

86. Sind Beschlüsse über die Einforderung von Nachschüssen bei Gesellschaften mit beschränkter Haftung nach Maßgabe der Tarifstelle 25 a zum Stempelsteuergesetz vom 31. Juli 1895 zu versteuern?

VII. Zivilsenat. Ur. v. 28. April 1903 i. S. Handelsgesellschaft Industriebiertel B. L. (Rl.) w. preuß. Fiskus (Bekl.). Rep. VII. 35/03.

I. Landgericht I Berlin.

II. Kammergericht daselbst.

Die klagende Gesellschaft mit beschränkter Haftung war durch Vertrag vom 9. Dezember 1899 mit einem — voll eingezahlten — Stammkapital von 2500000 *M* gegründet worden. Nach § 7 des Gesellschaftsvertrags war jeder Gesellschafter zur Einzahlung von Nachschüssen bis zur Höhe von 100 Prozent seiner Stammeinlage verpflichtet, und wurde die Einforderung von Nachschüssen von der Versammlung der Gesellschafter mit einfacher Mehrheit beschlossen. In der Sitzung des Aufsichtsrats vom 22. Oktober 1900 wurde beschlossen, die Zustimmung der Gesellschafter zur Einforderung von Nachschüssen in Höhe von 20 Prozent der Stammeinlagen, zahlbar zunächst mit 10 Prozent per 15. Dezember 1900, einzuholen. Die Zustimmung wurde brieflich erteilt; die Nachschüsse wurden zum Gesamtbetrag von 250000 *M* eingezahlt. Der Beklagte forderte auf Grund der Tarifstelle 25 a Abs. 3 zum preußischen Stempelsteuergesetz vom 31. Juli 1895 den einprozentigen Stempel von dem eingezahlten Betrag mit 2500 *M*. Der Stempel wurde am 20. August 1901 gezahlt. Die Klägerin hielt den Abs. 3 der Tarifstelle 25 a auf die Einziehung von Nachschüssen nicht für anwendbar und forderte den gezahlten Betrag nebst Zinsen zurück. Die Klage wurde von den Vorinstanzen zurückgewiesen. Auch die Revision ist zurückgewiesen worden aus folgenden

Gründen:

„Die Tarifstelle 25 a des Stempelsteuergesetzes besteuert Gesellschaftsverträge, wenn sie betreffen die Errichtung von Aktiengesellschaften oder Kommanditgesellschaften auf Aktien sowie die Erhöhung des Aktien- oder Grundkapitals solcher Gesellschaften, ferner die Errichtung von Gesellschaften mit beschränkter Haftung und die Erhöhung des Stammkapitals solcher Gesellschaften. Demnach bestimmt der

Abf. 3: „Beschlüsse über die Erhöhung des Aktien-, Grund- oder Stammkapitals (Nachschüsse) sind wie Verträge hierüber zu versteuern.“ Diese Bestimmung war notwendig, weil eine Kapitalerhöhung sich nicht nur in vertragsmäßiger Form, d. i. unter Zustimmung sämtlicher Gesellschafter, sondern auch im Wege eines Mehrheitsbeschlusses vollziehen kann, der Zweck des Gesetzes, auch die Kapitalerhöhungen einer angemessenen Versteuering zu unterwerfen, mithin nur durch die Gleichstellung der Beschlüsse mit den Verträgen zu erreichen war. Die Annahme des Berufungsgerichts, daß bei den Gesellschaften mit beschränkter Haftung die Erhöhung des Stammkapitals durch Beschluß unstatthaft sei, ist nicht richtig (§ 53 Abs. 2 des Gesetzes, betreffend die Gesellschaften mit beschränkter Haftung, vom ^{20. April 1892} 20. Mai 1899, vgl. auch § 16 des Gesellschaftsvertrages der Klägerin); sie beruht anscheinend auf der nicht zutreffenden Unterstellung, daß es sich um eine Vermehrung der den Gesellschaftern nach dem Gesellschaftsvertrage obliegenden Leistungen handle (§ 53 Abs. 3 a. a. O.). Wenn nun den Worten „Beschlüsse über die Erhöhung des Aktien-, Grund- oder Stammkapitals“ in Klammern das Wort „Nachschüsse“ beigelegt ist, so führt, wie der Revision zuzugeben ist, die Auslegung nach Maßgabe der gewöhnlichen Bedeutung der Worte und Zeichen zunächst zu dem Ergebnisse, daß mit dem eingeklammerten Ausdruck die vorher angegebene Erhöhung noch besonders habe gekennzeichnet werden sollen; es scheint, als sei der Gesetzgeber davon ausgegangen, daß Nachschüsse gleichbedeutend seien mit Kapitalerhöhungen. Diese Auslegung ist indessen abzulehnen. Nachschüsse sind dem Rechte der Aktiengesellschaften und der Kommanditgesellschaften auf Aktien fremd; die Erläuterung, wie sie durch die Klammer beabsichtigt sein soll, kann sich also jedenfalls nur auf die Gesellschaften mit beschränkter Haftung beziehen. Bei diesen wird aber zwischen der Erhöhung des Stammkapitals und den Nachschüssen ganz ausdrücklich unterschieden. Die erstere kann, was schon erwähnt ist, von den Gesellschaftern mit Dreiviertelmehrheit beschlossen werden. Sie geschieht nicht, wie der Berufungsrichter annimmt, nach Verhältnis der Geschäftsanteile, sondern unter Vermehrung der Stammeinlagen und folgerweise der Geschäftsanteile (entsprechend der Ausgabe neuer Aktien bei der Erhöhung des Grundkapitals von Aktiengesellschaften) und ist durchaus nicht auf den Kreis der bisherigen Gesellschafter

beschränkt (§§ 55, 56, 57 a. a. D.). Bei der Nachschußpflicht handelt es sich um Leistungen der Gesellschafter; ihre allgemeine rechtliche Grundlage ist der Gesellschaftsvertrag oder ein mit Zustimmung sämtlicher Gesellschafter zu beschließender Zusatz zu diesem. „Im Gesellschaftsvertrage kann bestimmt werden, daß die Gesellschafter über den Betrag der Stammeinlagen hinaus die Einforderung von weiteren Einzahlungen (Nachschüssen) beschließen können“ (§ 26 Abs. 1 a. a. D.). Die Einzahlung der Nachschüsse erfolgt nach Verhältnis der Geschäftsanteile (§ 26 Abs. 2). Von der Einzahlung des Nachschusses kann sich der Gesellschafter nur unter gewissen Voraussetzungen befreien (§ 27), während eine Verpflichtung, sich an der Erhöhung des Stammkapitals durch Übernahme weiterer Stammeinlagen zu beteiligen, nicht besteht. Durch den Nachschuß wird der Geschäftsanteil des Gesellschafters nicht geändert; er nimmt nach wie vor mit seiner ursprünglichen Stammeinlage am Gewinne teil (§§ 14, 5, 29). Die durch den Gesellschaftsvertrag gegebene Möglichkeit, Nachschüsse einzufordern, wird durch einen Beschluß der Gesellschafter verwirklicht. Dieser Beschluß ist die eigentliche, ziffermäßige Grundlage, auf welcher im Einzelfalle die Verpflichtung des Gesellschafters zur Zahlung des Nachschusses beruht.

Hätte hiernach der Gesetzgeber in Abs. 3 der Tarifstelle 25a Erhöhungen des Stammkapitals bei der Gesellschaft mit beschränkter Haftung durch das eingeklammerte „Nachschüsse“ näher kennzeichnen wollen, so würde er sich, ohne daß hierfür irgend ein Grund ersichtlich wäre (die Materialien ergeben für die Auslegung des Gesetzes nichts), mit der klaren Sprechweise des für den Begriff der Kapitalerhöhung und der Nachschüsse maßgebenden Gesetzes über die Gesellschaften mit beschränkter Haftung in Widerspruch gesetzt haben; die Nachschüsse im Sinne des Stempeltarifs wären etwas völlig Verschiedenes von den Nachschüssen im Sinne des § 26 des Gesetzes über die Gesellschaften mit beschränkter Haftung, der unter Nachschüssen nicht eine Erhöhung des Stammkapitals, sondern weitere Einzahlungen über den Betrag der Stammeinlagen hinaus versteht. Es würde nicht bloß, wie die Revision meint, eine inkorrekte Bezeichnung vorliegen, sondern man müßte annehmen, daß dem Gesetzgeber das Gesetz vom 20. April 1892 und seine Terminologie unbekannt geblieben wäre. Dies kann aber eine sachgemäße Auslegung nicht unterstellen; es ist davon auszugehen,

daß das Wort „Nachschüsse“ im Stempeltarif den gleichen Sinn hat, wie in dem Gesetze vom 20. April 1892. Dann ergibt sich, daß die Klammer — allerdings abweichend von der gewöhnlichen Bedeutung dieses Zeichens — keine Erläuterung, sondern eine Erweiterung des Vorhergehenden bringt, und man kann die Erweiterung, wenn das Wort „Nachschüsse“ im technischen Verstande gebraucht ist, nur darin finden, daß auch Beschlüsse über die Einforderung von Nachschüssen versteuert werden sollen: die Klammer steht an Stelle eines „und“ oder „sowie“. Eine derartige Annahme überschreitet nicht die der Auslegung gezogenen Grenzen; sie entwickelt aus dem, was im Gesetz in unzulänglicher Form, aber doch noch erkennbar — durch die Anwendung des einen bestimmten Begriff bezeichnenden Wortes — zum Ausdruck gelangt ist, den gesetzgeberischen Gedanken und verleiht dem Gesetz einen Inhalt, der ihm sonst bei der von der Revision vertretenen Auffassung gänzlich fehlen würde. Dazu kommt, daß es mit dem Zwecke des Gesetzes, wie er in der Besteuerung der Kapitalerhöhung zu Tage tritt, nicht wohl vereinbar sein würde, wenn die Beschlüsse über die Einforderung von Nachschüssen stempelfrei bleiben sollten. Bei aller rechtlichen Verschiedenheit von den Beschlüssen über die Erhöhung des Stammkapitals verfolgen doch auch jene das Ziel einer — mindestens vorübergehenden — Verstärkung des Betriebskapitals oder der Ausgleichung von Verlusten, die das Betriebs- (Stamm-)Kapital getroffen haben. Im letzteren Falle dürfen die Nachschüsse an die Gesellschafter nicht zurückgezahlt werden, und das Gleiche gilt, wenn sie vor vollständiger Einforderung der Stammeinlagen gezahlt sind, und das Stammkapital noch nicht voll aufgebracht ist; in anderen Fällen ist die Rückzahlung nicht vor Ablauf einer dreimonatigen Sperrfrist zulässig (§ 30 a. a. D.). Die Revision weist darauf hin, daß Verträge über Nachschüsse unmöglich seien, und daß daher Beschlüsse über Nachschüsse nicht „wie Verträge hierüber“ verstempelt werden könnten. Der Vordersatz ist nicht ganz unbedenklich, wie der gegenwärtige Fall beweist, in welchem alle Gesellschafter der Einforderung von Nachschüssen schriftlich zugestimmt haben (vgl. § 48 Abs. 2 a. a. D.). Aber auch wenn er zweifellos richtig wäre, so würde damit zu gunsten der Klägerin nichts bewiesen sein. Daß die Besteuerung der Beschlüsse über Nachschüsse im Gesetze nicht mit der wünschenswerten Deutlichkeit zum Ausdruck

gekommen ist, wurde bereits erörtert. Hat man sich aber dahin zu entscheiden, daß auch diese Beschlüsse stempelpflichtig sein sollen, so bietet der Umstand, daß es Verträge über die — konkrete — Nachschußpflicht nicht gibt, keine besonderen Schwierigkeiten. Stempelrechtlich sollen die Nachschußbeschlüsse wie Beschlüsse über die Erhöhung des Stammkapitals behandelt werden; dies erhellt aus der Zusammenfassung beider in Abs. 3 der Tarifstelle 25 a. Deshalb bestimmt sich der Steuersatz nach der Summe, welche sich ergibt, wenn Stammkapital und Nachschüsse zusammengerechnet werden. Die Nachschußbeschlüsse sind zu versteuern, wie Verträge über die Erhöhung des Stammkapitals. So ist auch in der vorliegenden Sache verfahren, indem bei einem Stammkapital von 2500000 *M* der Stempel zu 1 vom Hundert von dem Betrage von 250000 *M*, als von dem Betrag, um den das Stammkapital erhöht ist, erhoben wurde. Vom Standpunkte des Stempelgesetzes aus ist es weder widersinnig noch undurchführbar, die Kapitalerhöhung und die Nachschüsse trotz ihrer begrifflichen Verschiedenheit steuerlich einander gleich zu stellen; beide haben durch Tarifstelle 25 getroffen werden sollen (derselben Ansicht sind Hummel-Specht, Bemerkung 20 zu Tarifstelle 25 S. 674, 675, und Kölle, S. 134, 135; abweichend Heinig, 2. Aufl. S. 368 Buchstabe c, der mit Recht betont, daß ein Beschluß über die Einforderung von Nachschüssen kein Beschluß über Kapitalerhöhung sei, aber mit Unrecht ihre Gleichstellung im Sinne der Tarifs verneint). . . .