

48. Ist die Steuer, welche die Gemeinden auf Grund des Gesetzes vom 27. Juli 1885 von dem Einkommen des Staatsfiskus aus den Domänen erheben, eine persönliche oder eine dingliche Abgabe?

V. Civilsenat. Urt. v. 29. Mai 1889 i. S. des preuß. Domänenfiskus (Bekl.) w. R. (Kl.) Rep. V. 64/89.

I. Landgericht Paderborn.

II. Oberlandesgericht Hamm.

Der Berufungsrichter hat, das erste Urteil bestätigend, den beklagten Fiskus verurteilt, anzuerkennen, daß die Bestimmung des §. 17 B der Allgemeinen Bedingungen zu dem Pachtvertrage vom 1. Juli 1885, nach welchen der Kläger, Pächter der Domäne D., alle den Pachtstücken obliegenden Abgaben und Lasten zu tragen hat, keine Anwendung finde auf die (Gemeinde-) Einkommensteuer, welche Beklagter als Besitzer (Eigentümer) des Pachtgutes zu zahlen hat, und daß der Beklagte demgemäß nicht berechtigt sei, die Zahlung vom Kläger zu erzwingen. Zugleich hat er die Verpflichtung des Beklagten ausgesprochen, dem Kläger die von diesem schon eingezogenen Beträge dieser Steuer zu erstatten. Die Revision des Beklagten ist zurückgewiesen worden.

Gründe:

„Nach §. 17 A der dem Pachtvertrage unter den Parteien zu Grunde gelegten „Allgemeinen Bedingungen“ trägt der Fiskus von den „auf den Pachtstücken ruhenden Lasten und Abgaben“ nur gewisse, dort unter 1—5 bezeichnete Kategorien, unter welche die Gemeindeabgaben nicht gehören; nach §. 17 B daselbst „muß der Pächter aus eigenen Mitteln ohne Vergütung alle übrigen den Pachtgrundstücken obliegenden gewöhnlichen oder außergewöhnlichen Abgaben und Lasten jeder Art ohne Ausnahme tragen“, deren eine Anzahl, darunter die Kommunalkosten, namentlich aufgeführt sind. Die streitige

Gemeindesteuer ist diejenige, welche auf Grund des Gesetzes vom 27. Juli 1885, „betreffend Ergänzung und Abänderung einiger Bestimmungen über Erhebung der auf das Einkommen gelegten direkten Kommunalabgaben“, die Gemeinden, in deren Bezirken die Pachtstücke liegen, vom Beklagten als Eigentümer der Pachtstücke erheben. Der Beklagte leitet die Verpflichtung des Klägers, diese Steuer statt seiner zu tragen, lediglich aus der mitgeteilten Pachtbedingung her. Dem Wortlaute nach handelt diese Bestimmung nur von den „auf den Pachtstücken ruhenden“ oder „denselben obliegenden Lasten“, und darunter sind, ebenso wie in den entsprechenden gesetzlichen Vorschriften (§§. 292. 413 A.L.R. I. 21) unter den „von der Sache zu entrichtenden Lasten“ nach feststehendem gesetzlichem Sprachgebrauche nur dingliche Lasten, nicht persönliche Verpflichtungen des Eigentümers zu verstehen. Darauf, daß zu den, den Pachtstücken obliegenden Lasten die streitige Steuer nicht gehöre, stützt der Berufungsrichter seine Entscheidung und giebt dadurch zugleich zu erkennen, daß er jener Bestimmung eine über den regelmäßigen Wortverstand hinausgehende Bedeutung nicht beilegt. Zwar hat, worauf der Berufungsrichter so wenig, als der erste Richter, dessen Gründen jener beitrifft, näher eingeht, der Beklagte behauptet, daß nach der Absicht der Kontrahenten die Bestimmung eine solche weitere Bedeutung habe: die detaillierte Fassung des §. 17 B soll ergeben, daß die Willensmeinung der Kontrahenten gewesen sei, dem Pächter alle Lasten, mithin auch die streitige, aufzubürden, welche in bezug auf den Pachtkomplex zu entrichten seien. Indessen unter den Details des §. 17 B ist keine Last aufgeführt, welche dem an die Spitze gestellten Begriffe der den Pachtstücken obliegenden Lasten in seinem regelmäßigen Wortverstande nicht einzufügen wäre und deshalb zu einer solchen weiteren Deutung dieses Begriffes hätte Anlaß geben können. Die unterbliebene Beurteilung jener Behauptung des Beklagten kann daher zur Aufhebung des Berufungsurteiles nicht führen, ebensowenig die Nichtbeachtung der in zweiter Instanz vom Beklagten aus §. 17 der Allgemeinen Bedingungen hergeleiteten Folgerung, daß der Fiskus für andere, aus dem Eigentume am Pachtgute fließende Abgaben, als die ausdrücklich übernommenen, nicht habe aufkommen wollen. Denn diese Absicht des Fiskus, nach welcher er unter den aus dem Eigentume fließenden Abgaben mehr verstanden haben will,

als die dinglichen Abgaben, beweist, da sie im Vertrage keinen Ausdruck gefunden hat, nichts für das Einverständnis des Pächters. Eine besondere Revisionsbeschwerde im Sinne des Vorstehenden ist übrigens in der mündlichen Verhandlung auch nicht erhoben worden.

Unter den Begriff der dinglichen Lasten kam aber, was hier nach allein entscheidend bleibt, die streitige Steuer nicht gebracht werden.

Das Gesetz vom 27. Juli 1885, das Kommunalsteuergesetz, hervorgegangen aus der von allen Faktoren der Gesetzgebung anerkannten Dringlichkeit der Neuregelung gewisser Teile der Kommunalsteuergesetzgebung, nachdem die der 2. und 3. Session der 13. und der 1. Session der 14. Legislaturperiode des Abgeordnetenhauses in den Jahren 1877—1880 vorgelegten, diesen ganzen Zweig der Gesetzgebung umfassenden Entwürfe zur Verabschiedung eines Gesetzes nicht geführt hatten, und erlassen unter ausgesprochener Wahrung seines provisorischen Charakters,

vgl. Motive zur Regierungsvorlage von 1883/84, Druckf. des Abgeordnetenhauses 104, Gesetz §. 1 Abs. 2,

unterwirft die darin genannten Erwerbsgesellschaften und die juristischen Personen, darunter, wie besonders hervorgehoben, den Staatsfiskus, den auf das Einkommen gelegten Gemeindeabgaben (§. 1) und verweist rücksichtlich der Ermittlung des zu versteuernden Reineinkommens, die Begriffe des Einkommens und des Reineinkommens nach gleichstellend, auf die Staatseinkommensteuergesetze (§§. 3. 4). Aus dem, auch diesen letzteren Gesetzen zu Grunde liegenden wirtschaftlichen Begriffe des Reineinkommens als der Summe derjenigen Einnahmen (Zusflüsse zu dem Vermögensstamme) einer Person, welche einer regelmäßigen Wiederholung fähig sind und — nach Abzug der auf ihren Erwerb zu verwendenden Ausgaben — ohne Verminderung des Vermögensstammes verwandt werden können, ergibt sich, daß die Einkommensteuer ihrer Natur nach eine persönliche Abgabe ist. Das Einkommen bildet den Maßstab für die Steueranlagung; die einzelnen, zu den Quellen des Einkommens gehörenden Erwerbzweige oder Vermögensgegenstände kommen nur in ihrer Beziehung zu der Person des Steuerpflichtigen, nach der Einkommensvermehrung, welche sie gerade dieser Person bringen, in Betracht. Mit dem Wechsel des Inhabers des Erwerbzweiges oder verbenden

Vermögensgegenstandes geht nicht die Steuerpflicht des bisherigen Inhabers auf den neuen Erwerber über, sondern der neue Erwerber versteuert kraft seiner Steuerpflicht auch das Einkommen aus der neuen Einnahmequelle, und zwar nicht das Einkommen des bisherigen Inhabers, sondern dasjenige, und nur dasjenige, welches diese Quelle ihm nach seiner Benutzungsweise thatsächlich bringt. Beziehen mehrere ein Einkommen aus einem und demselben Objekte, z. B. der Eigentümer, Pächter, Servitutberechtigte aus einem Grundstücke, so ist für jeden derselben seine persönliche Beziehung zu dem Objekte entscheidend für seine Steuerpflicht. Im Gegensatz hierzu wird bei den Ertragssteuern die Einnahmequelle selbst besteuert. Nicht das Einkommen, welches diese einer bestimmten Person thatsächlich gewährt, sondern der Ertrag, den sie bei gemeinüblicher Benutzung zu bringen pflegt, und den sie daher jedem Besitzer bringen kann, ohne Rücksicht auf die durch die besonderen Verhältnisse des einzelnen Inhabers begründeten Ausgaben (in Preußen die Grund- und Gebäudesteuer und die Gewerbesteuer, bei deren ersteren deshalb z. B. die Hypothekenzinsen nicht berücksichtigt werden können), oder doch, wo der Ertrag nicht anders als konkret geschätzt werden kann, der Rohertrag ohne Rücksicht auf die nach der Individualität des Besitzers verschiedenen Kosten und Lasten (in Preußen die Bergwerkssteuer) bildet den Gegenstand und den Maßstab der Besteuerung. Diese Steuern sind also wirkliche Objektsteuern; von den indirekten Objektsteuern unterscheiden sie sich durch ihre dauernde periodische Wiederkehr, und soweit das ihnen unterliegende Objekt eine Sache im rechtlichen Sinne ist, wie namentlich bei der Grund- und Gebäudesteuer, haben somit die Ertragssteuern rechtlich die Eigenschaften einer dinglichen Last.

Wenn nun das Gesetz die Erwerbsgesellschaften und juristischen Personen, ohne an deren Beitragspflicht zu den Ertragssteuern der Gemeinden, namentlich zu den Zuschlägen zu der Staats-, Grund-, Gebäude- und Gewerbesteuer, oder zu Gemeindesteuern, welche nach dem Fuße dieser Staatssteuern erhoben werden, etwas zu ändern, der Gemeindeeinkommensteuer unterwirft, so muß davon ausgegangen werden, daß die begrifflichen Unterschiede dieser Steuern, welche der ganzen preussischen Steuergesetzgebung zu Grunde liegen, auch in diesem Gesetze haben festgehalten werden sollen. Daran ändert es nichts,

daß der Steuer nicht das Gesamteinkommen jener Steuerpflichtigen, sondern nur das Einkommen aus bestimmten Quellen unterworfen wird. Eine Teilung des Einkommens nach seinen Quellen war notwendig, weil das Gesetz zur billigen Ausgleichung für die Aufwendungen, welche jede einzelne Gemeinde, an deren Gebiete die einzelnen Einkommensquellen räumlich gebunden sind, gerade mit Rücksicht auf die in ihrem Gebiete betriebenen Erwerbszweige zu machen genötigt wird, und für die Vorteile, welche daraus den Inhabern dieser Erwerbszweige zufließen, auch jeder in dieser Art beteiligten Gemeinde die Möglichkeit verschaffen wollte, diejenige Ausgleichung in der Steuerbelastung zwischen den Ortseinwohnern und anderen Inhabern von Erwerbszweigen innerhalb der Gemeinde herbeizuführen, welche sich durch ihre bloße Mitheranziehung zu den Ertragssteuern nicht erreichen läßt. Aus gleichen Erwägungen und in wesentlich gleicher Art wie die Einkommensteuerverpflichtung der Erwerbsgesellschaften und juristischen Personen ist deshalb die Einkommensbesteuerung der Forensen in den Gemeinden, aus denen sie einen Teil ihres Einkommens beziehen, geordnet worden. Bei den Forensen tritt, insbesondere auch in den Einzelbestimmungen des Gesetzes (§§. 9. 10) der Charakter der Steuer als einer das gesamte Einkommen belastenden, nur nach dessen einzelnen Quellen auf die Wohnsitz- und die Erwerbsgemeinden verteilten Steuer am klarsten zu Tage; daß die Abgabepflicht der Forensen und die der Erwerbsgesellschaften und juristischen Personen als die nämliche bezeichnet wird (§. 1 des Gesetzes: „Der im Abs. 1 gedachten Abgabepflicht unterliegen auch die . . . Forensen“) zeigt, daß der Gesetzgeber mit vollem Bewußtsein auch die Besteuerung der Erwerbsgesellschaften und juristischen Personen als eine Einkommensbesteuerung gewollt hat.

Allerdings ist der wirtschaftliche Begriff des Einkommens und damit der der Einkommensteuer an sich wohl kaum anders, als auf die einzelnen wirtschaftlich selbständigen physischen Personen anwendbar. Nur diese unterwirft auch das preußische Gesetz vom 1. Mai 1853 der Einkommensteuer. Eine Staatseinkommenbesteuerung juristischer Personen kennt die preußische Gesetzgebung nur in bezug auf die Eisenbahnabgaben (Gesetze vom 30. Mai 1853; 21. Mai 1859 und 16. März 1867). Zu Gunsten der Gemeinden ist die Zulässigkeit der Einkommensbesteuerung juristischer Personen grundsätzlich

anerkannt in einer Anzahl von Gemeindeverfassungsgesetzen (Städteordnung und Landgemeindeordnung für Westfalen vom 19. März 1856 §. 4 bezw. §. 60; Städteordnung und Gemeindeverfassungsgesetz für die Rheinprovinz vom 15. Mai 1856 §. 4 bezw. Art. 8; Städteordnung für die östlichen Provinzen vom 30. Mai 1853 §. 4, für Schleswig-Holstein vom 14. April 1869 §. 23, für Frankfurt a/M. vom 25. März 1867, für das Königreich Hannover vom 24. Juni 1858 §. 25). Doch konnten durch bloß grundsätzliche Bestimmungen die theoretischen Bedenken und praktischen Schwierigkeiten solcher Besteuerung nicht beseitigt werden. Diese sind bei der Beratung derjenigen Gesetzentwürfe, aus welchen schließlich das Notgesetz vom 27. Juli 1885 hervorgegangen ist, nicht unerörtert geblieben.

Vgl. Druck. des Abgeordnetenhauses 1877/78 Nr. 12. 260, 1878/79 Nr. 37. 100, 1879/80 Nr. 19. 124, 1883/84 Nr. 104. 221.

Das Gesetz hatte gerade in der Beseitigung dieser Schwierigkeiten eine seiner Hauptaufgaben. Die Übertragung der Einkommensbesteuerung auf die juristischen Personen ist, schon weil deren Existenz und Erwerbsfähigkeit selbst auf juristischer Fiktion beruht, nicht möglich ohne weitere Fiktionen, und den Weg dieser Fiktionen hat das Gesetz eingeschlagen. Zunächst haben Erwerbsgesellschaften und juristische Personen, welche einen Vermögenserwerb verfolgen, wirtschaftlich keine selbständige Persönlichkeit und kein eigenes Einkommen. Sie sind vom wirtschaftlichen Standpunkte aus nur ein Mittel zu Erwerbszwecken für die beteiligten Einzelnen (Aktionäre u. s. w.); diese letzteren versteuern in ihrem Einkommen (richtige Veranlagung als möglich) und wirklich vorausgesetzt auch ihren Anteil an dem Ertrage des Aktienunternehmens u. s. w. Es bedurfte daher der Fiktion, daß der reine Ertrag eines solchen Unternehmens, bevor er unter die Einzelnen verteilt wird, auch ein Einkommen der Gesellschaft oder juristischen Person sei (Gesetz §. 1). Der Fiskus insbesondere hat nicht einmal in diesem Sinne ein Reineinkommen; er hat die Einnahmen, auch die aus seinem Grundvermögen, seinem Gewerbebetriebe, zu den ihm dem Staatszwecke gemäß obliegenden Ausgaben zu verwenden und bedarf selbst noch der Steuern und Zölle, um das Gleichgewicht zwischen Einnahmen und Ausgaben herzustellen. Um ihn daher mit seiner Einnahme aus bestimmten Erwerbquellen einer Einkommensteuer zu unterwerfen, ist die weitere Fiktion aufgestellt worden (Gesetz §. 2

Abf. 4), daß jede dieser Erwerbquellen einer besonderen Person zustehe, für welche, wie für eine auf eine solche Erwerbquelle angewiesene physische Person, die Einnahmen aus dieser Quelle nach Abzug der auf diese Einnahmen zu verwendenden Ausgaben das Einkommen bilde, welches sie dann an den Gesamtfiskus zur Verwendung für dessen Zwecke abführe. Da endlich die auf eine bestimmte einzelne Einnahmequelle des Fiskus entfallenden Ausgaben aus den Gesamtausgaben sich nicht mit Genauigkeit aussondern, ebensowenig die Einnahmen und Ausgaben sich, wie es für die Veranlagung zu einer Gemeindesteuer notwendig wäre, gemeindefeise verteilen lassen, so sind Bestimmungen getroffen worden, welche die genaue Ermittlung des Reineinkommens aus den einzelnen fiskalischen Besitzungen und Unternehmungen ersetzen sollen (§§. 5, 6), sodas streng genommen ein fingiertes Einkommen an Stelle des nicht zu ermittelnden wirklichen Einkommens versteuert wird. Das aber der Gesetzgeber sich zur Aufstellung aller dieser Fiktionen entschlossen hat, bestätigt wiederum seine Absicht, die Einkommensbesteuerung auf die Erwerbgesellschaften und juristischen Personen auszudehnen, nicht aber, was speziell den Fiskus angeht, als Ersatz für die Einkommensbesteuerung eine Objektbesteuerung eintreten zu lassen, womit man sich den Kreisen gegenüber (in Gestalt stärkerer Heranziehung des Fiskus zu den Grund- und Gebäudesteuern, Kreisordnung §. 14 Abf. 3) begnügt hatte. Den Konsequenzen dieser im Gesetze zum Ausdruck gekommenen Absicht kann der Fiskus sich nicht entziehen, er muß also auch dem Wächter gegenüber sich gefallen lassen, daß die auf Grund des Gesetzes vom 27. Juli 1885 auferlegte Steuer nicht als dingliche, sondern als persönliche Abgabe behandelt wird. Zugabegeben ist, daß, wie auch bei den Vorarbeiten zu dem Gesetze geltend gemacht wurde, die Besteuerung nach diesem Gesetze insofern, als sie nur Einnahmen aus bestimmten Erwerbquellen des Fiskus trifft, und ihm nur den Abzug der auf diese Erwerbquellen direkt zu rechnenden, nicht der von seiner Gesamteinnahme zu machenden Ausgaben oder eines verhältnismäßigen Teiles dieser Gesamtausgaben gestattet, materiell zu dem Charakter einer Objektbesteuerung hinneigt, zumal sie nur solche Einnahmequellen erfaßt, welche auch Gegenstand einer Objektbesteuerung sind oder sein könnten. Allein diese materielle Wirkung, welche übrigens in ähnlicher Weise auch für den Aktionär

bei Besteuerung der Aktiengesellschaft eintritt, muß bei der richterlichen Beurteilung außer Betracht bleiben gegenüber dem formellrechtlichen Gesichtspunkte, unter welchen das Gesetz die Steuer einmal gebracht hat. Zudem bleiben auch materiell erhebliche und durchgreifende Unterschiede von der Objektbesteuerung: es wird nicht der nach allgemeinen, objektiven Gesichtspunkten zu erwartende Ertrag der fiskalischen Grundstücke und Betriebe versteuert, sondern der konkrete, von dem Fiskus als (juristischer) Person erzielte Ertrag nach Abzug der durch seine individuellen Verhältnisse bedingten Ausgaben und Lasten, und im möglichen Falle der Veräußerung des Grundstückes oder Betriebes würden für die Ermittlung der nunmehr zu erhebenden Steuern die individuellen Verhältnisse des Erwerbers maßgebend sein.

Aus Vorstehendem widerlegen sich die besonderen, bei der Revisionsverhandlung gegen die Berufungsentscheidung erhobenen Angriffe. Im einzelnen ist dazu nur noch folgendes zu bemerken:

1. Die Ausführung, es möge die streitige Steuer wohl für die sie erhebende Gemeinde eine (persönliche) Einkommensteuer sein, sie sei es aber nicht für die Person des Belasteten, — kann nur auf einer Verkennung derjenigen Kriterien beruhen, nach denen sich die persönlichen und Objekt-(Einkommens- und Ertrags-)Steuern unterscheiden. Diese Kriterien sind lediglich der passiven Seite des Verhältnisses entnommen; die Stellung des Steuerberechtigten (Staat oder Gemeinde u.), die finanzielle Wirkung der Steuer für diesen u. s. w. kommen dabei nicht in Betracht.

2. Daß das Gesetz (§. 2 Absf. 2. 4 und §. 5) von einem abgabepflichtigen Betriebe, einem abgabepflichtigen Grundstückskomplex, einer abgabepflichtigen Unternehmung spricht, ist eine der äußeren Erscheinung der Besteuerung entnommene, abkürzende Ausdrucksweise, welche zulässig war und zu einem Mißverständnis nicht mehr führen konnte, nachdem im §. 1 des Gesetzes durch die Worte:

„Aktiengesellschaften . . . und juristische Personen . . . unterliegen . . . den auf das Einkommen gelegten Gemeindeabgaben. Bis zur anderweiten Regelung . . . unterliegt der Staatsfiskus dieser Abgabe bezüglich des Einkommens aus u. s. w. Der . . . Abgabepflicht unterliegen auch physische Personen . . . (Forensen)“, die Personen als die Abgabepflichtigen mit Bestimmtheit bezeichnet waren, auch im §. 2 die diesem Verhältnisse genauer entsprechende Be-



zeichnung: „ein die Abgabepflicht nach §. 1 begründender Betrieb“ gebraucht worden war. Übrigens spricht der §. 4 des Gesetzes auch von abgabepflichtigen Beträgen, (des Reineinkommens), womit nur gesagt sein kann, daß nach diesen Beträgen die Abgabe zu berechnen sei. Daß die Abgabe auf dem „abgabepflichtigen Betriebe oder Grundstücks-komplexe“ dinglich haftet, ist aus diejem Ausdrucke ebensowenig zu entnehmen, wie aus dem Ausdrucke: „abgabepflichtige Beträge“ zu schließen ist, daß die Geldbeträge mit der Abgabe dinglich belastet seien.

3. Die Vorschrift im §. 2 Abf. 4 des Gesetzes:

„Jeder abgabepflichtige Grundstückskomplex des Staatsfiskus, sowie jede abgabepflichtige Unternehmung desselben gilt in Beziehung auf die Abgabepflicht als selbständige abgabepflichtige Person“, ist, wie gezeigt, eine juristische Konstruktion, deren Aufnahme in das Gesetz für nötig erachtet wurde, um dem Fiskus gegenüber den Charakter der Steuer als einer persönlichen aufrecht halten zu können.

Vgl. besonders den Kommissionsbericht des Abgeordnetenhauses, Druckf. 1877/78 Nr. 260 S. 1678.

Wollte man Objektsteuern, also, soweit das Steuerobjekt ein Grundstück ist, dingliche Steuern, einführen, so bedurfte es der Fiktion gesonderter Persönlichkeiten innerhalb des Fiskus ebensowenig, als es deren bedarf für die gesonderte Berechnung der Grund-, Gewerbe- oder Bergwerkssteuer von den verschiedenen Besizungen und Unternehmungen einer und derselben physischen Person. Der Ausdruck des Gesetzes ist freilich ungenau; nicht die einzelnen Grundstückskomplexe und Unternehmungen haben (nämlich für die Dauer ihres eigenen Bestandes) personifiziert werden, sondern es hat, wie auch der erste Richter an einer Stelle sich ausdrückt, der Fiskus hinsichtlich der Abgabepflicht in mehrere, nach den einzelnen Besizungen und Unternehmungen sich bestimmende Personen mit eigenen Einnahmen und Ausgaben zerlegt (gespalten) werden sollen. Die vom Gesetze nur hinsichtlich der Abgabepflicht neu konstruierten Personen haben ihren Bestand nur in der Persönlichkeit des Fiskus; sie hören auf zu bestehen, sobald der Grundstückskomplex oder die Unternehmung in andere Hände übergeht.

4. Die Behauptung des Revisionsklägers, die Steuer werde nach §. 6 des Gesetzes erhoben von den „natürlichen Erträgnissen“ des Gutes, welche für die Dauer der Wachtzeit nicht Fiskus, sondern der

Pächter beziehe, und dabei komme der Pachtzins, wenigstens als solcher, nicht in Betracht, beruht auf Mißverständnis dieser Vorschrift. Nach derselben wird zur Ermittlung des für die Besteuerung anzunehmenden Reineinkommens der Domänen und Forsten zunächst der „etatsmäßige Ueberschuß der Einnahmen über die Ausgaben“ von den einzelnen Domänen und Forstgrundstücken provinzenweise zusammengestellt, von der Summe wird der gleichfalls provinzenweise verteilte Betrag der aus der Gesamtverwaltung (Provinzial- und Centralverwaltung) der Domänen und Forsten entstehenden Kosten, sowie der auf die Gesamtheit der Domänen und Forsten radizierten laufenden Verbindlichkeiten abgezogen. Der Rest bildet das innerhalb der Provinz zu versteuernde Reineinkommen der Domänen und Forsten der Provinz. Der Staatsetat weist als Einnahme von den verpachteten fiskalischen Grundstücken die Pachtzinsen, nicht die „natürlichen Erträgnisse“ oder deren Geldwert nach; für die Provinz im ganzen kommen also in der That die Pachtzinsen von den Domänen („als solche“) nach Abzug der darauf haftenden Kosten und Lasten, zur Besteuerung, und insoweit entspricht die Berechnung den im §. 3 des Gesetzes für maßgebend erklärten Vorschriften des Einkommensteuergesetzes vom 1. Mai 1853, nach welchen der Pachtzins (nach den erforderlichen Abzügen) vom Verpächter, die „natürlichen Erträgnisse“ vom Pächter versteuert werden (§§. 28. 30 a. a. D.). Nur für die Unterverteilung dieses für die Provinz grundsätzlich richtig berechneten Einkommens auf die einzelnen Liegenschaften und damit die Bestimmung des jeder einzelnen Gemeinde steuerpflichtigen Einkommens erfolgt nach dem Verhältnisse des Grundsteuerreinertrages, einem Verhältnisse, welches gewählt worden ist, weil aus der Verschiedenartigkeit der Einnahmen und Ausgaben bei den verpachteten Domänen einerseits und den durch Selbstbewirtschaftung genutzten Forsten andererseits das Bedürfnis einer für beide Kategorieen von Liegenschaften gleichmäßig brauchbaren anderen Verhältniszahl statt der wirklichen Einnahmenüberschüsse sich ergab, und eine andere, beide Kategorieen umfassende Verhältniszahl nicht zur Hand war.

Vgl. Druckf. des Abgeordnetenhauses 1883/84 Nr. 104 S. 13; vgl. ferner über die Art der Ausführung der Berechnung S. 19 daselbst und die jährlichen Bekanntmachungen des Ressortministers, z. B. Reichsanzeiger 1887 Nr. 111 vom 13. Mai.

Auch jede einzelne Gemeinde, in deren Bezirk eine Domäne liegt, besteuert somit einen Anteil an dem Nettopächterlöse der sämtlichen Domänen der Provinz, welcher Anteil kraft des gesetzlichen, mit der „selbständigen Persönlichkeit“ der einzelnen Domänen (§. 2 Abs. 4) freilich nicht ganz harmonisierenden Nothbehelfes des §. 6 an die Stelle des nicht zu ermittelnden Nettopächterlöses der einzelnen Domäne tritt.

5. Wenn die von dem Revisionskläger behauptete Analogie der streitigen Steuer mit dem Zehnten darauf beruhen soll, daß beide Abgaben von den „natürlichen Erträgnissen“ des Gutes erhoben werden, so wird der Vergleich dadurch, daß dies bei der streitigen Steuer nicht geschieht, hinfällig. Im Gegensatz zu dieser Steuer trifft vielmehr der Zehnte nicht ein „Einkommen“ aus dem Gute, sondern den Rohertrag; der für die Frage der Dinglichkeit entscheidende Unterschied ist der, daß der Zehnherr das Grundstück zehntet ohne Rücksicht, wer aus demselben (als selbstwirtschaftender Eigentümer, als Verpächter, Pächter oder wie sonst) ein Einkommen zieht, und wessen Einkommen durch die Auszehntung geschmälert wird, während umgekehrt die Einkommensteuer nur das Einkommen, und zwar jedes irgend einer Person aus dem Grundstücke zufließende Einkommen trifft, ohne Rücksicht darauf, in welchem Rechtsverhältnisse derjenige, welcher ein solches Einkommen zieht, zu dem Grundstücke selbst steht, ob er die Berechtigung zu dem Einkommen aus seinem Eigentume, aus einem dinglichen Rechte, oder aus einem bloß persönlichen Rechte gegen den Eigentümer des Grundstückes herleitet.“