

32. Ist der Warenumsatzstempel der Tarifur. 10 des Reichsstempelgesetzes in der Fassung vom 26. Juni 1916 zu erheben, wenn bei der Verkaufskommission der Kommittent dem Kommissionär ohne Selbsteintritt des letzteren das Kommissionsgut übergibt, der Kommissionär es an einen Dritten absetzt und den erzielten Preis an den Kommittenten zahlt?

VII. Zivilsenat. Ur. v. 8. November 1918 i. S. Fleischerinnung in A. (Rl.) w. preuß. Staat (Bekl.). Rep. VII. 188/18.

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

Die Klägerin hat zur Förderung des Gewerbebetriebes ihrer Mitglieder für diese einen gemeinschaftlichen Geschäftsbetrieb, insbesondere zur gemeinschaftlichen Verwertung der im Schlachtbetriebe der Mitglieder gewonnenen Häute und Felle eingerichtet. Dabei übergeben ihr die Mitglieder die Häute und Felle zur sachgemäßen Bearbeitung und Veräußerung für Rechnung der Einlieferer. Die Klägerin besorgt die Veräußerung nicht selbst, sondern übergibt die bearbeiteten Häute und Felle der Berliner Häuteverwertung, die sie auf ihre ordnungsmäßige Behandlung nachprüft und im eigenen Namen für Rechnung der Klägerin verkauft. Den Erlös führt die Häuteverwertung nach Abzug einer Provision an die Klägerin ab. Für die in der Zeit vom 1. Oktober bis 31. Dezember 1916 von der Klägerin der Häuteverwertung übergebenen Häute und Felle hat die letztere den Warenumsatzstempel bezahlt. Der Beklagte hat aber einen solchen in Höhe von 26,90 M auch von der Klägerin eingezogen. Diese verlangt mit der Klage die Rückzahlung. In den Vorinstanzen wurde die Klage abgewiesen. Auf

die Revision der Klägerin wurde das Berufungsurteil aufgehoben und der Beklagte nach dem Klageantrage verurteilt aus folgenden

Gründen:

„Den Gegenstand des Warenumschlagstempels der Tarifnr. 10 des Reichsstempelgesetzes in der Fassung vom 26. Juni 1916 bilden die für Warenlieferungen der Gewerbetreibenden als Gegenleistung erlangten Zahlungen. Als Warenlieferung gilt die entgeltliche Übertragung beweglicher Sachen (Zus. 2 das.). Wird bei Abwicklung mehrerer Kauf- oder Anschaffungsgeschäfte, die zwischen verschiedenen Personen über dieselben Waren abgeschlossen sind, die Ware nur einmal „in Natur übertragen“, so gilt dies nur als Warenlieferung desjenigen, der die Ware in Natur überträgt (Zus. 4). Im Streitfalle sind dieselben Häute zunächst aus der Hand der Klägerin als der Kommittentin (§ 383 HGB.) an die Häuteverwertung als Kommissionärin gegeben und dann von der letzteren ihren Abnehmern übertragen worden. Die Klägerin hat daher die für die Häute von der Häuteverwertung erhaltenen Zahlungen nach der Tarifnr. 10 nur dann zu versteuern, wenn sie die Häute an die Häuteverwertung in Natur übertragen hat. Den Begriff des Übertragens „in Natur“ hat der erkennende Senat in seiner Entscheidung vom 26. März 1918 (RGZ. Bd. 92 S. 347) für die Tarifnr. 10 dahin festgestellt, daß darunter die Übertragung des Eigentums an der Ware zu verstehen ist. Die Steuervorschrift ist hiernach im vorliegenden Falle auf die Klägerin nur dann anwendbar, wenn diese das Eigentum an den Häuten auf die Häuteverwertung übertragen hat. Eine solche Übereignung hat nicht stattgefunden.

Die zwischen der Klägerin und der Häuteverwertung vereinbarte Erteilung einer Verkaufskommission an die letztere hat die Natur eines auf Geschäftsbesorgung gerichteten Dienstvertrags (Urt. des RG. vom 29. Oktober 1904 V. 283/04). Die Häuteverwertung war zur Erfüllung dieses Vertrags als Kommissionär verpflichtet, den übernommenen Verkauf der Häute an Dritte auszuführen (§ 384 Abs. 1 HGB.), und die Klägerin hatte ihr die Häute zu diesem Zwecke zur Verfügung zu stellen. Dementsprechend sind der Häuteverwertung die Häute übergeben worden. Daß ihr ein Recht zum Selbsteintritt eingeräumt sei, ist nirgends behauptet. Eine auf Eigentumsübergang gerichtete Willenseinigung hat nicht stattgefunden. Zwar konnte die Häuteverwertung, obgleich sie selbst nicht Eigentümer der Häute geworden war, Eigentum an diesen auf ihre Abnehmer mit Rechtswirkung übertragen; das beruht jedoch auf der Sondervorschrift des § 185 HGB., wonach eine Verfügung, die ein Nichtberechtigter über einen Gegenstand trifft, wirksam ist, wenn sie mit Einwilligung des Berechtigten erfolgt. Diese Einwilligung hat die Klägerin durch den Abschluß des Kommissionsvertrags erklärt. Daß die Erteilung einer Verkaufskommission, soweit

es sich um das Rechtsverhältnis zwischen dem Kommittenten und dem Kommissionär handelt, nicht die Natur eines entgeltlichen Umsatzgeschäftes hat, zeigt sich auch darin, daß die aus dem Absatze des Kommissionsguts für den Kommissionär sich ergebenden Forderungen gegen den dritten Abnehmer, auch wenn sie dem Kommittenten nicht abgetreten sind, im Verhältnis zwischen dem Kommittenten und dem Kommissionär oder dessen Gläubigern kraft Gesetzes als Forderungen des Kommittenten gelten (§ 392 Abs. 2 HGB.). Erfolgt die Abtretung, z. B. behufs ihrer Geltendmachung durch den Kommittenten gegenüber dem Schuldner, so ist darin zwar eine Erfüllung des Verkaufskommissionsvertrags, nicht aber eine Gegenleistung des Kommissionärs für eine Übereignung des Kommissionsguts an ihn zu erblicken. Erst die vom Kommissionär (hier der Häuteverwertung) an ihre Abnehmer erfolgten Veräußerungen stellen entgeltliche Übertragungen in Natur dar, und der bezüglich ihrer für die als Entgelt erhaltenen Zahlungen entrichtete Warenumsatzstempel ist deshalb gemäß dem Zusatz zu 2, 4 der Tarifnummer von der Häuteverwertung mit Recht eingezogen worden.

In seinem Urteile vom 25. Juni 1918 (VII. 92/18) hat der erkennende Senat zwar ausgesprochen, daß die Tarifnr. 10 auch auf das Verhältnis zwischen dem Kommittenten und dem Kommissionär Anwendung finde, diese Entscheidung steht aber nicht in Widerspruch mit den vorstehenden Erörterungen; denn in jenem Falle handelt es sich nicht wie im jetzigen um eine Verkaufskommission, sondern um eine Einkaufskommission. Bei der Erledigung einer Einkaufskommission erfolgen zwei entgeltliche Übertragungen in Natur hintereinander, und nach dem Zusatze 4 zur Tarifnummer sind daher beide steuerpflichtig. Denn zunächst erwirbt der im eigenen Namen kaufende Kommissionär vom Dritten das Eigentum des Kommissionsguts für sich, und erst dann überträgt er dies Eigentum vertragsgemäß dem Kommittenten. Diesem wesentlichen Unterschiede zwischen der Verkaufs- und der Einkaufskommission tragen auch die vom Bundesrat aufgestellten Grundsätze zur Auslegung des Warenumsatzstempels (RGBl. 1916 S. 382) Rechnung. Sie besagen unter III, daß, falls Waren durch Vermittelung eines Kommissionärs in der Weise umgesetzt werden, daß der Kommissionär die Ware in Natur übertragen erhält und sie weiter übergibt, dann sowohl das Geschäft zwischen dem Kommissionär und dem Dritten als auch das Geschäft zwischen dem Kommissionär und dem Kommittenten als entgeltliches Warenumsatzgeschäft zu gelten habe. Diese Bestimmung scheint sich trotz ihrer allgemeinen Fassung nur, was freilich nicht unzweifelhaft ist, auf den Fall der Einkaufskommission zu beziehen, da in ihr das zwischen dem Kommissionär und dem Dritten geschlossene Umsatzgeschäft dem Geschäfte zwischen dem Kommissionär und dem Kommittenten vorangestellt ist und dies hinsichtlich der wirt-

lichen Zeitfolge der Umsatzgeschäfte nur den bei der Einkaufskommission vorzunehmenden Geschäften entspricht, während bei der Verkaufskommission die Überlassung des Kommissionsguts an den Kommissionär der Überlassung seitens des letzteren an den Abnehmer vorangeht. Sollte aber der Grundsatz Nr. III dahin zu verstehen sein, daß er auch bei Verkaufskommissionen gelten solle, so könnte dieser Auffassung nicht beigetreten werden.

Der Berufungsrichter weist für seine Annahme, auch die Überlassung des Kommissionsguts seitens des Kommittenten an den Verkaufskommissionär sei eine Übertragung der Ware in Natur, auf die Vorschrift in § 19 Abs. 3 RStempG. vom 3. Juli 1913 hin, wonach beim Abschluß eines Anschaffungsgeschäfts durch einen Kommissionär regelmäßig die Reichsabgabe sowohl für das Geschäft zwischen dem Kommissionär und dem Dritten als auch für das „Abwicklungsgeschäft“ zwischen dem Kommissionär und dem Kommittenten zu entrichten ist. Diese Vorschrift gilt aber ausschließlich für den Anschaffungstempel der Tarifnr. 4 und die dessen alleinigen Gegenstand bildenden Umsätze von Wertpapieren und börsenmäßig gehandelten Mengen von Waren. Zu diesen Gegenständen gehören die hier in Betracht kommenden Häute nicht. Schon deshalb kann auch von einer nur entsprechenden Anwendung des § 19 Abs. 3 auf den vorliegenden Fall keine Rede sein. Überdies mag darauf hingewiesen werden, daß schon die Reichstagskommission, der die Vorschrift des § 19 Abs. 3 ihre Aufnahme in das Reichstempelgesetz (zunächst in dasjenige vom 29. Mai 1885, vgl. § 7 Abs. 3 das.) verdankt, den gesetzgeberischen Grund für diese Aufnahme darin gefunden hat, daß bei den vorbezeichneten Anschaffungsgeschäften der Tarifnr. 4 der Kommissionär „regelmäßig und mit verschwindenden Ausnahmen“ von dem ihm nach Art. 376 Abs. 1 HGB. (jetzt § 400 Abs. 1 HGB.) zustehenden Rechte, die Kommission als Selbsteintretender auszuführen, Gebrauch mache. Beim Selbsteintritt freilich kommt stets ein echtes Anschaffungsgeschäft, d. h. ein unmittelbar auf den entgeltlichen Erwerb des Eigentums an beweglichen Sachen gerichtetes Umsatzgeschäft zwischen dem Kommittenten und dem Kommissionär zustande. Im vorliegenden Falle aber entfällt jener gesetzgeberische Grund, denn für die Häuteverwertung bestand weder ein gesetzliches noch auch ein vertragliches Recht zum Selbsteintritt. Da hiernach dem Beklagten auf die streitige Abgabe ein Anspruch nicht zusteht, war das Berufungsgericht aufzuheben und der Beklagte zur Rückzahlung des eingezogenen Betrags zu verurteilen.“