

57. Ist, wenn eine ausländische Aktiengesellschaft eine Zweigniederlassung errichtet, für den Steuerfuß das Grundkapital der Aktiengesellschaft oder das Anlage- und Betriebskapital der Zweigniederlassung maßgebend?

Preuß. Stempelsteuergesetz vom 30. Juni 1909, Tariffst. 25 a.

VII. Zivilsenat. Urtr. v. 22. Oktober 1912 i. S. Société F. d. B. e. d. D. (Rl.) w. preuß. Fiskus (Bekl.). Rep. VII. 263/12.

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

Aus den Gründen:

. . . „Der Tarif zum Stempelsteuergesetz vom <sup>31. Juli 1896</sup> ~~30. Juni 1909~~ ist durchweg in vier Spalten geteilt. Die erste dieser Spalten („Laufende Nr.“) kommt nicht in Betracht. Die zweite Spalte hat die Überschrift „Gegenstand der Besteuerung“, die dritte: „Steuerfuß“ und die vierte: „Berechnung der Stempelabgabe“. In Tariffst. 25, soweit sie hier ins Auge zu fassen ist, sind unter a. 1 als „Gegenstand der Besteuerung“ (Spalte 2) Gesellschaftsverträge über die Errichtung von Aktiengesellschaften bezeichnet. Der „Steuerfuß“ (Spalte 3) ist fortschreitend gestaffelt. Die Voraussetzungen dieser Staffelung sind in Spalte 2 angegeben, indem dort unterschieden wird zwischen Aktiengesellschaften mit einem Grundkapital von nicht mehr als 5 000 000 *M.*, mit einem Grundkapital von mehr als 5 000 000 *M.*, aber nicht mehr als 10 000 000 *M.*, und mit einem Grundkapital von mehr als 10 000 000 *M.* Für den ersten dieser drei Fälle bestimmt Spalte 3 den Steuerfuß auf 1 v. H., für den zweiten auf  $1\frac{1}{4}$  v. H., für den dritten auf  $1\frac{1}{2}$  v. H. Die Einheit endlich, von der diese gestaffelten Hunderteile zu berechnen sind, ergibt sich aus Spalte 4, indem dort bestimmt ist, daß Hunderteile „des Grundkapitals“ anzusetzen seien.

Die „Anmerkung“ zur Tariffst. 25 a schreibt sodann die entsprechende Anwendung der vorangehenden Bestimmungen auf im Auslande geschlossene Gesellschaftsverträge für den — hier vorliegenden — Fall vor, daß die Gesellschaft im Inland eine Zweigniederlassung errichtet. In diesem Falle „berechnet sich der Stempel

nach dem Werte des Anlage- und Betriebskapitals der inländischen Zweigniederlassung“ (Satz 3 a. a. O.).

Das Landgericht hatte angenommen, daß hiernach für die entsprechende Anwendung der Vorschrift a. 1 der Tarifstelle 25 auf die Errichtung der klagenden Zweigniederlassung überall dort, wo in dieser Vorschrift das Grundkapital als Besteuerungsmaßstab erscheint, mithin sowohl in Spalte 4 als auch in Spalte 2, an die Stelle des Grundkapitals der Wert des Anlage- und Betriebskapitals der Zweigniederlassung zu treten habe. Wäre das als dem Gesetz entsprechend anzuerkennen, so würde sich freilich von selbst ergeben, daß die Forderung des Beklagten nicht berechtigt war. Allein die Auffassung des Landgerichts findet in der Gestaltung des Gesetzes keine Stütze.

Durch die Einteilung des Stempeltarifs in die vorhin bezeichneten Spalten ist eine Scheidung des Stoffes eingetreten, die bei Auslegung des Gesetzes nicht unbeachtet bleiben darf. Allerdings ist die Überschrift der Spalte 4 vielleicht nicht ganz gut gewählt; denn auch der „Steuerfuß“ gehört natürlich als wesentlicher Posten zur „Berechnung der Stempelabgabe“. Allein der Inhalt der Spalte 4 und seine Beziehung zur Spalte 3 lassen keinen Zweifel, daß die Überschrift gemeint ist als Hinweis auf den Betrag, mit dem der Stempelpflichtige zur Abgabe herangezogen werden soll und von dem also hier, wie in den anderen Tarifstellen, wo der Steuerfuß nicht fest, sondern nach Hundertteilen bestimmt ist, diese zu berechnen sind. Es verstand sich keineswegs von selbst, daß dieser Betrag, wie es nach Spalte 2 und 3 allerdings der Fall ist, zugleich den Maßstab für die Staffelung des Steuerfußes bilden mußte. Denkbar wäre es gewesen, den Steuerfuß nicht nach der Höhe des Grundkapitals, sondern nach anderen Verhältnissen (z. B. nach der Zahl der Niederlassungen, der besonderen Depositenklassen oder dgl.) abzustufen. Wenn also der Betrag des Grundkapitals auch für die verschiedene Bemessung des Steuerfußes entscheidend ist, so beruht das eben auf besonderer Gesetzesvorschrift. Deshalb versteht es sich auch nicht von selbst, daß, was mit Bezug auf das Grundkapital in der einen Richtung, in der es von Bedeutung sein soll, bestimmt ist, auch in der anderen Richtung seiner Bedeutung gelten muß.

Wenn das, was das Landgericht als Sinn des Satzes 3 der Anmerkung ansieht, gewollter Gesetzesinhalt wäre, so hätte es doch

sehr nahe gelegen, den Satz 3 klar und unzweideutig etwa dahin zu fassen, daß für den angegebenen Fall in Spalte 2 und in Spalte 4 an Stelle des Grundkapitals das Anlage- und Betriebskapital der Zweigniederlassung trete. Die Bestimmung lautet aber dahin, daß „der Stempel sich berechnet“ nach dem Werte dieses Anlage- und Betriebskapitals. Die Gleichheit des Ausdrucks läßt die Beziehung auf die Überschrift der Spalte 4 („Berechnung der Stempelabgabe“) unverkennbar hervortreten, und daraus muß gefolgert werden, daß das Grundkapital in dem erwähnten Falle eben nur für die in Spalte 4 verordnete Bedeutung durch den Wert des Anlage- und Betriebskapitals der inländischen Zweigniederlassung zu ersetzen ist. Dies auch auf die in Spalte 2 in Verbindung mit Spalte 3 vorgeschriebene Bedeutung des Grundkapitals zu erstrecken, dazu bietet der Wortlaut des Gesetzes keinen Anhalt, es würde auch der vorhin dargelegten äußeren Gestalt des Gesetzesaufbaues nicht entsprechen.

Innere Gründe aber, die etwa gegen diese Auffassung den Ausschlag geben könnten, sind nicht vorhanden. Im Gegenteil kann nicht verkannt werden, daß die auf dem hohen Grundkapital beruhende wirtschaftliche Stellung und Kraft der ausländischen Aktiengesellschaft mittelbar auch der inländischen Zweigniederlassung zugute kommt, mag diese auch mit einem besonderen Anlage- und Betriebskapital geringeren Betrags ausgestattet sein. Dieser vom Berufungsgericht hervorgehobene Umstand verleiht der Berücksichtigung des Grundkapitals bei der Staffelung des Steuerfußes auch eine innere Rechtfertigung.

Ob man sich bei der Beratung und Beschließung des Gesetzes die hier dargelegte Bedeutung des Satzes 3 der Anmerkung klar gemacht hat, ist den Verhandlungen der gesetzgebenden Körperschaften nicht zu entnehmen; sie ergeben weder für die eine noch für die andere Auffassung entscheidende Umstände. Es genügt aber, daß das Gesetz selbst, wie vorhin gezeigt, die ihm durch das Berufungsgericht zuteil gewordene Auslegung rechtfertigt.“ . . .