

46. Ist ein Wertstempel auf Grund der Tariffst. 32 a des preuß. Stempelsteuergesetzes vom 31. Juli 1895 zu entrichten, wenn einer der Gesellschafter einer offenen Handelsgesellschaft ein Grundstück in diese einlegt und die vereinbarte Gegenleistung teils in barem Geld und in der Übernahme von Hypotheken, teils in Gewährung von Gesellschaftsrechten besteht?

Preuß. Stempelsteuergesetz vom 31. Juli 1895 Tariffst. 25 b und c sowie 32 a.

VII. Zivilsenat. Ur. v. 20. März 1908 i. S. R. & Co. (Kl.) w. preuß. Fiskus (Bekl.). Rep. VII. 320/07.

- I. Landgericht Breslau.
- II. Oberlandesgericht daselbst.

Durch notariellen Vertrag vom 8. Mai 1906 gründeten die Kaufleute B., Ba. und R., als persönlich haftende Gesellschafter, und der Kaufmann Br., als Kommanditist, die jetzt klagende Kommanditgesellschaft mit dem Sitze in B. Inhabts des Vertrages brachte Br. ein ihm gehöriges Grundstück in B. zu einem Preise von 1200000 *M* in die Gesellschaft ein. Dagegen übernahm die Gesellschaft in Anrechnung auf diesen Preis die sämtlichen auf dem Grundstück in Höhe von 1016000 *M* eingetragenen Hypotheken und verpflichtete sich außerdem, zur Abgeltung der Ansprüche aus der Br.'schen Liquidation 174000 *M* zu verwenden. Der Rest von 10000 *M* wurde auf den gleich hohen Kommanditanteil des Br. verrechnet. Ferner brachte der Gesellschafter R. ein ihm gehöriges Grundstück in B. für den Preis von 500000 *M* in die Gesellschaft ein. Zur Abgeltung dieses Preises übernahm die Gesellschaft die auf dem Grundstück mit 500000 *M* eingetragenen Hypothekenschulden.

Der beurkundende Notar verwendete für den Vertrag nur einen Stempel von 1,50 *M* nach der Tariffst. 25 b des preuß. Stempelsteuergesetzes. Der Beklagte forderte aber außerdem noch den Immobilienveräußerungsstempel aus der Tariffst. 32 a mit 1 v. H. der im Vertrage ausgeworfenen Preise der eingebrachten Grundstücke nach Abzug des auf den Kommanditanteil des Br. angerechneten Betrages von 10000 *M*. Er berechnete hiernach die Abgabe auf 1 v. H. von 1190000 *M* plus 500000 *M* gleich 16900 *M*. Die Klägerin entrichtete auf diesen Stempelbetrag am 25. September 1906 400 *M* und verlangte mit der Klage die Rückzahlung nebst Zinsen.

Beide Instanzen erkannten auf Abweisung der Klage. Auch die Revision der Klägerin wurde zurückgewiesen, aus folgenden Gründen:

„Die Tariffst. 25 des preuß. Stempelsteuergesetzes vom 31. Juli 1895 gibt Vorschriften, nach denen die Übertragungen von nicht in Geld bestehendem Vermögen auf Gesellschaften zum Gegenstande der Besteuerung gemacht sind, nur für den hier nicht vorliegenden Fall,

daß es sich um Aktiengesellschaften oder Kommanditgesellschaften auf Aktien oder um Gesellschaften mit beschränkter Haftung handelt. Es ist ferner auch anzunehmen, daß die Besteuerung von „Gesellschaftsverträgen“ in der genannten Tarifstelle erschöpfend hat geregelt werden sollen. Dessenungeachtet ist die von der Klägerin geltend gemachte Rückforderung des entrichteten Stempels ungerechtfertigt, wenn der Stempelanspruch nach einer anderen Tarifvorschrift begründet ist. Dem Berufsrichter ist dahin beizutreten, daß der Beklagte auf Grund der Tariffst. 32a den entrichteten Stempel fordern durfte.

Vor dem Inkrafttreten des Stempelsteuergesetzes von 1895 war der Rechtszustand folgender. Wenn ein Gesellschafter eine ihm allein gehörige Sache in das Gesellschaftsvermögen übertrug, so lag hierin eine Veräußerung, da die Sache einen neuen Herrn erhielt. Eine solche Veräußerung unterlag dem Kaufstempel aber nur dann, wenn die Eigentumsübertragung ein vom Gesellschaftsvertrage verschiedenes Rechtsgeschäft darstellte und die zivilrechtlichen Merkmale des Kaufes oder der Hingabe an Zahlungsstatt an sich trug. Ein vom Gesellschaftsvertrage verschiedenes Geschäft wurde als vorhanden angenommen, wenn und soweit die Gesellschaft für einen ihr überlassenen Vermögensgegenstand dem überlassenden Gesellschafter — außer den aus seiner Beteiligung am Gesellschaftsunternehmen sich ergebenden gesellschaftlichen Rechten — noch eine anderweite Vergütung zu gewähren hatte. Insoweit geht das Geschäft über den Rahmen des Gesellschaftsvertrages hinaus und war deshalb als selbständiges Veräußerungsgeschäft zu versteuern. Diese Grundsätze wurden insbesondere auch für die Fälle als maßgebend anerkannt, in denen die Überlassung von Vermögensgegenständen gegen eine derartige anderweite Vergütung an offene Handelsgesellschaften oder einfache Kommanditgesellschaften erfolgte (Urteil des R.G.'s vom 27. Mai 1895, Preuß. Just.-Min.-Bl. 1896 S. 243).

An diesem Rechtszustande ist, soweit er die offenen Handelsgesellschaften und die einfachen Kommanditgesellschaften betrifft, durch das neue Stempelgesetz von 1895 im wesentlichen nichts geändert worden. Die Regierungsvorlage enthielt unter Tariffst. 26c die Vorschrift, daß das Einbringen von nicht in Geld bestehendem Vermögen von Seiten eines Gesellschafters in eine Gesellschaft irgendwelcher Art dem für Sachveräußerungen vorgeschriebenen Wertstempel unterliegen

solte, ohne Rücksicht darauf, ob als Gegenwert gesellschaftliche Rechte oder eine anderweite Vergütung gewährt wurden. Die Absicht ging hierbei dahin, gesellschaftliche Vereinigungen mit Rücksicht auf die mit ihnen verbundenen größeren Kapitalansammlungen zu produktiven und spekulativen Zwecken schärfer als bisher zur Steuer heranzuziehen (Begründung S. 6, 7, 40). Bei der Beratung des Entwurfs wurden die Worte „seitens eines Gesellschafters“ gestrichen, und die Worte „irgendwelcher Art“ durch die Worte „der unter a bezeichneten Art“ ersetzt. Damit war die Absicht des Entwurfs, einen einheitlichen Begriff des „Einbringens“ im stempelrechtlichen Sinne des Wortes für alle Gesellschaftsarten aufzustellen, vereitelt, und der Erfolg herbeigeführt, daß nur das Einbringen in Aktiengesellschaften, Kommanditgesellschaften auf Aktien und Gesellschaften mit beschränkter Haftung auf Grund der Tariffst. 26 (25 des Gesetzes) zu versteuern war. Dabei wurde das Einbringen in solche Gesellschaften im Sinne des Stempelrechts als ein Bestandteil des Gesellschaftsvertrages auch dann angesehen, wenn die Gegenleistung in einer „anderweiten Vergütung“, also nicht in der Gewährung von Gesellschaftsrechten, bestand. Das ergibt sich daraus, daß die Abgabe nach Spalte 4 der Tariffstelle in einer Quote des Entgelts, einschließlich der auf der Einlage ruhenden, auf die Gesellschaft übergehenden Passiven etc., bestehen sollte.

Vgl. Entsch. des R.G.'s in Zivils. Bd. 51 S. 389, Bd. 53 S. 321.

War hiernach zwar die Anwendung der das „Einbringen“ betreffenden Sondervorschrift der Tariffst. 25c auf Einlagen in offene Handelsgesellschaften und in einfache Kommanditgesellschaften ausgeschlossen, so folgt doch hieraus nicht, daß solche Einlagen in jedem Falle frei vom Umsatzstempel bleiben sollten. Sie waren diesem Stempel zwar insoweit entzogen, als sich der Akt des Einlegens gleichzeitig als ein Bestandteil des Gesellschaftsvertrages darstellte, also dann, wenn die Gegenleistung in der Gewährung gesellschaftlicher Rechte bestand; denn für „Gesellschaftsverträge“ darf ein anderer Stempel nicht erhoben werden, als der in der Tariffst. 25 bestimmte, da diese Tariffstelle, wie bemerkt, die Besteuerung der Gesellschaftsverträge erschöpfend regelt. Soweit aber die Gegenleistung in einer „anderweiten Vergütung“, z. B. in barem Gelde oder in der Übernahme von Schulden (Hypotheken), besteht, ist die Heranziehung dieses außerhalb des Rahmens des Gesellschaftsvertrages liegenden

Teiles der Vereinbarung, der sich nur äußerlich dem Gesellschaftsvertrage anschließt, durch keine Vorschrift der allgemeinen durch die Tariffst. 32 auf Sachveräußerungen gelegten Steuer entzogen. Der Annahme einer Veräußerung steht der zufällige Umstand nicht entgegen, daß der ein Vermögensstück in die Gesellschaft Einlegende selbst Mitglied der Gesellschaft ist. Wird die Einlage nicht durch das Einräumen gesellschaftlicher Rechte, sondern durch die Gewährung anderer Vorteile abgegolten, so steht der Einlegende rechtlich der Gesellschaft nicht in seiner Eigenschaft als Mitglied, sondern wie jeder Dritte gegenüber.

Auf den Standpunkt, daß das Einlegen eines Grundstücks in eine offene Handelsgesellschaft durch einen Gesellschafter gegen Übernahme der auf dem Grundstücke lastenden Hypotheken von Seiten der Gesellschaft dem Veräußerungsstempel der Tariffst. 32 unterliege, hat sich der erkennende Senat, freilich ohne nähere Begründung, schon in dem Urteile vom 31. März 1905, Rep. VII 405/04, (Gruchot, Erläut. Bd. 50 S. 840) gestellt. Für die Einlegung des Grundstücks des Gesellschafters R. in die Gesellschaft gegen den durch Übernahme des gleich hohen Hypothekenbetrages gedeckten Preis von 500000 M war hiernach der einprozentige Stempel von 5000 M zu entrichten. Da die Klägerin bisher erst den jetzt mit der Klage zurückgeforderten Stempelbetrag von 400 M gezahlt hat, war die Klage abzuweisen, ohne daß erörtert zu werden brauchte, welcher Abgabebetrag für die Einlegung des Grundstücks des Gesellschafters Br. zu entrichten ist.“