

58. Zur Frage der Anwendbarkeit der Tarifnr. 1A b RStempG. vom 3. Juli 1913 auf die von Gesellschaften mit beschränkter Haftung ausgegebenen Genußscheine.

VII. Zivilsenat. Ur. v. 25. November 1919 i. S. Hamb. Staat (Bekl.) w. Hamb. Butter- und Fettverwertungsgesellschaft m. b. H. (Kl.).
VII 295/19.

- I. Landgericht Hamburg.
- II. Oberlandesgericht daselbst.

Die klagende Gesellschaft ist durch Vertrag vom 17. Mai 1916 mit einem Stammkapitale von 40 000 \mathcal{M} errichtet. Durch einen Nachtragsvertrag vom 4. November 1916 ist das Stammkapital auf 110 000 \mathcal{M} erhöht. Inhalts der notariell beurkundeten Verhandlung vom 21. Januar 1918 hat Klägerin die Ausgabe von Genußscheinen in Höhe von 760 000 \mathcal{M} beschlossen. Die Verhandlung enthält nähere Bestimmungen über die Eigenschaften der Genußscheine, über deren Gegenwerte und die Rechte der Genußscheininhaber. Die Steuerbehörde forderte aus Anlaß dieses Gesellschaftsbeschlusses Entrichtung eines Reichsstempels von 3% der 760 000 \mathcal{M} sowie von teils $\frac{2}{3}$ teils $\frac{1}{3}$ % gewisser, von Empfängern der Genußscheine eingebrachter Gegenwerte. Mit ihrer Klage beehrte die Klägerin die Feststellung, daß die 760 000 \mathcal{M} nicht stempelpflichtig seien und die geltend gemachte Stempelforderung unberechtigt sei. Das Landgericht erkannte auf Abweisung des Feststellungsanspruchs. Durch Urteil des Berufungsgerichts wurde

dagegen festgestellt, daß die 760 000 *M.* Genußscheine nicht steuerpflichtig seien. Die Revision des Beklagten blieb erfolglos.

Gründe:

Die Entscheidung hängt davon ab, ob den auf Genußscheine bezüglichen Bestimmungen der Verhandlung vom 21. Januar 1918 die Bedeutung eines Beschlusses der klagenden Gesellschaft m. b. H. zukommt, durch welchen das Stammkapital der Gesellschaft um 760 000 *M.* erhöht wird und neue Mitgliedschaftsrechte (Geschäftsanteile) in dieser Werthöhe geschaffen werden. Nur bei Bejahung dieser Frage könnte, wenn von einer die Wirksamkeit eines Beschlusses des betreffenden Inhalts angehenden Frage (vgl. den Schluß dieser Ausführungen) abgesehen wird, der Tatbestand der Tarifnr. 1 A b RStempG. vom 3. Juli 1913, von dem der Stempelansatz des Beklagten ausgeht, als gegeben gelten. Unter dem Ausdruck „Genußscheine“ werden im Verkehrsleben Urkunden verschiedenartigen rechtlichen Charakters verstanden. Sie kommen namentlich im Betriebe von Aktiengesellschaften vor, und es ist insofern nicht zweifelhaft, daß sie sich im Einzelfall als Aktien darstellen können. Es ist aber auch möglich, daß es sich bei Genußscheinen um Renten- oder Schuldverschreibungen im Sinne der Tarifnr. 2 RStempG. von 1913 oder um Schuldverschreibungen anderer Art, die nicht dem Reichsstempel unterliegen, handelt (vgl. auch RStempG. v. 3. Juli 1913 Tarifnr. 1 A a Sp. 4 Satz 3; ferner RÖZ. Bd. 30 S. 16, Bd. 49 S. 11; Bd. 70 S. 52, Bd. 83 S. 295; Entsch. des preuß. OVG. in Staatssteuerfällen Bd. 10 S. 281). Überall, wo das Reichsstempelgesetz von 1913 in seinen Tarifnummern 1 und 2 von Genußscheinen spricht (Tarifnr. 1 A a Sp. 4; Tarifnr. 1 A Unmerkung 4 zu a, b; Tarifnr. 2, Unmerkung zu Tarifnr. 1 und 2 Absatz 2), sind seine Bestimmungen nicht auch auf Gesellschaften m. b. H. mit zu beziehen. Erst die Gesetzesnovelle vom 26. Juli 1918 (RGBl. S. 799) behandelt Genußscheine in ihrer Tarifnr. 3 in Vorschriften, die sich nach Fassung und Inhalt auf Gesellschaften m. b. H. mit erstrecken. Diese Neuerung kommt indes vorliegend nicht zur Anwendung. Ebenso aber, wie es möglich ist, daß Genußscheine einer Aktiengesellschaft ein Mitgliedschaftsrecht an der Gesellschaft verbrieften und demnach zivil- und stempelrechtlich als Aktien zu beurteilen sind, ist auch für Genußscheine einer G. m. b. H. die Möglichkeit anzuerkennen, daß damit gesellschaftliche Mitgliedschaftsrechte, also Geschäftsanteile beurkundet sind. Hier wäre dieser Fall gegeben und Tarifnr. 1 A b RStempG. von 1913 anwendbar, wenn Klägerin durch Aufnahme der Inhaber der Genußscheine als neuer Mitglieder der Gesellschaft ihr Stammkapital um 760 000 *M.* erhöht hätte. Daneben und gegensätzlich zu diesem Falle kommt aber auch als möglich in Betracht, daß Klägerin sich neue Betriebsmittel in der Werthöhe von 760 000 *M.* von den

Genußscheininhabern als Obligationären beschafft hätte, die nicht am Unternehmen der Klägerin gesellschaftlich beteiligt sind, sondern der Gesellschaft und den Gesellschaftern als Dritte gegenüberstehen. Liegt dieser zweite Fall vor, dann könnte für die Genußscheine ein Reichsstempel nur unter Voraussetzung der Anwendbarkeit der Tarifr. 2 a RStempG. erforderlich werden. Im Berufungsurteil ist aber bedenkenfrei die Unanwendbarkeit dieser Tarifnummer nachgewiesen, und der Beklagte selbst hat auch nur Bestimmungen aus der Tarifnummer 1 herangezogen, und zwar grundlegend die Bestimmung, wonach Beurkundungen von Gesellschaftsverträgen steuerpflichtig sind, wenn sie die bei Gesellschaften m. b. H. erfolgende Erhöhung des Stammkapitals in der Form von Verträgen oder Beschlüssen betreffen (Nr. 1 A b).

Ob nun hier ein Fall der letztbezeichneten Art vorliegt und die Genußscheine Geschäftsanteile der G. m. b. H. verbrieft, oder ob die Inhaber der Scheine außerhalb des gesellschaftlichen Bandes stehende Dritte sind, war durch Auslegung des Inhalts der Verhandlung vom 21. Januar 1918 zu ermitteln. Der Berufungsrichter, ausgehend von den gleichen Gesichtspunkten, wie sie vorstehend entwickelt sind, hat sich dieser Aufgabe unterzogen und ist zu der Auffassung gelangt, es sei nicht Wille der Beteiligten gewesen, neue Geschäftsanteile zu schaffen, und es seien auch in Wirklichkeit durch die Genußscheine nicht neue Geschäftsanteile beurkundet. Der Inhalt des mit diesem Ergebnis gebildeten Akts vom 21. Januar 1918 zeigt keinen typischen Charakter. Das Revisionsgericht ist daher nicht zur freien Nachprüfung befugt, sondern an die Auslegung des Berufungsrichters gebunden, es sei denn, daß diesem eine Gesetzesverletzung, insbesondere ein Irrtum in seinen rechtlichen Schlüssen, nachweisbar ist. Dies ist aber nicht der Fall, die Erwägungen des angefochtenen Urteils lassen nirgends einen Rechtsfehler hervortreten.

Die Revision will die in der Rechtsstellung der Gesellschafter und der Genußscheininhaber übereinstimmenden Elemente betonen und weist namentlich darauf hin, daß die letzteren in ganz gleicher Weise wie die ersteren sowohl während des Bestehens der Gesellschaft an deren Erträgen, als auch bei Liquidation der Gesellschaft an der Ausschüttungsmasse teilnehmen. Dieser Gesichtspunkt könnte dem Rechtsmittel zum Erfolg verhelfen, wenn die den Genußscheininhabern eingeräumten Rechte in den zwei hervorgehobenen Beziehungen oder auch in sonstiger Richtung mit rechtlicher Notwendigkeit die Eigenschaften von Geschäftsanteilen anzeigten. Dies ist aber nicht anzunehmen. Alle am 21. Januar 1918 für die Genußscheininhaber begründeten Rechte lassen sich als Forderungsrechte Dritter gegenüber der Gesellschaft auffassen. Insbesondere ist insofern schon im angefochtenen Urteile mit zutreffender Begründung dargelegt, daß die Bestimmungen des Aktes von jenem Tage

über Versammlungen der Genußscheinhaber und über Bestellung eines Verwaltungsrats aus ihrer Mitte nur dazu dienen, ihre Rechte als die Rechte Dritter gegenüber der Gesellschaft klarzustellen und die Rechtsausübung der Gesellschaft gegenüber zu regeln und zu sichern. Auch die in jenem Akte vorgesehene Beteiligung der Genußscheine an den Jahresgewinnen der Gesellschaft und für den Fall der Liquidation an der Ausschüttungsmasse ist, zumal da alljährlich vor Verteilung einer Dividende 10% des Reingewinns zur Amortisation auszulosender Genußscheine verwendet werden sollen (Verhandlung vom 21. Januar 1918 Nr. I 6, 7) und sonach die bezeichnete Beteiligung nicht bedingungslos eingeräumt ist, sehr wohl vereinbar mit der Annahme, daß die Genußscheine Forderungsrechte Dritter gegen die Gesellschaft verbrieften.

Der Berufungsrichter hat bei seinen Untersuchungen das Augenmerk mit Recht weniger auf die Übereinstimmungen als vielmehr auf die Verschiedenheiten in den Genußscheinrechten und den Geschäftsanteilen gerichtet. Ein Geschäftsanteil bedeutet den Komplex, den Inbegriff der für ein Mitglied der Gesellschaft aus seiner Beteiligung am gesellschaftlichen Unternehmen hervorgehenden Rechtsbeziehungen zur Gesellschaft, die Rechte wie auch Pflichten umspannen können und in ersterer Hinsicht in der Regel namentlich Rechte auf Gewinnbezug, auf Mitverwaltung und bei Auflösung der Gesellschaft auf das anteilige Guthaben umfassen. Das Berufungsurteil stellt in einer von Rechtsirrtum freien Würdigung des Sachverhalts fest, daß den Mitgliedern der klagenden Gesellschaft das Stimmrecht in den Versammlungen der Gesellschafter und das Minderheitsrecht im Sinne des § 50 GmbHG. zusteht, die Inhaber der Genußscheine diese Rechte aber nicht haben. Vergebens macht die Revision demgegenüber geltend, das Gesetz lasse eine Gestaltung der Rechtsverhältnisse zu, wonach die erwähnten Rechte allen Gesellschaftern oder auch nur einem Teile derselben fehlen könnten, die Regelung im vorliegenden Falle begründe daher nur die Folgerung, daß zwei Klassen von Gesellschaftern bestehen, von denen die zweite minder berechtigt als die erste sei. Der Angriff scheitert an der tatsächlichen und rechtlich einwandfreien Annahme des Landrichters, daß an den Bestimmungen des Gründungsvertrags vom 17. Mai 1916, aus denen sich die Anwendbarkeit der §§ 46 bis 51 GmbHG. und somit auch ergab, daß den Mitgliedern der Gesellschaft das Stimmrecht und Minderheitsrecht zustehe, später nichts geändert ist. Daraus war schlüssig zu folgern, daß die Genußscheinhaber, wenn sie Gesellschafter waren, die bezeichneten Rechte haben würden, und daß sie, da ihnen die Rechte fehlen, nicht zu den Gesellschaftern gehören. Mit Recht weist das Berufungsurteil auch auf den Unterschied hin, daß es zur Abtretung von Geschäftsanteilen durch Gesellschafter eines in gerichtlicher

oder notarieller Form geschlossenen Vertrags bedarf (§ 15 Abf. 3 GmbHG.), diese Form aber für die Übertragung von Genußscheinen — die nach Nr. I 9 der Verhandlung vom 21. Januar 1918 durch schriftliche Besinn erfolgen soll — nicht vorgesehen ist. Diesem Punkte kommt ein wichtiger Beweiswert zu, der auch durch den von der Revision erhobenen Einwand, die Form der Übertragung berühre das Wesen des Rechtes selbst nicht, keineswegs ausgeräumt wird. Wären die Genußscheinrechte Geschäftsanteile, so würde die angebeutete Vertragsbestimmung Nr. I 9 nichtig sein. Mit gutem Grunde hat daher der Berufungsrichter aus dieser Bestimmung entnommen, daß die Beteiligten die Schaffung von Geschäftsanteilen nicht gewollt haben. Der Willensrichtung darf aber die rechtliche Beurteilung folgen, da, wie schon erörtert wurde, in der Natur der den Genußscheininhabern eingeräumten Rechte kein Hindernis liegt, diese als Forderungsrechte Dritter gegen die G. m. b. H. aufzufassen. Ein erheblicher Beweisgrund für diese Auffassung kann übrigens auch in der schon berührten Vertragsbestimmung über Amortisation der Genußscheine gefunden werden. Sie ergibt, daß bedingungsweise eine Befriedigung der Inhaber durch Auszahlung des Nennbetrags ihrer Genußscheine vorgesehen ist. Nach § 34 GmbHG. darf die Amortisation von Geschäftsanteilen nur erfolgen, soweit sie im Gesellschaftsvertrage zugelassen ist, und den beigebrachten Urkunden ist kein Anhalt dafür zu entnehmen, daß die Mitglieder der klagenden Gesellschaft eine solche Amortisation einführen wollten und eingeführt haben. Daher sprechen auch die Amortisationsbestimmungen der Verhandlung vom 21. Januar 1918 gegen eine Mitzugehörigkeit der durch die Genußscheine verbrieften Rechte zu den Geschäftsanteilen.

Wenn die Klägerin durch Ausgabe der Genußscheine in bedeutender Höhe und unter sehr eigenartigen Bedingungen den der Reichsabgabe nach Tarifnr. 1 A b unterliegenden Weg vermied, um Stempel zu sparen, so war sie dazu befugt. Näher liegt indes die Erklärung, daß Klägerin den von ihr eingeschlagenen Weg in Rücksicht auf die auch in der Klage angezogene Bundesratsverordnung über die staatliche Genehmigung zur Errichtung von Aktiengesellschaften usw. vom 2. November 1917 (RGBl. S. 987) gewählt hat. Nach § 1 der Verordnung bedurfte Klägerin zur Erhöhung ihres Stammkapitals um mehr als 300 000 M einer staatlichen Genehmigung, während sie zur Ausgabe von Genußscheinen in beliebiger Höhe ohne solche Genehmigung schreiten konnte. Bei der Unsicherheit, ob ein Gesuch um Genehmigung Erfolg gehabt hätte, erscheint das Vorgehen der Klägerin verständlich und durchaus bedenkenfrei. Die naheliegende Frage, ob nicht andererseits das unbedingte Verlangen eines Reichsstempels selbst vom Standpunkte der Steuerbehörde aus mangels einer staatlichen Genehmigung, wodurch eine Stammkapitalerhöhung erst hätte wirksam werden können, zu weit

ging, braucht nicht erörtert zu werden, da der von der Steuerbehörde und dem Beklagten vertretene Standpunkt hier ebenso wie vom Berufungsgericht abgelehnt ist.

Hiernach war die Revision zurückzuweisen."