

26. 1. Zur Frage der Steuerpflicht bei Grundstücksübergangungen, die sich außerhalb des Grundbuchs vollziehen, nach preussischem Landesstempelrecht und nach dem Reichsgrunderwerbsteuergesetz.

2. Zur Auslegung der Übergangsvorschriften des Grunderwerbsteuergesetzes.

VII. Zivilsenat. Ur. v. 27. Juni 1922 i. S. Stadt Berlin (RL) w. Preuß. Staat (Befl.) VII 462/21.

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

Das Grundstück Berlin-Grunewald Bld. 1 Bl. 4 stand ursprünglich im Eigentum der Aktiengesellschaft „Westliche Berliner Vorortbahn“. Deren sämtliche Aktien besaß die Aktiengesellschaft „Große Berliner Straßenbahn“. Nunmehr wurde zunächst durch Vertrag vom 14. April 1919 das Vermögen der „Westlichen Berliner Vorortbahn“ auf die Aktiengesellschaft „Große Berliner Straßenbahn“ und alsdann durch Vertrag vom 15. Juli 1919 deren Vermögen auf den damaligen Kommunalverband Groß-Berlin übertragen. Weibes geschah unter Ausschluß der Liquidation. Die „Große Berliner Straßenbahn“ wurde als Aktiengesellschaft im Handelsregister gelöscht, aber als Unternehmen des Verbandes Groß-Berlin neu eingetragen. Dessen Gesamtrechtsnachfolger ist die jetzige Stadtgemeinde Berlin geworden.

Auf Antrag des Verbandes Groß-Berlin vom 29. Oktober 1919 ist seiner Zeit das Grundstück Grunewald Bld. 4 unmittelbar auf seine eingetragene Firma, die Große Berliner Straßenbahn, umgeschrieben worden. Diese hat für den Antrag 180 608 M Landesstempel bezahlt. Mit der gegenwärtigen Klage fordert die Klägerin ihn zurück. Beide Vorinstanzen haben die Klage abgewiesen. Die Revision der Klägerin führte zur Beurteilung nach dem Klageantrag.

Gründe:

„Die Revision erweist sich als gerechtfertigt, allerdings aus anderen Gründen als den von der Klägerin vorgetragenen. Entscheidend ist der durch das Grunderwerbsteuergesetz vom 12. September 1919 (RGBl. S. 1617) herbeigeführte Wechsel in der Gesetzgebung.

1. Das preussische Stempelsteuergesetz (StStG.) vom 30. Juni 1909 (GS. S. 535) belegte die Grundstücksübergangungen, in erster Linie das schuldrechtliche Veräußerungsgeschäft, mit dem Stempel der L. St. 32, und nur, wenn keine genügende Vertragsurkunde vorgelegt wurde, war das Auflassungsprotokoll dem Stempel der L. St. 8 unterworfen. Ging das Grundeigentum einer Gesellschaft auf einen der Gesellschafter über, ohne daß eine Auflassung erforderlich war, so wurde der Antrag auf

Grundbuchberichtigung mit dem Auflassungsstempel belegt, *Z. St. 8* Abs. 1 Satz 2 *RSStG*.

Das Grunderwerbsteuergesetz des Reichs (*GEStG*) geht von anderen Grundsätzen aus. Es ist eben kein Stempelgesetz und nicht genötigt, die Steuerpflicht stets an eine bestimmte Urkunde zu knüpfen. Nach § 4 a. a. D. wird die Steuerpflicht begründet durch die Eintragung der Rechtsänderung in das Grundbuch und, wenn es einer solchen zum Übergang des Eigentums nicht bedarf, durch den Vorgang, der die Rechtsänderung bewirkt.

Im gegenwärtigen Rechtsstreit handelt es sich um den außerhalb des Grundbuchs erfolgten Übergang des Eigentums an dem Grundstück Berlin-Grünwald Bb. 1 Bl. 4. von der Aktiengesellschaft „Westliche Berliner Vorortbahn“ auf deren einzige Gesellschafterin, die damalige Aktiengesellschaft „Große Berliner Straßenbahn“. Für das *RSStG* kam also der Grundbuchberichtigungsantrag in Frage und für den Umschreibungsantrag, welcher die rechtlichen Folgerungen aus jenem Eigentumsübergang zog, ist auch der streitige Landesstempel berechnet worden. Für das *GEStG* kommt der Vorgang in Frage, welcher die Rechtsänderung bewirkte. Da es sich um einen Fall der §§ 305, 306 *HGB* handelte und nach § 306 Abs. 1 *HGB* die Vorschriften des § 304 *HGB* für entsprechend anwendbar erklärt sind, so ist der die Rechtsänderung bewirkende Vorgang die Eintragung in das Handelsregister gewesen, § 304 Abs. 5 *HGB*. Welche Eintragung dabei die maßgebende gewesen ist, kann zweifelhaft sein. Die soeben angeführte Vorschrift erfordert unmittelbar nur die Eintragung des Beschlusses der Generalversammlung der übertragenden Gesellschaft, der gerichtet ist auf die Veräußerung des Vermögens im ganzen und den Ausschluß der Liquidation. Für den Fall der entsprechenden Anwendung des § 304 nach § 306 *HGB* nimmt Staub (*Ann. 12* zu § 306 *HGB*) an, daß noch weitere Eintragungen in das Handelsregister erforderlich sind, um den Übergang des Vermögens zu bewirken, wenn die übernehmende Gesellschaft ihr Kapital erhöht. Die Streitfrage braucht hier nicht entschieden zu werden und sie kann auch nicht entschieden werden, da über die Einzelheiten der Fusion zwischen der „Westlichen Berliner Vorortbahn“ und der „Großen Berliner Straßenbahn“ von den Parteien noch keine Angaben gemacht sind.

2. Es ist hiernach mit folgenden Zeitpunkten zu rechnen: Am 14. April 1919 ist der Fusionsvertrag geschlossen worden, er ist die das Veräußerungsgeschäft enthaltende Urkunde im Sinne der *Z. St. 8* Abs. 3 *RSStG*, vgl. *RG. in JW. 1901 S. 46 Nr. 39*. Der Grundbuchberichtigungsantrag ist unter dem 29. Oktober 1919 gestellt, die maßgebenden Handelsregistereintragungen können vor dem 1. Oktober 1919 oder nach dem 30. September 1919 bewirkt sein.

Nach § 37 Abs. 2 GStG. sind die Vorschriften des LStG., welche die Erhebung einer Abgabe von Grundstücksübertragungen betreffen, vorbehaltlich der Übergangsvorschriften mit Wirkung vom 1. Oktober 1919 außer Kraft getreten. Aus eigenem Recht konnte deshalb das LStG. einen erst am 29. Oktober 1919 gestellten Grundbuchberichtigungsantrag nicht mehr erfassen. Das GStG. wiederum knüpft die Steuerpflicht überhaupt nicht an den Grundbuchberichtigungsantrag, sondern, wie dargelegt, an die Handelsregistereintragungen. Liegen diese nach dem 30. September 1919, so fallen sie unter das GStG., liegen sie vor dem 1. Oktober 1919, so werden sie von dem GStG. nicht ergriffen, es sei denn, daß etwa Übergangsvorschriften eine Ausnahme anordneten.

Die grundsätzliche Übergangsvorschrift des GStG. ist in § 37 Abs. 2 enthalten. Sie geht dahin, daß die obengenannten Vorschriften des LStG. mit Wirkung vom 1. Oktober 1919 außer Kraft treten unbeschadet der Durchführung des Erhebungsverfahrens für die bis zum 30. September 1919 steuerpflichtig gewordenen Rechtsvorgänge. Hier wird also nur gesagt, daß diejenigen Landesstempel, die bis zum 30. September 1919 in Ansatz zu bringen waren, auch nach diesem Zeitpunkt noch auf Grund des LStG. erhoben werden dürfen. Diese Vorschrift ist für den gegenwärtig zu entscheidenden Fall bedeutungslos, denn der Landesstempel, um den es sich handelt, konnte bis zum 30. September 1919 noch nicht in Ansatz gebracht werden, weil die Urkunde, die ihn zu tragen hätte, erst am 29. Oktober 1919 aufgestellt ist.

Darauf, daß der Steuergegenstand sich geändert hat, daß das LStG. den Grundbuchberichtigungsantrag besteuerte und daß das GStG. die Handelsregistereintragungen besteuert, haben die Übergangsvorschriften des GStG. keine Rücksicht genommen. Das führt, wie schon erwähnt, zu keinem Ausfall der Steuer, wenn die Handelsregistereintragungen nach dem 30. September 1919 vorgenommen sind, wohl aber führt es zu einem Ausfall der Steuer, wenn die Handelsregistereintragungen vor dem 1. Oktober 1919 liegen. Es ist weder angeordnet, daß in einem solchen Fall das LStG. noch über den 1. Oktober 1919 hinaus gilt und den erst später gestellten Grundbuchberichtigungsantrag erfassen darf, noch ist angeordnet, daß in einem solchen Fall das GStG. die vor dem 1. Oktober liegenden Handelsregistereintragungen der Steuerpflicht unterwirft, noch ist endlich angeordnet, daß in einem solchen Fall das LStG. die Handelsregistereintragungen oder das GStG. den Grundbuchberichtigungsantrag mit der Steuer belegen soll. Alle diese Möglichkeiten kamen in Frage, keine von ihnen ist gewählt. Ob hier ein Versehen des Gesetzgebers vorliegt, oder ob er nur die Hauptfälle regeln wollte, kann unerörtert

bleiben. Ebenfalls hat auch der Reichsfinanzhof (Wd. 8 S. 113 flg. seiner Entsch.) schon festgestellt, daß die im § 37 GGStG. vorgenommene Regelung gewisse Unstimmigkeiten mit sich bringt.

3. Für den Fall, daß die Handelsregistereintragungen nach dem 30. September 1919 liegen, hat der Revisionsbeklagte noch die Frage angeregt, ob dann nicht nach § 37 Abs. 5 GGStG. das UStG. anwendbar ist. Soweit die genannte Vorschrift hier zutreffen kann, lautet sie:

„Liegt einer nach diesem Gesetze steuerpflichtigen Eintragung einer Rechtsänderung in das Grundbuch (§ 4) ein vor dem 1. Juni 1919 abgeschlossenes Veräußerungsgeschäft zugrunde, das nach den durch die vorstehende Vorschrift aufgehobenen Rechtsätzen abgabepflichtig sein würde, dann bleiben die bisherigen Gesetze maßgebend. Diese Vorschrift tritt mit dem 1. Januar 1920 außer Kraft.“

Das Veräußerungsgeschäft, um das es sich gegenwärtig handelt, ist vor dem 1. Juni 1919 abgeschlossen, es ist der Fusionsvertrag vom 14. April 1919. Die Handelsregistereintragungen, von denen hier unterstellt wird, daß sie nach dem 30. September 1919 geschehen sind, können noch vor dem 1. Januar 1920 bewirkt sein; so daß § 37 Abs. 5 Satz 2 GGStG. nicht eingreifen würde. Nach dem UStG. abgabepflichtig, d. h. dem Grundstücksumsatzstempel unterworfen, würde das Veräußerungsgeschäft allerdings nicht gewesen sein, aber darauf würde es nicht ankommen, wenn der Entscheidung des Reichsfinanzhofs (Wd. 4 S. 45 flg.) beizutreten ist. Der Reichsfinanzhof nimmt dort an, daß nach § 37 Abs. 5 GGStG. die bisherigen Gesetze ohne Rücksicht darauf maßgebend sind, ob das Veräußerungsgeschäft nach diesen Gesetzen abgabepflichtig war oder nicht. Die Richtigkeit dieser Entscheidung kann hier aber unerörtert bleiben, denn § 37 Abs. 5 GGStG. bezieht sich nach seinen Eingangsworten unzweideutig nur auf den ersten Fall des § 4 GGStG., den Fall nämlich, daß die Stempelspflicht begründet wird durch die Eintragung der Rechtsänderung in das Grundbuch. Bei dem unterstellten Tatbestand handelt es sich aber um den zweiten Fall des § 4 GGStG., denjenigen nämlich, daß es zum Übergang des Eigentums einer Eintragung in das Grundbuch nicht bedarf und die Steuerpflicht durch den die Rechtsänderung bewirkenden Vorgang der Handelsregistereintragungen begründet wird. Eine ausdehnende Auslegung des § 37 Abs. 5 GGStG. erscheint schon mit Rücksicht auf seinen klaren Wortlaut ausgeschlossen. Es kommt aber auch noch folgende Erwägung in Betracht. Wenn die grundsätzliche Übergangsvorschrift des § 37 Abs. 2 GGStG., wie oben dargelegt, keine Rücksicht auf den veränderten Steuergegenstand genommen hat, den Grundbuchberichtigungsantrag einerseits und die Handelsregistereintragungen andererseits, so kann auch nicht angenommen werden, daß eine Ausnahme,

die von der grundsätzlichen Übergangsvorschrift gemacht wird, sich auf die von dem Grundsatz nicht berücksichtigten Fälle erstreckt.

Das Ergebnis dieser Erörterungen ist also, daß ein Landesstempel unter keinen Umständen zum Anfaß gelangen durfte. Zweifelhaft bleibt, ob eine Grunderwerbsteuer zu erheben ist. Darüber ist aber in dem gegenwärtigen Verfahren nicht zu entscheiden. Die Klägerin fordert einen von ihrer Rechtsvorgängerin gezahlten Landesstempel zurück, diesem Antrage war unter Aufhebung des angefochtenen Urteils und in Abänderung des landgerichtlichen Urteils stattzugeben.