

23. 1. Unter welchen Voraussetzungen stellt sich das Angebot zum Verkauf eines Grundstücks im Sinne des § 6 des Grunderwerbsteuergesetzes als ein Rechtsvorgang dar, der es ohne Übertragung des Eigentums einem anderen ermöglicht, über das Grundstück wie ein Eigentümer zu verfügen?

2. Ist der ein solches Angebot beurkundende Notar zur Mitteilung an die Steuerstelle verpflichtet? Verletzt er durch deren Unterlassung eine Amtspflicht, die ihm dem am Steuerertrag beteiligten Gemeindeverband gegenüber obliegt?

3. Über den aus Verletzung der Mitteilungspflicht dem Gemeindeverband entstehenden Schaden.

BGB. § 839. Grunderwerbsteuergesetz vom 12. September 1919 in der Fassung vom 11. März 1927 (RGBl. I S. 72) — GrErmStG. — §§ 6, 23, 25.

V. Zivilsenat. Urte. v. 10. März 1934 i. S. W. (Rekl.) w. Stadtgemeinde B. (Rl.). V 311/33.

I. Landgericht I Berlin.

II. Kammergericht daselbst.

Am 15. März 1927 beurkundete der verklagte Notar eine Verhandlung, worin Frau F. und Frau St. ihr in B. belegenes Grundstück dem Bankier L. zum Kauf anboten. Der Kaufpreis sollte 165000 RM. betragen und in Höhe von 150000 RM. durch Übernahme einer Hypothekenschuld, im übrigen durch eine auf den 15. Mai 1927 befristete Zahlung gedeckt werden. Alle mit dem Kauf verbundenen Abgaben sollte der Käufer tragen. Als Termin für den Übergang von Nutzungen und Lasten wurde der 1. April 1927

bestimmt. An dieses Angebot erklärten sich die Eigentümerinnen bis zum 1. März 1928 für gebunden; sie räumten dem Käufer aber das Recht ein, Verlängerung der Annahmefrist um ein Jahr zu verlangen. Bei Nichtannahme des Angebots sollte die Anzahlung von 15000 RM. verfallen sein. Der Käufer wurde für befugt erklärt, die Rechte aus dem Angebot auf Dritte zu übertragen und im Fall der Annahme des Angebots namens der Verkäuferinnen die Auflassung zu erklären. Auf Grund dieser Verhandlung wurde für L. eine Vormerkung zur Sicherung seines sich bei Annahme des Angebots ergebenden Anspruchs auf Auflassung des Grundstücks im Grundbuch eingetragen.

L. erklärte vor Ablauf der Annahmefrist, daß er das Angebot ablehne. Darauf boten die Eigentümerinnen das Grundstück unter im wesentlichen gleichlautenden Bedingungen mit Frist bis zum 6. Dezember 1929 dem Fräulein S. zum Kauf an. Diese erhielt nach Annahme des Angebots die Auflassung. Zu ihrer Eintragung als Eigentümerin kam es aber nicht, weil sie nach Anordnung der — später durchgeführten — Zwangsversteigerung des Grundstücks auf die durch die Annahme des Angebots erprobene Rechtsstellung verzichtete.

Von dem Angebot an L. machte der Beklagte dem zuständigen Bezirksamt (Grundvererbsteuerstelle) keine Mitteilung. Erst auf Aufforderung der Steuerstelle über sandte er im März 1929 eine Abschrift der notariellen Verhandlung. Die Steuerstelle zog darauf im April 1929 den L. zu der auf 11519 RM. (einschl. Gemeindezuschlag) festgesetzten Grundvererbsteuer heran.

Die klagende Stadtgemeinde wirft dem Beklagten vor, daß er durch Unterlassung einer Mitteilung von dem am 15. März 1927 beurkundeten steuerpflichtigen Rechtsvorgang seine Amtspflicht verletzt habe. Einen Schaden will sie insofern erlitten haben, als ihr durch die späte Heranziehung des Abgabepflichtigen zur Steuer die Nutzung des Steuerbetrags in der Zwischenzeit entgangen sei. Unter Zugrundelegung der von ihr bei Inanspruchnahme von Kredit zu damaliger Zeit zu entrichtenden Zinsen in Höhe von durchschnittlich 8,29% hat die Klägerin ihren Schaden auf 1871,60 RM. berechnet und Erstattung dieses Betrages nebst 4% Prozentsinsen im Klagewege gefordert. In den Vorinstanzen wurde nach ihrem Antrag erkannt. Die Revision des Beklagten hatte keinen Erfolg.

Gründe:

I. Das Berufungsgericht hat in der vom Beklagten am 15. März 1927 beurkundeten Verhandlung einen steuerpflichtigen Rechtsvorgang gefunden und diese Ansicht sowohl aus § 6 GrErmStG. als auch aus § 5 Abs. 1 das. in Verbindung mit § 5 (jetzt § 10) ABgD. hergeleitet. Die Revision bemerkt hierzu, daß im Steuerrechtsweg eine rechtskräftige Entscheidung über die Steuerpflicht nach den Feststellungen der Vorinstanz noch nicht getroffen sei; sie knüpft hieran den Zweifel, ob ohne dies das Berufungsgericht die Ertragspflicht des Beklagten, die das Bestehen der Steuerpflicht voraussetze, hätte bejahen dürfen. Indessen hat das mit einem bürgerlichen Rechtsstreit befaßte ordentliche Gericht auch über Vorfragen zu entscheiden, die dem öffentlichen Recht angehören. Ob zu einer Aussetzung der Verhandlung gemäß § 148 ZPO. Anlaß bestanden hätte, ist in der Revisionsinstanz nicht nachzuprüfen. Ein Fall notwendiger Aussetzung (vgl. RGZ. Bd. 91 S. 95) lag nicht vor.

In der Sache selbst muß der Rechtsauffassung der Vorinstanz jedenfalls insoweit beigeplichtet werden, als sie die Anwendbarkeit des § 6 GrErmStG. auf den streitigen Rechtsvorgang bejaht. Das Grunderwerbsteuergesetz knüpft die Steuerpflicht grundsätzlich an die dingliche Rechtsänderung; in zweiter Linie legt es sie auf das schuldrechtliche Veräußerungsgeschäft, wenn dieses nicht binnen Jahresfrist zur dinglichen Rechtsänderung geführt hat (§§ 1 und 5 GrErmStG.). Dem Übergang des bürgerlich-rechtlichen Eigentums stellt § 6 GrErmStG. die Übertragung des sog. wirtschaftlichen Eigentums gleich. Nach dieser Vorschrift ist steuerpflichtig auch ein Rechtsvorgang, der es ohne Übertragung des Eigentums einem anderen ermöglicht, über das Grundstück wie ein Eigentümer zu verfügen. Mit vollem Recht hat das Berufungsgericht in der Summe der dem Bankier L. eingeräumten, über die gewöhnliche Rechtsstellung eines Käufers weit hinausgehenden Befugnisse die rechtlich gesicherte Macht erblickt, über das zum Kauf angebotene Grundstück wie ein Eigentümer zu verfügen. L. hatte nicht nur die tatsächliche Verfügungsgewalt, den Besitz, erlangt, sondern auch zu ihrem wesentlichen Teile die rechtlichen Wirkungsmöglichkeiten eines Eigentümers. Er durfte das Grundstück nutzen und sowohl durch Übertragung der Rechte aus dem Angebot wie auch — im Fall der Annahme — durch die im Namen der Eigentümerinnen, aber für eigene Rechnung vollzogene Auf-

lassung auch dessen Substanz für sich verwerten; einer Mitwirkung der Eigentümerinnen bei der Veräußerung bedurfte es nicht. Durch die Bindung der Eigentümerinnen an ihr Angebot wie durch die Eintragung einer Vormerkung war diese tatsächlich der Eigentümerstellung gleichkommende Rechtsmacht auch wirksam gesichert. Allerdings war die eigentumsähnliche Stellung dem Angebotsempfänger nur auf Zeit eingeräumt, während für das Eigentum die Dauerhaftigkeit der Rechtsstellung kennzeichnend ist. Da L. aber innerhalb der ihm gesetzten geräumigen Frist durch Veräußerung des Grundstücks für eigene Rechnung den Grundstückswert dem eigenen Vermögen dauernd einverleiben konnte, ist aus der Befristung des Angebots kein Grund gegen die Anwendung des § 6 GrEwStG. herzuleiten. Das gleiche gilt für den Mangel der Befugnis des Angebotsempfängers, das Grundstück zu belasten. Der Anwendung des § 6 steht nicht entgegen, daß einzelne Befugnisse des Eigentümers von der Übertragung ausgeschlossen bleiben, wenn nur im ganzen betrachtet die dem anderen verliehene Verfügungsmacht praktisch derjenigen des Eigentümers gleichkommt. Das ist hier der Fall, wie sich namentlich aus der dem L. eingeräumten Befugnis ergibt, über das Grundstück durch Veräußerung für eigene Rechnung unter Ausschluß der Eigentümerinnen zu verfügen. Da endlich der für L. geschaffene eigentumsähnliche Zustand nach dem Willen der Vertragsparteien nicht erst die Übertragung bürgerlich-rechtlichen Eigentums von den zeitigen Eigentümerinnen auf L. vorbereiten sollte, sondern in seiner Art als endgültiger Zustand gewollt war, ist der von der Vorinstanz auf die Anwendbarkeit des § 6 GrEwStG. gezogene Schluß rechtlich einwandfrei begründet (vgl. die Bemerkungen zu § 6 GrEwStG. bei Ott Das Grunderwerbsteuergesetz, 3. Aufl., Anm. 4 flg.; Lion Grunderwerbsteuergesetz, 2. Aufl., Anm. 1 flg. und Ergänzungsband ebenda; Hagelberg Grunderwerbsteuergesetz, 2. Aufl., Anm. 2; RfCh. Bb. 7 S. 183 u. S. 249). Unter diesen Umständen bedarf es nicht der Entscheidung, ob sich die Steuerpflichtigkeit des am 15. März 1927 beurkundeten Rechtsvorgangs auch aus § 5 Abs. 1 GrEwStG. in Verbindung mit § 10 FAbgD. n. F. oder aus § 5 Abs. 4 Nr. 5 GrEwStG. begründen ließe.

II. Von dem hiernach steuerpflichtigen, durch ihn beurkundeten Rechtsvorgang hätte der Beklagte der Steuerstelle innerhalb der Frist von 14 Tagen seit der Beurkundung Mitteilung machen müssen

(§ 25 GrErmStG. und § 1 C Nr. 1, § 4 Abs. 1 der Ausführungsbestimmungen zum GrErmStG. vom 14. Oktober 1919, RZBl. S. 1177). Der Beklagte hat seine Mitteilungspflicht deshalb in Zweifel gezogen, weil in § 25 Abs. 1 Nr. 3 GrErmStG. die Mitteilungspflicht des Notars erschöpfend geregelt, der Tatbestand des § 6 GrErmStG. dort aber nicht erwähnt sei. Unter Rechtsvorgängen, die den Übergang des Eigentums an inländischen Grundstücken zum Gegenstand hätten, seien Geschäfte der in § 6 genannten Art nicht zu verstehen. Von dem Notar könne nicht verlangt werden, daß er sich über das Vorliegen eines nach § 6 steuerpflichtigen Rechtsvorganges selbst ein Urteil bilde; er dürfe es vielmehr den Beteiligten überlassen, ihrer nach § 26 GrErmStG. bestehenden Anzeigepflicht zu genügen. Die von dem Reichsminister der Finanzen erlassenen Ausführungsbestimmungen könnten eine Mitteilungspflicht des Notars angeichts der durch Art. 90 Nr. 7 GG. ihm auferlegten Pflicht zur Beobachtung von Verschwiegenheit nicht begründen.

Diesem Vorbringen des Beklagten ist das Berufungsgericht mit Recht entgegnetreten. Bei Auslegung der im § 25 GrErmStG. gegebenen Vorschrift ist gemäß § 9 ABgD. n. F. ihr Zweck zu berücksichtigen; am Wortlaut der Vorschrift darf die Auslegung nicht haften bleiben. Zweck der Vorschrift ist es, die vollständige steuerliche Erfassung der dem Gesetz unterfallenden Tatbestände durch die Steuerstellen zu gewährleisten. Um diesen Zweck zu erreichen, verpflichtet das Gesetz die mit den steuerpflichtigen Vorgängen amtlich befaßten Behörden und Beamten zur Mitteilung an die Steuerstellen. Den Beteiligten ist — von Ausnahmefällen (§ 28 GrErmStG.) abgesehen — eine Anmeldepflicht nur insoweit auferlegt, als die Mitteilungspflicht der Behörden und der Notare nicht reicht (§ 26 GrErmStG.). Dem Zweck des § 25 GrErmStG. entspricht hiernach nur eine Auslegung, welche unter „Rechtsvorgängen, die den Übergang des Eigentums an inländischen Grundstücken zum Gegenstande haben“ neben den Tatbeständen des § 1 auch diejenigen des § 6 GrErmStG. begreift. Denn § 6 stellt hinsichtlich der Steuerpflicht die Übertragung des sog. wirtschaftlichen Eigentums der Übertragung des bürgerlich-rechtlichen Eigentums völlig gleich. So betrachtet spricht § 1 C 1 der Ausführungsbestimmungen mit dem Hinweis auf § 6 GrErmStG. nur etwas aus, was sich bereits aus § 25 des Gesetzes unmittelbar ergibt. Nach der Fassung der erstgenannten Vorschrift

hat mit ihr auch nur die durch das Gesetz geschaffene Rechtslage zusammenfassend festgestellt, nicht aber ein weiterer Verpflichtungsgrund geschaffen werden sollen. Auf die Frage, ob der Reichsminister der Finanzen in den auf Grund des § 32 GrErmStG. mit Zustimmung des Reichsrats erlassenen Ausführungsbestimmungen die Mitteilungspflicht der Notare gegenüber dem Gesetz hätte erweitern können, braucht daher nicht eingegangen zu werden (vgl. Voettker-Vergschmidt Grundwerbsteuergesetz, 3. Aufl., Bem. 3 zu § 25).

Der Beklagte verkennt bei seinen Ausführungen das Gerischt, welches das geltende Steuerrecht auf die Pflicht der Notare zu positiver Unterstützung der Steuerbehörden legt und im Hinblick auf die bei einem Notar vorauszusetzende Erfahrung und Kenntnis insbesondere von den dem § 6 GrErmStG. unterzuordnenden Vorgängen auch legen darf, ohne ihm damit eine unerfüllbare Aufgabe zuzumuten. § 25 GrErmStG. stellt sich mit den dazu erlassenen Ausführungsvorschriften als ein Unterfall der §§ 175 flg. und namentlich der §§ 188, 189 RAbgD. n. F. dar. Danach trifft es nicht zu, daß jedes Steuergesetz immer von dem Grundsatz ausgehe, daß der Notar den Steuerbehörden gegenüber zur Amtsverschwiegenheit verpflichtet sei. Aus den genannten Bestimmungen ist vielmehr der Grundsatz abzuleiten, daß das allgemeine Staatsinteresse an dem den Bestand eines geordneten Staatswesens erst ermöglichenden pünktlichen und vollständigen Eingang der verordneten Steuern und Abgaben den Vorrang beanspruchen darf. Wenn der Notar den Finanzämtern „jede zur Durchführung der Besteuerung und der den Finanzämtern obliegenden Prüfung und Aufsicht dienliche Hilfe zu leisten, insbesondere Einsicht in seine Bücher, Verhandlungen, Listen und Urkunden zu gewähren“ hat (§ 188 RAbgD. n. F.), kann er sich nicht unter Berufung auf seine Pflicht zur Verschwiegenheit (Art. 90 Pr. FGG.) gegen eine Anzeigepflicht sträuben.

III. Durch die Unterlassung einer ihm hiernach obliegenden rechtzeitigen Mitteilung eines steuerpflichtigen Vorgangs hat der Beklagte eine ihm der Klägerin gegenüber obliegende Amtspflicht verletzt. Dritte im Sinne des § 839 BGB. sind alle Personen, deren Interessen nach der besonderen Natur des Amtsgeschäfts durch dieses berührt werden und in deren Rechtskreis dadurch eingegriffen wird. Solche Personen können auch der Staat oder sonstige Körperschaften des öffentlichen Rechts sein, wenn und soweit der Beamte nach den

maßgeblichen Gesetzesbestimmungen und Dienstvorschriften das Vermögensinteresse eines anderen Gemeinwesens, dem er nicht untersteht, zu wahren hat (RGZ. Bd. 134 S. 311). Den Notaren ist im Bereich des Grunderwerbsteuergesetzes eine amtliche Verpflichtung zur Mitteilung steuerpflichtiger Rechtsvorgänge gerade auch im Interesse der Stadt- und Landkreise, die in Preußen das volle Aufkommen an Grunderwerbsteuer erhalten (§ 3 des preuß. Ausführungsgesetzes zum Finanzausgleichsgesetz vom 30. Oktober 1923 in der Fassung vom 1. April 1927, GS. S. 63), also im Vermögensinteresse dieser Gemeindeverbände, auferlegt worden.

IV. Den Beklagten trifft auch der Vorwurf der Fahrlässigkeit. Der Inhalt der in der Verhandlung vom 15. März 1927 abgegebenen Erklärungen der Beteiligten nötigte zu dem Schlusse, daß es sich um einen der im Grunderwerbsteuergesetz aufgeführten steuerpflichtigen Vorgänge (in Betracht kamen die §§ 5 und 6) handelte. Wenn Veranlagungsbehörde und Einspruchsbehörde verschiedener Meinung darüber gewesen sind, welche Vorschrift die Steuerpflicht ergebe, so ist das für die Schuldfrage nicht von entscheidender Bedeutung. Daß entweder die eine oder die andere Vorschrift angewendet, die Steuerpflicht also jedenfalls bejaht werden mußte, stand bei allen mit der Sache befaßten Behörden mit Einschluß der Instanzgerichte fest. Hätte der Beklagte, wie es seine Amtspflicht gewesen wäre, die Erläuterungsbücher zum Grunderwerbsteuergesetz und die in ihnen angezogenen Entscheidungen des Reichsfinanzhofes eingesehen, würde er vermutlich zur Annahme eines nach § 6 steuerpflichtigen Rechtsvorgangs, mindestens aber zu der Überzeugung gelangt sein, daß höchstwahrscheinlich der Tatbestand der Steuerpflicht, sei es gemäß § 6, sei es auf Grund der anderen vorstehend angezogenen Gesetzesbestimmung, erfüllt war. Verbleibende Zweifel hätte er dann durch Rückfrage bei der Steuerstelle zu klären versuchen müssen. Daß er offenbar weder selbst die Frage der Steuerpflichtigkeit gründlich geprüft noch sich insoweit der besonderen Sachkunde der Steuerstelle bedient hat, war um so weniger entschuldbar, als der Preussische Justizminister die ihm unterstellten Notare wiederholt gerade auf Fälle wie den vorliegenden hingewiesen und sie an die Befolgung der in solchen Fällen bestehenden Mitteilungsspflicht erinnert hat (Allgemeine Verfügungen vom 24. Juli 1925, JMBL. S. 267, und vom 11. Mai 1926, JMBL. S. 187). Der Beklagte

könnte sich auch nicht mit der Behauptung entlasten, daß er mit Rücksicht auf den Wortlaut des § 25 GrErmStG. eine Mitteilungspflicht für Fälle der in § 6 gedachten Art irrtümlich verneint habe. Die Pflicht zur Mitteilung von Rechtsvorgängen im Sinne des § 6 GrErmStG. wird nicht nur in den meisten Erläuterungsbüchern bejaht, sondern auch in den Ausführungsbestimmungen des Reichsministers der Finanzen und in Allgemeinen Verfügungen des obersten Dienstherrn der preussischen Notare als dem § 25 GrErmStG. entsprechend bezeichnet (vgl. Allgemeine Verfügung vom 11. November 1919, *JMBl.* S. 553, § 1). Hagelberg, auf dessen abweichende Meinung sich der Beklagte beruft, sagt selber (Erl. 5 zu § 25 GrErmStG.), daß seine Meinung keine Anerkennung gefunden habe. Hat der Beklagte die ihm gebotenen Erkenntnisquellen nicht benutzt, um zur Klarheit über die ihm ungewiß erscheinenden Grenzen seiner Mitteilungspflicht zu gelangen, so verfuhr er fahrlässig. Verschloß er sich aber bei pflichtmäßiger Prüfung der aus amtlichen Verlautbarungen wie aus privaten Erläuterungsbüchern zu gewinnenden Erkenntnis vom Bestehen der Anzeigepflicht, so handelte er auf die Gefahr hin, daß die von ihm hierfür anzuführenden Gründe im Streitfall von den zur Entscheidung berufenen Gerichten oder sonstigen Behörden nicht als stichhaltig anerkannt werden würden; auch in diesem Fall ist der Vorwurf mangelnder Sorgfalt begründet.

V. Durch die dem Beklagten zur Last fallende schuldhaftige Amtspflichtverletzung ist der Klägerin ein Schaden entstanden. Hätte der Beklagte seiner Anzeigepflicht genügt, so wäre der Steuerpflichtige schon im April 1927 zur Grunderwerbsteuer herangezogen worden. Die Klägerin hätte dann im Falle alsbaldiger Entrichtung der Steuer einen dem Steuerbetrag entsprechenden Teil ihrer Schulden nicht mit dem vom Berufungsgericht der Schadensrechnung zugrundegelegten, von der Revision nicht mehr beanstandeten Satz von 8,29% zu verzinsen brauchen. Bei nicht rechtzeitiger Entrichtung hätten ihr nach § 126 RWbgD. n. F. in Verbindung mit der Steuerzinsverordnung vom 6. März 1924 (*RWBl.* I S. 170) in der Fassung vom 21. Januar 1927 (*RWBl.* I S. 50) als Verzugszinsen zehn v. H. gebührt. In jedem Falle hat also die Amtspflichtverletzung des verklagten Notars der Klägerin einen Vermögensschaden zugefügt.

Die Revision will freilich die Feststellung einer Schädigung der Klägerin nicht oder doch nicht in der behaupteten Höhe gelten lassen. Sie vertritt unter Berufung auf § 23 GrErmStG. die Auffassung, daß die Steuerstelle, nachdem L. vor Ablauf von zwei Jahren seit dem ihm gemachten Angebot dessen Annahme abgelehnt und damit das ihm etwa übertragene wirtschaftliche Eigentum auf die bürgerlich-rechtlichen Eigentümerinnen zurückübertragen habe, die Steuer auf Antrag hätte erlassen oder aber — im Fall bereits erfolgter Zahlung — nebst 5% Zinsen hätte erstatten müssen. Ein Schaden der Klägerin könne hiernach höchstens in dem Unterschied zwischen den geforderten Zinsen und den von ihr für die Zeit von April 1927 bis Februar 1929 in Höhe von 5% = 1103,90 RM. zu erstattenden Zinsen bestehen.

Die Rüge der Revision ist nicht begründet. Grundsätzlich ist zwar nach zutreffender, auch überwiegend vertretener Meinung § 23 Abs. 1a Nr. 3 GrErmStG. auch dann anzuwenden, wenn der Tatbestand des § 6 erfüllt und demnächst innerhalb von zwei Jahren der ursprüngliche Rechtszustand wiederhergestellt worden ist (Lion Bem. 4e zu § 23; Boethke-Bergschmidt Bem. 2 zu § 23; Ott Bem. 25 zu § 6, Bem. 44 zu § 23; RFGUrt. vom 18. März 1930 im Reichssteuerblatt 1930 S. 319; RFG. Bd. 9 S. 278). Der vereinzelt vertretenen Ansicht, der häufige Mißbrauch eines unter § 6 fallenden Tatbestandes zur Umgehung von Steuerpflichten müsse zur Verfassung der nur für die Fälle des rechtlichen Eigentumsübergangs gewährten Vergünstigung führen (vgl. Hagelberg, 1. Aufl., Bem. 7 zu § 23, der aber diese Ansicht in der 2. Aufl. — Bem. 7 zu § 6 — aufgegeben hat), kann nicht zugestimmt werden. Gleichwohl kann sich der Beklagte auf die genannte Vorschrift nicht mit Erfolg berufen.

1. Das Berufungsgericht hat aus Gründen, die den besonderen Umständen des vorliegenden Falls entnommen sind, einen Anspruch des Steuerschuldners auf Erlass oder Erstattung der Steuer gemäß § 23 Abs. 1a Nr. 3 GrErmStG. mit der Begründung verneint, in der Ablehnung des dem L. gemachten Angebots liege kein Rücktritt im Sinne der genannten Vorschrift, da es sich um ein sog. Kettengeschäft handle. Gegen diese Ansicht, für die das Berufungsgericht als Beleg die Gründe des Einspruchsbescheids anführt, wendet sich die Revision vornehmlich. Der von ihr erhobene Angriff muß aber

an den tatsächlichen Feststellungen scheitern, die vom Berufungsgericht durch Verweisung auf die entsprechenden Feststellungen in dem Einspruchsbescheid getroffen worden sind. Danach hat L. das ihm gemachte Angebot innerhalb der Annahmefrist zwar abgelehnt, statt dessen aber veranlaßt, daß die Eigentümerinnen des Grundstücks ein befristetes Angebot von im wesentlichen gleichen Inhalt an Fräulein S. richteten. Das geschah in Verfolg des mit dem Angebot an L. von vornherein verbundenen Zweckes, ihm die baldige Weiterveräußerung des Grundstücks zu ermöglichen. Demgemäß ging der Wille aller Beteiligten auf unmittelbare Weiterveräußerung des Grundstücks durch L. an Fräulein S. Dem entsprach es, daß sich diese verpflichtete, an L. das zu zahlen, was er an „Provisionen und diversen anderen Beträgen“ verauslagt hatte. Die Summe wurde der Steuerstelle gegenüber auf 58000 RM. beziffert. Das Grundstück wurde von L. an Fräulein S. übergeben.

Aus diesem Sachverhalt ist im Einspruchsbescheid und ihm folgend in den Gründen des Berufungsurteils der Schluß gezogen worden, daß es sich um eine Kette von Geschäften (L.—L. und L.—S.) gehandelt habe. L. habe das ihm durch die Verhandlung vom 15. März 1927 angefallene sog. wirtschaftliche Eigentum nicht auf die bürgerlich-rechtlichen Eigentümerinnen zurückübertragen, sondern auf Grund seiner eigentumsgleichen Verfügungsmacht Fräulein S. zunächst zur wirtschaftlichen Eigentümerin gemacht und den Übergang auch des bürgerlich-rechtlichen Eigentums auf sie vorbereitet.

Dieser Schlußfolgerung kann aus Rechtsgründen nicht entgegengetreten werden. § 23 Abs. 1a Nr. 3 GrEwoStG. wäre anzuwenden, wenn durch die von L. erklärte Ablehnung des ihm gemachten Angebots die bürgerlich-rechtlichen Eigentümerinnen des Grundstücks die wirtschaftliche Verfügungsmacht zurücklangt hätten. Eines (etwa durch Annahme der Ablehnungserklärung bekundeten) Einverständnisses der Eigentümerinnen, wie es in dem Einspruchsbescheid unter Berufung auf das Urteil des Reichsfinanzhofs vom 20. September 1927 (Steuer und Wirtschaft Bd. 6 Hft. Nr. 647) für erforderlich erklärt wird, hätte es nicht bedurft. Dieses Einverständnis lag schon in der von vornherein dem Angebotsempfänger eingeräumten Befugnis, sich innerhalb der Bindungsfrist über Annahme oder Ablehnung des Angebots frei zu entscheiden (vgl. auch RZfHrt. vom

10. Februar 1931 in StW. Bd. 10 Nr. 496). Wohl aber gehört zur Rückgabe des wirtschaftlichen Eigentums, daß dessen Inhaber es auch tatsächlich unterläßt, die ihm übertragene Rechtsmacht weiterhin auszuüben, und gerade hieran hat es nach den für das Revisionsgericht bindenden Feststellungen der Vorinstanz gefehlt. L. hat nur der Form nach das Angebot abgelehnt, in der Sache aber seine Rechtsstellung auf Fräulein S. weiterübertragen. Nur nach außen hin hat er sich hierzu der Hilfe der bürgerlich-rechtlichen Eigentümerinnen bedient; im Innenverhältnis, dem bei Übertragung einer wirtschaftlichen Rechtsstellung im Sinne des § 6 GrEwStG. besondere Bedeutung zukommt, war er Herr des mit Fräulein S. abgeschlossenen Geschäfts. Unter solchen Umständen ist ein Fall des § 23 Abs. 1a Nr. 3 GrEwStG. nicht gegeben.

Daß Fräulein S. später auf ihr wirtschaftliches Eigentum zu Gunsten der eingetragenen Eigentümerinnen verzichtet hat, ist in diesem Zusammenhang ohne Bedeutung. Eine etwaige Rückübertragung der von Fräulein S. erlangten Rechtsstellung würde sich zwischen ihr und den bürgerlich-rechtlichen Eigentümerinnen vollzogen haben. Die unmittelbare Rückübertragung von dem zweiten Erwerber (hier Fräulein S.) auf den ersten Veräußerer (hier Frau H. und Frau St.) kann aber die Freistellung von der Steuerpflicht nicht begründen (RFGUrt. vom 28. September 1923 in Entscheid. Bd. 12 S. 325 und vom 13. April 1926 in StW. Bd. 5 Nr. 328).

2. An dem gefundenen Ergebnis würde sich auch dann nichts ändern, wenn ein Anspruch des Steuerschuldners auf Erlass oder Erstattung der Steuer gemäß § 23 Abs. 1a Nr. 3 GrEwStG. bejaht werden müßte. In einem solchen Fall verbleibt nach der Rechtsprechung des Reichsfinanzhofs die Nutzung des Steuerbetrags dem Steuergläubiger (vgl. RFG. Bd. 26 S. 331, ferner Nieberl RWbD. Vorbem. vor §§ 150 flg., Anm. 1 zu § 151; Ott GrEwStG. Bem. 53 zu § 23; a. A. Hagelberg GrEwStG. Bem. 3g zu § 23). Den im § 155 bezeichneten Fällen der §§ 151 und 152 RWbD. n. F. (Berichtigung einer Steuerfestsetzung, unrechtmäßige Beitreibung einer Steuer) setzt der Reichsfinanzhof einen in einem besonderen Steuergesetz geregelten Erstattungsfall dann gleich, wenn die Erhebung der zu erstattenden Beträge auf einer wenigstens objektiv fehlerhaften Behandlung der Angelegenheit durch die Steuerbehörde beruht (RFG. Bd. 19 S. 315, Bd. 26 S. 117). Eine fehlerhafte

Behandlung liegt aber nicht vor, wenn der Erstattungsgrund in § 23 Abs. 1a Nr. 3 GrEwoStG. zu finden ist. Mithin braucht nach dieser Rechtsprechung im Fall pünktlicher Entrichtung der Steuer der später zu erstattende Betrag von dem Steuergläubiger nicht verzinst zu werden, und beim Ausbleiben der Zahlung ergreift der nach der genannten Vorschrift begründete Erlaß der Steuerforderung nicht die für sie berechneten Verzugszinsen.

Von der Rechtsprechung des Reichsfinanzhofs abzuweichen besteht kein Anlaß. Im übrigen bedarf es eigener Stellungnahme zu der erörterten Frage nicht. Denn im vorliegenden Fall macht die Klägerin entgangenen Gewinn geltend. Als entgangen gilt nach § 252 BGB. der Gewinn, der nach dem gewöhnlichen Lauf der Dinge mit Wahrscheinlichkeit erwartet werden konnte. Es ist nun mindestens wahrscheinlich, daß die Finanzbehörden und Finanzgerichte, falls sie mit der Frage einer Verzinsung des zu erlassenden oder zu erstattenden Steuerbetrags befaßt worden wären oder künftig etwa noch befaßt werden sollten, die Entscheidung im Sinne der von dem Reichsfinanzhof vertretenen Auslegung der einschlagenden Vorschriften gefällt hätten oder fällen würden. Der nach § 242 RAbgD. n. F. im ordentlichen Rechtsweg nicht verfolgbare Anspruch auf Erlaß oder Erstattung berechneter Verzugszinsen würde deshalb, falls ein solcher Anspruch überhaupt bestehen sollte, von dem Steuerschuldner angesichts der Rechtsprechung des Reichsfinanzhofes nicht durchgesetzt werden können. Der Klägerin würde folglich für die Zeit nach der Veranlagung des L. zur Steuer selbst dann, wenn es — entgegen dem Einspruchsbescheid, dessen Rechtskraft nicht feststeht — auf Grund des § 23 Abs. 1a Nr. 3 GrEwoStG. zum Erlaß oder zur Erstattung der Steuerforderung gekommen wäre oder noch kommen müßte, die Nutzung des Steuerbetrags in Gestalt erhobener oder ersparter Zinsen in einer Höhe verbleiben, die dem Satz der dem Beklagten als Schadenssumme in Rechnung gestellten Zinsen mindestens gleichkommt. Nichts anderes kann dann für den wahrscheinlichen Verlauf der Sache in dem Fall gelten, daß der Beklagte der Klägerin durch eine seiner Amtspflicht genügende rechtzeitige Mitteilung von dem steuerpflichtigen Vorgang eine frühzeitigere Heranziehung der Steuerpflichtigen zur Steuer ermöglicht hätte.