

41. Ist der durch das Reichsgesetz vom 26. Juni 1916 bestimmte Warenumsatzstempel auch von dem Betrage zu entrichten, den der Hersteller von Zigaretten für diese nach § 3 des Zigarettensteuergesetzes vom 3. Juni 1906/15. Juli 1909 angewendet und vom Abnehmer erstattet erhalten hat?

VII. Zivilsenat. Ur. v. 28. Mai 1918 i. S. S. (R.) w. sächsischen Staat (Bekl.). Rep. VII. 71/18.

- I. Landgericht Dresden.  
II. Oberlandesgericht daselbst.

Von der Klägerin wurde der durch das Reichsgesetz vom 26. Juni 1916 bestimmte Warenumsatzstempel auf die Zeit vom 1. Oktober 1916 bis 30. Juni 1917 auch von den Beträgen erfordert und entrichtet, die sie in jener Zeit für die Zigarettensteuer nebst Kriegsaufschlag angewendet und von ihren Abnehmern erstattet erhalten hatte. Diese Beträge forderte sie mit der Klage zurück. In den Vorinstanzen wurde die Klage abgewiesen. Die Revision hatte keinen Erfolg.

#### Gründe:

„Gegenstand der durch das Warenumsatzsteuergesetz geschaffenen und dem Tarife des Reichsstempelgesetzes eingefügten Abgabe sind nach den Überschriften der Tarifnr. 10 und der §§ 76 flg. RStempG. „Warenumsätze“, also die Verkaufswerte der vom Gewerbetreibenden innerhalb eines bestimmten geschäftlichen Zeitabschnitts abgesetzten Waren. Dieser Begriff wird aber durch die Vorschrift in der Spalte 2 der Tarifnummer dahin näher bestimmt und eingeschränkt, daß der Steuer die nach § 76 vorzunehmenden Anmeldungen der Gewerbetreibenden über bezahlte Warenlieferungen unterworfen sind. Als Bezahlung gilt nach Zusatz Nr. 1 der Tarifnummer jede Leistung des Gegenwertes der Lieferung, auch wenn sie nicht durch Barzahlung erfolgt. Die „Anmeldung“ hat nach § 76 Abs. 1 den Gesamtbetrag der Zahlungen aufzuzeigen, die der Gewerbetreibende im Laufe des Jahres für die im Betriebe seiner inländischen Niederlassung gelieferten Waren erhalten hat.

Der Wortlaut und Sinn dieser Vorschriften ist völlig klar. Den formellen Anlaß zur Erhebung der neu geschaffenen Steuer bildet die nach § 83e erzwingbare Einreichung der Anmeldungsurkunde; sachlich steuerpflichtig sind aber die vom Gewerbetreibenden beim Umsatz als Gegenwert erhaltenen Zahlungen oder sonstigen Leistungen. Unrichtig ist hiernach die von der Revision vertretene Meinung, die neue Steuer sei eine auf den Geschäftsgewinn gelegte Abgabe. Diese wird vielmehr ohne Rücksicht auf den im einzelnen Falle eingetretenen Gewinn oder Verlust und auf die Leistungsfähigkeit, die Art und den Umfang des Gewerbebetriebs des Steuerpflichtigen nur von den empfangenen Zahlungen

oder Leistungen berechnet, die der Erwerber der Ware aufgewendet hat, um die Ware vom Verkäufer zu erlangen. Es macht keinen Unterschied, aus welchen Gründen der Verkäufer den Preis so hoch bestimmt hat, als er ihn fordert, und wie er den erhaltenen Gegenwert verwenden muß oder verwendet. Das Gesetz scheidet für die Besteuerung innerhalb des einheitlichen Gegenwerts nicht einzelne Teile aus; er ist also in seiner Gesamtheit der Gegenstand der Besteuerung. Macht freilich der Erwerber dem Verkäufer neben dem Gegenwerte noch andere Leistungen, so sind diese nicht zur Besteuerung heranzuziehen. Das würde auch auf eine Zahlung zutreffen, durch die der Erwerber etwa eine gesetzlich ihm obliegende Abgabe, die der Verkäufer für ihn verauslagt hätte, neben dem Kaufpreis erstattete. Im vorliegenden Falle aber hat der Erwerber der Zigaretten mit der entrichteten Zigarettensteuer nichts zu tun. Steuerschuldner ist vielmehr nur der Hersteller der Zigaretten. Nach § 3 des Zigarettensteuergesetzes vom 3. Juni 1906/15. Juli 1909 ist die Steuer lediglich „vom Hersteller“ der Zigaretten mittels Anbringung von Steuerzeichen an den Packungen zu „entrichten“, bevor die verpackten Zigaretten aus der Erzeugungstätte entfernt werden, und nach §§ 17d, 18 liegt eine strafbare Hinterziehung der Steuer vor, wenn der Steuer unterliegende Waren aus der Erzeugungstätte in den Inlandsverkehr gebracht werden, ohne daß sie in der vorgeschriebenen Weise verpackt und auf den Packungen mit den vorgeschriebenen Angaben und Steuerzeichen versehen sind. Das Vorhandensein dieser Steuerzeichen, aus denen die Erfüllung der Steuerpflicht zu entnehmen ist, an den in den Inlandsverkehr gebrachten Verpackungen verkaufter Zigaretten ist daher eine notwendige und deshalb vom Verkehr vorausgesetzte Eigenschaft der gelieferten Zigaretten. Die Gewährung dieser Eigenschaft kann der Abnehmer vom Hersteller auf Grund des Kaufvertrags fordern. Der gezahlte Steuerbetrag ist, falls ihn der Hersteller für diese Gewährung fordert, ebenso wie die Beträge, die als Entgelt für die Kosten der Anschaffung des verarbeiteten Tabaks, der Arbeitslöhne, der Verpackung usw. im Kaufpreise beansprucht werden, ein Teil des Kaufpreises selbst. Auf diesem Boden steht auch die Vorschrift des § 2 Nr. 4 ZIGStG., indem sie bestimmt, daß als Kleinverkaufspreis — von dem nach Abs. 1 das die Steuer berechnet wird — der „Warenpreis einschließlich der Steuer“ gilt, also die geforderte Steuer als einen Teil des Warenpreises ansieht. Das Gesetz geht zwar, der täglichen Erfahrung entsprechend, davon aus, daß regelmäßig der Hersteller einer Ware alle für die Herstellung aufgewendeten Kosten, also auch die entrichteten geschäftlichen Steuern, auf den Verkaufspreis aufschlägt. Dadurch werden aber die Abnehmer nicht zu Trägern der Steuerpflicht gegenüber dem Staate, ebensowenig wie sie als Träger der allgemeinen Gewerbesteuer anzusehen sind, die der Hersteller zu entrichten

hat und die er anteilsweise auf den Preis der von ihm gelieferten Waren aufschlägt. Für die Rechtspflicht der Steuerentrichtung ist nicht die tatsächliche Verkehrsauffassung, die den Abnehmer als den eigentlichen Steuerträger ansehen und ihm die Steuer deshalb gesondert in Rechnung stellen mag, maßgebend, sondern die klare Gesetzesvorschrift. Eine gesetzliche Pflicht, die Zigarettensteuer dem Hersteller zu erstatten, besteht für den Abnehmer nicht. Unterläßt es der Hersteller, sie auf den Warenpreis aufzuschlagen, oder geht nach der Steuerentrichtung die Ware bei dem Hersteller unter, so hat dieser die Steuer endgültig auch wirtschaftlich allein zu tragen.

Aus der Übergangsvorschrift des Art. V Abs. 3 WarenumfStG. ist zugunsten der Revision nichts zu entnehmen. Sie bestimmt für Lieferungen aus Verträgen, die vor dem Inkrafttreten dieses Gesetzes abgeschlossen waren, für die aber Zahlungen nach diesem Zeitpunkte zu leisten sind, daß der Abnehmer mangels abweichender Vereinbarung verpflichtet ist, dem Lieferer einen Zuschlag zum Preis in Höhe der auf die Zahlungen entfallenden Steuer zu leisten. Gerade hieraus folgt, daß für die nach dem Inkrafttreten geschlossenen Verträge, bei deren Abschluß also der Hersteller in der Lage war, die Steuer auf den Kaufpreis aufzuschlagen, eine solche gesetzliche Zuschlagspflicht nicht besteht. Noch weniger kann sich die Revision auf das Gesetz, betr. die Abwälzung des Warenumsatzstempels vom 30. Mai 1917 (RGBl. S. 441) berufen, da es vorschreibt, daß für Lieferungen aus Verträgen, die nach dem Inkrafttreten des Warenumsatzstempels geschlossen sind, der Lieferer nicht berechtigt ist, den Warenumsatzstempel dem Abnehmer neben dem Preise ganz oder teilweise gesondert in Rechnung zu stellen.“