

93. Ist bei einer juristischen Person des Privatrechts eine Notlage möglich, die sie nach § 11 Nr. 3 des Reichserbchaftssteuergesetzes von Zahlung der Steuer befreit? Wann befindet sich eine Aktiengesellschaft in einer Notlage?

REStG. § 11 Nr. 3; § 40 Abs. 1, § 261 Nr. 5.

VII. Zivilsenat. Ur. v. 16. April 1920 i. S. B. A. Z., Aktienges. in B. (Kl.) v. preuß. Staat (Bekl.) VII 480/19.

- I. Landgericht I Berlin.
- II. Kammergericht dajelbst.

Die Klägerin war ursprünglich mit einem Grundkapital von einer Million Mark gegründet worden. Als große Verluste eintraten, wurde es auf 150 000 M herabgesetzt. Das Geschäftsjahr 1913 schloß mit einem Verluste von 59 833,32 M ab, das Geschäftsjahr 1914 brachte weitere Verluste. Angesichts dieser Lage entschlossen sich drei von den vier Aufsichtsratsmitgliedern der Klägerin, auf die ihnen satzungsgemäß zustehende Mindestvergütung von jährlich eintausend Mark für das Jahr 1914 zu verzichten. Dieses schloß hiernach mit einem Gesamtverluste von 72 744,59 M ab. Wegen des Verzichts erforderte der Beklagte einen Schenkungsstempel von 360 M. Die Klägerin hat ihn bezahlt, fordert ihn aber mit der gegenwärtigen Klage zurück. Das Landgericht hat der Klage stattgegeben, das Kammergericht hat sie abgewiesen. Auf die Revision der Klägerin ist das Urteil des Kammergerichts aufgehoben und die Sache zur weiteren Verhandlung zurückverwiesen worden.

Gründe:

Die Annahme des Kammergerichts, daß der Verzicht der drei Aufsichtsratsmitglieder eine an sich nach § 55 REStG. steuerpflichtige Schenkung darstellt, wird von der Revision nicht bemängelt, sie ist

auch rechtlich nicht zu beanstanden. Die Revision beruft sich aber auf die nach §§ 55 Abs. 1 und 56 Abs. 2 auch für Schenkungen entsprechend geltende Vorschrift des § 11 Nr. 3 das. Nach dieser bleibt von der Schenkungssteuer befreit die Befreiung von einer Schuld, sofern der Schenker sie mit Rücksicht auf die Notlage des Schuldners angeordnet hat und eine Notlage auch durch die Schenkung im wesentlichen nicht beseitigt wird. Die weitere Schranke des Gesetzes kann außer Betracht bleiben, da die drei Aufsichtsratsmitglieder nur die Forderung erlassen, etwas Weiteres nicht geschenkt haben. . . .

Die oben erwähnte Befreiungsvorschrift ist vom Kammergerichte grundsätzlich auch dann für anwendbar erachtet, wenn eine juristische Person beschenkt wird, es vermißt jedoch den Nachweis, daß bei der Klägerin eine Notlage vorgelegen habe. Über die erstere Frage herrscht im Schrifttum Streit (für die Anwendbarkeit U. Hoffmann Anm. 8 b zu § 11; Kloß in Stengleins Strafrechtl. Nebenges. Anm. 4 zu § 11, dagegen Wunsch Anm. 7 zu § 1), das Reichsgericht hat sie noch nicht entschieden. Sie ist aber mit dem Kammergerichte zu bejahen. Die Befreiungsvorschrift selbst macht keinen Unterschied zwischen einer natürlichen und einer juristischen Person. Aus der Entstehungsgeschichte des Gesetzes ist ein Anhalt für einen solchen Unterschied nicht zu entnehmen. Eine Notlage kann bei beiden Arten von Personen bestehen. Sie ist dann gegeben, wenn der wirtschaftliche Fortbestand der Einzelperson oder der Gesamtperson bedroht ist. Bei natürlichen Personen äußert sich die Notlage in einer Gefährdung des leiblichen Unterhalts, bei juristischen Personen des Privatrechts — und um eine solche handelt es sich vorliegend — in einer Gefährdung der weiteren Anerkennung durch die Rechtsordnung. Die Klägerin muß als Aktiengesellschaft bei Zahlungsunfähigkeit oder Überschuldung den Konkurs anmelden (§ 240 Abs. 2 HGB.), und die Eröffnung des Konkursverfahrens löst sie kraft Gesetzes auf (§ 292 Abs. 1 Nr. 3 das.). Die gleichen Vorschriften gelten für die Kommanditgesellschaft auf Aktien (§ 325 Nr. 8 HGB.), für die Gesellschaft m. b. H. (§§ 60 Nr. 4, 63 ffg. GmbHG.), für eine rechtsfähige Versicherungsgesellschaft auf Gegenseitigkeit (§§ 49, 68 Ges. betr. d. priv. Vers. Untern. v. 12. Mai 1901), ähnliche für die eingetragenen Genossenschaften (§§ 98, 101, 140 Gen.-Ges.), für die rechtsfähigen Vereine (§ 42 BGB.), und für die Stiftungen (§ 86 BGB.).

Die Annahme, daß die Befreiungsvorschrift des § 11 Nr. 3 REStG. auch juristische Personen begünstige, steht mit dem sonstigen Inhalte des Gesetzes durchaus im Einklang. Auch an anderen Stellen läßt es Ausnahmen zugunsten juristischer Personen zu. Es sei nur auf § 11 Nr. 5 und § 12 hingewiesen. Auch der Sprachgebrauch endlich widerspricht nicht der hier vertretenen Ansicht. Er kennt eine Notlage

auch bei juristischen Personen, er kennt notleidende Gesellschaften, ja sogar notleidende Aktien oder Wertpapiere.

Insofern ist also dem Kammergerichte beizutreten. Bei Prüfung der zweiten Frage, ob nämlich bei der Klägerin eine Notlage vorhanden gewesen ist, hat sich das Kammergericht dagegen von Rechtsirrtum nicht freigehalten. Unbeachtet geblieben ist zunächst der § 240 Abs. 1 SGB. Hier wird bestimmt, daß der Vorstand einer Aktiengesellschaft unverzüglich die Generalversammlung zu berufen und ihr von dem Ergebnis Anzeige zu machen hat, wenn der Verlust, den die Jahresbilanz oder eine Zwischenbilanz ausweist, die Hälfte des Grundkapitals erreicht. Ein Verlust in dieser Höhe wird hier also von Gesetzes wegen für ein dringendes Warnungszeichen erachtet, das ein sofortiges Eingreifen des mit den umfassendsten Machtmitteln ausgestatteten Organs der Aktiengesellschaft erfordert. Das bedeutet nichts anderes als die gesetzliche Anerkennung einer Gefahr für das Fortbestehen der Gesellschaft, d. h. einer Notlage im Sinne des § 11 Nr. 3 RStG. Nun hätte aber, wie der vorgetragene Geschäftsbericht ergibt, die Jahresbilanz für 1914 mit einem Verluste von mehr als der Hälfte des Aktienkapitals abgeschlossen, wenn nicht eben die drei Aufsichtsratsmitglieder auf die ihnen gebührende Entschädigung verzichtet hätten. Kamen diese 3000 *M* noch als Schulden der Gesellschaft in Betracht, so erhöht sich der Verlust auf 75 744,59 *M*. Das wäre mehr gewesen als die Hälfte des nur noch 150 000 *M* betragenden Aktienkapitals. Die Höhe etwaiger Reservefonds fällt dabei nicht ins Gewicht. Es waren solche aber auch nicht vorhanden.

Rechtsirrig ist es auch, wenn das Kammergericht es nicht für widerlegt ansieht, daß die Klägerin „mit der noch unberührten andern Hälfte des Grundkapitals, ihren sonstigen Mitteln und ihrem Kredit ihrer wirtschaftlichen Fortexistenz sicher war“. Nicht beachtet erscheint hier die für die Aufstellung der Bilanz einer Aktiengesellschaft gegebene Vorschrift des § 261 Nr. 5 SGB. Der Betrag des Grundkapitals ist unter die Passiva aufzunehmen. Von sonstigen Mitteln neben dem Grundkapital läßt sich also nur sprechen, wenn die reinen Aktiva, ohne den auf der Aktivseite zu buchenden Verlust, das Grundkapital übersteigen. In der Bilanz der Klägerin betragen aber die reinen Aktiva nur noch 119 455,74 *M*. In ihnen verkörperte sich das Grundkapital, soweit es überhaupt noch in Erscheinung trat. Darüber hinausgehende Mittel waren keinesfalls mehr vorhanden. Damit gewinnt auch die an sich auf tatsächlichem Gebiete liegende Frage der Kreditfähigkeit der Klägerin ein anderes Gesicht. Das Kammergericht wird zu prüfen haben, wo denn die Unterlagen eines Kredits staken, den die Klägerin damals beanspruchen sollte. Neben einem Kassenbestande von rund 1500 *M* weist die Bilanz Außenstände von 11 000 *M*.

Waren laut Inventur im Werte von 3700 *M*, Maschinen und Werkzeuge zum Buchwerte von 1700 *M*, Inventar zum Buchwerte von 4400 *M* und als Hauptposten Gebäude zum Buchwerte von 97000 *M* auf. Diese Gebäude stehen, wie bei dem Fehlen eines Grundstückskontos angenommen werden muß, auf fremden Grund und Boden. Die Klägerin trägt ja denn auch vor, daß sie eine jährliche Pacht von 32000 *M* zu zahlen habe. Es wird sich also wesentlich fragen, ob die — mit dem Abbruchswert einzusetzenden — Gebäude schon für Schulden der Gesellschaft verpfändet waren, und ob sie genügten oder noch genügten, um weitere Schulden aufzunehmen. Andere Kreditmöglichkeiten — etwa mit Hilfe von Bürgschaften — hat das Kammergericht offenbar nicht in den Kreis seiner Erwägungen gezogen, der Beklagte auch nicht zur Erörterung gestellt.

Schon hiernach muß das angefochtene Urteil aufgehoben und die Sache zur weiteren Verhandlung und Entscheidung an das Berufungsgericht zurückverwiesen werden. Dabei wird das Kammergericht auch den Umstand nicht mehr außer acht lassen dürfen, daß die Klägerin ursprünglich mit einem Grundkapitale von einer Million gegründet war, und daß es für sie schon deshalb gewiß doppelt schwer war, in den stark zurückgegangenen Verhältnissen und bei dem fast gänzlichen Fehlen flüssiger Mittel ihren Fortbestand zu sichern.

Sollte das Kammergericht bei der erneuten Prüfung sich davon überzeugen, daß jedenfalls vor dem Verzicht der drei Aufsichtsratsmitglieder eine Notlage bei der Klägerin bestand, so wird es nach § 11 Nr. 3 *ACStG.* noch die weitere Frage zu entscheiden haben, ob durch die Schenkung die Notlage im wesentlichen beseitigt war. Wenn das zuträfe, so dürfte die Klägerin trotz ihrer früheren Notlage zur Steuer herangezogen werden.

Die nach § 56 Abs. 2 *ACStG.* von der Klägerin aufgeworfene Frage, ob die Schenkung nicht einer auf den Anstand zu nehmenden Rücksicht entsprang, hat das Kammergericht verneint. Die Revision hat dagegen nichts eingewendet. Es ist aber nicht zu verkennen, daß auch diese Frage durch die obigen Ergebnisse neu beleuchtet wird. Die drei Aufsichtsratsmitglieder standen vor der Entscheidung, ob sie durch ein Bestehen auf ihrem satzungsmäßigen Rechte sehenden Auges die für jede Aktiengesellschaft peinliche und gefährdrohende Lage des § 240 Abs. 1 *HGB.* herbeiführen sollten oder nicht. Es wird zu prüfen sein, ob die Beteiligten nicht gegen die Anschauungen der in Betracht kommenden Gesellschaftskreise verstoßen, eine Einbuße in der Achtung und Anerkennung dieser Kreise erlitten hätten, wenn sie ihre Stellung anders gewählt hätten, als sie schließlich getan haben (vgl. die Entscheidung des erkennenden Senats vom 8. Februar 1918 VII 392/17).*