

93. Unterliegen vor dem 1. August 1909 ausgegebene Gewinnanteilscheinbogen dem Stempel der Tarifr. 3A des Reichsstempelgesetzes vom 15. Juli 1909 dann, wenn die Ausgabe entgegen dem ordnungsmäßigen Geschäftsgange vorzeitig erfolgt ist?

RStempG. vom 15. Juli 1909 Tarifr. 3A und Befr.-Vorschrift

VII Zivilsenat. Ur. v. 7. Oktober 1919 i. S. Russische Eisenindustrie-Akt.-Ges. (R.) w. preuß. Staat (Bekl.). VII 144/19.

- I. Landgericht Breslau, Kammer für Handelsachen.
- II. Oberlandesgericht daselbst.

Die klagende Gesellschaft, deren Geschäftsjahr je mit dem 30. Juni erndigt, hat in der Zeit zwischen dem 15. Juli und 1. August 1909 auf die Geschäftsjahre 1910/11 bis 1919/20 Gewinnanteilscheine ausgegeben, während der letzte Gewinnanteilschein für das Geschäftsjahr 1909/10 erst am 19. November 1910 eingelöst worden ist. Für die neu ausgegebenen Gewinnanteilscheinbogen forderte der Beklagte eine Talonsteuer von 36000 M., die die Klägerin bezahlt hat. Mit der Klage verlangt sie die Rückerstattung. Das Landgericht wies die Klage ab und das Oberlandesgericht die Berufung der Klägerin zurück. Auch die Revision wurde zurückgewiesen aus folgenden Gründen:

Gründen:

„Nach der Tarifr. 3A Befreiungsvorschrift Nr. 4 RStempG. vom 15. Juli 1909 sind von der in dieser Tarifnummer angeordneten Abgabe befreit „Gewinnanteilschein- und Zinsbogen, die vor dem

Inkrafttreten dieser Vorschriften ausgegeben sind.“ Das genannte Reichsstempelgesetz ist nach § 107 das. am 1. August 1909 in Kraft getreten. Da im vorliegenden Falle die Ausgabe der Gewinnanteilscheinbogen in der Zeit zwischen dem 15. Juli und 1. August 1909 erfolgt ist, würden diese Wertpapiere der Stempelabgabe aus der Tarifnummer 3 A, also der sogenannten Talonsteuer, nicht unterliegen, wenn man lediglich den nackten Wortlaut der Befreiungsvorschrift als entscheidend anzusehen hätte. Es kann aber eine Auslegung, die nur an dem buchstäblichen Sinne des Ausdrucks haftet und die auszuliegende Einzelvorschrift nur für sich, losgelöst aus dem Zusammenhange mit anderen, ebenfalls in Betracht kommenden Vorschriften, ins Auge faßt, unter Umständen zu Ergebnissen führen, die nicht nur der Absicht des Gesetzgebers und dem Zwecke des Gesetzes zuwiderlaufen, sondern auch objektiv mit dem wahren, aus dem Gesetze selbst sich ergebenden Sinne der Vorschrift nicht vereinbar sind. Für die Auslegung von Gesetzen gilt daselbe, was in § 133 BGB. für die Auslegung privater Willenserklärungen vorgeschrieben ist. Der Richter hat also den wirklichen Willen des Gesetzes zu erforschen. Er muß den der Vorschrift zugrunde liegenden Rechtsgedanken erforderlichenfalls durch Einschränkung oder Erweiterung des bloßen Wortsinnes zur Geltung bringen. Als Hilfsmittel darf er in Zweifelsfällen die Absicht des Gesetzgebers und den erkennbaren Zweck des Gesetzes, die gesetzgeberischen Vorarbeiten, die Stellung der Vorschrift als Bestandteil eines zusammenhängenden Rechtssystems und auch Äußerungen gesetzgebender Faktoren für die Auslegung in zweckentsprechender Weise mitheranziehen (RGZ. Bd. 89 S. 187, Bd. 90 S. 57 u. a. m.). Bei einem solchen Verfahren gelangt man hier in Übereinstimmung mit der Kammer für Handelsachen, die in der ersten Instanz entschieden hat, und dem Berufungsrichter zu dem dem Wortlaute der Befreiungsvorschrift jedenfalls nicht widersprechenden Ergebnisse, daß im Sinne der Befreiungsvorschrift Nr. 4 Gewinnanteilscheinbogen als „ausgegeben“ nur insoweit anzusehen sind, als die Ausgabe im ordnungsmäßigen Geschäftsgang und in geschäftsüblicher Weise erfolgt ist.

Nach der Rechtspredung des Reichsgerichts ist die „Talonsteuer“ nichts anderes als eine in zehnjährigen Zeiträumen wiederkehrende Kapitalbesteuerung, nämlich eine in der Form der Urkundensteuer beim Ablaufe der ersten zehn Jahre beginnende, wenn auch geringer bemessene Wiederholung der früher in der Form des Aktienstempels, jetzt in der des Gesellschaftsvertragsstempels bestimmten Steuer von dem in Aktien zerlegten Kapital (RGZ. Bd. 92 S. 334). Das Gesetz hat also grundsätzlich, soweit es sich nicht um die ersten zehn Geschäftsjahre handelt (Befreiungsvorschrift Nr. 3), von seinem Inkrafttreten, also dem 1. August 1909 ab, das Aktienkapital in den von diesem Zeitpunkt ab

laufenden Gewinnanteilscheinbogen besteuern wollen. Wenn es durch die Befreiungsvorschrift Nr. 4 trotzdem mit Rücksicht auf die grundsätzliche Natur der Steuer als einer Urkundensteuer die vor dem 1. August 1909 ausgegebenen Bogen von der Abgabe auch in dem Falle befreit, daß sie Gewinnrechte auch für die Zeit nach dem 1. August gewähren, so kann vernünftigerweise nicht angenommen werden, der Gesetzgeber habe es in das willkürliche Belieben des Steuerpflichtigen stellen wollen, sich der Besteuerung der für zehn nach dem 1. August 1909 liegenden Jahre oder auch sogar für einen noch längeren Zeitraum laufenden Bogen durch vorzeitige, dem regelmäßigen Geschäftsgange nicht entsprechende Ausgabe der Papiere zu entziehen. Als selbstverständlich hat der Gesetzgeber vielmehr angesehen, daß dieser Geschäftsgang nicht in der Absicht, die Steuer zu vermeiden, mit der Folge der Steuerbefreiung durchbrochen werden dürfe. Andernfalls wäre er mit sich selbst in Widerspruch geraten, da er in § 10 des Gesetzes, worauf die Vorinstanzen mit Recht hinweisen, bestimmt, daß inländische Aktiengesellschaften, die keine Gewinnanteilscheine ausgeben, hinsichtlich der Verpflichtung zur Entrichtung der Talonsteuer so zu behandeln sind, als ob sie für je zehnjährige Zeiträume Gewinnanteilscheinbogen ausgegeben hätten. Solche Gesellschaften würden, obschon es bei ihnen an dem Vorhandensein der Urkunden fehlt, die die eigentlichen Träger der Steuer sind, steuerlich schlechter gestellt sein als die Gewinnanteilscheine ausgebenden Gesellschaften, da sie nicht die Möglichkeit hätten, sich durch vorzeitige Ausgabe von Gewinnanteilscheinbogen der vom 1. August 1909 ab zu erhebenden Abgabe zu entziehen. Die gesetzgeberische Absicht und der Zweck des Gesetzes lassen hiernach eine einschränkende Auslegung der Gesetzesworte „ausgegeben sind“ geboten erscheinen, zumal die Befreiungsvorschrift die Natur einer Ausnahmenvorschrift hat. Diese Auslegung wird immerhin unterstützt durch den Umstand, daß in § 25 n der Ausführungsvorschriften des Bundesrats vom 26. Juli 1909 zum Reichsstempelgesetz vom 15. Juli 1909, die sofort nach der am 20. Juli erfolgten Verkündung des Gesetzes erlassen sind, bestimmt ist, daß die vor dem 1. August ausgegebenen Gewinnanteilscheinbogen als nach diesem Zeitpunkt ausgegeben anzusehen sind, wenn das Geschäftsjahr, auf welches der letzte Gewinnanteilschein des zu erneuernden Bogens sich bezieht, erst nach dem 31. Juli 1909 abschließt. Zwar konnten die sachlichen Steuervorschriften des Gesetzes auch auf Grund der in § 91 erteilten Ermächtigung vom Bundesrate weder abgeändert noch auch ergänzt werden, aber für die richterliche Auslegung fällt doch die Auffassung, die wenigstens der eine der beiden gesetzgebenden Faktoren von der Tragweite des Gesetzes hat, erheblich ins Gewicht. Wenn die Reichsregierung nach der Erlassung der Ausführungsvorschriften mit einer Anzahl von Aktiengesellschaften,

die nach dem 15. Juli und vor dem 1. August 1909 vorzeitig Gewinnanteilscheinbogen ausgegeben hatten, Verhandlungen über die Anerkennung ihrer Steuerpflicht angeknüpft hat, so erklärt sich das wohl daraus, daß sie Zweifel darüber hatte, ob die Gerichte den bloßen Wortlaut oder den hinter diesem liegenden, erst zu ermittelnden Sinn für die Auslegung der Befreiungsvorschrift würden entscheidend sein lassen.

Daß der vorstehend als richtig bezeichnete Sinn der Befreiungsvorschrift sich bei objektiver Prüfung des Inhalts der Vorschrift selbst nicht erkennen lasse, kann der Revision nicht zugegeben werden. Die neuen Vorschriften über die Talonsteuer wenden sich im wesentlichen an die Kreise der Personen, die mit der Ausgabe von Gewinnanteilscheinen zu tun haben. Diese Personen, die regelmäßig geschäftstüchtig und geschäftsgewandt sind, haben sicher den wahren Sinn des Gesetzes dahin verstanden, daß unter der Ausgabe der Bogen im Sinne der Befreiungsvorschrift nur die dem regelmäßigen, ordentlichen Geschäftsgang entsprechende Ausgabe zu verstehen sei, mit der allein der Verkehr rechnet und auch die Steuerbehörden zu rechnen bejagt sind. Hat aber eine Anzahl von Aktiengesellschaften, am bloßen Wortsinne der Vorschrift haftend, eine Lücke im Gesetz als vorhanden angenommen, auf Grund deren die Möglichkeit der Ersparung des Stempels gegeben sei, so kann nach obigen Erwägungen eine solche Lücke als vorhanden nicht anerkannt werden.

Im Streitfalle hat die Klägerin, obwohl das Geschäftsjahr, auf das der letzte Gewinnanteilschein des zu erneuernden Bogens sich bezog, erst mit dem 30. Juni 1910 abschloß, bereits vor dem 1. August 1909 die neuen Bogen ausgegeben. Nach den Feststellungen beider Vorinstanzen ist diese Ausgabe vorzeitig außerhalb des ordnungsmäßigen Geschäftsganges erfolgt. Einen stichhaltigen Grund für diese Verfrühung hat die Klägerin nicht anzugeben vermocht. Offenbar hat sie sich von der Absicht leiten lassen, den neu eingeführten Talonstempel zu vermeiden. Wenn nun auch dem Steuerpflichtigen der Weg nicht verfrüht werden darf, eine Abgabe dadurch zu ersparen, daß er das Zustandekommen des vom Gesetz als steuerpflichtig bezeichneten Tatbestandes vermeidet, so ist es doch nicht die Aufgabe der Gerichte, das Bestreben, Abgaben zu ersparen, in einem Falle zu unterstützen, in dem, wie vorliegend, nach dem wirklichen und auch erkennbaren Sinne des Gesetzes der steuerpflichtige Tatbestand als gegeben anzusehen ist.“