

39. Ist der schuldrechtliche Vertrag, durch welchen die Vereinigung zweier Aktiengesellschaften vereinbart wird (Verschmelzungsvertrag), als Beurkundung der Übertragung von Grundstückseigentum anzusehen?

Gesetz wegen Änderung des Reichsstempelgesetzes vom 15. Juli 1909, Tarifnr. 11 b.

§ 306.

VII. Zivilsenat. Urtr. v. 27. September 1912 i. S. Basalt-Alt.-Ges. (Kl.) w. preuß. Fiskus (Bell.). Rep. VII. 181/12.

I. Landgericht Cöln.

II. Oberlandesgericht daselbst.

Am 25. November 1910 schloß die Aktiengesellschaft B.-M.sche Steinindustrie in Cöln mit der Klägerin einen notariellen Verschmelzungsvertrag, durch den sie ihr Vermögen als Ganzes ohne Liquidation gegen Zahlung von 1350000 M in neuen Aktien der Klägerin an diese übertrug. Die Eintragung der Vereinigung beider Aktiengesellschaften ist im Handelsregister erfolgt. Für den Vertrag wurde auf Grund der Tarifnr. 11b RStempG. ein Stempel von 3152,60 M entrichtet. Diesen Betrag nebst Zinsen forderete die Klägerin mit der Klage zurück. Das Landgericht wies die Klage ab und das Oberlandesgericht wies die Berufung der Klägerin zurück. Auch die Revision der Klägerin wurde zurückgewiesen aus folgenden Gründen:

„Unter der Überschrift „Grundstücksübertragungen“ unterwirft Tarifnr. 11 RStempG. zu b dem Reichsstempel: „Beurkundungen der Übertragung des Eigentums an im Inlande gelegenen Grundstücken . . ., soweit sie zum Gegenstande haben . . . das Einbringen in eine Aktiengesellschaft“ . . . Die Anwendung dieser Vorschrift auf den Verschmelzungsvertrag vom 25. November 1910 hält die Klägerin schon deshalb für ausgeschlossen, weil unter den in der Tarifnummer bezeichneten Übertragungen des Eigentums an Grundstücken nur die den Eigentumsübergang vermittelnden dinglichen Rechtshandlungen, und zwar solche rechtsgeschäftlicher Natur, verstanden werden könnten, während es sich bei dem Vertrage vom 25. November 1910 um ein Übereinkommen schuldrechtlicher Art handelte, hier auch der Eigentumsübergang nicht auf Grund eines Rechtsgeschäfts, sondern mit der Eintragung des Verschmelzungsbeschlusses in das Handelsregister (§§ 306, 304 HGB.), also kraft Gesetzes erfolge. Diese Gründe sind nicht stichhaltig.

Hätte man mit der Steuer nur die rechtsgeschäftliche, mit dinglicher Wirkung bekleidete Rechtshandlung der Eigentumsübertragung an Grundstücken treffen wollen, so hätte dazu die Vorschrift unter d der Tarifnummer genügt, wonach Auflassungen und Anträge auf

Eintragung der Begründung oder Übertragung von Rechten, die ein Grundbuchblatt erhalten können, in Fällen der freiwilligen Veräußerung dem Reichsstempel unterworfen werden. Der Stempel sollte aber grundsätzlich alle beim Grundstücksverkehr zugelassenen, den freiwilligen entgeltlichen Umsatz beziehenden Rechtsvorgänge treffen, insbesondere auch die schuldrechtlichen Veräußerungsverträge und Gesellschaftsverträge. Darüber läßt die Begründung zum Gesetzesentwurf (S. 9 flg.) keinen Zweifel. Dementsprechend sind, nach dem Muster der Vorschriften des preussischen Stempelsteuergesetzes vom 31. Juli 1895 in Tariff. 32, 25c und 25d, unter a, b und c der Tariffnr. 11 RStempG. die Beurkundungen der Grundstücksübertragungen für steuerpflichtig erklärt worden, „soweit sie zum Gegenstande haben“ entgeltliche Veräußerungsverträge einschließlich der Zwangsversteigerungen, das Einbringen in bestimmte Gesellschaften und die Überlassung von Gesellschaftsvermögen an einen Gesellschafter oder dessen Erben zum Sondereigentum, letztere in gewissen Fällen. Daß durch die Vorschriften unter a, b und c der Tariffnr. 11 nicht das dingliche Erfüllungsgeschäft, sondern das auf den Grundstücks-umsatz gerichtete Grund-(Kausal-)Geschäft besteuert werden sollte, ergibt sich auch unmittelbar aus dem Wortlaute des § 78 des Gesetzes und der Befreiungsvorschriften unter 1 bis 3 der Tariffnr. 11 zu a.

Daß ferner Verträge über die Verschmelzung von Aktiengesellschaften als Verträge anzusehen sind, die das Einbringen in eine Aktiengesellschaft zum Gegenstande haben, ist nach preussischem Stempelrecht niemals zweifelhaft gewesen, vielmehr in ständiger Rechtsprechung häufig anerkannt worden (vgl. z. B. das Urteil vom 25. Juni 1909, Rep. VII. 436/08) und kann auch für den Bereich des Reichsstempelgesetzes mit Grund nicht bestritten werden. Zwar sind im letzteren, ebenso wie im preussischen Stempelsteuergesetze, die Verschmelzungsverträge nicht besonders als dem Umsatzstempel unterworfen aufgeführt; das erklärt sich aber für das Reichsstempelgesetz schon durch die vorbezeichnete ständige Rechtsprechung auf dem Gebiete des preussischen Stempelrechts, im übrigen dadurch, daß das Wesen des Verschmelzungsvertrages gerade im Einbringen des Vermögens der aufgelösten Gesellschaft in die aufnehmende Gesellschaft besteht. Zwar erfolgt im Falle des § 306 HGB. bei Verschmelzung von Aktiengesellschaften der Übergang des Vermögens nicht durch besondere

Übertragung der einzelnen Vermögensstücke, vielmehr im Wege der Gesamtrechtsnachfolge. Dieser Umstand kann aber für die Heranziehung zur Steuer keinen Unterschied bewirken; denn der Steuer sollte der Güterumsatz als solcher unterworfen werden, ohne Rücksicht auf die Rechtsform, in der er sich vollzieht.

Urteil des erkennenden Senats vom 10. Dezember 1907, Rep. VII. 101/07; vgl. ferner Entsch. des RG.'s in Zivilf. Bd. 64 S. 10 flg.; Jur. Wochenschr. 1908 S. 85 Nr. 21; Urteil vom 8. März 1912, Rep. VII. 424/11.

Die Meinung der Klägerin, bei Verschmelzung von Aktiengesellschaften vollziehe sich der Übergang des Vermögens der einen Gesellschaft auf die andere kraft Gesetzes, ist nur in dem Sinne richtig, daß das Gesetz den Übergang an das Vorhandensein gewisser rechtlicher Tatumstände knüpft, nämlich (§§ 306, 304 HGB.) daran, daß der der Verschmelzung zustimmende Beschluß der Generalversammlung der aufzunehmenden Gesellschaft in das Handelsregister eingetragen wird. Ein gleiches findet aber auch bei der gewöhnlichen freiwilligen Veräußerung eines Grundstücks statt, denn auch hier vollzieht sich der Eigentumsübergang regelmäßig nur unter bestimmten, vom Gesetz aufgestellten Voraussetzungen, nämlich durch Auflassung und Eintragung in das Grundbuch. Von einem Übergange „kraft Gesetzes“ könnte man nur reden, wenn er sich unabhängig vom Willen der beteiligten Parteien und selbst gegen ihren Willen, lediglich auf Grund einer bestimmten Gesetzesvorschrift, vollzöge. Das trifft aber in den bezeichneten beiden Fällen nicht zu; hier hat vielmehr der Eigentumsübergang seine Grundlage im übereinstimmenden Willen des Veräußerers und des Erwerbers, der sich im Verschmelzungsvertrag ebenso wie im gewöhnlichen Veräußerungsvertrage kundgibt. Daß zu dem von den Vorständen der Aktiengesellschaften geschlossenen Verschmelzungsvertrage die Genehmigung der Generalversammlung hinzukommen muß, damit der beabsichtigte wirtschaftliche und rechtliche Erfolg eintritt, ändert an der Stempelpflicht des Verschmelzungsvertrags ebensowenig wie bei gewöhnlichen Veräußerungsverträgen die etwa erforderliche Genehmigung einer anderen Person. Nach preussischem Stempelrecht beginnt in solchen Fällen die Pflicht zur Verwendung des Stempels mit der Kenntnis von der Erteilung der Genehmigung. Im Reichsstempelgesetze (§§ 78, 83) fehlt es an einer

solchen Vorschrift. Übrigens ist von der Klägerin in der Klageschrift selbst angegeben worden, daß die Generalversammlungen beider Gesellschaften die Verschmelzung genehmigt haben.

Ohne Einfluß auf die Stempelpflicht ist auch die von der Revision hervorgehobene Möglichkeit, daß die aufzunehmende Gesellschaft in der Zeit zwischen dem Abschlusse des Verschmelzungsvertrags und der Eintragung in das Handelsregister ihr gehörige Grundstücke veräußert oder neue Grundstücke erwirbt. Beim Verschmelzungsvertrag ist der Wille der Beteiligten nicht auf Übertragung der einzelnen zum Gesellschaftsvermögen gehörigen Stücke gerichtet, sondern auf Übertragung des Vermögens, einschließlich der Schulden, als eines Ganzen in dem Zustand, in dem es sich zur Zeit der Vollendung der Verschmelzung, also der Eintragung in das Handelsregister, befinden wird. Es bedarf daher nicht der Aufzählung der einzelnen Bestandteile des Gesamtvermögens im Verschmelzungsvertrage. Erst für die Berechnung des Landesstempels zerfällt dann das zur Zeit der Eintragung vorhandene, auf die aufzunehmende Gesellschaft übergehende Vermögen in seine einzelnen Bestandteile, für die nach Maßgabe der Tariffnr. 25 c des preussischen Stempelsteuergesetzes der Landesstempel zu erheben ist, während für die Erhebung des Reichsstempels aus Tariffnr. 11 nur die zum Gesamtvermögen gehörigen Grundstücke und die ihnen gleichgeachteten Rechte auszuscheiden sind.

Das von der Revision in Bezug genommene Urteil des Oberverwaltungsgerichts (Entsch. des OVerwG.'s Bd. 59 S. 29) steht der jetzigen Entscheidung schon deshalb nicht entgegen, weil es einen anderen Sachverhalt betrifft, nämlich die Konsolidation dreier Bergwerke. Dort hatte das Oberverwaltungsgericht die Pflicht zur Entrichtung einer Umsatzsteuer verneint, weil die Konsolidation neues Eigentum schaffe, es sich also nicht um einen abgeleiteten Erwerb handle. Die Aufnahme des Vermögens einer Aktiengesellschaft in eine andere stellt aber jedenfalls einen abgeleiteten Erwerb dar.“ . . .