

71. Verhältnis des dritten Absatzes zum zweiten Absatz des § 34 des preussischen Stempelsteuergesetzes vom 31. Juli 1895.

VII. Civilsenat. Urtr. v. 19. Mai 1903 i. S. Aktienges. Straßenbahn H. (Hl.) w. preuß. Fiskus (Wekl.). Rep. VII 5/03.

I. Landgericht Hannover.

II. Oberlandesgericht Celle.

Die Stadt H. räumte durch Vertrag vom 15./16. März 1892 der Aktiengesellschaft The Tramways Company of Germany, Limited in London und Dresden die Benutzung mehrerer städtischen Straßen zur Anlegung und zum Betriebe von Straßenbahnen für die Zeit bis zum 1. April 1937 ein, wogegen die Gesellschaft sich verpflichtete, an die Stadt H. vom 1. April 1892 ab jährlich eine dem Betrage nach von der Höhe der jedesmaligen Brutto-Betriebs-einnahme abhängige bare Sonderabgabe zu zahlen und außerdem die gesamte Bahnanlage nebst ihren Zubehörungen stets in gutem Zustande zu erhalten und insbesondere auch die Kosten der Pflasterung und Reinigung des Bahnkörpers zu tragen. In diesen Vertrag trat durch Abkommen vom 17. Dezember 1892 anstatt der genannten englischen Gesellschaft die jetzige Klägerin ein. Die von ihr für das Rechnungsjahr 1900/01 an die Stadt H. geschuldete und auch gezahlte Sonderabgabe betrug 84 166,25 M.; an Pflasterungs- und Reinigungskosten

wurden von ihr in den Jahren 1895/96 bis 1899/1900 insgesamt 1925231,08 *M* aufgewendet. Der Beklagte, welcher den erwähnten Vertrag als Mietvertrag ansah, forderte von der Klägerin die Entrichtung des Mietstempels von  $\frac{1}{10}$  v. H. der angegebenen Beträge in Höhe von 84,50 *M* und 1924 *M* (versehentlich statt 1925 *M*). Die Klägerin zahlte die beiden Stempelbeträge von zusammen 2008,50 *M* unter Vorbehalt und beanspruchte sodann, die vom Beklagten behauptete Stempelpflicht bestreitend, klagend die Rückzahlung von 2008,50 *M*. Der erste Richter wies die Klage ab. Die von der Klägerin eingelegte Berufung blieb ohne Erfolg. Die Revision ist zurückgewiesen worden.

Aus den Gründen:

... „Der Berufungsrichter hat ... ausgeführt, der Vertrag vom 15./16. März 1892 unterliege hinsichtlich seiner Besteuerung der Verordnung vom 19. Juli 1867, betr. die Verwaltung des Stempelwesens und die Erhebung des Urkundenstempels in dem vormaligen Königreich Hannover u, und dem Gesetze vom 19. Mai 1889. Der § 34 des Stempelsteuergesetzes vom 31. Juli 1895 stelle in seinem zweiten Absätze den Grundsatz auf, daß auf diejenigen Urkunden, welche vor dem 1. April 1896 Stempelpflichtigkeit erlangt haben, die bisherigen gesetzlichen Vorschriften Anwendung finden. Eine Ausnahme von der Regel des zweiten Absatzes sei in der Bestimmung des dritten Absatzes: „Die Vorschriften unter a der Tariffstelle „Pachtverträge“ kommen für denjenigen Zeitraum nicht zur Anwendung, hinsichtlich dessen eine Besteuerung der vor dem 1. April 1896 geschlossenen Pacht-, Miet- und antichretischen Verträge bereits stattgefunden hat“, nicht aufgestellt.

Die Revision macht hiergegen im Anschluß an die Ausführungen von Heiniß (Kommentar zum preussischen Stempelsteuergesetze Dem. 2b zu § 34) geltend, aus dem dritten Absätze des § 34 könne bei unbefangener Auslegung nur entnommen werden, daß diejenigen Verträge, welche nicht spätestens am 31. März 1896 nach den früheren Vorschriften versteuert seien, den Bestimmungen der Tariffstelle 48a unterlägen. Demgemäß sei bei der Besteuerung des Vertrages vom 15./16. März 1892 für die in Betracht kommende Zeit nicht der Tarif zur Verordnung vom 19. Juli 1867, sondern Nr. 48a des Tarifs vom 31. Juli 1895 anzuwenden, nach welcher die von der

Klägerin übernommene Verpflichtung, die Kosten der Pflasterung und Reinigung des Bahnkörpers zu tragen, nicht als Teil des Mietpreises zu verstampeln sei.

... Dieser Revisionsangriff versagt. Wie der Berufungsrichter ausgeführt hat, trat die Stempelspflichtigkeit der vor dem 1. April 1896 geschlossenen Miet- und Pachtverträge bereits mit der Errichtung der Vertragsurkunde ein. In diesem Zeitpunkt erwuchs der Stempelanspruch dem Staate in vollem Umfange; der § 1 b des Gesetzes vom 19. Mai 1889 — nach welchem es den Kontrahenten bei Pacht- und Austerpachtverträgen von sechsjähriger oder längerer Dauer gestattet ist, den Stempel in dreijährigen Fristen, für je drei Jahre im voraus, zu zahlen — gewährt nur die Möglichkeit einer Stundung des geschuldeten Betrages. Dem Grundsatz, daß ein neues Gesetz auf vergangene Fälle nicht bezogen werden darf, entspricht es, daß im Abs. 2 des § 34 des Stempelsteuergesetzes ausgesprochen ist, daß auf diejenigen Urkunden, welche vor dem 1. April 1896, dem Zeitpunkte des Inkrafttretens des neuen Gesetzes, Stempelspflichtigkeit erlangt haben, die bisherigen gesetzlichen Vorschriften Anwendung finden. Hieraus ergibt sich, daß an dem einmal erwachsenen Stempelansprüche nichts geändert werden soll. Daß im Abs. 3 des § 34 hinsichtlich derjenigen Pacht-, Miet- und antichretischen Verträge, welche vor dem 1. April 1896 geschlossen, aber unversteuert geblieben sind, eine Ausnahme von jenem Grundsatz habe aufgestellt werden sollen, ist nicht anzunehmen. Zutreffend hat der Berufungsrichter ausgeführt, es hätte, wenn solches der Wille des Gesetzgebers gewesen wäre, dies deutlicher zum Ausdruck gebracht werden müssen; insbesondere spreche auch die Fassung des Abs. 3 nicht für eine solche Annahme; bei einem derartigen Standpunkte des Gesetzgebers wäre es logisch geboten gewesen, die Anwendung der bisherigen Vorschriften für die Zeit nach dem 1. April 1896, soweit eine Besteuerung noch nicht stattgefunden habe, auszuschließen, nicht aber, wie geschehen, eine Ausnahme von der Anwendung der künftigen Vorschriften für eine gewisse Zeit zu bestimmen. Wäre die von Heinich vertretene Auslegung zutreffend, so würde der Abs. 3 des § 34 einen scharfen Eingriff in das Prinzip des Abs. 2 enthalten und zur Folge haben, daß die Erleichterung der Stempelspflicht, welche die Tariffstelle 48a in Ansehung der in ihr bezeichneten Verträge gewährt, auch in denjenigen Fällen Platz greifen

würde, in denen die Stempelpflicht bezüglich solcher Verträge unter der Herrschaft der älteren Gesetze begründet, aber unerfüllt geblieben war. Daß dem Abs. 3 diese Bedeutung beigelegt werden sollte, ist aus den gesetzgeberischen Verhandlungen nicht ersichtlich. In der Regierungsvorlage war derselbe als Abs. 2 des § 33 des Gesetzesentwurfes lediglich mit der Absicht, Doppelbesteuerungen zu vermeiden, begründet worden. Hätte die Absicht bestanden, die durch die Tariffstelle 48a gewährte Erleichterung der Stempelpflicht auch hinsichtlich älterer Fälle Platz greifen zu lassen, so würde es um so mehr geboten gewesen sein, eine dahin lautende klare Bestimmung in das Gesetz aufzunehmen, als ein zum Abs. 1 des § 33 des Gesetzesentwurfes (Abs. 2 des § 34 des Gesetzes) gestellter Antrag der Kommission des Abgeordnetenhauses, in bezug auf die vor dem 1. April 1896 stempelpflichtig gewordenen Urkunden eine Nachforderung des Stempels (und eine Bestrafung wegen Stempelhinterziehung) auf Grund der bisherigen gesetzlichen Vorschriften nur insoweit zuzulassen, als in Gemäßheit der Vorschriften des jetzigen Gesetzes eine Verpflichtung zur Entrichtung von Stempelsteuer entstehen würde, im Plenum abgelehnt worden ist, nachdem der Finanzminister erklärt hatte, es müsse bei dem Grundsatz verbleiben, daß die unter der Geltung des bestehenden Rechtes geschlossenen Verträge nach diesem, und diejenigen, die nach dem 1. April 1896 geschlossen würden, nach dem neuen Gesetze behandelt werden.

Vgl. Kommissionsbericht S. 112. 142; Verhandlungen des Abgeordnetenhauses S. 2401. 2402. 2516.

Jene Auslegung würde zu Ergebnissen führen, welche dem Rechtsgesühl nicht entsprechen würden, insofern diejenigen Steuerpflichtigen, welche es unterlassen haben, ihrer unter der Herrschaft des alten Rechtes entstandenen Stempelsteuerverbindlichkeit vor dem 1. April 1896 nach den früheren Vorschriften zu genügen, günstiger gestellt worden wären, als diejenigen, welche ihre Verpflichtung dem Gesetze gemäß erfüllt haben, da jenen in Folge ihrer Unterlassung die Erleichterungen des neuen Gesetzes zustatten kämen.

Wie schon erwähnt ist, bezweckt der Abs. 3 des § 34 die Verhinderung einer Doppelbesteuerung. „Zur Vermeidung von Doppelbesteuerungen“ — so lautet die Begründung des Gesetzesentwurfes — „müssen Mietverzeichnisse insoweit von der Stempelabgabe frei gelassen

werden, als eine Besteuerung der vor dem Inkrafttreten des Gesetzes geschlossenen Miet- und Pachtmietverträge stattgefunden hat." Zugleich ist weiter bemerkt: „Verlängerungen von Rechtsgeschäften werden, wenngleich die Beurkundung der letzteren unter der früheren Gesetzgebung erfolgt ist, folgerichtig der Besteuerung nach dem neuen Gesetz zu unterwerfen sein, wenn sie unter demselben eintreten.“ Während bei den unter die Tariffstelle 48a fallenden Verträgen die Besteuerung früher durch Verstempelung der Vertragsurkunde geschah, erfolgt sie jetzt gemäß Abs. 2 dieser Tariffstelle durch Verstempelung des alljährlich von dem Pächter und Pachtverpächter (Vermieter, Pachtvermieter, Pächter) einzureichenden Verzeichnisses. Im Abs. 8 der Tariffstelle ist vorgeschrieben: „Wenn in einem unter diese Tariffstelle fallenden Vertrage bestimmt ist, daß das Rechtsverhältnis unter gewissen Voraussetzungen als verlängert gelten soll, so kommen für die hiernach eintretenden Verlängerungen die vorstehenden Bestimmungen zur Anwendung.“ In Übereinstimmung mit Hummel u. Specht (Das Stempelsteuergesetz vom 31. Juli 1895 Bem. 12 zu § 34) ist anzunehmen, daß der Gesetzgeber davon ausgegangen ist, daß nach dieser Tarifbestimmung alle nach dem 31. März 1896 eintretenden Verlängerungen, auch die auf den Bestimmungen der vor dem 1. April 1896 abgeschlossenen Verträge beruhenden, ohne Rücksicht darauf, ob die für das Zustandekommen der Verlängerung entscheidende stillschweigende Willenserklärung (das Unterlassen der Kündigung) vor, oder nach dem 1. April 1896 stattfindet, mittels des Verzeichnisses zu versteuern sein würden, und daß, da nach dem früheren Recht mit dem Zeitpunkte des Abschlusses des formlosen, nach § 6 e des Stempelgesetzes vom 7. März 1822 und Tariffstelle 41 Abs. 4 e der Verordnung vom 19. Juli 1867 einem schriftlichen Vertrage gleichgestellten Verlängerungsvertrages die Stempelpflichtigkeit der Verlängerung eintrat, die letztere, falls die Willenseinigung über dieselbe vor, ihr Eintritt aber hinter dem Inkrafttreten des Stempelsteuergesetzes liege, sowohl nach altem als auch nach neuem Recht versteuert werden mußte, und es ist ferner anzunehmen, daß die Verhinderung dieser Doppelbesteuerung der Zweck der Vorschrift des Abs. 3 des § 34 gewesen ist. Während die von Heinig verfolgte Auslegung aus den oben angegebenen Gründen auf jeden Fall ausscheiden muß, bietet sich für eine andere Auffassung, als die vorstehende, die in der

Begründung des Gesetzentwurfes ihre Stütze findet, kein Anhalt. Der Gesetzgeber hat nun allerdings, wie nach dem Wortlaute des Abs. 3 des § 34 und seiner Begründung anzunehmen ist, nur die Fälle im Auge gehabt, in denen eine Besteuerung bereits bewirkt war. Die Gesetzesbestimmung ist aber, wie der Berufungsrichter zutreffend ausgeführt hat, auch auf diejenigen Fälle auszudehnen, in denen die Besteuerung gemäß Abs. 2 des § 34 nach den bisherigen gesetzlichen Bestimmungen noch erfolgen muß, da man andernfalls zu der vom Gesetzgeber nicht gewollten Doppelbesteuerung gelangen würde.“ . . .

(Im übrigen ist ausgeführt, daß der Vertrag vom 15./16. März 1892 einen Mietvertrag darstellt, und daß die von der Klägerin aufgewandten Reinigungs- und Pflasterungskosten als Nebenleistungen im Sinne der Nr. 41 Abs. 4a des Tarifs zu der Verordnung vom 19. Juli 1867 anzusehen sind.)