

38. Wie ist die Stempelabgabe für einen Kaufvertrag zu berechnen, wenn inhaltlich des Vertrages das als Kaufpreis bezeichnete Barentgelt an den Verkäufer in mehreren jährlichen Teilzahlungen zu entrichten ist?

Preuß. Stempelsteuergesetz vom 31. Juli 1895, Tariffst. 32 und 36.

VII. Zivilsenat. Urf. v. 12. Juni 1908 i. S. preuß. Fiskus (Bekl.)
w. Hamburger E.-G.-Werke (Kl.). Rep. VII. 77/07.

I. Landgericht Hannover.

II. Oberlandesgericht Celle.

Zwischen der klagenden Gesellschaft und dem Rätner R., der gleichzeitig mit einer Stammeinlage von 6000 M ihr Mitgesellschafter wurde, kam am 6. März 1906 ein schriftlicher Vertrag zustande, wonach R. an die Klägerin Grundstücke für den Preis von 86000 M verkaufte. Hiervon sollten ihm 6000 M auf seine Stammeinlage verrechnet werden, während der Rest von 80000 M in 16 unverzinslichen Jahresraten zu zahlen war, die am 31. Dezember 1907 beginnen sollten. Auf Erfordern des Beklagten hat die Klägerin für den Vertrag einen Stempel in Höhe von 1 vom Hundert des Kaufpreises von 80000 M entrichten müssen. Sie ist der Meinung, der Kaufstempel sei in der Weise zu berechnen, daß ein Zwischenzins von 4 vom Hundert von den einzelnen Preisraten von der Zeit des Vertragsschlusses bis zur Fälligkeit der einzelnen Raten in Abzug zu bringen sei, und daß der hiernach sich auf nur 56410 M berechnende Wert des Kaufpreises der Stempelberechnung zugrunde zu legen sei. Hiernach ergebe sich ein Stempel von 565 M. Die Klägerin verlangt mit der Klage den darüber hinaus entrichteten Stempelbetrag von 235 M zurück. Der Beklagte wurde durch das Landgericht dem Klageantrag entsprechend verurteilt, und seine Berufung zurückgewiesen.

Auf die Revision des Beklagten wurde die Klage abgewiesen, aus folgenden

Gründen:

„Der Berufungsrichter leitet seine Entscheidung, daß hier für die Stempelberechnung der unter Berücksichtigung des Zwischenzinses festzustellende Wert des in 16 unverzinslichen Raten zu zahlenden Kaufpreises von 80000 *M* zu entrichten sei, aus der Vorschrift des § 6 Abs. 1 des preuß. Stempelsteuergesetzes vom 31. Juli 1895 her, wonach die Ermittlung des Wertes eines Gegenstandes zum Zwecke der Berechnung der Stempelsteuer auf seinen gemeinen Wert zur Zeit der Beurkundung des Geschäfts zu richten ist. Diese Vorschrift schreibt nur vor, auf welche Weise der Wert in den Fällen, in denen er für die Stempelberechnung maßgebend ist, seinem Betrage nach zu ermitteln ist, nicht aber, ob und wann der Wert des Gegenstandes überhaupt für die Stempelberechnung von Bedeutung und deshalb festzustellen ist. Hierüber trifft vielmehr der Stempeltarif in der letzten Spalte bei den einzelnen dem Stempel unterworfenen Geschäften Bestimmung. Die Frage, welche Tariffstelle hier anzuwenden ist, muß gemäß der Vorschrift des § 3 Abs. 1 des Stempelsteuergesetzes, nach der die Stempelspflichtigkeit einer Urkunde sich nach ihrem Inhalt richtet, dahin beantwortet werden, daß lediglich die Tariffstelle 32 („Kauf- und Kaufverträge und andere lästige Veräußerungsgeschäfte enthaltende Verträge“), und zwar die Bestimmung der Spalte 4, betr. „Kaufverträge“, die Stempelspflichtigkeit bestimmt.

Für die beabsichtigte Veräußerung der Grundstücke des K. an die Klägerin standen zwar wahlweise verschiedene Wege offen. Sie konnte in der Form des Rentenvertrages dahin erfolgen, daß der Eigentümer gegen die sechzehnmal wiederkehrende Zahlung einer Jahresrente von je 5000 *M* die Grundstücke der Klägerin überließ; in diesem Falle, der freilich zur Voraussetzung hat, daß nicht der Erwerb des Grundstücks, sondern der Erwerb der Rente den Hauptgegenstand des Vertrages bildete, bestimmte sich der Stempel nach dem Kapitalwerte der Rente, und für die Ermittlung dieses Wertes war die von der Revision in Bezug genommene Vorschrift des § 6 Abs. 1 und Abs. 12 des Stempelsteuergesetzes maßgebend, nach denen der Wert der Rente unter Berücksichtigung des Zwischenzinses nach der dem Stempelsteuergesetze beigelegten Hilfstabelle zu

berechnen gewesen wäre. Inhalts des Vertrages bildet aber nicht die Rente, sondern der Grundbesitz den Hauptgegenstand des Vertrages; die Grundstücke wurden „verkauft“, und der in sechzehn Raten zerlegte, als „Preis“ bezeichnete Geldbetrag von 80000 \mathcal{M} ist nur die Gegenleistung für den Erwerb der Grundstücke. Wäre die Veräußerung der Grundstücke unmittelbar gegen die Gewährung von Gesellschaftsrechten der Klägerin erfolgt, so hätte ein nach der Tariffst. 25c zu versteuerndes Einbringen von Grundstücken in eine Gesellschaft mit beschränkter Haftung vorgelegen. Aber auch diesen Weg haben die Vertragsschließenden nicht eingeschlagen. Der Vertrag vom 6. März 1906 bezeichnet sich zwar selbst als „Gesellschaftsvertrag“; die Veräußerung des Grundstücks bildet aber hier rechtlich nicht einen Bestandteil dieses Gesellschaftsvertrages, sondern ein neben diesem stehendes selbständiges Geschäft (Entsch. des R.G.'s in Zivilf. Bd. 51 S. 386, 384, 340; Bd. 53 S. 319 flg.). R. hatte sich nämlich verpflichtet, als Gegenwert für die Gewährung von Gesellschaftsrechten eine bare Stammeinlage von 6000 \mathcal{M} zu zahlen (§ 2 des Vertrages). Außerdem „verkaufte“ er sein Grundstück an die Klägerin, verrechnete auf den ihm zu zahlenden Barbetrag von 86000 \mathcal{M} diese Stammeinlage und erhielt den Rest in Jahresraten. R. stand also bei dieser Veräußerung der Gesellschaft lediglich als Dritter gegenüber.

Daß die Veräußerung lediglich in der Form eines nach der Tariffst. 32 zu versteuernden Kaufvertrages erfolgt ist, nimmt auch der Berufungsrichter an. Inhalts dieser Tariffstelle ist aber die Stempelabgabe bei Kaufverträgen nicht vom Werte des Kaufpreises, sondern vom Kaufpreise selbst zu berechnen; nur bei „anderen“ lästige Veräußerungsgeschäfte enthaltenden Verträgen bestimmt sich der Stempel nach dem „Gesamtwert“ der Gegenleistung, wenn dieser Wert aus dem Vertrage hervorgeht, andernfalls nach dem Wert des veräußerten Gegenstandes. Im Vertrage vom 6. März 1906 ist aber der Betrag von 86000 \mathcal{M} ausdrücklich als Preis bezeichnet. Daß nicht dieser Betrag, sondern ein geringerer Betrag nach der Absicht der Vertragsschließenden der „Preis“ sein sollte, ist von der Klägerin nicht behauptet. Die sechzehn Einzelzahlungen von je 5000 \mathcal{M} sind im Vertrage ausdrücklich als Raten des „Restes des Preises“ bezeichnet. Das ergibt, daß die Vereinbarung der Jahresraten nur eine besondere Bestimmung über die Art der Entrichtung des Kauf-

preises hat sein sollen. Der Betrag dieses Preises ist hiernach mit Recht vom Beklagten der Stempelberechnung zugrunde gelegt worden. Ob zu demselben Ergebnis zu gelangen wäre, und ob überhaupt von der Vereinbarung eines einheitlichen Kaufpreises gesprochen werden könnte, wenn von vornherein nur sechzehn Jahreszahlungen von je 5000 *M* als unmittelbare Gegenleistung bestimmt worden wären, ist nicht zu erörtern, da dieser Sachverhalt hier nicht gegeben ist.

Auch der vom Berufungsrichter in Bezug genommene Abs. 3 des § 6 des Stempelsteuergesetzes steht seiner Entscheidung nicht zur Seite. Danach ist bei Geldforderungen der aus der Urkunde ersichtliche Gelbbetrag als „Wert“ anzusehen. Auch diese Vorschrift findet nur dann Anwendung, wenn der Stempel sich nach dem „Wert“ einer Geldforderung, nicht nach dem Nennbetrag, wie beim Kaufpreise, bestimmt. Überdies würde im vorliegenden Falle als der aus der Urkunde ersichtliche Gelbbetrag nur der in ihr angegebene Betrag von 86000 *M* angesehen werden können, nicht aber der erst durch umständliche Rechnungen feststellbare Gesamtwert der einzelnen Jahresraten zur Zeit des Vertragschlusses.

Der Gesichtspunkt, daß vielleicht die Anwendung des Stempelgesetzes im vorliegenden Falle zu einer Unbilligkeit führe, ist dem bestehenden Gesetz gegenüber ohne Bedeutung und könnte nur für eine künftige Abänderung des Gesetzes verwertet werden. Offenbar hat aber der Gesetzgeber mit Absicht aus steuertechnischen Gründen für die Besteuerung der Kaufverträge, die einen großen Teil der überhaupt stempelpflichtigen Urkunden bilden, eine durchschlagende, weitläufige Berechnungen ersparende und deshalb den Stempelleingang erleichternde Regel aufstellen wollen, ohne Rücksicht darauf, ob dadurch im einzelnen Falle der Steuerpflichtige stärker belastet wird, als er bei Aufstellung einer anderen Steuervorschrift belastet sein würde. Ist im einzelnen Falle der bestimmte Kaufpreis in zwei oder drei Monatsraten zu zahlen, so würde der Steuerpflichtige kaum auf den Gedanken kommen, daß nicht der Nennbetrag des Kaufpreises, sondern der Gesamtwert der Einzelraten für die Stempelberechnung maßgebend sei. Rechtlich liegt aber gegenüber der Vorschrift der Spalte 4 der Tariff. 32 die Sache nicht anders, wenn, wie im vorliegenden Falle, der Preis in sechzehn Jahresraten zerlegt ist. Auch in anderen Fällen kann die Anwendung des auf Erzielung sicherer Einnahmen

für den Staat gerichteten Stempelsteuergesetzes eine anscheinend unbillige Belastung des Steuerpflichtigen mit sich bringen, ohne daß deshalb die Berechtigung des Staats zur Erhebung der Abgabe anzuzweifeln wäre; so z. B. bei der Besteuerung einer Schuldverschreibung über eine erst nach langen Jahren zu zahlende Schuld, wobei der Stempelberechnung trotzdem nach der Tariffst. 58 der Kapitalbetrag der Schuld zugrunde zu legen ist, und bei der Abtretung einer bedingten, betagten oder gänzlich unsicheren Forderung, falls die Gegenleistung in der Urkunde nicht enthalten ist, und deshalb der Stempel nach dem Geldbetrage des abgetretenen Rechts zu berechnen ist (Tariffst. 2).

Wie die Stempelberechnung in dem vom Berufungsrichter für seine Auffassung in Bezug genommenen Fall sich gestalten würde, daß der Hinausschiebung der Fälligkeit des unverzinslichen Kaufpreises die Vereinbarung gegenübersteht, daß die nach der Spalte 4 der Tariffst. 32 in diesem Falle für die Stempelberechnung zu berücksichtigenden Nutzungen dem Verkäufer vorbehalten bleiben, kann dahingestellt bleiben, da ein solcher Vorbehalt hier nicht erfolgt ist.

Nach den vorstehenden, im Ergebnis auch mit der Literatur übereinstimmenden Ausführungen mußte die Aufhebung des Berufungsurteils erfolgen, und der Kläger mit seiner Klage abgewiesen werden."