

107. Wie ist das Einbringen von Firmenrechten und von künftigen Erträgen eines Zeitungsunternehmens (Abonnementsgeldern) in eine Aktiengesellschaft zu versteuern?

Preuß. Stempelsteuergesetz vom 31. Juli 1895 Tarif-Nr. 25 c.

VII. Zivilsenat. Ur. v. 28. Oktober 1910 i. S. preuß. Fiskus (Bekl.) w. Aktienges. „Allg. Fleischerzeitung“ (Kl.). Rep. VII 179/10.

I. Landgericht I Berlin.

II. Kammergericht daselbst.

In dem die Errichtung der klagenden Aktiengesellschaft beurkundenden Vertrage vom 9. November 1905 war u. a. bestimmt:

„Als Einlage bringt Herr B. in die Gesellschaft das ihm gehörige Zeitungsunternehmen, insbesondere die von ihm als alleinigem Inhaber unter der Firma »Allgemeine Fleischerzeitung, Verleger M. B.« und der Firma »Deutsche Wurstfabrikanten-Zeitung, Verleger M. B., Inhaber der Verlagsbuchhandlung M. B. & Co.« und der Firma »M. B. & Co.« hier selbst betriebenen Handelsgeschäfte mit dem Firmenrechte ein. Diese Einlage wird ihm in Gemäßheit der als Anlage II zu diesem Protokoll beigefügten Bilanz vom 30. September 1905 im ganzen mit 957000 *M.*, an Stelle der Barzahlung auf die von Herrn B. übernommenen Aktien, angenommen.“

In der Bilanz waren die Firmenrechte besonders mit 100000 *M.* und mit 50000 *M.* bewertet und die „jährlichen Abonnementsgelder“ mit 330184 *M.* aufgeführt.

Bei der Berechnung des Stempels war streitig geworden, ob die auf die Fortführung der Firma bezügliche Abrede mit  $\frac{1}{3}$  v. H. oder nur mit dem allgemeinen Vertragsstempel von 1,50 *M.* zu belegen und ob ferner die Abonnementsgelder als Forderungen mit  $\frac{1}{50}$  v. H. oder als bewegliche Vermögensgegenstände mit  $\frac{1}{3}$  v. H.

zu verstampeln seien. Die Steuerbehörde erhob den Stempel zu dem Satze von  $\frac{1}{3}$  v. H. Die Klägerin forderte im Rechtswege den nach ihrer Meinung zuviel eingezogenen Betrag von 1376,50 *M* nebst Zinsen zurück.

Das Landgericht erkannte auf Abweisung der Klage. Das Kammergericht verurteilte indes den Fiskus nach dem Klagantrage. Der Revision ist stattgegeben worden.

#### Gründe:

„Das Berufungsurteil konnte nicht aufrecht erhalten werden, da seine Ausführungen zu den beiden den Gegenstand des Streites bildenden Punkten rechtlich beanstandet werden müssen.

1. Was die Einbringung der Firmenrechte in die neu gegründete Aktiengesellschaft betrifft, so bezeichnet der Berufungsrichter diese Rechte als Vermögenswerte, die als Einbringen im Sinne der Tarif-Nr. 25c des preuß. Stempelsteuergesetzes vom 31. Juli 1895 anzusehen seien. Er erachtet aber die Besteuerung nach der Tarif-Nr. 25c deshalb für ausgeschlossen, weil unter den dort aufgeführten „beweglichen Vermögensgegenständen“ nur körperliche bewegliche Vermögensgegenstände zu verstehen seien. Dies ist rechtsirrtümlich und widerspricht den in den Entsch. in Zivilf. Bd. 73 S. 121 vom erkennenden Senate entwickelten Grundsätzen. Die beweglichen Vermögensgegenstände der Tarif-Nr. 25c sind, wie in dem Urteile näher dargelegt ist, „die anderen Gegenstände aller Art“ der Tarif-Nr. 32. Darunter sind nach dem Sprachgebrauche des preußischen Allgemeinen Landrechts, auf dessen Boden die Vorschriften des Stempelgesetzes erwachsen sind, die sachenartigen, gegen jeden Dritten dauernd wirkenden Rechte zu begreifen, die den Gegensatz zu den ihrer Natur nach vorübergehenden, geringerer Besteuerung unterworfenen Forderungsrechten bilden. Es ist auch weiter in dem Urteile darauf hingewiesen, daß in dem anscheinend eine abweichende Meinung vertretenden Erkenntnisse des VII. Zivilsenats vom 22. Januar 1901 (Jurist. Wochenschr. S. 146 Nr. 19) nur die Forderungsrechte von den beweglichen Vermögensgegenständen der Tarif-Nr. 25c haben ausgeschlossen werden sollen. Danach trifft der Grund, der den Berufungsrichter an der Anwendung der den Einbringensstempel regelnden Vorschrift des Stempelgesetzes hindert, nicht zu. Daß die Tarif-Nr. 32 nicht in Frage kommt, ist richtig; indes ist der vom Berufungsrichter an-

gezogene Plenarbeschluß des Reichsgerichts vom 8. Juli 1880 (Entsch. in Zivilf. Bd. 2 S. 303) durch die Gesetzgebung überholt. Nach diesem Beschlusse unterlag das Einbringen von nicht in Geld bestehendem Vermögen in eine Aktiengesellschaft gegen Entgelt überhaupt keinem besonderen Stempel. Dies ist durch die den Einbringensstempel erschöpfend behandelnde Tarif-Nr. 25c des neuen Stempelgesetzes geändert. Das Einbringen sollte, weil in seinen wirtschaftlichen Wirkungen der Veräußerung gleichstehend, demselben Stempel unterworfen werden, wie er nach den Tarif-Nr. 2 und 32 für die außerhalb eines Gesellschaftsvertrages vorgenommene entgeltliche Veräußerung von Rechten und Sachen bestimmt war.

Der Berufsrichter wird daher bei der gebotenen erneuten Verhandlung und Entscheidung lediglich zu prüfen haben, ob die eingebrachten Firmenrechte als bewegliche Vermögensgegenstände gemäß der Tarif-Nr. 25c anzusehen sind. Die Frage ist in den Urteilen des IV. Zivilsenats des Reichsgerichts vom 3. Januar 1889 (Rep. IV. 240/88) und vom 24. April 1890 (Rep. IV. 3/90) für die Fälle einer Veräußerung von Handelsgeschäften mit der Firma erörtert und bejaht. Auf einem abweichenden Standpunkte steht das Urteil desselben Senats vom 6. Februar 1899 (Rep. IV. 278/98), allein für einen Sachverhalt, wie er in den früheren Prozessen nicht gegeben war und auch gegenwärtig nicht vorliegt, nämlich für den Fall, daß nicht das Geschäft als solches mit der Firma, sondern nur eine Summe einzelner körperlicher Gegenstände veräußert und daneben ein besonderes Entgelt für die Erlaubnis zur Fortführung der Firma bedungen war. Wenn außerhalb des Stempelrechts in reichsgerichtlichen Urteilen angenommen ist, daß das Recht zum Gebrauche einer Firma als des kaufmännischen Namens nicht selbst ein der Veräußerung fähiger Gegenstand sei (Urteil des I. Senats vom 4. April 1883, Entsch. in Zivilf. Bd. 9 S. 106, Urteil des VI. Senats vom 2. April 1894, Jurist. Wochenschr. S. 317 Nr. 17), so ist dies für die Auslegung des Stempelgesetzes nicht ohne weiteres entscheidend. Daß die Firma nach § 23 HGB. nicht als selbständiges, vom Handelsgeschäfte losgelöstes Gut Gegenstand des Verkehrs und insbesondere der Zwangsvollstreckung sein kann und daß sie nicht in die Konkursmasse fällt, schließt eine Betrachtungsweise nicht aus, die sie im Hinblick auf die Fassung und den Zweck des Stempel-

gesetzes dennoch zu den beweglichen Vermögensgegenständen zählt. Sie ist ein sachenartiges, gegen jeden Dritten dauernd wirkendes Recht, das, wennschon nur in Verbindung mit dem Handelsgeschäfte, vermöge der Einwilligung des Veräußerers auf den Erwerber übergeht, nicht etwa in dessen Person neu entsteht und einen häufig recht erheblichen Vermögenswert darstellt. Auch der I. Zivilsenat erklärt den Anspruch aus unbefugtem Gebrauche einer Firma nach § 37 HGB. für einen vermögensrechtlichen, weil das Recht auf den Gebrauch der Firma ein Vermögensrecht sei (Jurist. Wochenschr. 1901, S. 652 Nr. 7), und der III. Zivilsenat hält die Aufnahme des auf derivativem Wege erworbenen Firmenrechts in die kaufmännische Bilanz als vermögenswertes Gut für geboten (Jurist. Wochenschr. 1901, S. 653 Nr. 12).

2. Die sog. „jährlichen Abonnementsgelder“ sieht der Berufungsrichter in vollem Umfange als Forderungen an, die mit  $\frac{1}{60}$  v. H. zu versteuern seien. Wie es sich mit diesen Geldern verhält, ist tatsächlich nicht völlig aufgeklärt. Darum ist davon auszugehen, daß es sich bei ihnen, soweit nicht eine bereits in der Person des Veräußerers B. entstandene Verbindlichkeit der Abonnenten für das letzte Vierteljahr 1905 mangels Kündigung des Abonnements vorlag, um Beträge handelte, deren Eingang auf Grund erneuter oder neuer Abonnements erwartet wurde. Der Berufungsrichter sagt, daß dies ungewisse, bedingte Forderungen seien, deren Entstehung davon abhängt, daß sich die Zahl der Abonnenten auf derselben Höhe halte, wie beim Vertragsschlusse. Von einer bedingten Forderung kann aber keine Rede sein, wenn es noch an der rechtlichen Grundlage für die Entstehung des Schuldverhältnisses völlig fehlt. Der Anspruch auf das Abonnementsgeld entsteht erst mit dem Abschlusse des entsprechenden Vertrages oder nach dem gewöhnlichen Sprachgebrauche mit der Bestellung der betreffenden Zeitung. Er ist also kein bedingter, sondern ein künftiger, der auf dem Vertrage zwischen dem Eigentümer des Zeitungsunternehmers und dem Abonnenten beruht. Darum kann er aber auch nicht von einem früheren Eigentümer, der bei dem Abschlusse dieses Vertrages rechtlich unbeteiligt ist, abgetreten werden, und darum entbehrt die Annahme des Berufungsrichters, daß ungewisse oder bedingte Forderungen von B. eingebracht seien, der Begründung.

Was die Parteien unter den Abonnementsgeldern (in dem bezeichneten Umfange) verstanden haben, läßt sich aus der dem Gründungsvertrage beigelegten Bilanz entnehmen. Dort ist das Eigentum am Verlage der „Allgemeinen Fleischerzeitung“ mit 596000 *M* bewertet. Erst in dem Schreiben vom 11. November 1905 teilt B. dem Notar mit, daß in dieser Summe 330184 *M* Abonnementsgelder enthalten und für das Eigentum am Verlage nur 265816 *M* zu berechnen seien. Man erhoffte mithin eine der bisherigen gleichkommende Zahl von Bestellern der Zeitung und schätzte darum das Eigentum am Verlage oder genauer das Unternehmen mit Rücksicht auf diese Hoffnung auf eine auch sie umfassende Biffer. Trifft dies zu, so handelte es sich bei den sog. Abonnementsgeldern, soweit sie nicht bereits entstandene Forderungen betrafen, um einen Bestandteil oder eine Eigenschaft des Zeitungsunternehmens, und sie können bei der Besteuerung nicht willkürlich von dem auf den Verlag fallenden Betrage ausgeschlossen werden.

Das Berufungsurteil mußte daher in vollem Umfang aufgehoben und die Sache in die Vorinstanz zurückverwiesen werden, damit nach Maßgabe des Vorstehenden der Stempel anderweit ermittelt wird.“