

38. Ist der Vergütungsstempel aus der Tarifnr. 9 in Verbindung mit §§ 72 flg. RStempG. vom 3. Juli 1913 zu entrichten, wenn die Vergütung, bevor sie den Mitgliedern des Aufsichtsrats gezahlt wurde, von ihnen der Aktiengesellschaft erlassen worden ist?

VII. Zivilsenat. Urt. v. 24. Oktober 1916 i. S. preuß. Fiskus (Bekl.)
w. L.-R.-Aktiengesellschaft (Kl.). Rep. VII. 219/16.

I. Landgericht I Berltn.

II. Kammergericht daselbst.

Auf Grund der Satzung der Klägerin bezieht deren Aufsichtsrat eine jährliche Vergütung von 15000 *M.* Für die Geschäftsjahre 1913 und 1914 haben die Mitglieder des Aufsichtsrats wegen schlechten Geschäftsganges der Gesellschaft auf die Hälfte der Vergütung verzichtet. Der Beklagte zog trotzdem von dem vollen Betrage von 15000 *M.* die Stempelsteuer mit 1200 *M.* für jedes Jahr ein. Die Klägerin fordert hiervon die Hälfte, zusammen 1200 *M.*, mit der Klage zurück. Das Landgericht erkannte nach dem Klageantrag, und das Kammergericht bestätigte diese Entscheidung. Die Revision des Beklagten wurde zurückgewiesen aus folgenden

Gründen:

„Nach der Tarifnummer 9 in Verbindung mit §§ 72 flg. RStempG. sind Gegenstand der Besteuerung unter anderem die Aufstellungen der Aktiengesellschaften über die Höhe der gesamten Vergütungen, die den Mitgliedern des Aufsichtsrats seit der letzten Bilanzauflstellung „gewährt worden sind“. Die Parteien streiten darüber, ob die Stempelpflicht auch dann entstanden ist, wenn die Vergütung, bevor sie den Mitgliedern des Aufsichtsrats gezahlt wurde, von ihnen der Aktiengesellschaft erlassen worden ist. Die Frage ist mit den Vorinstanzen zu verneinen.

Den Mitgliedern des Aufsichtsrats steht im vorliegenden Falle, infolge der vertragsmäßigen Übernahme ihres Amtes, gegenüber der Klägerin aus dem § 23 der Satzung der schulrechtliche Anspruch auf eine feste jährliche Vergütung von 15000 *M.* zu. Einer besonderen Festsetzung der Vergütung durch die Generalversammlung bedurfte es hiernach nicht. Nur darüber hatte der Vorstand zu befinden, wann

und auf welche Weise — durch Barzahlung, Gutschrift, Anweisung u. dgl. — die Befriedigung der Aufsichtsratsmitglieder zu erfolgen hatte oder ob, z. B. wegen Aufrechnung oder Schadensersatzansprüchen, die Vergütung einzubehalten war. Der Erlaß der Schuld stellte zwar eine Verfügung über das Schuldverhältnis dar, die das Vermögen der Aktiengesellschaft erhöht hat. Trotzdem kann die Annahme dieses Erlasses (§ 397 BGB.) durch die Aktiengesellschaft nicht als ein „Gewähren“ der Vergütung im Sinne der Tarifnr. 9 angesehen werden. Darunter wird vielmehr nur eine sachliche Befriedigung der Aufsichtsratsmitglieder wegen ihres Anspruchs verstanden werden können. Andernfalls käme man zu dem vom Gesetzgeber gewiß nicht gewollten Ergebnis, daß die Steuer auch dann zu entrichten wäre, wenn die Vergütung wegen des nach der Festsetzung erfolgten Zusammenbruchs der Gesellschaft niemals dem Vermögen der Aufsichtsratsmitglieder zufließt. Für die vorstehende Auffassung spricht zunächst bei unbefangener Auslegung der Wortlaut und Sinn des § 72 des Gesetzes und der Tarifnummer („gewährt worden sind“). Sie wird wesentlich unterstützt durch die Vorschrift des § 73, wonach die Abgabe von der Gesellschaft zu Lasten der zum Bezuge der Vergütungen berechtigten Personen zu entrichten ist. Diese Bestimmung hat der erkennende Senat schon in seinem Urteile vom 19. November 1907 (RGZ. Bd. 67 S. 113) dahin verstanden, daß die Abgabe aus der Vergütung selbst gedeckt werden soll. Daraus ist zu folgern, daß sie nicht zu entrichten ist, wenn eine Vergütung aus Mangel an Mitteln nicht gezahlt werden kann oder wenn der Anspruch auf Zahlung im Wege Rechtens erloschen ist. Damit stimmt die Entstehungsgeschichte der Tarifnummer überein, die erst durch die Reichstagskommission dem Tarif eingefügt worden ist. Denn der Kommissionsbericht (Nr. 359 S. 59 der Berh. des Reichstags 1905/06) hebt besonders hervor, die Steuer sei gerecht, weil sie ausnahmslos starke Schultern und durchweg bedeutende, vielfach ohne besondere Mühe „erworbene Bezüge“ treffe. Auch § 122 der Ausführungsbestimmungen des Bundesrats zu dem RStempG. vom 3. Juni 1906, das zuerst die Vergütungssteuer einführte (RGBl. 1906 S. 980 ff.), schreibt vor, daß unter Vergütung „jede geldwerte Zuwendung“ anzusehen ist, die dem Aufsichtsratsmitgliede „gemacht“ wird, und es kann dies kaum anders verstanden werden als dahin, daß zur Entstehung der Stempel-

pflicht der Vermögenswert der Vergütung aus dem Vermögen der Aktiengesellschaft in dasjenige der Aufsichtsratsmitglieder übergegangen sein muß. Ein solcher Übergang kann auch dann vorliegen, wenn das Aufsichtsratsmitglied zugunsten eines Dritten, auch z. B. behufs Verwendung zu wohltätigen Zwecken, auf die Auszahlung der Vergütung verzichtet. Denn darin kann, je nach den Umständen, eine Annahme der Vergütung und eine Übertragung an den Dritten gefunden werden. Ein Erlassen der Schuld gegenüber dem Schuldner bringt sie aber ohne sachliche Befriedigung des Gläubigers zum Erlöschen. Es wäre unbillig und nur bei einer dahingehenden klaren Vorschrift des Gesetzes zu verteidigen, wenn man die Abgabe, die in einem Bruchteile der Vergütung bestehen soll, auch erfordern wollte, obgleich die Vergütung selbst niemals zur freien Verfügung in die Hand des Aufsichtsratsmitglieds gelangt ist. Ist die Forderung auf die Vergütung durch Erlaß erloschen, so kann dabei von einer „Rückgewähr“ der Vergütung, die der Beklagte hier als vorliegend ansieht, nicht die Rede sein. Am vorstehend vertretenen Ergebnis würde sich auch nichts ändern, wenn die Forderung auf die Vergütung — worüber im Berufungsurteile nichts festgestellt ist — zum vollen Betrage in die Bilanz aufgenommen worden wäre.

Der Erlaß einer Forderung kann zwar, wenn beide Teile darüber einig sind, daß die Zuwendung unentgeltlich erfolgt, die Natur einer Schenkung haben. Ob diese Voraussetzung hier gegeben ist, hat der Berufungsrichter nicht festgestellt und der Beklagte hat bisher eine Schenkungssteuer, die nicht auf das RStempG., sondern auf das Erbschaftssteuergesetz (§§ 55, 56) gestützt werden müßte, nicht gefordert. Es kann deshalb unerörtert bleiben, ob hier eine steuerpflichtige Schenkung vorliegt, oder ob die Abgabepflicht etwa durch § 11 Nr. 1 ErbStG. ausgeschlossen ist. Der Anspruch der Klägerin auf Rückzahlung des entrichteten Reichsstempelbetrags ist aber begründet.“