

35. 1. Kann der preussische Fiskus eine Feststellungsklage dahin erheben, daß ihm ein bestimmter Stempelanspruch gegen den Beklagten zustehe?

2. Ist die Anwendung der Tariffst. 25 d Abs. 2 des preussischen Stempelsteuergesetzes vom 31. Juli 1895 auf die Auseinandersetzung der Mitglieder einer zweigliedrigen offenen Handelsgesellschaft, wonach der eine gegen Abfindung des anderen die sämt-

lichen Aktiven und Passiven der Gesellschaft übernimmt, durch die Bestimmungen des Handelsgesetzbuchs n. F. über die offene Handelsgesellschaft und diejenige des Bürgerlichen Gesetzbuchs über die Gesellschaft ausgeschlossen worden?

VII. Zivilsenat. Ur. v. 5. November 1909 i. S. preuß. Fiskus (Bekl.) w. L. (Kl.). Rep. VII. 15/09.

- I. Landgericht Graudenz.
- II. Oberlandesgericht Marienwerder.

Der Kläger Georg L. und der Kaufmann Jakob L. errichteten im Jahre 1903 zum Betriebe einer Schokoladenfabrik eine offene Handelsgesellschaft. Im Jahre 1904 verstarb Jakob L.; er wurde von seinen vier Töchtern Hulda, verheiratet mit dem Kläger L., Martha, Minna und Käthe L. beerbt. Im Januar 1905 verstarb auch Käthe L.; sie wurde von ihren drei vorgenannten Schwestern beerbt. Zwischen den vorbezeichneten Erben des Jakob und der Käthe L. einerseits und dem überlebenden Gesellschafter Georg L. andererseits, der bis dahin mit ihnen die Gesellschaft fortgesetzt hatte, wurde im Jahre 1905 ein Vertrag wegen Übernahme des Geschäfts durch diesen geschlossen, und zwar in der Weise, daß dieser Vertrag am 2. Februar 1905 zwischen Georg L. und seiner Ehefrau Hulda geb. L. geschlossen und zu notariellem Protokoll erklärt wurde, und daß diesem Vertrage später der Vormund der noch minderjährigen beiden anderen Erbinnen, der Martha und Minna L., unter Genehmigung des Vormundschaftsgerichts beitrug. In diesem Vertrage, dem die mit 294681,55 M. abschließende Bilanz des Geschäftes vom 1. Januar 1905 in Abschrift beigelegt war, wurde an erster Stelle erklärt, daß nach dem Gesellschaftsvertrage vom Jahre 1903 der Erblasser Jakob L. sein gesamtes Geschäftsvermögen, insbesondere auch seine Grundstücke, in die Gesellschaft eingebracht habe; es gehörten deshalb die Grundstücke Kaufsegasse Nr. 6, Heiligengeistgasse Nr. 130 und Kohलगasse Nr. 3 und 4 in Danzig tatsächlich zum Gesellschaftsvermögen, obgleich sie nach wie vor auf den Namen des Erblassers eingetragen ständen. Sodann erklärte der Gesellschafter Georg L., daß er von dem ihm im Gesellschaftsvertrage für den Fall des Todes des Gesellschafters L. gewährten

Wahlrecht dahin Gebrauch mache, daß er das Geschäft mit der Firma übernehmen wolle. Weiter heißt es im Vertrage, die Erschienenen seien darüber einig, daß in der beigelegten Bilanz vom 1. Januar 1905 der Wert zweier Grundstücke erheblich zu hoch angenommen sei, daß bei der Einziehung der Geschäftsforderungen erheblichere Ausfälle, als angenommen, eintreten würden, und daß die Unrentabilität mehrerer Filialen durch die erfolgte Abschreibung bei weitem ausgeglichen sei. Danach wurde dann dem Georg L. das gesamte, in dem überreichten Inventar aufgeführte Vermögen der offenen Handelsgesellschaft gegen eine Abfindungssumme von 180000 *M* überlassen, mit Ausnahme einer Forderung von 30322,82 *M*, die den L.'schen Erben außer jenen 180000 *M* zu fallen sollte. Die Schlußerklärung lautete dahin: Georg L. setzt sich mit den drei Geschwistern L. dahin auseinander, daß a) diesen eine bestimmte Restkaufgeldforderung von 100000 *M* überwiesen werde, b) daß das gesamte weitere Gesellschaftsvermögen, wie es in dem beigelegten Vermögensverzeichnis nachgewiesen sei, mit Einschluß der Grundstücke dem Georg L. zum Alleineigentum übereignet werde, c) daß dieser sich verpflichte, die in dem Inventar aufgeführten Verbindlichkeiten zu berichtigen und das Restguthaben von 113322,82 *M* in sieben Jahresraten an die Geschwister L. zu zahlen.

Zu diesem Vertrage wurde ein Stempel von im ganzen 3006 *M* vom Gericht gefordert und von den Klägern bezahlt. Mit gegenwärtiger Klage verlangten sie einen Betrag von 1760,50 *M* nebst Zinsen als zu Unrecht gefordert zurück. Der Beklagte widersprach der Klage und erhob Widerklage dahin, die Kläger zu verurteilen, anzuerkennen, daß zu dem Vertrage noch ein weiterer Stempel von 588 *M* erforderlich sei. Der erste Richter verurteilte den Beklagten zur Zahlung von 302 *M* nebst Zinsen; die Mehrforderung der Kläger und die Widerklage wurden abgewiesen. Der Berufungsrichter wies ebenfalls die Widerklage ab und erhöhte den Betrag der vom Beklagten zurückzahlenden Summe auf 1261 *M* nebst Zinsen. Mit der Mehrforderung wurden die Kläger abgewiesen. Der Revision, mit der der Beklagte beantragte, das Berufungsurteil insoweit aufzuheben und die Klage gänzlich abzuweisen, sowie die Kläger nach dem Widerklagantrage zu verurteilen, wurde stattgegeben, aus folgenden

Gründen:

„I. Die Annahme des Berufungsrichters, daß die von dem Fiskus erhobene Widerklage unzulässig sei, kann nicht geteilt werden. Zweifellos steht dem Fiskus eine Leistungsklage gegen den Stempelsteuerpflichtigen nicht zu; denn es ist ihm zur Weitreibung der ihm nach seiner Meinung geschuldeten Stempelsteuerbeträge das Verwaltungszwangsverfahren gegeben, und es muß für ausgeschlossen erachtet werden, daß der Fiskus solche Steuerbeträge nach seiner Wahl in zweifacher Weise sollte einziehen können, einmal im Wege des Verwaltungszwangsverfahrens und das andere Mal im Wege der Leistungsklage und der Zwangsvollstreckung durch den Gerichtsvollzieher. Dagegen kann dasselbe nicht auch von einer die Stempelsteuer betreffenden Feststellungsklage des Fiskus gelten.“

Allerdings wird man sich hierfür auf den ersten Satz des § 26 des Stempelsteuergesetzes trotz seines allgemeinen Wortlauts („In Beziehung auf die Verpflichtung zur Entrichtung einer Stempelabgabe ist der Rechtsweg zulässig“) kaum berufen können; denn der zweite Satz des § 26 ergibt, in welchem Sinne der allgemeine Ausspruch des ersten Satzes gemeint ist. Es heißt dort „die Klage“ ohne weitere Beifügung, woraus zu entnehmen ist, daß das Gesetz eine andere Klage nicht vor Augen hat; diese alleinige Klage, von der der zweite Satz spricht, ist aber die Leistungsklage des Steuerpflichtigen (dieser Ausdruck hier, wie weiterhin, nicht im Sinne eines endgültig Pflichtigen, sondern einer als stempelpflichtig in Anspruch genommenen Person verstanden). Da nun dem Fiskus eine Leistungsklage nicht zusteht, und von andern Klagen in § 26 nicht die Rede ist, so wird man bei dem engen Zusammenhange, in welchem der erste und der zweite Satz des § 26 zueinander stehen, nicht annehmen können, daß der Gesetzgeber mit diesen beiden Sätzen hat sagen wollen: „Es steht beiden Teilen die Beschreitung des Rechtsweges offen, dem Fiskus in Gestalt einer Feststellungsklage, dem andern Teile in Gestalt einer Feststellungs- oder Leistungsklage, letztere muß aber binnen sechs Monaten nach der Zahlung oder Weitreibung erhoben werden“, sondern daß gesagt werden sollte: „in Beziehung auf die Verpflichtung zur Entrichtung einer Stempelabgabe steht demjenigen, von dem eine solche Abgabe erfordert worden ist, die Beschreitung des Rechtsweges offen. Seine Klage usw.“ Allein wenn auch hiernach nicht un-

mittelbar der Sinn des § 26 einer Feststellungsklage des Fiskus zur Seite stehen möchte, so führen gleichwohl allgemeine Erwägungen zur Annahme ihrer Zulässigkeit.

Es steht in der Übung der Gerichte, insbesondere auch derjenigen des Reichsgerichts, fest, daß gegen den Fiskus nicht nur eine Leistungsklage auf Erstattung eines entrichteten Stempels, sondern auch eine auf das Nichtbestehen des Stempelanpruchs gerichtete Feststellungsklage erhoben werden kann, wenn der Stempel zwar noch nicht eingegangen, wohl aber schon gefordert worden ist. Ob die Statthaftigkeit einer solchen Feststellungsklage des Steuerpflichtigen sich unmittelbar aus dem Inhalt des ersten Satzes des § 26 herleiten läßt, mag nach dem oben Ausgeführten als fraglich erscheinen. Es ist hierbei auch hervorzuheben daß es im zweiten Satze des § 26 schlechtweg heißt: „die“ Klage, nicht etwa „die Klage auf Rückzahlung eines entrichteten Stempels“, so daß man den Eindruck gewinnt, es habe der Gesetzgeber bei § 26 überhaupt nur an die Leistungsklage des Steuerpflichtigen gedacht. Sei dem aber, wie ihm wolle, auch wenn angenommen wird, daß hiernach der Wille des Gesetzgebers bei Erlaß der Bestimmungen des § 26 nicht unmittelbar und bewußt darauf gerichtet war, dem Steuerpflichtigen die rechtliche Möglichkeit der Erhebung einer Feststellungsklage zu gewähren, so ist jene Übung trotzdem gerechtfertigt. Eröffnet das Gesetz den Rechtsweg darüber, ob eine Verpflichtung zur Entrichtung einer Stempelsteuer besteht, überhaupt, wenn auch nur im Wege einer Leistungsklage, so ist irgend ein Grund dafür nicht zu ersehen, weshalb, wenn die Voraussetzungen des § 256 B.D. vorliegen, dieselbe Frage nicht auch im Wege einer Feststellungsklage vom Steuerpflichtigen zur Entscheidung des Richters sollte gebracht werden können. Ist dies in Anwendung des Gesetzes über seinen nächstliegenden Sinn hinaus anzuerkennen, so muß ein weiterer Schritt auch zu der Auffassung hinführen, daß ein Grund dafür nicht erkennbar ist, weshalb die Initiative zur Eröffnung des Feststellungsrechtsstreits ausschließlich dem Steuerpflichtigen sollte zu stehen müssen.

Sind für den Fiskus die Voraussetzungen des § 256 gegeben, so liegt es sicherlich in der über den nächsten Sinn des Gesetzes allerdings hinausgreifenden allgemeinen Richtung und Tragweite des § 26, daß auch ihm die Anstellung einer Fest-

stellungsklage verstattet werde. Dem kann nicht entgegengehalten werden, daß der Fiskus ein Interesse an solchen Feststellungsklagen nicht haben könne, weil ihm das Verwaltungszwangsverfahren zur Durchführung seines Stempelanspruchs zu Gebote stehe. Dieser Einwand, dessen Berechtigung hinsichtlich der Leistungsklage des Fiskus oben anerkannt ist, trifft nicht die grundsätzliche Zulässigkeit der Feststellungsklage, sondern lediglich die Frage nach dem Vorhandensein ihrer tatsächlichen Voraussetzungen im einzelnen Falle.

Was diese Frage angeht, so mag zuzugeben sein, daß allerdings in der Regel der vorstehend angegebene Grund gegen die Annahme sprechen wird, daß die Voraussetzungen für eine Feststellungsklage des Fiskus vorhanden seien. Denn soll ein Prozeßverfahren überhaupt erst eröffnet werden, so wird regelmäßig für den Fiskus ein Interesse daran nicht bestehen, daß dieses Prozeßverfahren in Gestalt einer von ihm anzustellenden Feststellungsklage, und nicht in der gewöhnlichen Weise in die Wege geleitet werde, nämlich in der Weise, daß er den beanspruchten Stempelbetrag im Verwaltungszwangsverfahren einzieht, und der Steuerpflichtige dadurch in die Rolle des die Leistung zurückfordernden Klägers gedrängt wird. Allein das Leben ist so reich und vielgestaltig, daß nicht mit Bestimmtheit behauptet werden kann, es sei unmöglich, daß der Fiskus nicht auch einmal im Falle eines erst anzustrengenden Prozesses ein Interesse daran nachweisen könne, seinerseits die Initiative zur Eröffnung des Rechtsstreits durch Anstellung einer Feststellungsklage zu ergreifen.

Selbstfalls liegt ein solches Interesse des Fiskus im Falle einer Widerklage der vorliegenden Art vor. Ob § 280 P.D. sich in dieser Beziehung verwerten läßt, kann dahingestellt bleiben; denn auch ohne diese Bestimmung erscheint eine Feststellungswiderklage des Fiskus als statthaft. Es handelt sich hier darum, daß der Fiskus nicht nur den ganzen erhobenen Stempelbetrag für rechtmäßig erfordert geachtet, sondern, daß er der Ansicht ist, daß hierüber hinaus auf Grund derselben Rechtserröngungen, die nach seiner Meinung die Erhebung des entrichteten Stempels begründen, oder aus ähnlichen und verwandten Gründen ihm noch ein weiterer Stempel in Höhe von 588 *M* gebühre. Das berechnete Interesse des Fiskus an der Feststellung dieses Anspruchs liegt darin,

daß der Rechtsstreit über dieselben konkreten Rechtsfragen nicht in zwei Teile zerrissen und in einem zweiten neuen Prozesse noch einmal, eventuell vielleicht sogar vor anderen Richtern, wieder aufgerollt werde, sondern daß dieser ganze Rechtsstreit uno actu auf einmal seine Erledigung finde. Ein gleiches Interesse müssen übrigens auch die Kläger haben; denn es ist nicht einzusehen, weshalb ihnen daran gelegen sein könnte, einen zweiten Prozeß über wesentlich dieselben Fragen zu führen. Endlich fällt auch das allgemeine Interesse an der Vermeidung einer unnötigen Vermehrung der Prozesse ins Gewicht. Auf Grund dieser Erwägungen war die Widerklage des Fiskus für zulässig zu erachten.

II. Dem Berufungsrichter kann ferner nicht beigespflichtet werden, wenn er die Ansicht ausstellt, daß infolge der Anschauungen, die von dem I. und dem V. Zivilsenat des Reichsgerichts (Entsch. Bd. 65 S. 237, Bd. 68 S. 417) bezüglich des Anwachsungsrechts für den Fall vertreten werden, daß bei Auflösung einer zweigliedrigen offenen Handelsgesellschaft auf Grund einer Vereinbarung der eine Gesellschafter gegen Abfindung des andern alle Aktiven und Passiven übernimmt, auf solchen Fall nicht mehr die Tariffstelle 25d Abs. 2 des Stempelsteuergesetzes, sondern nur die Tariffstelle 71 Nr. 2 Anwendung finden könne. Jene Rechtsanschauungen des Reichsgerichts vermögen einen derartigen Einfluß auf die bezeichnete Tariffstelle des preussischen Stempelsteuergesetzes nicht zu üben. Was diese will und bezweckt, lehrt ihre Entstehungsgeschichte zur Genüge und steht außer allem Zweifel. Sie will in den vorbezeichneten Fällen den wirtschaftlichen Vorgang, vermöge dessen derjenige Gesellschafter, der bisher Miteigentümer, d. h. Gesamthandsmitteigentümer, der Grundstücke, beweglichen Sachen und Forderungen der Gesellschaft war und jetzt durch die getroffenen rechtsgeschäftlichen Maßnahmen deren Alleineigentümer geworden ist, dem Umsatzstempel unterwerfen. Wie dieser Vorgang sich abstrakt juristisch vollzieht, ist für die Anwendung der Tariffstelle 25d Abs. 2 gleichgültig. Sie ist gerade zu dem Zweck gegeben, um dem Einfluß juristischer Konstruktionen, welche eine Stempelenthebung der gewollten Art verhindert hatten, entgegenzutreten und die Spitze abzubrechen. Selbst wenn die Fassung des Gesetzes gegenüber neueren Theorien sich als zu eng erweisen sollte, würde dies demnach ohne Bedeutung sein. Sinn und Wille des

Gesetzes würden dem gegenüber stets siegreich bleiben müssen. Es kann nun aber dem Berufungsgericht nicht einmal zugestanden werden, daß der Wortlaut der Bestimmung auch angesichts der vom Reichsgericht über das Anwachsungsrecht vertretenen Anschauungen nicht mehr passe. Nach diesen Anschauungen soll das Gesamthandseigentum die Tendenz zur Ausdehnung der einzelnen Anteile in sich tragen (Entsch. in Zivilf. Bd. 65 S. 235), d. h. anders ausgedrückt, das Recht jedes einzelnen Gesamthandseigentümers soll das Streben in sich tragen, zum Alleineigentum zu werden. Das Anteilsrecht eines jeden Gesamthandseigentümers befindet sich also in einem Spannungszustande. Diese Spannung wird bei der zweigliedrigen offenen Handelsgesellschaft dadurch gelöst, daß der eine Gesellschafter (gegen Abfindung) ausscheidet. Die bisher in der Mitberechtigung des ausscheidenden Gesellschafters bestehende Beschränkung des Eigentums des anderen Gesellschafters fällt fort. Infolgedessen dehnt sich dieses Eigentum aus und füllt den gleichsam leer gewordenen Raum des andern Teiles aus. Für diese Gestaltung der Dinge ist der Ausdruck „Überlassen“ nicht nur wirtschaftlich, sondern auch juristisch nicht unangebracht; denn darunter läßt sich nicht nur ein aktives Übertragen begreifen, sondern auch das Aufgeben eines Rechts zu dem Zweck, daß dadurch einem anderen die rechtliche Möglichkeit gewährt werde, sich auszudehnen und den Platz des sein Recht Aufgebenden einzunehmen. Es stimmt dies mit der Sprache des täglichen Lebens, in der für solchen Fall ebenfalls von einem „Überlassen“ geredet wird, überein. In obigem Sinne hat der erkennende Senat sich bereits zweimal (Urteile vom 26. Februar und 5. März 1909 Rep. VII 166/08 und 165/08) ausgesprochen und er hält hieran fest.“