

32. Wie bestimmt sich der Stempel für die Erlaubniserteilung zum ständigen Betriebe der Schankwirtschaft, wenn die beiden Personen, denen zusammen diese Erlaubnis erteilt ist, die einzigen Gesellschafter einer offenen Handelsgesellschaft sind, die zur ersten Klasse der Gewerbesteuer veranlagt ist, zu der aber die Schankwirtschaft nicht gehört?

Preuß. StempStGes. vom 31. Juli 1895/30. Juni 1909  
Tariffstelle 22 zu c.

VII. Zivilsenat. Ur. v. 22. März 1912 i. S. preuß. Fiskus (Bekl.)  
w. S. u. A. (Kl.). Rep. VII. 19/12.

- I. Landgericht I Berlin.
- II. Kammergericht daselbst.

Die Kläger sind die beiden Gesellschafter der offenen Handelsgesellschaft S. & Co., die zur 1. Klasse der Gewerbesteuer veranlagt ist. Sie sind persönlich zur Gewerbesteuer nicht veranlagt und gemeinschaftliche Eigentümer eines Hauses, das zum Vermögen der Handelsgesellschaft nicht gehört. Im Erdgeschoße des Hauses wird schon seit Jahren eine Schankwirtschaft betrieben. Als der Schankwirt Ende 1910 auszog, suchten die Kläger, um eine Unterbrechung des Gewerbebetriebs zu vermeiden, die Schankerlaubnis auf ihren eigenen Namen nach und erhielten sie. Einen Schankbetrieb richteten sie indessen selbst nicht ein, überließen es vielmehr einem inzwischen gefundenen neuen Mieter, sich die Schankerlaubnis zu beschaffen. Die Kläger haben die ihnen erteilte Erlaubnisakte mit 1,50 *M* verstemgelt. Der Beklagte forderte jedoch eine Abgabe von 500 *M* auf Grund der Tarifstelle 22 zu c des preuß. StempSt.Ges. vom 31. Juli 1895 deshalb, weil der Gewerbebetrieb der Handelsgesellschaft in die erste Gewerbesteuerklasse gehört. Die Kläger entrichteten diesen Betrag, fordern ihn aber mit der Klage zurück.

Die Vorinstanzen erkannten entsprechend dem Klagantrag. Auf die Revision des Beklagten wurde das Berufungsurteil aufgehoben und die Klage abgewiesen aus folgenden

Gründen:

„Dem Stempel der Tarifstelle 22 (Erlaubniserteilungen) unter c des preußischen Stempelsteuergesetzes unterliegen unter anderen die Erlaubniserteilungen zum ständigen Betriebe der Schankwirtschaft, und zwar nach der Novelle vom 30. Juni 1909 einem Stempel in Höhe von 500 *M* dann, wenn „der Gewerbebetrieb“ in die . . . . erste Gewerbesteuerklasse gehört. Der erkennende Senat hat bereits in seinem Urteile vom 18. April 1902 (vgl. Entsch. des RG.'s in Zivilf. Bd. 51 S. 202) eingehend dargelegt und auch später noch anerkannt, daß unter diesem Gewerbebetriebe der gesamte Gewerbebetrieb des Inhabers der Erlaubnis auch dann zu verstehen ist, wenn der besondere Gewerbebetrieb, auf den sich die erteilte Erlaubnis bezieht, nur einen Teil des Gesamtbetriebs darstellt, und daß hiernach auch für die Bemessung des Stempels der Tarifstelle 22 unter c diejenige Gewerbesteuerklasse entscheidend ist, zu welcher der gesamte Gewerbebetrieb tatsächlich gehört. Der Stempelanspruch des Beklagten ist also nur dann begründet, wenn der gesamte Gewerbebetrieb der

Kläger in die erste Gewerbesteuerklasse gehört. Letzteres trifft, wie der Beklagte mit Recht annimmt, deshalb zu, weil schon der Gewerbebetrieb der offenen Handelsgesellschaft, deren Alleininhaber die Kläger sind, zur ersten Gewerbesteuerklasse veranlagt ist. Dies ergibt sich aus folgenden Erwägungen.

Nach § 17 des Gewerbesteuergesetzes vom 24. Juni 1891 werden mehrere Betriebe derselben Person als ein steuerpflichtiges Gewerbe zur Steuer veranlagt. Im § 18 ist weiter bestimmt, daß Gewerbe, die von mehreren Personen gemeinschaftlich betrieben werden, ebenso zu versteuern sind, als wenn sie nur von einer Person betrieben würden. Hiernach ist ein Gesamtgewerbebetrieb der beiden Kläger hinsichtlich der Gewerbesteuerpflicht und damit auch der Stempelspflicht aus der Tarifstelle 22 unter c als vorliegend anzunehmen, wenn sich ergibt, daß sowohl das von der offenen Handelsgesellschaft betriebene Gewerbe, als auch die Schankwirtschaft, für die den Klägern die Erlaubnis erteilt war, von derselben Mehrheit von Personen betrieben wurde oder doch zu betreiben war. Denn es kann für die Stempelspflichtigkeit der Erlaubniserteilung keinen Unterschied machen, ob die Kläger hinterher auf Grund der Erlaubnis den Betrieb der Schankwirtschaft begonnen, oder ob sie freiwillig unterlassen haben, die Erlaubnis auszunutzen. In dem hier dargelegten Sinne werden die §§ 17, 18 auch von der Anweisung des preussischen Finanzministers vom 4. November 1895 zur Ausführung des Gewerbesteuergesetzes verstanden, die, soweit sie nicht mit dem Gesetze selbst in Widerspruch steht, allgemein bindende Kraft hat, weil in § 83 des Gesetzes der Finanzminister mit dessen Ausführung beauftragt wird. Im Artikel 2 Nr. 1 dieser Anweisung ist nämlich bestimmt: „Bei der Besteuerung sind alle einzelnen Betriebe derselben Person oder Personenmehrheit (offene Handelsgesellschaft, Kommanditgesellschaft, Genossenschaft, Verein usw.) ohne Rücksicht auf ihre Zahl, Art, Lage oder Firma als ein Gewerbe zu behandeln“, und nach Nr. 3 daselbst wird zutreffend für die Anwendung dieses Grundsatzes die vollständige Identität des Inhabers der verschiedenen Betriebe und bei Personenmehrheiten diejenige aller Mitglieder erfordert. Das Vorhandensein einer solchen Identität hat das Oberverwaltungsgericht (Entsch. des OVG. in Staatssteuerf. Bd. 8 S. 409) mit Recht verneint für den Fall, daß der eine Betrieb von einer Gesellschaft mit beschränkter

Haftung, der andere von einer offenen Handelsgesellschaft geführt wurde, wobei dieselben Personen alleinige Mitglieder der beiden Gesellschaften waren. Denn die Gesellschaft mit beschränkter Haftung hat die Natur einer selbständigen, von den Mitgliedern verschiedenen Rechtsperson, während dies für die offene Handelsgesellschaft nicht zutrifft.

Im Streitfall hängt hiernach die Entscheidung davon ab, ob die offene Handelsgesellschaft S. & Co eine Personenmehrheit ist, die identisch ist mit der Personenmehrheit, die durch die Gemeinschaft der beiden Kläger als Inhaber der Schankerlaubnis dargestellt wird. Diese Frage ist zu bejahen. Der Berufungsrichter verneint sie aus dem Grunde, weil die offene Handelsgesellschaft zwar keine selbständige Rechtsperson sei, aber doch ein selbständiges, von dem Vermögen der einzelnen Gesellschafter getrenntes Vermögen besitze und weil deshalb der von den Klägern außerhalb der Gesellschaft geführte Gewerbebetrieb nicht als ein Teil des Gewerbebetriebs der Gesellschaft anzusehen sei. Dieser Grund ist nicht stichhaltig. Die Frage ist nicht dahin zu stellen, ob hier der Betrieb der Schankwirtschaft als ein Teil des Gewerbebetriebs der offenen Handelsgesellschaft anzusehen ist, sondern dahin, ob beide Betriebe Teile des gesamten von derselben Personenmehrheit geführten Gewerbebetriebs sind. Auch wenn dieselbe Einzelperson mehrere untereinander selbständige Betriebe derart führt, daß keiner der Betriebe ein Teil des anderen ist, bleibt für die Höhe des aus der Tariffstelle 22 unter c zu entrichtenden Stempels die Gewerbesteuerklasse maßgebend, zu der der gesamte Betrieb veranlagt ist. Entscheidend ist im vorliegenden Falle vielmehr die Antwort auf die Frage, wer der Eigentümer des selbständigen Gesellschaftsvermögens und damit des von der Gesellschaft geführten Betriebes ist. Als Eigentümer in diesem Sinne können nur die beiden Gesellschafter in ihrer Zusammenfassung angesehen werden. Denn weder hat die Gesellschaft als solche selbständige Rechtspersönlichkeit, noch besteht außer den beiden Gesellschaftern irgend eine andere natürliche oder Rechtsperson, die als Eigentümer des Gesellschaftsvermögens in Betracht kommen könnte. Den Gesellschaftern steht dies Vermögen zur gesamten Hand zu, derart, daß der einzelne Gesellschafter zwar ein nach Bruchteilen inhaltlich geteiltes Eigentum an den einzelnen Gegenständen nicht hat, das Gesellschaftsvermögen ist aber, wie im § 718 B.G.B. ausdrücklich ausgesprochen ist, „gemeinschaftliches Vermögen

der Gesellschafter". In dem Recht an diesem gemeinschaftlichen Vermögen sind die Gesellschafter nach § 719 nur dahin beschränkt, daß keiner über seinen Anteil am Gesellschaftsvermögen und an den einzelnen dazu gehörigen Gegenständen verfügen kann und Teilung zu verlangen nicht berechtigt ist. Durch diese Einschränkungen wird aber die rechtliche Tatsache nicht beseitigt, daß Herr über das Gesellschaftsvermögen niemand anderes ist als die Mehrheit der Gesellschafter. Diese Tatsache wird auch dadurch nicht berührt, daß nach handelsrechtlicher Vorschrift die offene Handelsgesellschaft vermöge der Selbständigkeit ihres Vermögens unter ihrer Firma Rechte erwerben und Verbindlichkeiten eingehen, Eigentum erwerben und vor Gericht klagen und verklagt werden kann (§ 124 HGB). Die Firma ist nur der Name, unter dem die Gesellschafter selbst in ihrer Zusammenfassung im Handel ihre Geschäfte betreiben und die Unterschrift abgeben. Die Inhaber der offenen Handelsgesellschaft und ihres Betriebes sind hiernach mit den Inhabern der Schankerlaubnis völlig identisch. Daß das Recht der Kläger am Gesellschaftsvermögen rechtlich anders organisiert ist, als das Recht derselben Kläger an dem Schankgewerbebetriebe, zu dem sie gemeinschaftlich die behörbliche Erlaubnis nachgesucht und erhalten haben, macht keinen Unterschied. Die Stempelspflicht bemißt sich daher nach der Gewerbesteuerklasse, zu der der gesamte Betrieb der Kläger gehört. Sollte auch der gesamte Betrieb (einschließlich des Schankbetriebs) nicht zur Gewerbesteuer veranlagt sein, weil die Kläger den Schankbetrieb nicht begonnen haben, so ist das für die Entscheidung einflußlos, da schon ein Teil dieses gesamten Betriebes, nämlich der von der Gesellschaft geführte, zur höchsten Gewerbesteuerklasse veranlagt ist.

Die vorstehende Begründung steht in Übereinstimmung mit der in der Ausführungsanweisung im Artikel 2 Nr. 3 Absf. 2 und 3 ausgesprochenen Auffassung des preußischen Finanzministers, wonach ein Gewerbe zu veranlagen ist, wenn bei verschiedenen Gewerbebetrieben zweier offener Handelsgesellschaften deren Gesellschafter durchaus identisch sind, während das von einem Gesellschafter daneben auf eigene Rechnung betriebene Gewerbe getrennt von dem der Gesellschaft zu besteuern ist.

Der streitige Stempelanspruch des Beklagten ist hiernach gerechtfertigt und die auf Rückzahlung gerichtete Klage ist abzuweisen."