

84. Erfordernisse der Besteuerung von Schlußnoten bei Kostgeschäften.

Reichsstempelgesetz vom 3. Juni 1906 §§ 12 Abs. 1, 14 Abs. 3, Tarif-Nr. 4a, Ermäßigungsvoorsch. Abs. 4.

VII. Zivilsenat. Urtr. v. 30. Mai 1911 i. S. Fiskus v. Elsaß-Lothr. (Weil.) w. M. (R.). Rep. VII. 577/10.

I. Landgericht Zabern.

II. Oberlandesgericht Colmar.

Die klagende Bank hat als Kommissionär einerseits mit dem Kommittenten Sch., andererseits mit der Deutschen E.- und W.-Bank je zwei Kostgeschäfte abgeschlossen, von denen das eine auf Kauf und gleichzeitig auf den nach Monatsfrist zu erfüllenden Rücklauf von 60 Stück Prince-Henri-Aktien, das zweite ebenso auf Kauf und Rücklauf von 100 Stück derselben Aktien gerichtet war. Über die ersten Kostgeschäfte sind Schlußnoten vom 30. August und 27. August 1907 (Nr. 1447A und Nr. 523B), über die zweiten Schlußnoten vom 27. September und 25. September 1907 (Nr. 1464A und Nr. 531B) ausgestellt worden. Die an den Kommittenten gerichtete Schlußnote vom 30. August 1907 hat folgenden Inhalt:

„Gegenstand des Geschäfts per Prolongation à 3 1/4 %	Preis oder Kurs	Wert M
St. 60 Prince Henri Akt.	126	30240 "

Die an ebendenselben gerichtete Schlußnote vom 27. September 1907 hat denselben Inhalt, nur mit der Änderung, daß in der ersten Spalte „per Prolongation à 4 1/2 %“ und „100 St.“ der Aktien, in der zweiten Spalte „127“ und in der dritten „50800“ vermerkt sind. Die an die Klägerin gerichtete Schlußnote der E.- und W.-Bank vom 27. August 1907 lautet:

„Gegenstand des Geschäfts	Kurs	Sonstige Bedingungen	Wert des Gegenstandes M
per Prolongation			
Stück 60 Prince Henri Akt.	126	3 1/4 %	30240
		Steuerwert	31000

Rücklieferzeit 26. Sept. 1907.“

Die von der Bank ausgestellte Schlußnote vom 25. September 1907 hat denselben Inhalt mit der Änderung, daß in der ersten Spalte „100 Prince-Henri-Akt.“, in der zweiten „127“, in der dritten „4 1/2 %“, in der vierten „50800“ eingetragen ist, und daß als Steuerwert 31000 M und als Rücklieferzeit der 31. Oktober 1907 angegeben ist. Alle vier Schlußnoten sind jetzt mit dem Vermerk „Postgeschäft“ versehen. Der Beklagte forderte mittels Zahlbefehls für die Schlußnoten vom 27. und vom 30. August einen Stempel von je 4,70 M und für die Schlußnoten vom 27. und 25. September einen solchen von je 7,70 M. Die Klägerin verlangte mit der Klage die Aufhebung des Zahlbefehls. Die Vorinstanzen gaben der Klage statt. Auf die Revision des Beklagten wurde das Urteil aufgehoben, und die Sache an das Berufungsgericht zurückverwiesen aus folgenden

Gründen:

„Die Klägerin hat die Klage gegen „die Verwaltung der Zölle und indirekten Steuern in Elsaß-Lothringen“ gerichtet, und auch in den Urteilen der Vorinstanzen ist diese Verwaltung als Beklagte bezeichnet. Sie hat jedoch keine vermögensrechtliche Persönlichkeit, ist vielmehr in Beziehung auf die hier in Betracht kommende Er-

hebung von Steuern nur das amtliche Organ des Landesfiskus von Elsaß-Lothringen, den sie im Prozeß auf Rückzahlung zu Unrecht erhobener oder zu erhebender Abgaben, also auch im jetzigen Rechtsstreit, zu vertreten hat. Im Revisionsurteil ist deshalb dieser Landesfiskus als der richtige Beklagte aufgeführt worden.

In der Sache selbst streiten die Parteien darüber, ob die in § 14 Abs. 3 des Reichsstempelgesetzes vom 3. Juni 1906 gewährte steuerliche Vergünstigung auch auf die Schlußnoten 1447 A, 523 B, 1464 A und 531 B anzuwenden ist. Die Schlußnoten sind über Anschaffungsgeschäfte betreffend Aktien ausgestellt. Würde, was regelmäßig zutrifft, jedes der vier Geschäfte für sich zum vollen Betrage versteuert werden müssen, so würde der vom Beklagten geltend gemachte Stempelanspruch gerechtfertigt sein. § 14 Abs. 3 bestimmt jedoch: „Umfaßt eine Schlußnote ein Kaufgeschäft und gleichzeitig ein zu einer späteren Zeit zu erfüllendes Rückkaufgeschäft über in der Tarif-Nr. 4 bezeichnete Gegenstände derselben Art und in demselben Betrage bzw. derselben Menge (Report-, Depot-, Kostgeschäft), so ist die Abgabe nur für das dem Werte nach höhere dieser beiden Geschäfte zu berechnen.“

Nach dieser Vorschrift und ferner nach der Ermäßigungsvorschrift Abs. 4 der Tarif-Nr. 4a wären die Schlußnoten mit dem verwendeten Stempel von je 4,70 *M* und je 7,70 *M* ausreichend versteuert. Es ist nun zwar der Klägerin zuzugeben, daß beim Anschaffungsstempel nicht die Schlußnote, sondern das Geschäft selbst den Gegenstand der Besteuerung bildet. § 14 Abs. 3 macht jedoch, wie der klare Wortlaut ergibt, die den Kostgeschäften (Entsch. des RG. in Zivilf. Bd. 19 S. 145) eingeräumte steuerliche Vergünstigung von dem Vorhandensein einer „Schlußnote“ abhängig, also selbstverständlich einer hinsichtlich der Form dem Gesetz entsprechenden Schlußnote. In dieser Beziehung ermächtigt das Reichsstempelgesetz in § 67 den Bundesrat zur Erlassung bindender Anordnungen „über die Form der Schlußnoten“. Hiernach hat die in den §§ 28 und 42 der Ausführungsbestimmungen des Bundesrats enthaltene Anordnung, daß bei Kostgeschäften die Schlußnote mit dem Vermerke „Kostgeschäft“ zu versehen ist, dieselbe Kraft als wenn sie im Reichsstempelgesetz selbst getroffen worden wäre. Daß die Anordnung lediglich eine Vorschrift „über die Form der Schluß-

noten“ bei Kostgeschäften darstellt, durch welche die amtliche Kontrolle vorschrittmäßiger Besteuerung erleichtert werden soll, kann nicht zweifelhaft sein.

Darüber, ob die hier in Betracht kommenden vier Schlußnoten zur Zeit der amtlichen Revision dieser wesentlichen Formvorschrift genügter, herrscht unter den Parteien Streit und ist in der Berufungsinstanz eine Aufklärung nicht erfolgt. Schon aus diesem Grunde mußte das Berufungsurteil aufgehoben werden, das ohne Rücksicht auf die Form der Schlußnote die steuerliche Vergünstigung schon allein aus dem Grunde für anwendbar erklärt, weil es sich hier unstreitig sachlich um Kostgeschäfte handle.

Wird festgestellt, daß die Schlußnoten — oder ein Teil von ihnen — zur Zeit der Revision noch nicht mit dem Vermerke „Kostgeschäft“ versehen waren, so ist insoweit die Klage unbegründet. Andernfalls hat der Berufungsrichter, soweit das noch erforderlich sein sollte, zu prüfen, ob die Schlußnoten ihrem Inhalte nach den Erfordernissen entsprechen, die in § 12 für Schlußnoten im allgemeinen, und in § 14 Abs. 3 im besonderen für die steuerlich begünstigten Schlußnoten bei Kostgeschäften aufgestellt sind. Es ist also zu prüfen, ob die Schlußnoten nach ihrem urkundlichen Inhalt beide Geschäfte, sowohl das Kaufgeschäft als auch das Rückkaufgeschäft, „umfassen“. Dabei wird zunächst zu berücksichtigen sein, daß in den Schlußnoten 1447A und 1464A hinsichtlich des Rückkaufs die Zeit der Lieferung (§ 12 Abs. 1), im Gegensatz zu den Schlußnoten Nr. 523B und 531B, nicht angegeben ist. Es wird zu erwägen sein, ob etwa der Vermerk „per Prolongation“ für sich allein nach den Anschauungen des Verkehrs mit Sicherheit erkennen läßt, daß der Rückkauf für „Ultimo“, und zwar für Ultimo des nächsten oder eines anderen bestimmten Monats zu erfüllen sein sollte. Auch wird festzustellen sein, ob die Schlußnoten den Preis für den Kauf und für den Rückkauf klar und unzweideutig erkennen lassen, ob insbesondere der Vermerk „3 $\frac{1}{4}$ %“ und „4 $\frac{1}{2}$ %“ im Zusammenhalt mit dem angegebenen Kurse in diesem Punkte jeden Zweifel ausschließt, obchon nicht angegeben ist, ob diese Prozente hinzuzurechnen oder abzurechnen sind. Überall werden nur die allgemeinen Verkehrsgewohnheiten, nicht diejenigen besonderen, welche sich nur in engeren Bezirken oder an einzelnen Orten gebildet haben, als maßgebend an-

zusehen, und dabei auch die in den Beilagen befindlichen Muster von Schlußnoten in Rücksicht zu ziehen sein, wie sie von größeren elsass-lothringischen und anderen Banken über Kostgeschäfte ausgestellt zu werden pflegen, und in denen die Fassung hinsichtlich der Rücklieferungszeit und der Preise für Kauf und für Rückkauf eine von den Schlußnoten der Klägerin abweichende ist. Auch dann, wenn diese den Inhalt der Schlußnoten betreffenden gesetzlichen Erfordernisse nicht vollständig erfüllt sein sollten, kann die Vergünstigung aus § 14 Abs. 3 der Klägerin nicht zugute kommen."