

73. 1. Muß der Pächter eines landwirtschaftlichen Gutes, der nach dem Pachtvertrag alle das Gut betreffenden öffentlichen Lasten und Abgaben zu tragen hat, dem Verpächter, dem nach dem Vertrag nur die auf sein Einkommen aus dem Pachtgut zur Erhebung gelangenden „direkten Staatseinkommensteuern“ zur Last fallen, den auf das Pachtgut entfallenden Teil der Reichsvermögensteuer ersetzen?

2. Über den Unterschied zwischen Vermögen- und Einkommensteuer?

RGW. § 546. Einkommensteuergesetz vom 10. August 1925 § 1.  
Vermögenssteuergesetz vom 10. August 1925 § 1.

VIII. Zivilsenat. Urf. v. 6. Dezember 1928 i. S. Prinz B. von C.  
(Sl.) w. M. (Wekl.). VIII 281/28.

I. Landgericht Ols.

II. Oberlandesgericht Breslau.

Der Kläger hat an den Beklagten im Jahre 1919 ein landwirtschaftliches Gut verpachtet. Nach dem Pachtvertrag hatte der Pächter alle das Gut betreffenden öffentlichen Lasten und Abgaben zu tragen, der Verpächter dagegen nur die auf sein Einkommen aus dem Pachtgut zur Erhebung kommenden „direkten Staatseinkommensteuern“ aus eigenen Mitteln zu zahlen. Auf Grund dieser Bestimmung fordert der Kläger vom Beklagten Erstattung des von ihm gezahlten, auf das Pachtgut fallenden Teils der Reichsvermögensteuer.

Das Landgericht gab der Klage statt, das Oberlandesgericht wies sie ab. Die Revision des Klägers führte zur Aufhebung und Zurückverweisung.

#### Gründe:

Das Berufungsgericht unterstellt für seine Entscheidung die Auslegung, die der Kläger dem § 15 des Pachtvertrags gibt und die dahin geht, daß er selbst nur die Einkommensteuer, alle übrigen Steuern aber, welche die Pachtgüter belasteten, der Beklagte zu tragen habe. Trotzdem kommt der Vorderrichter zur Abweisung der Klage, weil die Reichsvermögensteuer nicht unter die letzteren Steuern falle. Das angefochtene Urteil führt dazu aus: Die Reichsvermögensteuer sei eine persönliche Steuer; wenn der Steuerpflichtige Eigentümer von Grundstücken sei, so ruhe die Steuer nicht auf den Grundstücken, diese seien nicht Steuerquelle. Das Vermögen des Steuerpflichtigen, also auch seine etwaigen Grundstücke, sei nur Bemessungsgrundlage für die Steuer, sie werde nach seinem gesamten Vermögen und nach seinen persönlichen und Familienverhältnissen berechnet, die Schulden seien abzuziehen. Die Vermögensteuer sei nur der Form nach eine solche, tatsächlich sei sie eine Einkommensteuer, die nach der Absicht des Gesetzgebers ohne Inanspruchnahme der Vermögenssubstanz aus dem Einkommen entrichtet werden solle, das der Steuerpflichtige aus seinem Vermögen erziele. Die Vermögensteuer sei auch nicht aus den Erträgen zu bestreiten, die der Pächter aus dem Pachtgut erziele, sondern aus dem Einkommen, aus den Pachtzinsen, die der Verpächter durch die Verpachtung des Gutes erhalte.

Insoweit diese Erwägungen darauf hinausgehen, die Reichsvermögensteuer grundsätzlich als Einkommensteuer zu betrachten und das zu besteuende Vermögen lediglich als Grundlage für die Bemessung der Steuer zu erklären, sind sie nicht bedenkenfrei.

Daß die Vermögensteuer keine auf den Besitz, insbesondere auf den Grundbesitz gelegte Realsteuer, keine auf dem Besitz ruhende Last im Sinne des § 546 BGB. ist, hat schon der III. Zivilsenat des Reichsgerichts im Urteil vom 1. Oktober 1926 (RZ. 1927 S. 1753 Nr. 2) ausgesprochen. Hiervon abzugehen besteht kein Anlaß.

Man hat die Reichsvermögensteuer eine „verkappte“ Einkommensteuer genannt, weil ihrer Veranlagung wohl das Vermögen zugrundegelegt werde, ihr Zweck aber dahin gehe, die Einkommen aus

Besitz vor denen aus Arbeit zu belasten und so die Einkommensteuer zu ergänzen, die nach dieser Richtung nicht ausreichend unterscheidet. Die Vermögensteuer mag auch eine Ergänzung der Einkommensteuer bezwecken; daraus folgt aber nicht, daß sie nun selbst zu einer verbesserten Einkommensteuer geworden wäre. Ihr Zweck wurde eben dadurch erreicht, daß das Gesetz außer dem unter das Einkommensteuergesetz fallenden Einkommen nun auch das „Vermögen“ besteuert wissen will (§ 1 des Gesetzes über Vermögen- und Erbschaftsteuer vom 10. August 1925, *RGBl. I S. 233*), daß es die in § 2 genannten Rechtspersonlichkeiten „mit dem gesamten Vermögen“ für steuerpflichtig erklärt und daß es nach §§ 6, 7 auch die Steuer nach dem „Vermögen“ berechnet. Die Vermögensteuer unterscheidet sich von der Einkommensteuer in einem ganz wesentlichen Punkt: das Einkommensteuergesetz besteuert grundsätzlich nur das Einkommen, den Überschuß der Einnahmen des Steuerpflichtigen über seine Ausgaben (§§ 3, 6, 7, 15 des Einkommensteuergesetzes vom 10. August 1925, *RGBl. I S. 189*). Das für die Vermögensteuer maßgebliche Reichsbewertungsgesetz vom 10. August 1925 (*RGBl. I S. 214*) unterwirft der Steuer alles irgendwie greifbare Vermögen, auch wenn der Steuerpflichtige aus ihm kein Einkommen bezieht, so z. B. unverzinsliche Kapitalforderungen, bares Geld, noch nicht fällige Ansprüche aus Lebens- und sonstigen Versicherungen, mit Einschränkung auch Schmuck- und Luxusgegenstände, Kunstgegenstände und Sammlungen usw. (§ 38 des Gesetzes).

Schon diese Tatsache allein verbietet es, die Reichsvermögensteuer einfach als Einkommensteuer zu behandeln.

Einkommensteuer muß der Verpächter zahlen aus dem Pachtzins des Pächters, und zwar nicht als Eigentümer der Pachtgrundstücke. Steuergegenstand ist hier das steuerbare Einkommen als solches, eben der Pachtzins, der unabhängig ist von den jeweiligen Erträgen des Grundstücks (§ 6 Abs. 1 Nr. 6 und § 38 *EStG.*), während der Pächter selbständig seine Einkünfte aus dem Betrieb der Landwirtschaft als Einkommen zu versteuern hat (§ 6 Abs. 1 Nr. 1 und § 45 *EStG.*). Die Höhe der Vermögensteuer dagegen richtet sich, mag das Grundstück verpachtet sein oder nicht, nach dem Ertrag des Grundstücks und dem daraus zu berechnenden Ertragswert, hat also mit dem vom Pächter zu zahlenden Pachtzins (abgesehen davon, daß auch dieser Pachtzins für die Berechnung des Ertragswertes einen

Maßstab abgeben kann) nichts zu tun, mag die Steuer auch rein äußerlich aus dem Pachtzins gezahlt werden. Der Berechnung des Ertragswertes eines landwirtschaftlichen Grundstücks wird nach § 13 des Reichsbewertungsgesetzes und § 152 der Reichsabgabenordnung der Reinertrag zugrundegelegt, den es nach seiner wirtschaftlichen Bestimmung bei ordnungsmäßiger und gemeinüblicher Bewirtschaftung mit entlohnten fremden Arbeitskräften unter gewöhnlichen Verhältnissen im Durchschnitt nachhaltig gewähren kann. Es wird also ein den besonderen Verhältnissen eines solchen Grundstücks und seines regelrechten Betriebs angepaßter Normalmaßstab angelegt und vom erzielbaren, nicht vom wirklich erzielten Rohertrag ausgegangen. Der Verpächter wird auf diesen in der Regel keinen Einfluß haben, von der Tüchtigkeit des Pächters dagegen hängt es ab, ob der Ertrag des Pachtgutes möglichst gesteigert wird, ohne daß deswegen allein eine Erhöhung der Vermögensteuer zu befürchten wäre. Die danach zu entrichtende Vermögensteuer steht also zum Grundstück selbst und zu seinen natürlichen Erzeugnissen in untrennbarer Beziehung. Die Grundstücke als das Vermögen oder als ein Teil des Vermögens des Steuerpflichtigen sind Gegenstand der Besteuerung, die sich wiederum nach ihrem durchschnittlichen objektiv möglichen Ertrag und nach dem danach zu berechnenden Ertragswert richtet. Die Grundstücke sind also gleichzeitig auch Grundlage für die Bemessung der Steuer. Steuerquelle ist nicht der Pachtzins, sondern, wenn die Steuer auch rein kassenmäßig häufig aus dem Pachtzins bestritten werden mag, das Gesamtvermögen, dessen Wert durch Zusammenrechnen der Einheitswerte der wirtschaftlichen Einheiten des landwirtschaftlichen Vermögens und der Werte des sonstigen Vermögens einerseits und anderseits durch Abrechnung der im Reichsbewertungsgesetz für abzugsfähig erklärten Schulden und Lasten gefunden wird. In diesem Gesamtwert geht nun allerdings der Ertragswert der landwirtschaftlichen Einheiten auf; die Vermögensteuer richtet sich als Personalsteuer in ihrem Endergebnis lediglich nach den persönlichen Verhältnissen des Steuerpflichtigen. Dies ändert aber nichts daran, daß wenigstens ein Teil dieses Gesamtvermögens als selbständige Einheit nach dem Ertragswerte des landwirtschaftlichen Vermögens berechnet worden ist. Diesem Einheitswert legt das Gesetz auch insofern selbständige Bedeutung bei, als dem Eigentümer über dessen Höhe nach § 54 BewG. ein selbständiger schriftlicher

Beiseid zu erteilen ist und die festgestellten Einheitswerte nach näherer Bestimmung des Reichsministers der Finanzen offengelegt werden müssen, § 55 a. a. O.

Wenn es aber auch richtig ist, daß nach dem Willen des Gesetzgebers die Vermögensteuer unter gewöhnlichen Verhältnissen aus den Erträgen des Vermögens gezahlt werden soll, so macht doch das Gesetz selbst gerade bei der Bewertung landwirtschaftlicher Grundstücke hiervon eine Ausnahme. Der Eigentümer eines solchen Grundstücks kann sich nicht darauf berufen, daß seine Landwirtschaft keinen Ertrag bringe, aus dem er die Vermögensteuer zahlen könne, daß sie sogar Zuschüsse beanspruche. Denn nach § 15 Abs. 2 RWVG darf der für einen landwirtschaftlichen Betrieb anzusetzende Wert nicht geringer sein als der Ertragswert, der sich für die bebauten Grundstückssteile nach den sonstigen für bebaute Grundstücke geltenden Grundsätzen ergeben würde.

Das Berufungsgericht wird bei alledem zu prüfen haben, was die Parteien nach den Grundsätzen von Treu und Glauben mit Rücksicht auf die damals geltende Verkehrssitte, sowie unter Berücksichtigung der damaligen Zeit- und Steuerverhältnisse bei Abschluß des Vertrags vom 11. Juli 1919 beabsichtigt haben, was sie im besonderen unter den nach dem Vertrag dem Verpächter allein zur Last fallenden „direkten Staatseinkommensteuern“ verstanden wissen wollten und wie sie die Reichsvermögensteuer vertraglich behandelt hätten, wenn diese schon damals in Geltung gewesen wäre oder in Aussicht gestanden hätte.