

75. Inwieweit sind gegenüber dem Reichsgrunderwerbsteuergesetz vom 12. September 1919 die Vorschriften der Tariffst. 32 Abs. 1 des preussischen Stempelsteuergesetzes vom 30. Juni 1909 aufrechterhalten geblieben?

VII. Zivilsenat. Ur. v. 6. Dezember 1921 i. S. Stadtgemeinde Groß-Berlin (Rl.) w. preuß. Staat (Bekl.). VII 157/21.

I. Landgericht I Berlin. — II. Kammergericht daselbst.

Aus den Gründen:

Zur Entscheidung steht die Rechtsfrage, ob oder inwieweit gegenüber dem am 1. Oktober 1919 in Kraft getretenen Reichsgrunderwerbsteuergesetz vom 12. September 1919 die Vorschriften der Tariffst. 32 Abs. 1 preuß. StempStG. vom 30. Juni 1909 aufrechterhalten geblieben sind. Die Tariffstelle unterwirft dem Wertstempel (schuldrechtliche lästige Veräußerungsverträge, und zwar, wenn sie betreffen a) im Inlande gelegene unbewegliche Sachen oder ihnen gleichgeachtete Rechte, einer Abgabe von 1 v. H., und wenn sie c) andere Gegenstände aller Art betreffen, einer Abgabe von $\frac{1}{3}$ v. H. des Preises. Die Vorschrift unter b) daselbst kann, da sie sich nur auf außerhalb Landes befindliche Sachen bezieht, hier außer Betracht bleiben. Unter den in der Vorschrift unter a) genannten unbeweglichen Sachen sind, da auch bei Steuervorschriften für die in ihnen vorkommenden privatrechtlichen Begriffe das geltende Privatrecht maßgebend ist, diejenigen (körperlichen) Sachen zu verstehen, die das Bürgerliche Gesetzbuch als unbewegliche Sachen ansieht. Es kennt (§§ 90 ff.) im Gegensatz zu den „beweglichen“ Sachen als unbewegliche Sachen nur „Grundstücke“. Das rechtliche Schicksal der Grundstücke teilen, soweit wie im preuß. StempStG. nicht etwas anderes steuerlich bestimmt ist, nach § 93 ihre wesentlichen Bestandteile. Hiernach würde, da unstrittig die Maschinen und Einrichtungen, von deren Sonderpreis (4849730 M) der Beklagte den streitigen Landesstempel erhoben hat, wesentliche Bestandteile des veräußerten Fabrikgrundstücks waren, bei Anwendung bloß des preuß. StempStG. von diesem Preis ebenso wie von dem Grundstückspreis die Abgabe 1 v. H. aus der Tariffstelle zu a) zu entrichten, die Anwendung der Vorschrift zu c) aber ausgeschlossen sein. Diese Rechtslage war jedoch durch das schon vor dem Vertragschlusse vom 20. März 1920 in Kraft getretene Grunderwerbsteuergesetz geändert worden. Es bestimmt in § 1, daß bei dem „Übergang des Eigentums an inländischen Grundstücken“ eine Grunderwerbsteuer erhoben wird. Die Steuerpflicht wird — soweit sie hier in Betracht kommt — begründet durch die Eintragung der Rechtsänderung in das Grundbuch (§ 4). Die Steuer ruht hiernach auf dem dinglichen Rechtsvor-

gange des Eigentumswechsels, während die Tariffst. 32 StG. den schuldrechtlichen Vertrag, durch den die Verpflichtung zur Übereignung begründet wird, zum Gegenstand der Besteuerung macht. Das Grunderwerbsteuergesetz will aber regelmäßig die Gesamtheit der zum Eigentumswechsel führenden Rechtshandlungen des Verkäufers und des Käufers einschließlich des Veräußerungsvertrags durch die neue Grundmehlsabgabe treffen und im übrigen jede anderweitige steuerliche Belastung des Grundstückswechsels beseitigen. Das ergibt sich daraus, daß das schuldrechtliche Veräußerungsgeschäft für sich allein steuerpflichtig wird, wenn der Übergang des Eigentums am Grundstück nach Ablauf eines Jahres nach Abschluß des Veräußerungsgeschäfts nicht erfolgt ist, daß dann, wenn später der Eigentumsübergang erfolgt, die auf letzterem nach § 4 ruhende Steuer nur insoweit erhoben wird, als sie die für das Veräußerungsgeschäft anzusetzende Steuer übersteigt, und daß beim Vorliegen mehrerer Veräußerungsgeschäfte innerhalb eines Jahres, von denen eines vor Ablauf des Jahres zum Eigentumsübergang führt, gleichzeitig mit der Steuerpflicht des Eigentumsübergangs die Steuerpflicht derjenigen Veräußerungsgeschäfte eintritt, die dem zur Ausführung kommenden Veräußerungsgeschäfte vorangehen und ihrerseits nicht zum Eigentumsübergange geführt haben (§ 5). In Übereinstimmung mit der vorstehend vertretenen Auffassung der Absicht des Gesetzgebers führt die amtliche Begründung des Gesetzentwurfs (Nationalverj. 1919 Druckf. Nr. 374 S. 15) aus, daß der Entwurf sämtliche bisherige Steuern auf Grundstücksübertragungen zusammenfasst und an deren Stelle eine einheitliche Steuer setzt. Diese Absicht hat im Gesetze selbst besonderen Ausdruck im § 37 Abs. 2 und 3 gefunden. Dort ist bestimmt, daß die Vorschriften des Reichsstempelgesetzes, der Landesgesetze und der Satzungen der Gemeinden (Gemeindeverbände), welche die Erhebung einer Abgabe von Grundstücksübertragungen betreffen, mit Wirkung vom 1. Oktober 1919 außer Kraft treten, daß dies auch Abgaben trifft, welche die Steuerpflicht nicht an den Eigentumswerb, sondern an den Abschluß des Veräußerungsgeschäfts anknüpfen, und daß neue Abgaben der vorbezeichneten Art von den Ländern, Gemeinden und Gemeindeverbänden nicht eingeführt werden dürfen. Durch diese Vorschrift ist zweifellos auch die Vorschrift der Tariffst. 32 zu a StempStG., da sie eine an den Abschluß des Veräußerungsgeschäfts anknüpfende Abgabe von Grundstücksübertragungen bestimmt, insoweit außer Kraft gesetzt.

Für die Frage der Anwendung der Tariffst. 32a auf den Streitfall könnte ein Zweifel freilich daraus entnommen werden, daß die Maschinen und Einrichtungen, von deren Preis der streitige Stempel erhoben ist, nicht Grundstücke, sondern ursprünglich bewegliche Sachen sind, die nur kraft gesetzlicher Vorschrift als wesentliche

Bestandteile eines Grundstücks gelten. Hinsichtlich solcher bestimmte der durch § 460 der Reichsabgabenordnung aufgehobene § 11 Satz 2 GStG. und bestimmt jetzt der § 154 Abs. 2 RAbgO. selbst, daß, falls bei Bewertung von Grundstücken als solchen der gemeine Wert, wie im vorliegenden Fall, zugrunde gelegt wird, daß bewegliche Inventar nicht zu berücksichtigen und „der Wert von Maschinen sowie sonstiger Einrichtungen aller Art, die zu einer Betriebsanlage verwandt sind, abzurechnen oder nicht zu berücksichtigen ist,“ daß dies auch dann gilt, wenn es sich um wesentliche Bestandteile handelt. Dieser Vorschrift entsprechend ist auch für die hier in Betracht kommenden Maschinen und Einrichtungen, obschon sie wesentliche Bestandteile des veräußerten Grundstücks waren, mit Recht eine Reichsteuer nicht erhoben worden; da sie zu einer Betriebsanlage der M.-Werke (Verkäuferin) verwendet waren; wären sie nicht zu einer Betriebsanlage verwendet gewesen, so wäre freilich bei der Berechnung der Reichsteuer ihr Wert dem reinen Grundstückswert hinzuzurechnen gewesen (Entsch. des RFinS. Bd. 5 S. 45). Aber auch dem Stempel der Tariff. 32a unterliegen die Maschinen und Einrichtungen, wenn sie zu einer Betriebsanlage verwendet sind, nicht. Daraus, daß sie bei der Berechnung der Reichsteuer für die Bewertung des Grundstücks einschließlich seiner Bestandteile außer Betracht bleiben sollen, folgt nicht, daß die Begriffe des „Grundstücks“ und seiner „Bestandteile“ auch für das Landessteuerrecht haben aufgehoben oder geändert werden sollen. Sind durch § 37 GStG. alle Landesabgaben von Grundstücksübertragungen aufgehoben, so sind damit alle Landesabgaben beseitigt, die auf der Veräußerung aller einzelnen Grundstücksbestandteile, auch der wesentlichen im Sinne des § 93 BGB., ruhen. Diese sämtlichen Bestandteile zusammen erfüllen erst im Sinne des preuß. StempelG. sowohl als auch des GStG. den Begriff des Grundstücks. Daß diesen Begriff des Grundstücks das GStG. im Sinne beider Steuergesetze habe ändern wollen, dafür ist aus dem GStG. nichts zu entnehmen. Nur aus praktischen Rücksichten hat das letztere angeordnet, daß die bezeichneten Betriebsanlagen von der Reichsteuer bei deren Berechnung freizulassen sind. An einer entsprechenden Vorschrift fehlt es zwar im LStG.; da aber der unverändert gebliebene Begriff des Grundstücks nach dem BGB. die wesentlichen Bestandteile mit umschließt, dieser Begriff dem erst 1909, also später, in Kraft getretenen LStG. zugrunde liegt und nach § 37 GStG. alle Landesabgaben von Grundstücksübertragungen ausnahmslos aufgehoben sind, bedurfte es für das Landessteuerrecht nicht erst der Erlassung einer dem § 154 Abs. 2 RAbgO. entsprechenden Vorschrift, um sie vom Landesumsatzstempel freizulassen. Daß solche Betriebsanlagen ebenso wie vom Reichsstempel, so auch vom Landesveräußerungsstempel frei sein sollten, ergibt sich nicht nur

daraus, daß nach der amtlichen Begründung die Grunderwerbsteuer alle bisherigen Steuern von Grundstücksübertragungen zusammenfassen und an deren Stelle treten sollte (S. 15), dafür läßt sich vielmehr der Inhalt der Begründung auch sonst noch verwerten. In ihr ist auf S. 21 zu § 9 Satz 2 des Entwurfs GStG., der im Gesetze selbst dem § 11 Satz 2, also jetzt dem § 154 Abs. 2 KAbgD. entspricht, die völlige Freilassung der Betriebsanlagen vom Veräußerungsstempel damit begründet, es empfehle sich, die Umsatzsteuer auf den Grund und Boden und die darauf stehenden Gebäude zu beschränken und solche Einrichtungsgegenstände, die dem Gewerbe des Besitzers dienen, möglichst auszuschalten; ein Übergriß der Besteuerung auf solche Einrichtungsgegenstände bringe in die Besteuerung den Charakter einer Gewerbesteuer oder einer Belastung der landwirtschaftlichen Produktion hinein, es erscheine aber, da das Erwerbsleben durch andere Steuern schon in weitem Maße belastet sei, richtiger, hier von einer Erfassung abzugehen. Bei der Beratung des Gesetzes ist hiergegen nirgends Widerspruch erhoben worden, und es ist daher der Schluß berechtigt, daß der Gesetzgeber auch für alle bisherigen Landessteuergesetze, an deren Stelle das GStG. getreten ist, eine Umsatzsteuer für die bezeichneten Betriebsanlagen nicht übrig lassen, sie vielmehr beseitigen wollte.

Aber auch aus der Tarifvorschrift 32c kann der Beklagte einen Anspruch auf die erhobene Steuer nicht herleiten. Diese Vorschrift ist vom GStG. ganz unberührt geblieben; sie hatte vor dem GStG. und sie hat auch nach dessen Erlassung, da die für das StempStG. geltenden privatrechtlichen Begriffe eine Änderung nicht erfahren haben, mit unbeweglichen Sachen und ihren Bestandteilen nichts zu tun. Sie erfaßt „andere Gegenstände aller Art“, nämlich andere Gegenstände, als sie in 32a und b bezeichnet sind, also andere Sachen und Rechte als unbewegliche Sachen (Grundstücke) und ihnen gleichgeachtete Rechte sowie außerhalb Landes befindliche bewegliche Sachen. Die Veräußerung wesentlicher Bestandteile eines Grundstücks unterliegt daher der Abgabe der Tarifstelle zu c nicht. Daß diese landesgesetzliche Vorschrift durch das Reichs-GStG. inhaltlich hat geändert werden sollen, dafür fehlt es an jedem Anhalt. Der § 37 des letzteren, der gewisse landesgesetzliche Steuervorschriften beseitigen, keinerlei solche Vorschriften aber abändern will, läßt hiernach die Tarifvorschrift unter c unberührt. Das Ergebnis, daß die Veräußerung der bezeichneten Betriebsanlagen weder der Grunderwerbs- noch auch der landesgesetzlichen Veräußerungssteuer unterliegt, erklärt sich aus der inhalts der Begründung des Entwurfs beabsichtigten weitgehenden Schonung des ohnehin steuerlich stark belasteten Erwerbslebens.