

25. Begriff des aus Grundbesitz, bezw. aus dem Betriebe eines Gewerbes herrührenden Einkommens im Sinne des §. 3 des Reichsgesetzes vom 13. Mai 1870 wegen Beseitigung der Doppelbesteuerung.

VI. Civilsenat. Urt. v. 2. März 1891 i. S. R. Erben (Kl.) w. die hamburgische Steuerdeputation (Bekl.). Rep. VI. 297/90.

- I. Landgericht Hamburg.
- II. Oberlandesgericht daselbst.

In diesem Prozesse handelte es sich um die Frage, ob die Kläger in Hamburg einkommensteuerpflichtig seien in Ansehung des Gewinnes, den sie durch Verkäufe von gewissem dort belegenen Grundeigentume erzielen, welches ihr Erblasser vor vielen Jahren angekauft hatte. Die verklagte Behörde hatte den Klägern die Ausfertigung eines Beschlusses zugehen lassen, worin sie grundsätzlich aussprach, daß diejenigen Beträge des von den Klägern erzielten Erlöses aus verkauftem Grundeigentume, welche abzüglich der Verkaufskosten den Wert, den es im Jahre 1866 gehabt habe, übersteigen, der Einkommensteuer unterliegen. Das Jahr 1866 war dabei deshalb zum Ausgangspunkte für den Wert des fraglichen Grundeigentumes genommen, weil damals zuerst eine Einkommensteuer im wesentlichen von der Beschaffenheit der noch jetzt in Hamburg zur Erhebung gelangenden dort eingeführt worden ist. Die Kläger erhoben dem gegenüber eine Klage auf die entsprechende negative Feststellung, also dahin, daß die bezeichneten Beträge der Einkommensteuer nicht unterliegen. Diese Klage wurde in beiden Instanzen als unbegründet abgewiesen, wobei als thatsächlich feststehend ange-

nommen wurde, daß der Erblasser der Kläger das fragliche Grundeigentum von vornherein zu Spekulationszwecken erworben habe. Das Oberlandesgericht drückte sich sogar dahin aus, daß in den von den Klägern vorgenommenen Verkäufen ein Handel mit Grundstücken im Sinne des jetzt geltenden hamburgischen Einkommensteuergesetzes zu finden sei. Das Reichsgericht wies die von den Klägern eingelegte Revision in Ansehung des Mittklägers R. jun. zurück; im übrigen hob es das angefochtene Urteil auf und verwies die Sache in die Berufungsinstanz zurück.

In den Gründen ist zunächst ausgeführt, daß die erhobene Feststellungsklage, ungeachtet der Entsch. des R.G.'s in Civill. Bd. 6 S. 385 flg., wegen abweichender Sachlage mit Rücksicht auf gewisse vom Berufungsgerichte in nach §. 525 C.P.D. maßgebender Weise auf partikuläre hamburgische Rechtsnormen gestützte Annahmen hier nach §. 231 C.P.D. als zulässig erscheine. Sodann wird dargelegt, daß im allgemeinen durch die Entscheidung des Berufungsgerichtes gegen revidible Rechtsnormen nicht verstoßen sei. Endlich heißt es weiter:

... „Dagegen haben die Kläger mit Recht gerügt, daß die angefochtene Entscheidung gegen das Reichsgesetz vom 13. Mai 1870 wegen Beseitigung der Doppelbesteuerung verstoße. Es versteht sich von selbst, daß es sich nach dem Sinne des gestellten Klagantrages wie der ergangenen Urteile nicht darum handelte, ob die fraglichen Beträge überhaupt irgend einer Einkommensteuer, sondern nur darum, ob sie gerade der hamburgischen Einkommensteuer unterliegen. Nun hatten die Kläger in der Berufungsverhandlung sich eventuell darauf berufen, daß einige von ihnen außerhalb Hamburgs in anderen Bundesstaaten des Deutschen Reiches wohnen und deshalb nach jenem Reichsgesetze von der hamburgischen Einkommensteuer frei seien; die Beklagte hatte jene Thatsache nicht, wohl aber die rechtliche Folgerung bestritten. Das Oberlandesgericht hat diesen Punkt aus dem Grunde zu Gunsten der Beklagten entschieden, weil nach §. 3 des genannten Reichsgesetzes das aus dem Grundbesitze herrührende Einkommen nur von demjenigen Bundesstaate besteuert werden dürfe, in welchem der Grundbesitz liege, es sich aber hier um ein aus hamburgischem Grundbesitze gezogenes Einkommen handle. Mit dieser letzteren Annahme ist jedoch der Begriff des aus dem Grundbesitze herrührenden Einkommens im Sinne

des angeführten §. 3 verkannt. Denn hierunter ist nach allgemeinem Sprachgebrauche nur der laufende Reinertrag des fortbauenden Grundbesizes, nicht aber der Gewinn aus über Grundstücke abgeschlossenen Anschaffungs- und Veräußerungsgeschäften zu verstehen; letzterer fällt vielmehr im allgemeinen unter die in §. 1 des Gesetzes enthaltene Regel, wonach ein Deutscher zu den direkten Staatssteuern nur in demjenigen Bundesstaate herangezogen werden darf, in welchem er seinen Wohnsitz hat. Nun könnte freilich auf einen solchen Gewinn unter besonderen Umständen diejenige Ausnahmebestimmung des §. 3 Anwendung finden, wonach das aus dem Betriebe eines Gewerbes herrührende Einkommen nur von demjenigen Bundesstaate besteuert werden darf, in welchem das Gewerbe betrieben wird, nämlich insofern für Rechnung eines Deutschen das Gewerbe des Handels mit Grundstücken in einem anderen Bundesstaate als demjenigen seines Wohnsitzes von ihm selbst oder einem Anderen betrieben würde; wobei das Wort „Handel“ natürlich insofern in einem dem des Handelsgesetzbuches gegenüber erweiterten Sinne gebraucht ist, als dieses nach Art. 275 den Begriff auf den bewegliche Sachen betreffenden entsprechenden Betrieb beschränkt. Keineswegs könnte indessen im vorliegenden Falle die angefochtene Entscheidung aus diesem Grunde aufrechterhalten werden. Denn einmal liegt dafür, daß für Rechnung der auswärts wohnenden unter den Klägern oder mit für ihre Rechnung überhaupt, geschweige denn in Hamburg, ein solches Gewerbe betrieben worden wäre oder betrieben würde, zu dessen Erträgnissen auch die hier fraglichen Gewinne gerechnet werden könnten, nicht das mindeste vor. Hieran kann auch die Annahme des Oberlandesgerichtes, daß die seit 1866 von den Klägern vorgenommenen Verkäufe von hamburgischen Grundstücken einen Handel mit Grundstücken im Sinne des hamburgischen Einkommensteuergesetzes von 1881 darstellen, selbst wenn sie — was nicht ganz klar ist — von einem gewerbemäßigen Handelsbetriebe zu verstehen sein sollte, nichts ändern. Denn jetzt würde es auf einen Gewerbebetrieb im Sinne des Reichsgesetzes von 1870 wegen Beseitigung der Doppelbesteuerung ankommen. Dazu wäre erforderlich, daß für Rechnung der Kläger eine gewerbliche Niederlassung bestünde, von welcher aus gewerbemäßig Grundstücke gekauft und verkauft würden, und daß sie gerade in Hamburg bestünde, was damit noch nicht schlechthin gegeben sein würde,

daß gewisse Grundstücke, welche Gegenstände des betreffenden Gewerbebetriebes bildeten, in Hamburg belegen wären. In allen diesen Beziehungen liegen keine thatsächlichen Feststellungen, ja nicht einmal Behauptungen der Beklagten vor. Sodann würden übrigens auch als das aus solchem Gewerbebetriebe gezogene Einkommen nicht ohne weiteres die Überschüsse anzusehen sein, welche bei einzelnen bestimmten Verkäufen die Verkaufspreise abzüglich der Verkaufskosten über irgend welche Anfangswerte ergeben hätten; sondern ganz abgesehen davon, daß doch jedenfalls zu Gunsten der Steuerpflichtigen auch der Zinsverlust und die etwaigen weiteren Aufwendungen, soweit dieselben nicht durch die laufenden Erträge gedeckt worden wären, würden in Rechnung gebracht werden müssen, würde überhaupt das Einkommen aus einem solchen Gewerbebetriebe auf ganz andere Weise zu ermitteln sein, nämlich einerseits für den Gewerbebetrieb als ganzes, andererseits aber für jedes Steuerjahr besonders, nach der jedesmaligen Jahresbilanz. Mithin war die Entscheidung des Berufungsgerichtes vom Standpunkte des Doppelbesteuerungsgesetzes aus nicht aufrechtzuhalten. Daß dieses Gesetz nicht bloß eine staatsrechtliche Verpflichtung der einzelnen Bundesstaaten in Ansehung der von ihrer Steuergesetzgebung einzuhaltenden Grenzen begründet habe, sondern unmittelbar den etwa widerstreitenden Landesgesetzen nach Art. 2 der Reichsverfassung vorgehende Normen enthalte, hat das Reichsgericht schon früher ausgesprochen.

Vgl. Entsch. des R.G.'s in Civild. Bd. 15 S. 28 flg.

Dem Mittkläger F. S. K. jun. konnte dieser Aufhebungsgrund freilich nicht mit zu gute kommen, da feststand, daß er seinen Wohnsitz in Hamburg gehabt habe und noch jetzt habe. In Ansehung aller übrigen Kläger . . . lagen über den Wohnsitz jedes einzelnen, ob in Hamburg, oder wo sonst, noch keine Angaben vor: deshalb mußte die Aufhebung des vorigen Urtheiles zu Gunsten aller dieser erfolgen. Insoweit war ferner die Zurückverweisung der Sache in die vorige Instanz gleichfalls schon deshalb erforderlich, weil die thatsächlichen Feststellungen über die einzelnen Wohnorte noch fehlten. Übrigens würde natürlich das Reichsgesetz wegen Beseitigung der Doppelbesteuerung keinen Grund abgeben, die betreffenden Kläger von der hamburgischen Steuerpflicht auch für irgend welche vor dem Jahre 1871 (vgl. §. 6 des genannten Gesetzes) erzielten Einnahmen für frei zu erklären.“ . . .