

94. 1. Ist die dem Geschäftsführer einer Gesellschaft m. b. H. erteilte Erlaubnis zum Kleinhandel mit Branntwein als eine der Gesellschaft erteilte Erlaubnis anzusehen?
2. Ist der Erlaubnisstempel zu entrichten, wenn nur die Umschreibung einer früher erteilten Erlaubnis beantragt war?
3. Ist der Erlaubnisstempel ein Urkundenstempel?
4. Ist er nur einmal zu entrichten, wenn die einzelnen Betriebsstätten demselben Unternehmer gehören?
- Preuß. Stempelsteuergesetz vom 31. Juli 1895/30. Juni 1909
Tariffst. 22c.

VII. Zivilsenat. Urt. v. 15. November 1912 i. S. preuß. Fiskus (Bekl.)
w. B. Gesellsch. m. b. H. (kl.). Rep. VII. 306/12.

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

Die B.-Gesellschaft m. b. H. betreibt in 33 verschiedenen Geschäftsstellen in G. den Kleinhandel mit Branntwein. Die Erlaubnis hierzu ist ihr, für jede dieser Geschäftsstellen gesondert, vom Stadtausschuß in G. durch Urkunden vom 28. Februar 1911 erteilt worden. In 33 früheren, in den Jahren 1907, 1908, 1909 und 1910 ausgestellten Urkunden hatte der Stadtausschuß die gleiche Betriebslaubnis für dieselben Betriebsstätten „dem Geschäftsführer“ der genannten Gesellschaft „Adolf H.“ erteilt. Zu 29 der Urkunden vom 28. Februar 1911 sind je 15 *M.*, zu den übrigen 4 je 3 *M.* Stempel erhoben worden. Die hiernach im ganzen gezahlten 447 *M.* fordert die Gesellschaft mit der gegenwärtigen Klage zurück.

Das Landgericht wies die Klage, dem Antrage des Beklagten entsprechend, ab. Die Berufung der Klägerin hatte den Erfolg, daß das Kammergericht den Beklagten zur Zahlung von 432 *M* an die Klägerin verurteilte; im übrigen wies auch das Kammergericht die Klage ab. Gegen das Berufungsurteil hat der Beklagte Revision eingelegt, der sich die Klägerin angeschlossen hat. Das Reichsgericht hat die landgerichtliche Entscheidung in vollem Umfange wiederhergestellt.

Aus den Gründen:

„Von den 33 Urkunden vom 28. Februar 1911 hat die Steuerbehörde 29 der Stempelabgabe für gewerbepolizeiliche Erlaubniserteilungen (Tariffst. 22 c des preussischen Stempelsteuergesetzes vom 31. Juli 1895/30. Juni 1909), die übrigen 4 nur der Stempelabgabe für Ausfertigungen (Tariffst. 10) unterworfen. Für die Anwendung des in Tariffst. 22 c verordneten Stempels würde allerdings bei keiner der Urkunden Raum gewesen sein, wenn die Auffassung zuträfe, daß durch sie nicht eine Erlaubniserteilung an die Klägerin, sondern nur die Neubescheinigung einer Erlaubnis, die diese bereits besaß, erfolgt sei. In bezug auf die erwähnten 4 Urkunden hat die Steuerbehörde zugunsten der Klägerin diesen Tatbestand als vorliegend angenommen. Auf sie ist deshalb die Erörterung nicht zu erstrecken. Nur für die anderen 29 Urkunden ist zu prüfen, ob jene schon in den Vorinstanzen von der Klägerin vertretene und jetzt von ihrer Revisionsanschließung festgehaltene Auffassung als richtig anzuerkennen ist. Das muß mit dem Berufungsgerichte verneint werden, weil durch die alten Urkunden, an deren Stelle jene 29 neuen traten, die Erlaubnis nicht der Klägerin, sondern dem Adolf S. erteilt worden war, eine Erlaubnis für die Klägerin selbst also, hinsichtlich der hier in Betracht kommenden 29 Betriebsstätten, bis zum 28. Februar 1911 nicht bestanden hatte.

Im Urteile vom 9. Juli 1912 [oben S. 111] war das Reichsgericht mit einem Falle befaßt, wo durch eine ältere Urkunde die Erlaubnis zum Kleinhandel mit Spirituosen „dem Lagerhalter X“, aber, wie hinzugefügt war, „für den Konsumverein zu G.“ erteilt worden war. Der beteiligte Kreisauschuß hatte danach zwar die Erlaubnis ebenfalls nicht unmittelbar dem Konsumverein erteilt, was damals in Preußen auf Grund einer älteren Entscheidung des Ober-

verwaltungsgerichts noch als unzulässig galt, hatte aber doch urkundlich zum Ausdruck gebracht, daß die Erlaubnis „für den Konsumverein“ bestimmt war. Gleichwohl hätte hieraus nicht die entsprechende Berechtigung des Konsumvereins entnommen werden können, wenn jene ältere Auffassung des Oberverwaltungsgerichts richtig gewesen wäre; denn durch eine unzulässige Erlaubnis hätte der Verein eine wirksame Berechtigung nicht erlangen können. Das Reichsgericht hat aber in dem genannten Urteile, in Übereinstimmung mit der neueren Rechtsprechung des Oberverwaltungsgerichts, die Zulässigkeit der Erlaubnis für juristische Personen bejaht und ist so zu dem Schlusse gelangt, daß die erforderliche Erlaubnis dem Konsumvereine selbst schon durch jene ältere Urkunde zuteil geworden war.

So liegt aber der gegenwärtige Fall nicht; denn hier bringen die älteren Urkunden in keiner Weise zum Ausdruck, daß die Erlaubnis dem Adolf S. nicht für ihn selbst, sondern für die Klägerin erteilt werde. Insbesondere ist dieser Willensausdruck darin, daß Adolf S. in den Urkunden als Geschäftsführer der Klägerin bezeichnet ist, nicht zu finden, und zwar um so weniger, als in den Urkunden noch besonders gesagt ist, daß „diese Erlaubnis . . . nur für die hierin bezeichnete Person . . . gültig“ sei. Die Beifügung jener Bezeichnung diente nur der näheren Bestimmung der Person. Ohne Bedeutung für die Entscheidung ist es, daß es nicht ein eigener Gewerbebetrieb des Adolf S., sondern der Gewerbebetrieb der Klägerin war, für den S. von der ihm verliehenen Erlaubnis Gebrauch machen wollte, und daß hierüber auch bei der verleihenden Amtsstelle ein Zweifel kaum bestanden haben wird. Auch dieser, übrigens aus den Urkunden nicht ersichtliche, Umstand kann nichts daran ändern, daß die Klägerin selbst die Erlaubnis für jene 29 Betriebsstätten vor dem 28. Februar 1911 nicht hatte.

Auch der von der Klägerin vorgebrachten Tatsache, daß sie mit ihrem Antrage bei dem Stadtausschusse gar nicht die Erteilung neuer Urkunden, sondern die Umschreibung der alten auf ihren Namen verlangt habe, ist eine Bedeutung für die Entscheidung von den Gerichten beider Instanzen mit Recht abgesprochen worden. Was die Klägerin mit ihrem Antrage jedenfalls erstrebte, war die auf sie selbst lautende Erlaubnis. Wenn sie zu diesem Zwecke die „Umschreibung“ der alten Urkunden verlangte, so gab sie damit nur der

Vorstellung Ausdruck, die sie sich von der Gestalt machte, in der ihrem Antrage stattzugeben sein würde. Keineswegs aber ließ sie erkennen, daß sie die Erlaubnis für sie selbst nur in dieser Gestalt und in keiner anderen haben wolle. Hielt die zuständige Behörde die Ausstellung neuer Urkunden für notwendig oder angezeigt, so war das eine von der Klägerin nicht ausgeschlossene Form, in der geschah, was sie begehrt hatte. Die stempelrechtlichen Folgen muß die Klägerin deshalb auf sich nehmen, wie sie ja die neuen Urkunden auch nicht zurückgewiesen, sondern angenommen hat. Es bedarf daher nicht der Erörterung, ob es überhaupt einen Unterschied in der Beurteilung der Stempelpflicht hätte herbeiführen können, wenn die Erteilung der Erlaubnis an die Klägerin selbst nicht mittels einer neuen selbständigen Urkunde, sondern auf der alten Urkunde mittels der beantragten „Umschreibung“, oder, wie die Revision es nennt, „Berichtigung“ erfolgt wäre.

Erweist sich hiernach die Revisionsanschließung der Klägerin als unbegründet, so ist dagegen der Revision des Beklagten der Erfolg nicht zu versagen.

Das Berufungsgericht nimmt an, der Stempel aus Tariffst. 22c im Betrage von 15 *M* sei für sämtliche Urkunden vom 28. Februar 1911 nur einmal zu entrichten. Dem Umstande, daß eine Mehrheit von Urkunden erteilt ist, legt es keine Bedeutung bei, weil der Stempel aus jener Tariffstelle überhaupt kein Urkundenstempel sei, sondern eine sich an die Erteilung der Erlaubnis zum Betriebe des genehmigungsbedürftigen Gewerbes knüpfende Steuer darstelle, die in den 33 Urkunden ausgesprochene Erlaubnis aber nicht 33 verschiedene Erlaubniserteilungen, sondern nur eine Erlaubnis des einen, die verschiedenen Geschäftsstellen umfassenden Gewerbebetriebs der Klägerin bilde.

In keiner von beiden Richtungen ist die Auffassung des Berufungsgerichts zu billigen. § 1 Abs. 1 StempStG. in der alten Fassung ergab mit klaren Worten („die in dem anliegenden Tarif aufgeführten Urkunden unterliegen den darin bezeichneten Stempelabgaben“), daß grundsätzlich die preußische Stempelsteuer eine Urkundensteuer ist. Allerdings bestanden von dieser Regel schon in dem alten Gesetze gewisse Abweichungen (s. hierzu Hummel u. Specht, StempStG., S. 3; Heiniß, StempStG., 3. Aufl., S. 920, Anfangs-

worte der Ann. 1 zu § 1), und das neue Gesetz vom 30. Juni 1909 hat jenen Grundsatz noch mehr durchbrochen, indem § 1 Abs. 1 die Fassung erhalten hat: „Die in dem anliegenden Tarif aufgeführten Urkunden und die in der Tariffst. 48 I erwähnten mündlichen Verträge unterliegen den darin bezeichneten Stempelabgaben.“ Die Tariffst. 22c gehört aber nicht zu den Abweichungen oder Ausnahmen von der genannten Regel. Solange die Erlaubnis nicht urkundlich erteilt ist, besteht die Stempelpflicht nicht, wie aus der Tariffstelle in Verbindung mit § 1 Abs. 1 klar hervorgeht. Nicht die Erlaubnis als solche, sondern die Erlaubniskunde bringt die Stempelpflicht mit sich. Inhaltlich stellt sich die Stempelabgabe aus Tariffst. 22c allerdings als eine sogenannte Gebühr dar, nämlich als die Gebühr für die der Behörde durch die erforderliche Prüfung entstehende Mühewaltung und für die auf Grund der Prüfung verliehene Berechtigung. Hierin findet die Abgabe ihre sachliche und gesetzgeberische Rechtfertigung. Das kann aber an ihrem Charakter als einer an die Urkunde geknüpften Steuer nichts ändern.

Aber auch darin ist dem Verfassungsgerichte nicht zuzustimmen, daß nicht 33 verschiedene Erlaubniserteilungen, sondern nur eine Erlaubnis des einen Gewerbebetriebes der Klägerin beurkundet sei. Das Verfassungsgericht befindet sich hier allerdings in Übereinstimmung mit der Auffassung, die dem von ihm angeführten Urteile des erkennenden Senats vom 1. November 1899, Entsch. Bd. 45 S. 195, zugrunde liegt. An dieser Auffassung kann aber nicht festgehalten werden. Die ganze Tariffst. 22 hat, wie ihre Anfangsworte ergeben, die gewerbepolizeiliche Erlaubniserteilung im Auge und zum Gegenstande. Die gewerbepolizeiliche Erlaubnis zum Kleinhandel mit Branntwein oder Spiritus (s. Tariffst. 22c und den dort angezogenen § 33 GewD.) bezieht sich aber, wenn der Betrieb an verschiedenen Stellen stattfindet, immer nur auf die Stelle, für die sie erteilt wird. Für jede neue Betriebsstelle bedarf es neuer und selbständiger Erlaubnis nach neuer und selbständiger Prüfung der Voraussetzungen in Ansehung der dafür in Betracht kommenden Verhältnisse, zutreffendenfalls (§ 33 Abs. 3 a. a. D.) auch in Ansehung des Bedürfnisses. Ebenso wie die Verfassung der Erlaubnis für eine bestimmte Betriebsstätte eine selbständige und die anderen Betriebsstätten nicht berührende Bedeutung hat, muß das gleiche auch von der Erteilung

der Erlaubnis gelten. Wie die Sache stempelrechtlich zu beurteilen wäre, wenn die Erlaubnis für eine Mehrheit von Betriebsstätten in eine Urkunde zusammengefaßt würde, kann dahingestellt bleiben, weil ein solcher Tatbestand nicht zur Entscheidung steht. Wird für jede Betriebsstätte eine besondere Erlaubnisurkunde erteilt, so sind damit ebensoviel verschiedene und selbständige Erlaubniserteilungen erfolgt und beurkundet, und es besteht darum kein Grund, mit dem Berufungsrichter das Vorliegen einer Mehrheit stempelpflichtiger Urkunden zu verneinen.

Nach § 17 des preuß. Gewerbesteuergesetzes vom 24. Juni 1891 werden allerdings mehrere Betriebe derselben Person als ein steuerpflichtiges Gewerbe zur Steuer veranlagt. Das bezieht sich aber nur auf die Gewerbesteuer und ist freilich auch für die Stempelabgabe aus Tariffst. 22c nicht ohne Bedeutung, insofern die Gewerbesteuerklasse als Maßstab für die Staffelung der Stempelabgabe vorgeschrieben ist. Keineswegs aber ist aus jener Bestimmung des Gewerbesteuergesetzes zu entnehmen, daß auch für die gewerbepolizeilichen Erlaubniserteilungen und für die hieran geknüpften Stempelabgaben die in mehreren Betriebsstätten stattfindenden Betriebe nur als ein Betrieb und die entsprechenden mehreren Erlaubniserteilungen nur als eine Erlaubnis dieses einen Betriebes anzusehen seien.

Hiernach ist der Klägerin kein Unrecht geschehen, wenn ihr für 29 von den Urkunden 29 mal der ihrer Gewerbesteuerklasse entsprechende Stempel von 15 *M.*, für jede der übrigen 4 Urkunden aber nicht dieser, sondern nur der Ausfertigungsstempel abgefordert worden ist.

Zu verkennen ist nicht, daß die Klägerin in die Lage, die Stempelabgaben überhaupt noch einmal, und sogar in dem durch das Gesetz vom 26./30. Juni 1909 erhöhten Satze zu entrichten, nicht gekommen sein würde, wenn die Auffassung, daß die nach § 33 GewD. erforderliche Erlaubnis auch juristischen Personen erteilt werden kann, bei den zuständigen Behörden von jeher in Geltung gewesen wäre. Der Umstand, daß das nicht der Fall war, führt zu Härten, die zu bedauern sind, die jedoch an der rechtlichen Beurteilung nichts ändern können.“ . . .