

93. Sind zu den Umsatzsteuern, die nach den Bedingungen einer öffentlichen Versteigerung der Käufer zu tragen hat, im Zweifel auch die Wertzuwachssteuern zu rechnen?

II. Zivilsenat. Ur. v. 28. Januar 1910 i. S. preuß. Domänenfiskus (Kl.) w. H. M. A.-G. (Bekl.). Rep. II. 212/09.

I. Landgericht Hannover.

II. Oberlandesgericht Celle.

Der Kläger, der preußische Domänenfiskus, vertreten durch die Regl. Regierung in H., hat ein in der Stadt Linden belegenes, ihm gehöriges Grundstück in dem Termine vom 17. März 1908 unter Bekanntgabe der Verkaufsbedingungen öffentlich versteigern lassen. Die Beklagte blieb unter Annahme der Versteigerungsbedingungen Meistbietende; sie erhielt den Zuschlag, und es wurde ihr das Grundstück aufgelassen. Der Magistrat der Stadt Linden erhob darauf auf Grund der „Ordnung betreffend die Erhebung einer Umsatz- und Wertzuwachssteuer im Bezirke der Stadt Linden“ vom

12./17. April 1907 vom Kläger eine Wertzuwachssteuer von 9013,23 *M.* Der Kläger hat die Steuer bezahlt. Mit der Behauptung, daß ihm gegenüber nach den Versteigerungsbedingungen die Beklagte die fragliche Steuer zu tragen habe, beantragte er, die Beklagte zur Zahlung von 9013,23 *M.* (nebst Zinsen) zu verurteilen. Die Beklagte bestritt die klägerische Behauptung. Ihrem Antrage gemäß wurde die Klage in beiden Instanzen abgewiesen. Die Revision des Klägers wurde zurückgewiesen aus folgenden

Gründen:

„Zwischen den Parteien ist allein streitig, ob die seitens der Stadt Linden vom Kläger erhobene Wertzuwachssteuer, für welche Schuldner der Stadt Linden gegenüber unstreitig nur der Kläger (als der Veräußerer) ist, im Verhältnis der Parteien zueinander, nach den Versteigerungsbedingungen vom 17. März 1908 von den Beklagten zu tragen ist. Es kommen für die Frage nach den übereinstimmenden Erklärungen der Parteien von jenen Bedingungen nur die Ziffern 3 und 8 in Betracht. Nr. 3 bestimmt, daß „mit dem Zeitpunkte der Auflassung die Nutzungen und die Lasten auf den Käufer“ übergehen, „welcher auch an Abgaben alles zu tragen hat, was nach dem gedachten Zeitpunkte fällig wird“. Nr. 8 besagt: „der Fiskus (d. i. der Kläger) trägt die ihm durch Anberaumung und Abhaltung der Versteigerung, sowie die bis dahin entstandenen Kosten. Die übrigen Kosten, namentlich die durch die Beurkundung der Versteigerung bzw. des Gebotes und des Zuschlages in Haupt- und Nebenausfertigung entstehenden Stempelfkosten, die Kosten der erforderlichen Steuerbuchs- bzw. Mutterrollen-Auszüge, die Umsatzsteuern, sowie die Kosten der grundbuchmäßigen Eintragungen trägt der Käufer“ (d. i. die Beklagte). Beide Vorderrichter verneinen, daß danach die Wertzuwachssteuer von der Beklagten zu tragen sei. Sie führen zu der Nr. 3 aus, daß mit ihr nur die aus dem Grundstück zu leistenden Abgaben und die auf dem Grundstück ruhenden Lasten hätten getroffen werden sollen, daß aber zu diesen Abgaben und Lasten die Wertzuwachssteuer der Stadt Linden nicht gehöre. In betreff der Nr. 8 hebt der Berufungsrichter hervor, daß der Wortlaut, äußerlich genommen, für den Kläger spreche und die von diesem zu tragenden Kosten fest zu umgrenzen scheine, so daß also alles übrige die Beklagte treffen würde. Der Berufungsrichter legt sodann aber eingehend dar, daß und warum

dennoch die Wertzuwachssteuer nicht zu den Kosten im Sinne der Nr. 8 zu rechnen sei. Er führt insbesondere aus, daß man bei der Bestimmung an die von der Umsatzsteuer wesentlich verschiedene Wertzuwachssteuer nicht gedacht habe, daß der Gebrauch der Mehrheitsform — „die Umsatzsteuern“ — ohne Nebenabsicht, ohne damit eine Mehrheit von Steuern zu meinen, gewählt sei; daß im Sinne der Kontrahenten die Wertzuwachssteuer zu den Kosten nicht gehört habe, die Kontrahenten die Wertzuwachssteuer zu den Kosten des Verkaufs nicht gerechnet hätten. Der Berufungsrichter fügt dem hinzu: wenn man aber auch letzteres nicht für unzweifelhaft halten wolle, so sei doch dem Landgericht beizupflichten, daß der Sinn der im Vertrage gebrauchten Worte es zweifelhaft lasse, ob die Wertzuwachssteuer zu den Kosten des Verkaufs zu rechnen sei, und dieser Zweifel wirke zum Nachteil des Klägers. Das Landgericht hatte in dieser Beziehung dargelegt, daß unter den obwaltenden Umständen eine Absicht des Klägers, durch die (von ihm festgesetzten) Versteigerungsbedingungen der Beklagten die Wertzuwachssteuer zur Last zu legen, keinen genügend deutlichen Ausdruck gefunden habe.

Die Ausführungen des Berufungsrichters sind frei von Rechtsirrtum und tragen die Entscheidung. Der Revisionskläger stellt ihnen gegenüber zunächst zur Nachprüfung, ob der Klagenanspruch allein auf Nr. 3 der Verkaufsbedingungen gestützt werden könne. Diese Nachprüfung kann ein dem Kläger günstiges Ergebnis nicht haben. Soweit die Darlegungen zu dieser Nr. dahin gehen, daß in ihr nur eine Bestimmung über den Übergang der dinglichen Lasten und Abgaben habe getroffen werden sollen, handelt es sich um reine Willensauslegung und tatsächliche Feststellungen. Die weitere Annahme aber, daß die Wertzuwachssteuer der Stadt Linden, die diese auf Grund ihrer, auf den §§ 13, 18 des Kommunalabgabengesetzes vom 14. Juli 1893 beruhenden Steuerordnung vom 12./17. April 1907 erhebt, nicht auf dem veräußerten Grundstücke ruht, ist rechtlich zutreffend. Das Grundstück haftet für sie nicht; sie wird von der Stadt Linden von dem früheren Eigentümer des veräußerten Grundstücks — rein persönlich — erhoben.

In zweiter Linie rügt der Kläger Verletzung des § 133 BGB. bei der Auslegung der Verkaufsbedingungen mit der Ausführung, der Berufungsrichter habe die Nrn. 3 und 8 lediglich einzeln

geprüft und sei dadurch zu einem unrichtigen Ergebnis gelangt. Aus dem Zusammenhalt der beiden Urn. ergebe sich, daß der Kläger die Lasten und Abgaben des Grundstücks nur bis zum Zeitpunkt der Auflassung und von den Kosten lediglich die bis zur Versteigerung entstandenen tragen solle, alles übrige die Beklagte übernommen habe; damit sei eine völlig klare, verständliche Norm für die Scheidung der Lasten, Abgaben und Kosten anlässlich des Eigentumswechsels gegeben, und auf die Wortbedeutung einzelner Ausdrücke komme es deshalb gar nicht an. Die Rüge ist nicht begründet. Beide Vorderrichter, insbesondere auch der Berufungsrichter haben erwogen, was nach den beiden Urn. 3 und 8 von der Beklagten zu tragen sei. Sie haben dabei festgestellt, daß die Nr. 3 überhaupt nur die Übernahme von dinglichen Lasten betroffen habe, wie denn in Kaufverträgen regelmäßig oder doch außerordentlich häufig vorweg erörtert wird, was der Käufer an solchen Lasten — oder an hypothekarisch versicherten Schulden — zu übernehmen habe. Bei der Erörterung des Sinnes der danach allein noch verbliebenen Nr. 8, der über die Tragung der Kosten des Eigentumswechsels, und darunter insbesondere der Umsatzsteuern, handelt, hat der Berufungsrichter hervorgehoben, daß der Wortlaut für den Kläger zu sprechen scheine. Er hat aber gemäß § 133 BGB. den wirklichen Willen zu erforschen gesucht. Bei dieser Erforschung ist er zu dem, dem Standpunkt des Klägers entgegengesetzten Ergebnis gelangt: im Sinne und im Willen der Vertragskontrahenten habe die Wertzuwachssteuer nicht unter die Kosten des Verkaufs, wie insbesondere auch nicht unter die „Umsatzsteuern“ mitbegriffen werden sollen. Beide Vorderrichter haben dabei übrigens erwogen, daß die Auslegung der in den Urn. 3 und 8 getroffenen Bestimmungen, was die Willensabsicht wenigstens des Klägers in betreff ihrer anbelangt, immerhin zweifelhaft sei; beide Vorderrichter nehmen aber an, daß diese Zweifel zum Nachteile des Klägers, der die Bedingungen unstreitig allein ausgearbeitet und festgesetzt hat, wirken müßten.

Der Kläger Revisionskläger macht nun zwar noch geltend: der Berufungsrichter habe bei der Auslegung der betreffenden Bestimmungen mit seiner Annahme, daß die Wertzuwachssteuer einen Gegensatz zur Umsatzsteuer bilde und von dieser wesentlich verschieden sei, die rechtliche Natur der Wertzuwachssteuer verkannt;

die indirekte (hier in Frage stehende) Wertzuwachssteuer sei gerade eine echte Umsatzsteuer, und es sei daher in den Verkaufsbedingungen ebenso sachgemäß wie deutlich „Umsatzsteuern“ (in der Mehrheit) gesagt. Aber auch diese Rüge ist nicht begründet. Daß die Wertzuwachssteuer der Stadt Linden, die aus Anlaß eines Eigentumswechsels zur Erhebung gelangt, eine indirekte Steuer ist, ist auch von den Instanzgerichten angenommen. Ob eine solche Steuer zu den „echten Umsatzsteuern“ zu zählen sei, ist umstritten (vgl. Brunhuber, Die Wertzuwachssteuer, auf den sich die Revision beruft, und der sie S. 75 — mit Rücksicht auf den Anlaß ihrer Erhebung — als indirekte Wertzuwachs-Umsatzsteuer klassifizieren will, aber auf S. 100 ausdrücklich sagt: es unterliege keinem Zweifel, daß sie keine Umsatzsteuer, sondern eine Besteuerung des Gewinnes sei). Der Ausdruck „Umsatzsteuern“ ist aber überhaupt kein einheitlicher, ein für alle Mal feststehender; er wird vielmehr in verschiedenem Sinne, insbesondere auch in weiterer und in engerer Bedeutung gebraucht.

Vgl. Köll-Freund, Das Kommunalabgabengesetz usw. 6. Aufl. 1907

S. 50, 51 unter b, 7. Aufl. 1910 S. 60 unter b, S. 76 Anm. 4.

Wenn nun auch unter dem Ausdruck „Umsatzsteuern“ im weiteren Sinne die Wertzuwachssteuer vielfach mitbegriffen wird, insbesondere weil als der Zeitpunkt ihrer Erhebung in den meisten der betreffenden Steuerordnungen der Zeitpunkt des Eigentumswechsels festgesetzt ist, so sind dennoch die Umsatzsteuer im engeren Sinne, diejenige Steuer, die bei dem Eigentumswechsel, genau wie der Auflassungstempel, nach dem Verkaufspreis oder nach dem Maßstabe des gemeinen Werts erhoben wird, und die „Wertzuwachssteuer“, die lediglich von dem Konjunkturgewinn, von der seit der Erwerbung stattgehabten Wertsteigerung zu entrichten ist, wesentlich voneinander verschieden. Die erstere beruht auf finanziellen Maßnahmen, mit der letzteren werden vielfach soziale Zwecke verfolgt; mit der ersteren wird der Umsatz, mit der letzteren ein von dem Veräußernden etwa gemachter Gewinn besteuert; die Umsatzsteuer trifft den ganzen Wert des veräußerten Grundstücks, die Wertzuwachssteuer nur einen bestimmten Teil des jetzigen Werts, wobei davon ausgegangen wird, daß wer einen Gewinn gemacht hat — vielleicht nicht durch eigene Arbeit und Kraft, sondern unerbittet und infolge der von der Allgemeinheit getroffenen Einrichtungen und hervorgerufenen Umstände — gezwungen

werden soll, von dem so erlangten Gewinn einen Teil an die Allgemeinheit herauszugeben. Es mag dabei noch darauf hingewiesen werden, daß gerade auch die hier in Betracht kommende Steuerordnung der Stadt Linden zwischen „Umsatzsteuer“, als der Steuer, die bei jedem Eigentumsübergange erhoben wird, und „Wertzuwachssteuer“, als der Steuer, die nur von der seit dem letzten Eigentumsübergang stattgehabten Wertsteigerung, nach Abzug der gemachten Aufwendungen, erhoben wird, scharf unterscheidet.

Ohne Rechtsirrtum nehmen nach alledem die Vorderrichter an, daß die beiden Steuern, insbesondere in der Bedeutung, wie das Wort „Umsatzsteuer“ von der Steuerordnung der Stadt Linden und auch sonst vielfach im täglichen Leben und Verkehr gebraucht wird, etwas wesentlich Verschiedenes und Gegensätzliches seien. Demgegenüber erscheint es unerheblich, wenn unter dem Ausdruck „Umsatzsteuer“ andererseits auch sowohl die Umsatzsteuer (im engeren Sinne) wie die Wertzuwachssteuer verstanden wird und verstanden werden kann, und zwar auch dann, wenn der Kläger bei der Feststellung der Wertsteigerungsbedingungen bei dem Gebrauch des Wortes „Umsatzsteuer“, trotz der Steuerordnung von Linden, an den weiteren Sinn dieses Wortes gedacht haben sollte. In dieser Hinsicht ist auch noch von Bedeutung, daß der Verkäufer eines Grundstücks un schwer den Betrag der Wertzuwachssteuer, die er bei der Veräußerung des Grundstücks zu zahlen haben wird, wenigstens ungefähr wird bemessen, der Käufer aber regelmäßig nicht wird wissen können, welchen Preis das Grundstück bei dem letzten Erwerb gehabt hat und welche Aufwendungen der Besitzer seither auf dasselbe gemacht hat. Der Käufer ist daher regelmäßig nicht in der Lage zu übersehen, ob das Grundstück überhaupt eine Wertsteigerung erfahren hat und eventuell in welcher Höhe eine solche und damit eine (etwaige) Wertzuwachssteuer in Betracht zu ziehen sein möchte. Ihn geht auch nach der Steuerordnung der Stadt Linden die Wertzuwachssteuer an sich nichts an, da sie — entsprechend einer Besteuerung des Gewinnes bei dem, der diesen Gewinn gemacht hat — nur von dem Veräußerer erhoben wird.

Bei der nach alledem hier gegebenen Sachlage ist aber den Vorderrichtern darin beizutreten, daß der Veräußerer, der beabsichtigt, die in Frage stehende Steuer vertraglich von sich auf den Erwerber abzuwälzen, dieses in klarer Weise ersichtlich machen muß. Hat er

das nicht getan, ist eine solche Willensrichtung aus den von ihm selbst aufgestellten Bedingungen nicht deutlich zu entnehmen gewesen, so kann er von dem Vertragsgegner auch nicht die Tragung der betreffenden Steuern verlangen.“