

23. Begriff der „Herstellung von Sachmengen im Betriebe eines der Vertragsschließenden“ im Sinne der Befreiungsvorschrift Ziff. 3 der Tariffst. 32 des preussischen Stempelsteuergesetzes vom 31. Juli 1895.

VII. Zivilsenat. Ur. v. 24. November 1905 i. S. preuß. Fiskus (Bekl.) w. Handelsges. D. (Pl.). Rep. VII. 95/05.

I. Landgericht I Berlin.

II. Kammergericht daselbst.

Die klagende Handelsgesellschaft schloß mit der Seeeresverwaltung den schriftlichen Vertrag vom 30. Juni 1903, durch den sie sich zur Lieferung von schmiedeeisernen Trägern in den vorgeschriebenen Profilen und Längen, zur Reinigung dieser Träger von Rost und Hammer Schlag mit Stahlbürsten, Herstellung der erforderlichen Bohrlöcher und zum Anstrich mit Rostschutzfarbe in angegebenen Größen verpflichtete. Der Beklagte erforderte für diesen Vertrag nach der Tariffst. 32 Buchst. c des preussischen Stempelsteuergesetzes vom 31. Juli 1895 einen Stempel in Höhe von  $\frac{1}{3}$  Prozent des Gesamtlieferungspreises von 49086,53 *M* mit 164 *M*, und die Klägerin bezahlte diesen Betrag. Mit der Klage verlangte sie Verurteilung des Beklagten zur Rückzahlung des Stempelbetrages nebst Zinsen. Sie beanspruchte Befreiung vom Stempel auf Grund der Befreiungsvorschrift Ziff. 3 der genannten Tariffst., nach der Lieferungsverträge über Mengen von Sachen dem Stempel nicht unterliegen, wenn sie im Inlande im Betriebe eines der Vertragsschließenden hergestellt sind. Die Klage wurde vom Landgericht abgewiesen. Auf

die Berufung der Klägerin verurteilte das Kammergericht den Beklagten nach dem Klageantrage.

Die Revision des Beklagten ist zurückgewiesen aus folgenden Gründen:

„Nach der Feststellung des Berufungsrichters bestand die von der Klägerin in ihrem Betriebe vorgenommene Bearbeitung der von ihr anderweit bezogenen, der Heeresverwaltung gelieferten eisernen Träger in dem Verkürzen und Zurechtschneiden derselben zu den im Vertrage vorgeschriebenen Längen, in der Anbringung von Löchern, der Entfernung von Rost und Hammerschlag und dem Anstreichen mit Rostschußfarbe. Der Berufungsrichter erblickt in dieser Tätigkeit, „wenigstens im ganzen“, nicht eine bloße Bearbeitung fertig bezogener Träger, sondern die unter die vorbezeichnete Befreiungsvorschrift Biff. 8 der Tarifst. 32 fallende Herstellung von neuem Gut aus vorhandenem Rohmaterial. Eine Verletzung der Befreiungsvorschrift kann in dieser Annahme des Berufungsrichters nicht gefunden werden, wengleich nicht zu verkennen ist, daß im einzelnen Falle zuweilen die Grenze, auf der die Bearbeitung eines Verkehrsgutes in die Herstellung eines neuen Verkehrsgutes übergeht, schwer zu ziehen ist, und daß der Tatbestand des gegenwärtigen Falles an diese Grenze heranreicht. Die Frage, ob durch Verarbeitung einer körperlichen Sache die bloße Umänderung oder Verfeinerung dieser Sache, oder die Herstellung einer neuen Sache als bewirkt anzusehen ist, entscheidet sich nach der Auffassung des Verkehrs. Ob nach dieser schon stets bei der technischen Umbildung von Halbfabrikaten in Vollfabrikate, d. h. in Fabrikate von der endgültigen Art und Form, in der sie praktisch die bestimmungsgemäße Verwendung finden, die letzteren als neu hergestellte Sachen angesehen werden, braucht hier nicht entschieden zu werden; denn jedenfalls ist die Annahme nicht rechtsirrtümlich, daß durch eine solche Umbildung dann eine neue Sache zur Entstehung gebracht wird, wenn das Halbfabrikat eine vertretbare Sache darstellte, das Vollfabrikat aber nicht eine ebensolche, sondern eine Sache, der nach ihrer Form und Ausstattung ein individuelles Gepräge gegeben ist, das sie zur Verwendung für einen besonderen, genau bestimmten Zweck geeignet macht. Dieser besondere Fall ist hier gegeben. Erfahrungsmäßig werden Eisenträger aus Rohmaterial in verschiedenen, aber ein für allemal bestimmten Längen fabrikmäßig

und auf Vorrat als vertretbare Sachen hergestellt, die zur Verwendung bei den verschiedenartigsten Bauten sich eignen. Die Tätigkeit der Klägerin bestand nun darin, diese Eisenträger so umzugestalten, daß sie unmittelbar für den seitens der Heeresverwaltung unternommenen Kasernenneubau zur Einbauung verwendet werden konnten. Hierzu war es erforderlich, den einzelnen Trägern die dem Bauplan entsprechenden, genau bestimmten Längen durch Abschneiden zu geben und sie zur Ermöglichung der Zusammenfügung an bestimmten Stellen mit Löchern zu versehen. Hierdurch, sowie durch die Reinigung und den Schutzanstrich sind die Träger zu gebrauchsfertigen, individuell bestimmten Sachen geworden. Der Annahme, damit seien neue Sachen hergestellt, steht nicht der Umstand entgegen, daß die Sachen auch nach ihrer Umgestaltung im Verkehr als „Eisenträger“, also mit demselben Namen wie vor der Umarbeitung, zu bezeichnen waren. Denn wenn auch meistens die Umbildung einer Sache in eine andere, neue vom Verkehr durch neue Namensgebung gekennzeichnet wird, so kann doch diesem Umstand allein ausschlaggebende Bedeutung nicht beigemessen werden. Die Beibehaltung des früheren Namens erklärt sich hier dadurch, daß sowohl die von der Klägerin verwendeten Eisenträger (richtiger: das Eisenträgermaterial), als auch die fertiggestellten Träger das charakteristische Merkmal der besonderen Profilgebung zeigten, die ihnen für das Tragen schwerer Last große Widerstandsfähigkeit verlieh. Auch der Gesichtspunkt, daß die Aufwendung einer nur einfachen, bloß mechanischen, wirtschaftlich geringwertigen Tätigkeit den Begriff des Herstellens nicht erfülle, läßt sich zugunsten der Revision nicht verwerten; denn zum Zuschneiden und Lochen der Träger war die Verwendung besonderer Maschinen von starker Kraftleistung und ein geschultes Arbeiterpersonal erforderlich, und inhaltlich des Vertrages betrug der Lieferungs- wert, in dem freilich auch der Anschaffungswert des von der Klägerin zu beschaffenden Trägermaterials inbegriffen ist, die erhebliche Summe von 49086,58 M.

Für die Anwendbarkeit der Befreiung auf den vorliegenden Fall spricht auch der Umstand, daß die Befreiung, die sich freilich in der Regierungsvorlage noch als eine bloße Stempelermäßigung auf  $\frac{1}{20}$  v. H. des Lieferungspreises darstellte, nach der Entstehungsgeschichte des Stempelsteuergesetzes zu dem Zwecke eingeführt worden

ist, die hauptsächlich im Handel, im Gewerbe, Industrie- und landwirtschaftlichen Betriebe vorkommenden Kauf- und Lieferungsverträge steuerlich zu entlasten (Begr. zum Stempelsteuergesetz S. 45. 46). Ein gesetzgeberischer Grund, einen Lieferungsvertrag der Art des hier vorliegenden von der allgemein gewollten Vergünstigung auszuschließen, ist nicht erfindlich; vielmehr darf bei der Anwendung der Befreiungsvorschrift der Begriff der gewerblichen „Herstellung“ nicht zu eng gefaßt werden, wenn der Zweck der Förderung von Gewerbe und Industrie usw. nicht vereitelt werden soll.

Der jetzt erkennende Senat ist übrigens schon in einem früher zwischen den jetzigen Parteien schwebenden Prozesse, der einen dem jetzt vorliegenden Tatbestand fast völlig entsprechenden Tatbestand aufwies, der Annahme des Berufungsrichters nicht entgegengetreten, daß auf die Lieferung der damals von der Klägerin in ähnlicher Weise bearbeiteten, für den Neubau eines Kreislaufes bestimmten eisernen Träger die Befreiungsvorschrift anzuwenden sei (Urteil vom 8. Oktober 1901, Rep. VII. 242/01). Damals hatte der Fiskus den Einwand, in der Tätigkeit der Klägerin sei ein „Herstellen“ im Sinne der genannten Vorschrift nicht zu erblicken, in der Berufungsinstanz ausdrücklich fallen lassen, und der Senat hatte deshalb keinen besonderen Anlaß, seine mit der des Berufungsrichters übereinstimmende Auffassung von der Tragweite der Befreiungsvorschrift näher zu begründen.“ . . .