

Erläuterungsbuch

zum

Zuwachsteuerergesetz

vom 14. Februar 1911.

Von

Dr. iur. Wilhelm Cuno,
Regierungsrat im Reichsschatzamt.



Berlin 1912.

J. Guttentag, Verlagsbuchhandlung,
G. m. b. H.

Alle Rechte vorbehalten.

Meinem Vater gewidmet!

Vorwort.

Der Widerstreit der Meinungen um Werden und Gestaltung der Zuwachssteuer hat seit der Verabschiedung des Gesetzes die unmittelbare praktische Bedeutung verloren. An seine Stelle ist für Freund und Gegner dieser Abgabeart die Sorge getreten, das Gesetz so, wie es geworden ist, anzuwenden. Hierbei muß jede Rücksicht darauf zurücktreten, wie man grundsätzlich zu dem Plan einer Reichszuwachssteuer gestanden hat. Ebenso wenig kann zu Worte verstattet werden, ob die Ausführung dieses Planes im einzelnen den Sonderwünschen Rechnung trägt. Allein bestimmend darf das Bestreben sein, den Willen des Gesetzgebers so, wie er im Gesetze Ausdruck gefunden hat, zur Geltung zu bringen. Für dessen Erkenntnis bietet die Entstehungsgeschichte die wichtigste und unentbehrliche Grundlage. Eine Gesetzesauslegung, die auf die Entstehungsvorgänge keine Rücksicht nimmt, gleicht einer Pflanzenkunde, die sich ausschließlich mit Blatt und Blüte beschäftigt. Sollte die Gesetzesanwendung von vornherein in richtige Bahnen gelenkt werden, so mußten daher in erster Linie die Gesetzesmaterialien und ihre Beziehungen zu den einzelnen Vorschriften klargestellt werden. Das ist im Anschluß an die Amtlichen Mitteilungen über die Zuwachssteuer in der erläuterten Textausgabe geschehen, die im Vorjahre im gleichen Verlage veröffentlicht worden ist.

Seitdem hat die etwas mehr als einjährige Praxis Zweifelsfragen in so großer Zahl gezeitigt, wie sie selbst die Vielgestaltigkeit der Betätigungsformen des Grundstücksmarktes nicht hat voraussehen lassen. Das erklärt sich aus der Schwierigkeit und Neuheit des Stoffes und nicht zuletzt daraus, daß die Ausgestaltung, die das Gesetz im Stadium der parlamentarischen Behandlung erhalten hat, mehr als bei anderen Steuergesetzen auch in Einzelheiten das Ergebnis wechselseitiger Zugeständnisse ist. Diese haben — nicht immer durch steuertechnische Erwägungen bestimmt — in dem Bestreben, den Sonderbedürfnissen voraussehbarer Einzelfälle tunlichst Rechnung zu tragen, vielfach den gesetzgeberischen Grundgedanken vermischt und die steuerliche Erfassung des Regelfalles

mehr in den Hintergrund gedrängt, als für Durchführung und finanzielle Wirkung des Gesetzes erwünscht ist. Die Schwierigkeiten dadurch mit Stumpf und Stiel auszurotten zu wollen, daß das Gesetz aufgehoben wird, hieße den Arm abhauen, weil eine Handwunde vorübergehende Schmerzen verursacht. Einer solchen Heilmethode haben die Reichsfinanzen sich während eines mehr als vierzigjährigen, wechselvollen Lebens so wenig geneigt gezeigt, daß ungeachtet aller Anpreisung der Methode die Notwendigkeit bestehen bleibt, für eine Ausgleichung der Schwierigkeiten durch eine sachgemäße Lösung der Zweifelsfragen Sorge zu tragen. Dafür bieten weder die Entstehungsvorgänge noch die zahlreichen, zum Teil ausgezeichneten Erläuterungen einen hinreichenden Anhalt, die zumeist unmittelbar nach Verabschiedung des Gesetzes veröffentlicht worden sind.

Der Versuch einer umfassenden Behandlung der Zweifelsfragen soll in dieser Arbeit unternommen werden. Sie will für alle, die amtlich oder außeramtlich mit dem Gesetz zu tun haben, diesen Zweck unter Vermeidung wissenschaftlicher Erörterungen durch gemeinverständliche Erläuterung der einzelnen Vorschriften erreichen, indem sie nach Verweisung auf die Gesetzesmaterialien Grundgedanken und Entstehung der Vorschrift und deren Beziehung zu anderen Gesetzesstellen in einer Vorbemerkung klarstellt und in eingehenden Erläuterungen an der Hand zahlreicher Beispiele den Gesetzesinhalt für die praktische Anwendung auseinandersetzt, ohne weiter als unbedingt notwendig auf außerhalb des Zuwachsteuergesetzes gelegene Fragen, namentlich solche des bürgerlichen Rechtes, einzugehen.

Soweit amtlicherseits — im Verwaltungswege oder im Rechtsmittelverfahren — zu Zweifelsfragen bereits Stellung genommen worden ist, bildet diese den Ausgangspunkt und Richtweg der Erläuterungen. Nicht als ob der Verfasser auf eigene Auslegungsmeinungen hat verzichten wollen, sondern weil allen, die mit dem Gesetze in Berührung kommen, zunächst an der Kenntnis der amtlichen Auslegung gelegen sein wird und weil ohnehin bei der beruflichen Beziehung des Verfassers zum Gesetze die persönliche Auffassung mit der amtlichen Auslegungsweise in naturgemäßer Wechselbeziehung steht. Dessenungeachtet wollen und können die Erläuterungen nichts weiter als eine Privatarbeit des Verfassers bieten und in keiner Hinsicht der Weiter- und Umbildung der amtlichen Auslegungsweise vorgreifen, wie sie unter dem Einfluß der Erfahrungen einer fortschreitenden Gesetzesanwendung und der verwaltungsgerichtlichen Rechtsprechung namentlich beim Hervortreten neu-gearteter Anwendungsfälle zu erwarten ist.

Für die Erläuterungen haben der aus der Teilnahme an den Entstehungsvorgängen vermittelte Einblick in den gesetzgeberischen Grundgedanken und die große Zahl von Zweifelsfragen wertvolle Anregungen geboten, die bei der Durchführung des Gesetzes und vor allem bei den im amtlichen Auftrage gehaltenen Vorträgen für Beamte der preußischen Oberbehörden und Zuwachsteuerämter zur Erörterung gekommen sind.

Der Inhalt dieser Vorträge liegt der zusammenhängenden Darstellung des Gesetzesinhaltes zugrunde, die in der Einleitung gegeben ist.

Der Erläuterung des Gesetzes sind im Teil III — mit kurzen Anmerkungen versehen — die reichsrechtlichen Ausführungsbestimmungen und im Teil IV die einzelstaatlichen Vollzugsanweisungen angefügt, um so jedem, der mit dem Gesetze in Berührung kommt, das Material über die Zuwachsteuer tunlichst vollständig an die Hand zu geben. Ein Nachtrag bietet einen Überblick über die bis zum Abschluß der Drucklegung bekannt gewordenen höchstgerichtlichen Entscheidungen.

Im Rahmen der vorbezeichneten Aufgabe bleibt für die Kritik kein Raum. Tendenzschriften jeglicher Art sind daher unberücksichtigt gelassen. Um so mehr ist Bedacht darauf genommen, mit den sonstigen Veröffentlichungen zum Gesetze Föhlung zu behalten und namentlich abweichenden Meinungen nachzugehen.

Die Praxis und Rechtsprechung der Staats- und Gemeindezuwachssteuer ist nur vereinzelt erwähnt. Selbst wo die Übereinstimmung des Wortlauts auf eine Gleichheit des gesetzgeberischen Leitgedankens hindeutet, erschien es bedenklich, durch Verweisung auf die bisherige Übung einer — vielfach durch die besonderen Entstehungsvorgänge gebotenen — abweichenden Auslegung des Reichsgesetzes den Weg zu verlegen.

Die Veröffentlichung der Arbeit war für das Frühjahr 1912 angekündigt. Sie hat sich bis in den Spätherbst verzögert, ohne daß dies nachteilig gewesen ist. Die Auslegung des Gesetzes ist noch immer so sehr im Fluß begriffen, daß selbst gegenwärtig der Abschluß der Arbeit verfrüht erscheinen könnte, wenn nicht das Bedürfnis der Praxis ihn rechtfertigen würde.

Berlin, im Oktober 1912.

Dr. Cuno.

Abkürzungen.

- Amtsbl. d. StKoll. = Amtsblatt des Steuer-Kollegiums.
AG. = Ausführungsgefeß.
ALR. = Preussisches Allgemeines Landrecht.
Amtl. Mitt. I, II. = Amtliche Mitteilungen über die Zuwachssteuer, herausgegeben im Reichsdruckamt. I., II. Jahrgang.
Anf. = Verhandlungen des Reichstags, 12. Legislaturperiode, II. Session 1909/11 Anlagen.
Anw. = Anweisung.
AusfAnw. = Ausführungsanweisung.
AusfBest. = Zuwachssteuer-Ausführungsbestimmungen vom 27. März 1911 (ZBl. f. d. D. R., S. 79).
AusfGef. = Ausführungsgefeß.
BayObVGH. = Bayerisches Oberstes Landesgericht.
Becher-Henneberg = Richard Becher und Heinz Henneberg, Das Zuwachssteuergeseß v. 14. Febr. 1911 nebst den Ausführungsbestimmungen des Bundesrats u. d. Abschn. II. (Tarifnummer 11) d. Reichsstempelgesetzes. Berlin 1911.
Begr. = Begründung zum Entwurf eines Zuwachssteuergeseßes (Nr. 374 der Drucksachen des Reichstags, 12. Legislaturperiode, II. Session 1909/10).
BGB. = Bürgerliches Gesetzbuch.
Bef. = Bekanntmachung.
BGBI. = Bundesgesetzblatt.
Böhme = Böhme-Dorey, Sächsisches Stempelsteuergeseß. Bd. 1 u. 2. Leipzig 1910/11.
DZ. = Deutsche Juristenzeitung.
E. = Entscheidungen.
EG.BGB. = Einführungsgefeß zum Bürgerlichen Gesetzbuch.
ErbfchStG. = Erbschaftssteuergeseß.
Erl. = Erläuterungen.
Fuchs = E. Fuchs, Zuwachssteuergeseß v. 14. Febr. 1911 nebst den Ausführungsbestimmungen des Bundesrats. Berlin 1911.
GBl. = Gesetzblatt.
G. u. VBl. = Gesetz- und Verordnungsblatt.
GS. = Preussische Gesetzsammlung.
Herold = Ferd. Herold, Zuwachssteuergeseß v. 14. Febr. 1911. Münster 1911.
HGB. = Handelsgesetzbuch.
Hoeniger = Franz Hoeniger, Das Reichszuwachssteuergeseß v. 14. Febr. 1911 nach den Gesetzen der größeren deutschen Bundesstaaten erläutert. Berlin, Stuttgart, Leipzig 1911.

- Hoffmann = Albrecht Rudolf Hoffmann, Das Reichs-Erbchaftssteuer-gesetz v. 3. Juni 1906. Leipzig 1907.
- JMBl. = Justizministerialblatt.
- JMinVerf. = Justiz-Ministerial-Verfügung.
- JW. = Juristische Wochenschrift.
- ℔. I, II, III = Beschlüsse der 15. Kommission des Reichstags in 1., 2., 3. Lesung. (Die eingeklammerten Ziffern bei ℔. III beziehen sich auf die Paragraphenfolge mit den redaktionellen Änderungen.)
- ℔B. I = Bericht der 15. Kommission über den Entwurf eines Zuwachssteuer-gesetzes (Nr. 515 der Drucks. des Reichstags, 12. Legislaturperiode. II. Session 1909/10).
- ℔B. II = Bericht der 15. Kommission über die dritte Lesung des Entwurfs eines Zuwachssteuer-gesetzes (Nr. 596 der Drucksachen des Reichstags).
- ℔V. I, II, III = Kommissionsbeschlüsse 1., 2., 3. Lesung.
- KommAbgGes. = Kommunalabgabengesetz.
- Laband = Laband, Das Staatsrecht des Deutschen Reiches. 4. Aufl. Tübingen und Leipzig 1901.
- Lion = Dr. Max Lion, Das Reichszuwachssteuer-gesetz v. 14. Febr. 1911. Mit den Ausführungsbestimmungen des Reiches und Preußens. Berlin 1912.
- MBlZ. = Ministerialbl. f. d. Preuß. innere Verwaltung.
- MinErl. = Ministerialerlaß.
- MinVerf. = Ministerialverfügung.
- Mitt. = Mitteilung.
- Oberbürgm. Cuno = Cuno, Das Zuwachssteuer-gesetz. München 1911.
- OB. = Oberverwaltungsgericht.
- Pl. = Verhandlungen des Reichstags, 12. Legislaturperiode, II. Session 1909/11, Stenographische Berichte. (Die eingeklammerten Zahlen beziehen sich auf Stellen, an denen nur nebenher von der betreffenden Vorschrift die Rede ist.)
- Pl. II, III = Beschlüsse des Reichstags in 2., 3. Lesung. (Die eingeklammerten Ziffern beziehen sich auf die Fassung des Gesetzes in fortlaufender Nummernfolge der Paragraphen.)
- Pr. ABG. = Allgemeines Berggesetz für die Preussischen Staaten.
- Pr. AG. u. Pr. AusfGes. = Preussisches Ausführungsgesetz.
- Pr. JMinErl. = Preussischer Justizministerialerlaß.
- Pr. ZBl. = Zentralblatt der Preussischen Abgaben- usw. Gesetzgebung und Verwaltung.
- RegBl. = Regierungsblatt.
- RegB. (Vorl.) = Regierungsvorlage.
- Reichsverf. = Reichsverfassung.
- ReGBl. = Reichsgesetzblatt.
- ReGD. = Reichsgrundbuchordnung.
- ReGZ. = Entscheidungen des Reichsgerichts in Zivilsachen.
- ReSchA. = Schreiben des Reichsschatzamts.
- ReDruckf. = Drucksachen des Reichstags.
- Rundsch. d. ReSchA. = Rundschreiben des Reichsschatzamts.
- RV. = Regierungsverlage.
- RZBl. = Zentralblatt für das Deutsche Reich.
- Simon = Hans Simon, Zuwachssteuer-gesetz v. 14. Febr. 1911. Stuttgart und Leipzig 1911. (Sammlg. v. Handkommentaren deutscher Reichsgesetze.)

- Stier-Somlo = Stier-Somlo, Zuwachsteuergesetz v. 14. Febr. 1911. Kommentar.
München und Leipzig 1911.
- StGB. = Strafgesetzbuch.
- StPO. = Strafprozeßordnung.
- Südekum = Albert Südekum, Zuwachsteuergesetz v. 14. Febr. 1911 (RGBl. 1911
S. 33) und Zuwachsteuer = Ausführungsbestimmungen v. 28. März 1911.
Mannheim und Leipzig 1911.
- L.-Nr. 11 = Tarifnummer 11 des Reichsstempelgesetzes.
- Turnau-Förster = Turnau-Förster, Liegenschaftsrecht.
- Bl. = Verordnungsblatt.
- Verf. = Verfügung.
- Verord. = Verordnung.
- VerwG. = Verwaltungsgericht.
- VerwStrG. = Verwaltungsstrafgesetz.
- VollzAnw. = Vollzugsanweisung.
3. u. Ziff. = Ziffer.
- Zimmermann = G. Zimmermann, Das Zuwachsteuergesetz mit Tabellen erläutert.
Stuttgart 1911.
- ZPO. = Zivilprozeßordnung.
- ZVG. u. ZwV. = Zwangsversteigerungsgesetz.
-

Inhalt.

Einleitung.

	Seite
A. Der Grundgedanke der Zuwachssteuer und seine Entwicklung.	
I. Grundgedanken	XIX
II. Entwicklung	XXI
a) Im allgemeinen	XXI
b) Gesetzgebung	XXIV
1. Ausland	XXIV
2. Inland	XXV
α) Staaten und Gemeinden	XXV
β) Reich	XXV
B. Die materiellrechtlichen Vorschriften.	
I. Steuerpflichtige Rechtsvorgänge. Steuerberechnungsfrist	XXIX
a) Steuerpflichtige Rechtsvorgänge	XXIX
b) Steuerberechnungsfrist	XXXII
c) Ergebnis	XXXIV
II. Der Unterschied zwischen Erwerbs- und Veräußerungspreis als steuerpflichtiger Zuwachs im allgemeinen	XXXV
a) Allgemeines	XXXV
b) Preis (Erwerbs- und Veräußerungspreis)	XXXV
c) Der Wert als Ersatz für den Preis	XL
d) Ergebnis	XLIII
III. Der ohne Zutun des Eigentümers entstandene Zuwachs	XLIII
a) Allgemeines	XLIII
b) Zurechnungen zum Erwerbspreise	XLIV
1. Tatsächliche Aufwendungen	XLV
α) Erwerbskosten	XLV
β) Ausgefallene Hypotheken	XLV
γ) Aufwendungen des § 14 Ziff. 3, 4	XLV
2. Angenommene Aufwendungen	LII
c) Abrechnungen vom Veräußerungspreise	LIV
d) Sondervorschriften	LV
e) Ergebnis	LV
IV. Anhang	LVI
a) Steuerhöhe	LVI
b) Steuerpflichtiger	LVI
c) Erstattung	LVII
d) Verjährung	LVII

C. Das Verfahren.

(Unter Berücksichtigung der preussischen Vollzugsanweisungen.)

	Seite
I. Veranlagung der Abgabe	LVIII
a) Zuständigkeit	LVIII
b) Anmeldeverfahren	LXI
c) Vorverfahren	LXIV
d) Hauptverfahren	LXVI
1. Ermittlung der Berechnungsgrundlagen	LXVI
2. Berechnung und Festsetzung der Abgabe	LXIX
3. Anhang	LXX
II. Erhebung der Abgabe	LXX
a) Im allgemeinen	LXX
b) Stundung und Teilzahlung	LXXI
c) Erlaß und Erstattung	LXXII
III. Rechtsmittel	LXXIII
IV. Strafverfahren	LXXIV
V. Schlußbestimmungen	LXXV

D. Sondervorschriften.

I. Steuerbefreiungen	LXXVI
a) Allgemeines	LXXVI
b) Die Vorschrift des § 1 Abs. 2	LXXVII
c) Die Vorschrift des § 30	LXXVIII
II. Zwangsversteigerung	LXXX
a) Allgemeines	LXXX
b) Preis	LXXX
c) Die Anrechnung ausgefallener Hypotheken	LXXXI
d) Die Haftung des Erwerbers	LXXXIII
III. Teilveräußerung	LXXXIII
a) Allgemeines	LXXXIII
b) Inhalt der Vorschriften	LXXXIV
1. Der Erwerbsspreis bei Teilveräußerung eines einheitlich erworbenen Grundstücks	LXXXIV
2. Die unentgeltliche Überlassung zu öffentlichen Zwecken	LXXXV
3. Der Ausgleich von Gewinn und Verlust	LXXXVI
4. Die Berücksichtigung von Aufwendungen	LXXXVI
5. Zuständigkeit, Ertragsverteilung, Vergleich	LXXXVII
c) Anwendungsfälle	LXXXVII
IV. Gesellschaftsbesitz	XC
a) Allgemeines	XC
b) Die Steuerpflicht der Gesellschaftsanteile	XCI
c) Die Überlassung eines gemeinschaftlichen Grundstücks an einen Mitberechtigten	XCIV
V. Übergangsvorschriften	XCV

Teil I.

Das Zuwachsteuer-gesetz (Gesetzeswortlaut) .

Teil II.

Erläuterungen zum Zuwachsteuergesetz . . . Seite
20—482

Abschnitt I.

Gegenstand und Zeitpunkt der Steuerpflicht im allgemeinen.

1. Der Übergang des Eigentums an inländischen Grundstücken (§§ 1, 4) . . .	20, 76
2. Der Übergang von Berechtigungen (§ 2)	46
3. Der Übergang von Anteilsrechten (§ 3)	57
4. Der Abschluß des Veräußerungsgeschäfts (§ 5)	82
5. Die Verbedung steuerpflichtiger Rechtsvorgänge (§ 6)	101
6. Die steuerfreien Rechtsvorgänge (§ 7)	111

Abschnitt II.

Der steuerpflichtige Zuwachs.

A. Im allgemeinen.

1. Erwerbs- und Veräußerungspreis.	
a) Begriff des Preises (§ 8)	134
b) Der Preis bei Zwangsversteigerung (§ 9)	147
c) Ausscheidung wesentlicher Grundstücksbestandteile (§ 10)	152
d) Der Wert als maßgebende Berechnungsgrundlage an Stelle des Preises (§ 11)	159
e) Wertermittlung (§ 12)	166
f) Ausscheidung steuerfreier Gegenstände (§ 13)	177
2. Der ohne Zutun des Eigentümers entstandene Zuwachs.	
a) Zurechnungen zum Erwerbspreise.	
a) Tatsächliche Aufwendungen (§§ 14, 15)	184, 218
β) Angenommene Aufwendungen (§ 16)	221

B. In besonderen Fällen.

1. Berechnung des Erwerbspreises	
a) beim Erwerb durch steuerfreien Rechtsvorgang (§ 17)	229
b) bei Grundstücken in Festungsrayons (§ 18)	237
c) beim Erwerb aus Anlaß einer Flurbereinigung, Grenzregelung oder Umlegung (§ 19)	240
d) bei der Teilveräußerung (§ 20)	244
2. Berechnung der Aufwendungen bei der Teilveräußerung (§ 21)	254
3. Berechnung des Veräußerungspreises	
a) bei Übernahme der Veräußerungskosten durch den bisherigen Eigen- tümer (§ 22 Ziff. 1)	256
b) bei Mindererträgen (§ 22 Ziff. 2)	259
c) bei Entschädigung für Wertminderung des Grundstücks (§ 23)	263
d) bei Übernahme der Zuwachsteuer durch den Erwerber (§ 24)	267
4. Berechnung des Zuwachses	
a) bei Überlassung an einen Mitberechtigten (§ 25)	271
b) bei Vertauschung (§ 26)	276
c) beim Erwerb auf Grund mehrerer Veräußerungsgeschäfte (§ 27)	277

	Abschnitt III.	Seite
Höhe der Steuer (§ 28)		287

Abschnitt IV.

Träger der Steuerpflicht.

1. Steuerpflicht des Veräußerers und Haftung des Erwerbers (§ 29)	295
2. Steuerbefreiungen (§§ 30, 31)	303, 311
3. Haftung der Zwischenveräußerer (§§ 32, 33)	312, 319
4. Erstattung der Steuer (§ 34)	324

Abschnitt V.

Verwaltung und Erhebung der Steuer.

1. Behörden (§ 35)	333
2. Reichsaufsicht (§ 36)	339
3. Anzeigepflicht (§ 37)	344
4. Mitteilungspflicht der Behörden (§ 38)	349
5. Zuwachssteuererklärung (§ 39)	355
6. Prüfungspflicht des Amtes (§ 40)	358
7. Auskunftspflicht	
a) der Behörden (§ 41)	366
b) der Beteiligten (§ 42)	370
8. Steuerbescheid (§ 43)	373
9. Rechtsmittel (§§ 44, 45, 46)	379, 385, 387
10. Feststellungsbescheid (§ 47)	390
11. Stundung und Teilzahlung (§ 48)	398
12. Zwangsweise Einziehung (§ 49)	402
13. Strafvorschriften (§§ 50—55)	403, 409, 412, 413, 416, 424
14. Kosten (§ 56)	424
15. Verjährung (§ 57)	427

Abschnitt VI.

Träger des Steueranspruchs.

1. Verteilung des Ertrags auf Reich, Bundesstaaten und Gemeinden (§ 58)	428
2. Recht der Gemeinden zur Erhebung von Zuschlägen (§ 59)	435
3. Rechtslage der entschädigungsberechtigten Gemeinden und Staaten (§§ 60, 61)	447, 454

Abschnitt VII.

Übergangsvorschriften.

1. Steuerpflicht der Rechtsvorgänge seit dem 1. Januar 1911 (§§ 62, 63)	456, 459
2. Der Erwerbspreis beim Erwerb von Grundstücken seitens einer Gesellschaft nach dem 31. März 1905 (§ 64)	465
3. Der Zuwachs bei Erbauseinandersetzungen vor dem 1. Januar 1911 (§ 65)	468

Abschnitt VIII.

Schlußvorschriften.

1. Ausführungs- und Ergänzungsbefugnis des Bundesrats (§ 66)	474
2. Änderungen des Reichsstempelgesetzes (§§ 67—71)	477—480
3. Zeitpunkt des Inkrafttretens und seine Wirkung auf die Gemeindefestsetzungen und Landesgesetze (§ 72)	480

Teil III.

Die reichsrechtlichen Ausführungsbestimmungen.

A. Zuwachsteuer-Ausführungsbestimmungen.		Seite
Zuwachsteuerämter und Oberbehörden (§ 1)		483
Zuständigkeit (§ 2)		485

Erster Abschnitt.

Anmelungsverfahren.

Mitteilungs- und Anmeldepflicht (§ 3)	486
Mitteilungen der Grundbuchämter (§ 4)	487
Mitteilungen der Registergerichte und -behörden (§ 5)	488
Mitteilungen der beurkundenden Behörden, Beamten und Notare (§§ 6, 7) .	489, 490
Anmeldungen der steuerpflichtigen Personen (§§ 8, 9)	491
Prüfung des Einganges der Mitteilungen und Anmeldungen (§ 10)	491
Weitere Behandlung der Mitteilungen und Anmeldungen (§ 11)	492

Zweiter Abschnitt.

Vorverfahren.

Eintragung in die Zuwachsteuerliste und Feststellung der Steuerfreiheit (§§ 12 bis 14)	493, 495, 496
Steuerfreiheit der Vereinigungen nach § 30 Ziffer 4 des Gesetzes (§§ 15 bis 17)	496, 497

Dritter Abschnitt.

Hauptverfahren.

Erster Teil: Veranlagung der Steuer.

Zuwachsteuererklärung (§§ 18, 19)	497, 498
Sondererklärungen (§ 20)	498
Prüfung der Zuwachsteuererklärung (§ 21)	499
Wertermittlung (§ 22)	499
Vergleich (§ 23)	499
Steuerberechnung (§ 24)	501
Zuwachsteuerbescheid (§ 25)	502

Zweiter Teil: Erhebung der Steuer.

Buchführung (§ 26)	502
Stundung und Sicherstellung (§ 27)	503
Niederschlagung (§ 28)	504
Erlaß und Erstattung der Steuer (§§ 29 bis 31)	504, 505

Dritter Teil: Kosten (§ 32) 506

Vierter Abschnitt.

Feststellungsbescheid (§ 33) 507

Fünfter Abschnitt.

Beschwerdeverfahren (§§ 34 bis 37) 508

	Sechster Abschnitt.	
Aufsichts- und Prüfungsverfahren (§ 38)		Seite 508

Siebenter Abschnitt.

Schlußbestimmungen.

Behandlung der Zuschläge (§ 39)	509
Aufbewahrungsfristen (§ 40)	509
Verteilung des Ertrags auf mehrere Gemeinden (Gemeindeverbände) und Bundesstaaten (§ 41)	510
Ermächtigung des Reichskanzlers (§ 42)	510
Sonderanordnung für die Übergangszeit (§ 43)	510
Fortdauer bisheriger Gesetze und Satzungen (§ 44)	510
Abrechnung über die Zuwachssteuer und Aufstellung der Einnahme-Übersichten (§ 45)	511
Mitwirkung des Reichskanzlers (§ 46)	512

B. Bekanntmachung des Reichskanzlers vom 12. Mai 1911.

Auszug aus dem Gesetze	560
Mustererklärungen	561, 566
C. Übersicht über die Ordnung der Reichsaufsicht	571
D. Muster für die Abrechnung über die Zuwachssteuer gemäß § 45 AusfBest.	575
E. Vereinfachung des Verfahrens bei Eintragung in die Zuwachssteuerliste	582
F. Sonstige Mitteilungen des Reichskanzlers (Reichsschatzamt) allgemeinen Inhaltes	586

Teil IV.

Die einzelstaatlichen Vollzugsanweisungen.

Preußen	594
Bayern	614
Sachsen	627
Württemberg	632
Baden	635
Hessen	639
Mecklenburg-Schwerin	642
Sachsen-Weimar	643
Mecklenburg-Strelitz	645
Oldenburg	646
Braunschweig	646
Sachsen-Meiningen	648
Sachsen-Altenburg	649
Sachsen-Roburg-Gotha	650
Anhalt	651
Schwarzburg-Rudolstadt	651
Schwarzburg-Sondershausen	652
Waldeck	652

Inhalt.

XVII

	Seite
Reuß ä. L.	653
Reuß j. L.	654
Schaumburg-Lippe	655
Lippe	655
Lübeck	656
Bremen	656
Hamburg	656
Elfaß-Lothringen	656

Anhang.

1. Übersicht über die in Zuwachssteuerangelegenheiten zuständigen Behörden	662
2. Übersicht über die Gestaltung des Rechtsmittelverfahrens in Zuwachssteuerfällen	670
3. Die Vorschriften des Reichsstempelgesetzes über die Grundwechselabgabe (§§ 78 bis 90 des Gesetzes und Nr. 11 des Tarifs)	676
Nachtrag:	
Zusammenstellung der Entscheidungen oberster Gerichtshöfe in Reichszuwachssteuerfällen	685
Sachregister	693

Druckfehlerberichtigung.

- Auf Seite 309 unter Ziffer 1 ist in Zeile 9 das Wort „also“ zu streichen.
„ „ 269 Erläuterung 1 Abs. 1 sind in Zeile 3 (von unten) vor dem Wort
„übernahme“ die Worte „Aufhebung der“ einzufügen.

Einleitung.

A. Die Grundgedanken der Zuwachssteuer und seine Entwicklung.

I. Grundgedanken.

Die Wertzuwachssteuer vom Grundbesitz ist — dem Wortbegriffe nach — eine Abgabe von dem **Zuwachs**, den der **Wert** eines Grundstücks erfahren hat.

Diese Abgabe unterscheidet sich von den Abgaben, die — wie die Umsatzsteuer und die Grundwertsteuer — den Grundstückswert selbst erfassen, wesentlich dadurch, daß sie lediglich den **Zuwachs** zum Gegenstande der Besteuerung nimmt. Sie erscheint gleichsam als eine Fortbildung dieser Besteuerungsformen. Dies tritt deutlicher hervor unter dem Gesichtspunkte, daß Theorie und Praxis der Zuwachssteuer nicht den ganzen Zuwachs, sondern nur den Teil von ihm steuerlich zu erfassen bemüht sind, der nicht vom Eigentümer geschaffen worden ist. Denn, wenn schon eine Abgabe von der Vermögenssteigerung mehr geeignet scheint, der Forderung einer Besteuerung nach der Belastungsfähigkeit und Beitragspflicht Rechnung zu tragen als eine Abgabe vom Vermögen selbst, so muß dies in besonderem Maße von einer Abgabe gelten, die auf dem nicht selbst geschaffenen Zuwachs lastet. Nicht als ob Geldwert und Kaufkraft, abstrakt genommen, bei ihm größer wäre als beim erarbeiteten Zuwachs. Auch die Eignung, den Lebensbedürfnissen dienlich zu sein, ist bei ihnen insofern die gleiche als die Möglichkeit, durch sie den Lebensbedarf zu decken, für beide durch ihren Umfang bestimmt wird. Dennoch trägt der gewonnene Zuwachs dem erarbeiteten Zuwachs gegenüber das Merkmal erhöhter Leistungsfähigkeit an sich. Nicht nur zeugt schon an sich betrachtet, ein Vermögen, das aus sich heraus — ohne Zutun des Eigentümers — einen hohen Gewinn abwirft, von besonderer Leistungskraft. Auch in dem Urteil der Allgemeinheit und in der Bewertung durch den Eigentümer selbst läßt allein die Entstehungsart — indem sie dem Eigentümer die Arbeitskraft unverkürzt zur Verfügung läßt — die vorzugsweise Inanspruchnahme des gewonnenen Vermögenszuwachses zu öffentlichen Zwecken naturgemäß und daher weniger drückend erscheinen als die Belastung des erarbeiteten Zuwachses, ganz abgesehen davon, daß dieser aus ethischen Gründen besonderer Schonung bedarf.

In dieser Umgrenzung wird der unverdiente Vermögenszuwachs am Grundstück für die steuerliche Behandlung dem Vermögenszuwachs aus Lotteriegewinn, Erbschaft oder aus anderen zufälligen Ereignissen vergleichbar. Nur daß jener nicht in gleichem Maße wie dieser auch Dritten, namentlich der

Gemeinschaft (Reich, Staat und Gemeinden), gegenüber als das Ergebnis des Zufalls erscheint, sondern im allgemeinen deren Maßnahmen zu einem wesentlichen Teile seine Entstehung verdankt. Die Abgabe vom unverdienten Vermögenszuwachs am Grundbesitz bietet neben der besonderen Leistungsfähigkeit des Steuerobjektes somit den Vorzug, in der Nugbarmachung eines Teiles des Zuwachses für die Bedürfnisse der Gemeinschaft zugleich einen Ausgleich zu schaffen für die Teilnahme der Gemeinschaft an der Wertsteigerung, und dieser Gesichtspunkt der Leistung und Gegenleistung ist umso greifbarer, je enger und unmittelbarer die Wechselbeziehungen zwischen Gemeinschaft und Grundbesitz sind. Sie tritt gegenüber dem Moment der Leistungsfähigkeit dem Anscheine nach — nicht dagegen, was die innere Beziehung anlangt — mehr in den Hintergrund, wo eine Gemeinschaft — wie z. B. das Reich — nach Art und Umfang ihrer Betätigungsweise sich weniger Maßnahmen für eine unmittelbare Wertsteigerung des Grund und Bodens selbst, als vielmehr der Erfüllung von Aufgaben zuwendet, die solche werterhöhende Maßnahmen vorbereiten und ermöglichen, wie das namentlich durch die Förderung von Handel und Verkehr geschieht.

So trägt die Besteuerung des unverdienten Wertzuwachses dem Grundsatz der vorzugsweisen Leistungsfähigkeit und Leistungspflicht des gewonnenen gegenüber dem erarbeiteten Vermögenszuwachs Rechnung und bietet zugleich, indem die Abgabe der an der Wertschaffung beteiligten Gemeinschaft zugewendet wird, ein Entgelt für deren wertsteigernde Mitwirkung. Beide Grundsätze der Leistungsfähigkeit des Steuerpflichtigen und des Ausgleichs für die wertfördernde Teilnahme des Steuergläubigers liegen im Wesen der Zuwachsteuer begründet und sind mit ihr untrennbar verbunden. So sehr beide Grundsätze sich sonst auszuschließen scheinen, indem der Grundsatz der besonderen Leistungsfähigkeit einer mehr subjektiven Betrachtungsweise, der Grundsatz der Gegenleistung einer objektiven Betrachtungsweise entspricht, so wenig kann der eine von beiden auch nur da ausgeschieden werden, wo die Umgrenzung des Steuerobjektes bei dem anderen ihren Ausgangspunkt nimmt. Selbst wo der unverdiente Wertzuwachs, an dem Prinzip der Leistung und Gegenleistung gemessen, der Besteuerung unterworfen ist, bleibt ihm das Moment vorzugsweiser Leistungsfähigkeit, zumal dem unverdienten Zuwachs schon als solchem — ohne Beziehung zum Vermögensträger — das Merkmal besonderer Leistungsfähigkeit eigen ist. Er büßt andererseits die Geeignetheit, als Ausgleich für die wertfördernde Mitwirkung der Gemeinschaft zu dienen, auch da nicht ein, wo das Steuerobjekt nach dem Gesichtspunkt der Leistungsfähigkeit umgrenzt wird. Nur das Maß, in welchem die Abgabe dem einen oder dem anderen Prinzip sich dienstbar erweist, wird naturgemäß durch die Betrachtungsweise bestimmt, welche bei der Ausgestaltung zugrunde gelegt wird, denn ein Zuwachs, für dessen Umgrenzung der ausschließlich objektive Gesichtspunkt der Leistung und Gegenleistung maßgebend ist, nimmt, schon weil er sich den persönlichen Verhältnissen des Steuerpflichtigen nicht in gleicher Weise anpaßt, weniger auf die Leistungsfähigkeit Rücksicht, und ein Wertzuwachs, der durch die Rücksicht auf die Leistungsfähigkeit und damit zum mindesten zugleich durch die Rücksicht auf die Person des Eigentümers bestimmt wird, wird andererseits weniger imstande sein, die Mitwirkung der Gemeinschaft auszugleichen.

II. Entwicklung.

a) Im allgemeinen.

Dem Wortbegriffe entspricht die erstere — rein objektive — Betrachtungsweise, indem der Gegenstand der steuerlichen Belastung durch Feststellung des Zuwachses überhaupt und durch Ausscheidung desjenigen Teiles des Zuwachses gefunden wird, der auf Maßnahmen der Gemeinschaft oder anderen Umständen als der Arbeit des Eigentümers beruht. Die Zuwachsteuer ist in dieser Gestalt an sich unabhängig von der Person des Eigentümers, und dieser Charakter als Objektsteuer wird am besten gewahrt, wenn, losgelöst von Eigentümer und Eigentumszeit, in bestimmten Zeiträumen der Wert des Grundstücks am Ende und am Anfang des Zeitraumes gemessen und aus dem Unterschiede beider Werte der Teil der Wertsteigerung ausgeschieden wird, den die Gemeinschaft oder Dritte geschaffen haben.

Würde hiernach die Erhebung der Zuwachsteuer eingerichtet werden, so würde die Feststellung des unverdienten Zuwachses bei der Mannigfaltigkeit und Unübersichtlichkeit der wertsteigernden Faktoren nicht überwindbaren Schwierigkeiten begegnen und der Eigentümer die Abgabe auch dann zu entrichten haben, wenn er bei Eintritt der Steuerpflicht den unverdienten Zuwachs noch in der ursprünglichen Gestalt einer Erhöhung des Grundstückwertes selbst in Händen hat, und ihn zur Begleichung der Steuerschuld lediglich im Wege der Beleihung nutzbar machen könnte.

Daher sind in beiden Beziehungen andere Wege eingeschlagen worden.

1. Die Steuerpflicht tritt nicht ein in regelmäßigen, von der Eigentumszeit unabhängigen Zeitabschnitten, sondern am Ende einer Eigentumszeit als in dem Augenblicke, in welchem der Zuwachs aus Anlaß der Veräußerung regelmäßig in Geld oder Geldeswert umgesetzt und so dem bisherigen Eigentümer die Möglichkeit geboten wird, die Steuerschuld aus dem Entgelt zu begleichen, das er in dem Kaufpreis zugleich für den Zuwachs erhält.
2. Der unverdiente Zuwachs wird nicht unmittelbar gewonnen, indem dieser selbst aus dem Zuwachs ausgeschieden wird, sondern mittelbar, indem aus dem Zuwachs der vom Eigentümer geschaffene — leichter erkennbare — Teil des Zuwachses ausgesondert und so der unverdiente Zuwachs übrig behalten wird.

Diese Abweichungen leiten unmerklich von der rein objektiven Betrachtungsweise ab. Aus der Besteuerung des Zuwachses am Grundstück während eines bestimmten Zeitraums wird die Besteuerung des Zuwachses, wie er sich für einen bestimmten Eigentümer ergibt. Damit zugleich ist ein weiterer Schritt zur Abweichung von der objektiven Eigenart der Zuwachsteuer getan. An der Person des einzelnen Eigentümers gemessen, stellt sich der Zuwachs nicht dar als der Unterschied zwischen dem objektiven Wert des Grundstücks beim Erwerb und dem objektiven Wert des Grundstücks bei der Veräußerung, sondern als der Unterschied zwischen den Werten, die das Grundstück bei Erwerb und Veräußerung für den Eigentümer gehabt hat, und die in dem Erwerbs- und Veräußerungspreise ihren Ausdruck gefunden haben. Mit der Anlehnung der Besteuerung

an die Dauer eines Eigentums tritt auf diese Weise an die Stelle des Wertes der Preis, weniger aus einer gleichsam fingierten Übereinstimmung zwischen Wert und Preis als vielmehr aus einer naturgemäßen Annäherung an eine subjektive Betrachtungsweise. Nur soweit ein Preis nicht nachweisbar oder erkennbar ist, wird aus Hilfsweise auf den objektiven Wert zurückgegriffen.

Mit diesen Maßgaben liegt der Abgabe vom Wertzuwachs bei Grundstücken, wie sie in Theorie und Praxis unter dem Begriffe der Zuwachssteuer zusammengefaßt wird, der Gedanke zugrunde, daß derjenige, der im wesentlichen ohne eigenes Zutun — infolge Maßnahmen der Gemeinschaft oder anderweit — an seinem Grundbesitz eine Werterhöhung erfahren hat, von dieser einen Teil an die Gemeinschaft in dem Augenblick abführen soll, in welchem er den Zuwachs in Geld oder Geldeswert umgekehrt erhält. (Begr. S. 17.)

Dementsprechend erscheint die Zuwachssteuer als eine Abgabe, die erhoben wird

- a) bei der aus Anlaß des Eigentumsüberganges erfolgenden Realisierung des Zuwachses, der
- b) an Grundstücken
- c) ohne Zutun des Eigentümers entstanden ist.

Sie hat in der Ausgestaltung aus Rücksichten der praktischen Durchführbarkeit in allen drei Beziehungen Abweichungen von dem Grundgedanken erfahren.

Zu a) Während an sich folgerichtig sein würde die Steuerpflicht beim Eigentumsübergang nur insoweit eintreten zu lassen, als mit ihm die Zahlung des Kaufpreises und damit für den Eigentümer die Umsetzung des Zuwachses in Geld oder Geldeswert verbunden ist, wird die Steuerpflicht an den Übergang des Eigentums geknüpft, ohne Rücksicht darauf, ob im Einzelfalle in diesem Zeitpunkte das Entgelt für die Wertsteigerung entrichtet wird, und ob die Entrichtung bar erfolgt oder nicht, weil anderenfalls völlig in das Belieben der Parteien gestellt sein würde, den Zeitpunkt der Steuerpflicht durch entsprechende Belegung des Kaufpreises ins Ungewisse zu verschieben. (Begr. S. 22, 23.)

Zu b) Während dem Wesen der Zuwachssteuer entsprechen würde, den Zuwachs am Grund und Boden selbst unter Ausscheidung aller mit ihm verbundenen Veranstellungen steuerlich zu erfassen, wird von einer Aussonderung der beim Erwerb vorhandenen Veranstellungen abgesehen, weil eine solche wegen der Schwierigkeit, die meist weit zurückliegenden Entstehungsvorgänge zu erkennen, sich als praktisch ungleich schwerer durchführbar erweist, als die Ausscheidung der innerhalb der Eigentumsdauer getroffenen Maßnahmen.

Zu c) Während als vom Eigentümer geschafften folgerichtig der Zuwachs insoweit zu gelten haben würde, als die eigenen Maßnahmen eine Werterhöhung des Grundstücks zur Folge gehabt haben, wird ohne Rücksicht auf das größere oder geringere Maß des werterhöhenden Einflusses (des Kausalzusammenhanges) derjenige Teil als auf dem Zutun des Eigentümers beruhender Zuwachs angesehen, der dem zur Zeit der Veräußerung noch vorhandenen Wert dieser Maßnahmen gleichkommt, weil bei der

Mannigfaltigkeit der Einwirkungen des Eigentümers auf den Grundstückswert und bei der Undurchsichtigkeit des Zusammenhanges zwischen der Wertsteigerung und ihren Ursachen sich nicht mit Sicherheit erkennen läßt, wie weit der Grundstückswert durch das Zutun des Eigentümers beeinflusst ist. (Begr. S. 20.)

In dieser dreifachen Abweichung von dem eigentlichen Grundgedanken entspricht die Gestaltung der Abgabe der Betrachtungsweise des täglichen Lebens.

Der Bauerngutsbesitzer Kilian sitzt auf einem seit unvordenklichen Zeiten im Eigentum seiner Familie befindlichen Gute und hat dessen Ertragsfähigkeit im wesentlichen aus eigener Kraft nicht unerheblich gesteigert. Sein Nachbar Michel, dem Trunke und Leichtsinns ergeben, hat für sein Anwesen seit langem keine Hand gerührt. Haus und Hof bieten das Bild des Verfalls. Halb aus Mitleid erwirbt Kilian das Anwesen des Michel für einen hinter dem objektiven Wert des Gutes weit zurückbleibenden Preise von 50 000 Mk. im Jahre 1907. Er setzt an die Stelle des verfallenen Hauses 1909 einen Neubau für 25 000 Mk. Unmittelbar darnach wird der Plan bekannt, unweit des Anwesens einen Truppenübungsplatz zu errichten. An der in der Nähe des früher Michelschen Gutes vorbeiführenden Bahnlinie wird eine Haltestelle geschaffen, und das Michelsche Gut wird von Kilian 1911 für 150 000 Mk. an einen spekulativen Kopf zur Errichtung eines Gasthofs veräußert.

Dem allgemeinen Urteil entspricht es, daß Kilian 75 000 Mk. gewonnen hat. Dieses Ergebnis wird erzielt, indem gegenübergestellt wird, was Kilian beim Erwerb gezahlt hat (50 000 Mk.) und was er bei der Veräußerung erhalten hat (150 000 Mk.) und von dem Unterschiedsbetrage alsdann abgezogen wird, was auf die Errichtung des Neubaus entfällt (25 000 Mk.). Damit ergeben sich zugleich die drei Grundlagen, auf deren Ermittlung jede Zuwachsteuerveranlagung beruhen muß:

1. Erwerb und Veräußerung als Beginn und Ende des für die Steuerberechnung maßgebenden Zeitraums;
2. der Erwerbs- und Veräußerungspreis;
3. die Aufwendungen des Eigentümers.

Eines ungewöhnlich langen Entwicklungsganges hat es bedurft, um dieser an sich einfachen und natürlichen Betrachtungsweise den Weg zur allgemeinen Erkenntnis und praktischen Verwirklichung zu ebnen.

Die **geschichtliche** Entwicklung des Gedankens einer Inanspruchnahme der Bodenwertsteigerung für die Zwecke der Allgemeinheit geht aus von der amerikanisch-englischen Bodenreformbewegung, und diese wiederum nimmt ihren Anfang bei der Rententheorie Ricardos, wonach den Besitzern nach Lage und Beschaffenheit bevorzugten Landes in der Grundrente ein besonderer, nicht erarbeiteter (unverdienter) Vorteil zufließt, weil die Grundrente geschaffen und steigend beeinflusst werde im wesentlichen durch die Preissteigerung, die sich aus dem Mehrbedarf infolge Bevölkerungszunahme und aus der Notwendigkeit ergebe, die zu seiner Befriedigung erforderlichen Mittel mehr und mehr — unter erhöhten Produktionskosten — auch dem schlechten Boden abzugewinnen. Dieser Gedanke wird in der Folgezeit von den englischen Nationalökonom James Mill und John Stuart

Mill vertreten und gefördert. James Mill bezeichnet in seinem Buche „Elements of Political Economy“ (1821) den nicht vom Grundeigentümer selbst geschaffenen Wertzuwachs als besonders geeignet, für Staatszwecke Verwendung zu finden, und John Stuart Mill befürwortet in den „Principles of Political Economy“ (1848), unter Schätzung des reinen „nackten“ gegenwärtigen Bodenwertes die künftige Wertsteigerung mit einer allgemeinen Grundsteuer zu belegen und so diejenige Vermehrung des Einkommens aus Grundstücken öffentlichen Zwecken dienstbar zu machen, die nicht durch verbesserte Bewirtschaftung oder Geldauswendungen seitens des Eigentümers bewirkt worden ist. Weiter als beide geht der Amerikaner Henry George, der in seinem Werke „Progress and poverty“ (1879) in der steigenden Grundrente den letzten Grund aller sozialen Mißstände sieht, weil durch sie der Anteil der Arbeit am Produktionsertrag und ihre Bewertung zurückgedrängt werde. Er tritt für völlige Wegsteuerung der unverdienten Wertsteigerung ein.

Seinem Ideengange folgt Flürscheim. Er empfiehlt die völlige Inanspruchnahme des unverdienten Zuwachses für öffentliche Zwecke in Gestalt der Verstaatlichung und Verpachtung des Grund und Bodens und gewinnt für diesen Gedanken, namentlich durch Gründung des „Bundes für Bodenbesitzreform“ (1888) zahlreiche Anhänger.

In wesentlich veränderter Form treten diese Gedanken in den Bestrebungen des seit 1898 von Adolf Damaschke geleiteten „Bundes deutscher Bodenreformer“ auf, der an die Stelle der von Flürscheim gegründeten Vereinigung getreten ist. Dieser wendet sich vorzugsweise der städtischen Grundrente zu, gibt die Forderung nach ihrer völligen Inanspruchnahme auf und strebt dahin, durch Auserlegung einer Abgabe lediglich einen Teil des nicht erarbeiteten Gewinnes dem öffentlichen Bedürfnisse zuzuführen.

Diesen Gedanken in die Praxis umzusetzen, sind die Bodenreformer seitdem — ungeachtet des wirksamen Widerstandes der am Grundbesitz beteiligten Kreise — unablässig und nicht ohne Erfolg bemüht gewesen, wobei ihnen die Unterstützung ihrer Ideen durch Männer der Wissenschaft, namentlich durch Adolf Wagner, wesentliche Dienste geleistet hat.

b) Gesetzgebung.

1. Ausland.

Sehr viel jünger als die Geschichte der Zuwachsteuer ist deren Wirklichkeit. Von der geltenden Auslandsgesetzgebung ist vor allem auf das englische Recht zu verweisen (vgl. hierzu Köppe, „Die englische Bodensteuerreform“ im Jahrb. der Bodenreform Bd. 6 1910 S. 1 ff.). Unter den neuen Bodensteuern (Duties on land values) des Jahres 1910 befindet sich die Zuwachsteuer (increment value duty), die von dem Wertzuwachs erhoben wird, den Grund und Boden jeder Art seit einer erstmaligen, für die Zwecke der neuen Bodensteuern vorgenommenen amtlichen Wertabschätzung des gesamten reinen Bodens (assessable site value of land) erfahren hat. Die Zuwachsteuer beträgt 20 v. H. und ist fällig

- a) bei Übertragung von Bodeneigentum oder irgendeinem anderen Rechte am Boden durch Verkauf (on the occasion of any transfer on

- sale of the fee simple of the land or of any interest in the land);
- b) bei der Begründung einer Bodenleihe (lease) von mindestens 14 jähriger Dauer;
 - c) bei dem Erbübergange von Eigentum oder anderen Rechten am Grund und Boden;
 - d) am 5. April 1914 und alsdann alle 15 Jahre, wenn Bodeneigentum oder ein Recht am Boden von einer juristischen Person (by any corporate or by any body unincorporate) in dauerndem Treuhandverhältnisse (on such permanent trusts) oder sonst in einer solchen Weise besessen wird, daß der Boden oder das Recht keiner Erbschaftssteuer unterliegt.

Der Wertzuwachs wird bestimmt durch den Betrag, um den der bei Eintritt der Steuerpflicht bestehende „reine Bodenwert“ (site value) den Wert auf Grund der allgemeinen amtlichen Wertabschätzung übersteigt, wobei als reiner Bodenwert im wesentlichen der Verkaufswert gilt unter Lösung aller Bestandteile vom Kapitalcharakter (wie Gebäude, Maschinen, Erzeugnisse) und unter Abzug der von Bodenberechtigten gemachten Arbeiten und Kapitalauslagen.

2. Inland.

a) Staaten und Gemeinden.

Auf deutschem Boden ist zuerst im Schutzgebiete Kiautschou die Zuwachssteuer durch die „Verordnung betreffend die Erhebung von Steuern und Abgaben im deutschen Kiautschougebiete vom 2. September 1898“ eingeführt, als eine teils direkte, teils indirekte Steuer von $33\frac{1}{3}$ v. H. des unverdienten Wertzuwachses, die beim Eigentumsübergange oder in Ermangelung eines solchen alle 25 Jahre erhoben wird.

Im Reiche selbst haben zunächst die Gemeinden sich in wachsendem Maße dieser Steuerquelle zugewandt.

Nach einem vergeblichen Versuche im Jahre 1894 wurde 1904 von Frankfurt a. M. die Zuwachssteuer eingeführt. Ihm folgten 1905 Köln und Gelsenkirchen, 1906 Dortmund, Essen und andere Städte, und in den folgenden Jahren Gemeinden und Gemeindeverbände in so großer Zahl, daß die Zuwachssteuer Ende 1910 in mehr als 650 Gemeinden und Gemeindeverbänden in Geltung war. Als Staatssteuer bestand sie außerdem zu dieser Zeit in Lippe (Gesetz vom 8. Januar 1910), in Hamburg (Gesetz vom 12. Oktober 1908) und in Lübeck (Gesetz vom 24. April 1909). Der Entwurf eines staatlichen Zuwachssteuergesetzes lag vor in Bayern, Baden und Elsaß-Lothringen.

β) Reich.

An die Stelle dieser Steuergesetze und -ordnungen ist am 1. April 1911 mit Wirkung vom 1. Januar 1911 das Zuwachssteuergesetz vom 14. Februar 1911 getreten, mit der Maßgabe, daß infolge besonderer Bestimmung des Reichskanzlers — zur Zeit (1912) bis zum 31. März 1913 — die bisherigen Gesetze und Ordnungen in Hamburg, Lübeck, Essen, Gelsenkirchen, Frankfurt a. M., Emden und Erfurt aufrecht erhalten worden sind.

Der Gedanke der reichsgesetzlichen Besteuerung des Zuwachses an Grundstücken nimmt seinen Ausgangspunkt in den Verhandlungen der Finanzkommission des Reichstags über die Lösung der Besitzsteuerfrage bei Beratung der letzten Finanzreform im Sommer 1909. Hierbei wurde die Einführung einer Reichszuwachsststeuer in den Anträgen Dietrich und Nicht-hofen (Nr. 158 Drsf. Nr. XXXII. Kommission, I. Session 1907/09) angeregt und durch einstimmigen Beschluß der Kommission die Reichsregierung ersucht (Nr. 175 a. a. O.), einen Gesetzentwurf ohne Verzug auszuarbeiten. Die auf Grund sachverständiger Gutachten gewonnene Überzeugung, daß es im Rahmen der für die Erledigung der Reichsfinanzreform zu Gebote stehenden kurzen Zeit nicht möglich sei, die Arbeiten für die Gesetzesvorlage zu beenden, bestimmte die verbündeten Regierungen, die Vorlegung eines Gesetzentwurfs zurzeit als unzulässig zu bezeichnen und in einer Denkschrift die Schwierigkeiten und Zweifelsfragen der gesetzgeberischen Behandlung der Zuwachsststeuer darzulegen (Nr. 1456 Drsf. Nr. I. Session 1907/09). Infolgedessen wurde der in erster und zweiter Lesung bereits angenommene Entwurf eines Zuwachsstteuergesetzes in dritter Lesung abgelehnt und in dem § 90 des Reichsstempelgesetzes die Vorschrift aufgenommen, daß bis spätestens zum 1. April 1912 ein Zuwachsststeuer-Reichsgesetz einzuführen und der Entwurf eines Gesetzes längstens bis zum 1. April 1911 vorzulegen sei. (RGBl. 1909 S. 833).

Dieser Vorschrift ist durch das Zuwachsstteuergesetz Genüge geschehen. Aus dessen Entstehungsgeschichte sei nur erwähnt, daß im Anschluß an die erste Beratung im Plenum am 15. April 1910 die Beratungen der Kommission in dreimaliger Lesung des Gesetzes die Zeit vom 16. April bis 10. Mai 1910 und vom 25. November 1910 bis Ende Dezember 1910 in Anspruch nahmen. Diesen Beratungen folgte die zweite Lesung im Plenum vom 16. Januar 1911 bis 25. Januar 1911. Die dritte Lesung des Gesetzes fand am 31. Januar und 1. Februar 1911 statt. Am Schlusse der letzteren wurde das Gesetz mit 198 gegen 93 Stimmen bei 20 Stimmenthaltungen und 1 ungültigen Stimmafgabe angenommen.

Das Material über die Entstehungsgeschichte des Gesetzes findet sich in den Drucksachen des Reichstages Nr. 374, 515 und 596 der Session 1909/1911, in den Verhandlungen des Reichstags 12. Legislaturperiode, II. Session 1909/1911, Anlagen S. 2548—2656 und S. 2981—3094 und in den Stenographischen Berichten über die 64., 108. bis 113., 118. und 119. Sitzung. (Verhandlungen des Reichstags, 12. Legislaturperiode, II. Session 1909/1911, S. 2381—2419, S. 3891—4149 A., 4286 C. bis 4338 D.)

Über alle wichtigen Begebenheiten auf dem Gebiete der Zuwachsststeuer geben fortlaufend die Amtlichen Mitteilungen über die Zuwachsststeuer Auskunft, die im Reichsstschazamt herausgegeben werden.

Das Zuwachsstteuergesetz will — unter Zuweisung einer Verwaltungs-kostenvergütung von 10 v. H. des Gesamtertrages an die Bundesstaaten — mit 50 v. H. des Gesamtertrages dem Reiche und mit 40 v. H. des Gesamtertrages den Gemeinden und Gemeindeverbänden (§ 58) bei Gelegenheit des Eigentumsüberganges den Zuwachs dienstbar machen, der — während

der Steuerberechnungsfrist (gemeinhin vom Erwerb bis zur Veräußerung) — an inländischen Grundstücken ohne Zutun des Eigentümers entstanden ist. Damit entspricht es der Begriffsbestimmung, die eingangs aus dem Wesen und der Praxis der Zuwachssteuer entwickelt worden ist. Wie diese, so nimmt das Gesetz bei der objektiven Betrachtungsweise seinen Ausgangspunkt, nicht ohne — auch über die in der Verknüpfung der Steuerpflicht mit der Eigentumsdauer gelegenen Ansätze hinaus — die Rücksicht auf die persönlichen Verhältnisse des Steuerpflichtigen auf Kosten der Steuergläubiger wesentlich ausgeprägter zum Worte kommen zu lassen, als dies im Entwurf geschehen war. Dieses Hervortreten subjektiver Momente findet — jedenfalls dem Sinne der Vorschrift nach — nicht schon ihren Ausdruck in der dem § 1 der RegVorl. eingesügten Beschränkung auf den ohne Zutun des Eigentümers entstandenen Zuwachs. Damit hat nichts anderes gesagt werden sollen, als daß die Steuerpflicht auf den unverdienten Zuwachs beschränkt werden sollte, und die Beschränkung der Steuerpflicht auf den unverdienten Zuwachs ist der Zuwachssteuer auch bei rein objektiver Betrachtungsweise eigen. Zudem hat die Beschränkung nach der ausgesprochenen Absicht keinerlei selbständige Bedeutung. Unter Berufung auf sie kann nicht etwa — wie vielfach in Rechtsmittelbegründungen geschieht — als steuerfreier Zuwachs in Anspruch genommen werden, was, losgelöst von den Einzelvorschriften des Gesetzes, bei rein subjektiver — auf den Standpunkt des Steuerpflichtigen und auf die Besonderheiten des einzelnen Steuerfalles abgestellter — Betrachtungsweise als unverdient erscheint. Was als ohne Zutun entstandener Zuwachs im Sinne des Gesetzes zu gelten hat, wird vielmehr bindend und abschließend — ohne Zulassung einer Abweichung im Einzelfalle — von den einzelnen Vorschriften des Gesetzes bestimmt. Aber diese Vorschriften selbst weisen vielfach eine solche Annäherung an die subjektive Betrachtungsweise auf, daß man allerdings zweifelhaft sein kann, ob damit nicht der Boden der objektiven Ausgestaltung verlassen ist. Schon die Zuzbilligung der Zinsanrechnung und Pauschalvergütung in §§ 14, 16, mehr noch die Gewährleistung eines Mindestertrages in § 22 Ziff. 2 scheint darauf hinzuweisen, und vollends gilt dies von der Zulassung des Ausgleichs zwischen Gewinn und Verlust in § 20 Abs. 3, wonach die Abgabe des Zuwachsteuerergesetzes nicht mehr als eine Steuer von Zuwachs am einzelnen Grundstück, sondern als eine Besteuerung des Gewinns des Eigentümers aus seinem im Grundbesitz angelegten Vermögen erscheinen könnte, wenn nicht an dem Erfordernis des wirtschaftlichen und räumlichen Zusammenhanges der zum Ausgleich zu stellenden Grundstücke festgehalten wäre. Dennoch wäre irrig, daraus herleiten zu wollen, daß sich das Zuwachsteuerergesetz im Gegensatz zur RegVorl. völlig die subjektive Betrachtungsweise zu eigen gemacht hätte, und daß demzufolge auch bei Auslegung der Einzelbestimmungen eine dieser entsprechende Stellung einzunehmen wäre. Die Vorschriften, die hierzu Anlaß geben könnten, beruhen durchweg auf Einschaltungen, die der Entwurf bei seiner parlamentarischen Behandlung erfahren hat. Naturgemäß waren wie bei dieser, so auch bei den Änderungen vielfach so sehr politische oder doch andere als steuertechnische Erwägungen bestimmend, daß es vergebliche Mühe wäre, aus ihnen für den steuerlichen Grundgedanken etwas

entnehmen zu wollen, und mancher Antragsteller würde in Verlegenheit geraten, sollte er Rechenschaft darüber ablegen, ob er bei seinem Antrag auf dem Boden einer Objektsteuer gestanden hat oder nicht. Soll ihnen aber dessenungeachtet die Bedeutung einer solchen Erkenntnisquelle beigelegt werden, so bleibt zu beachten, daß die für die Scheidung zwischen steuerpflichtigem und steuerfreiem Zuwachs wichtigste Vorschrift des § 14 Ziff. 3, indem sie Aufwendungen für nicht vorhandene Verbesserungen von der Anrechnung ausschließt und sie im übrigen nur berücksichtigt, soweit sie zur Zeit der Veräußerung noch vorhanden sind, erkennen läßt, wie sehr auch das Gesetz — zum mindesten grundsätzlich — der Behandlung der Zuwachssteuer als einer Objektsteuer nahe geblieben ist.

Damit ist zugleich — und deshalb wird diese Frage hier behandelt — für die Auslegung der einzelnen Vorschriften des Gesetzes der Richtweg gegeben, die einer subjektiven Betrachtungsweise entsprechenden Vorschriften als Ausnahme zu behandeln und die objektive Betrachtungsweise zum Ausgangspunkt der Würdigung und Deutung des Gesetzesinhaltes zu nehmen.

Das Zuwachsteuergesetz zerfällt seinem Inhalte nach in drei Abschnitte. Der erste Abschnitt behandelt in den §§ 1—34, 57, 62—66 und 72 Vorschriften materieller Art. Der zweite Abschnitt umfaßt in den §§ 36—56 das Veranlagungs-, Erhebungs- und Strafverfahren. Der dritte Abschnitt enthält in den §§ 58—61 und 72 die Verteilung des Ertrages und die Beziehung der Steuergläubiger zueinander, während gleichsam anhangsweise in den §§ 67—71 eine Reihe von Änderungen des Reichsstempelgesetzes vorgesehen sind.

Das Gesetz wird ergänzt durch Ausführungsbestimmungen des Bundesrats vom 27. März 1911, und soweit das Gesetz oder die Ausführungsbestimmungen hierzu einen Anlaß bieten, durch landesrechtliche Anweisungen, die teils im Gesetzes-, teils im Verordnungswege getroffen sind.

B. Die materiellrechtlichen Vorschriften.

Von den materiellrechtlichen Vorschriften des Gesetzes geben diejenigen der §§ 1—27 Aufschluß über Zeitpunkt, Gegenstand und Höhe der Steuerpflicht. Ihr Inhalt läßt sich, von Einzelheiten abgesehen, in folgende Leitsätze zusammenfassen:

I.

Die Steuer wird erhoben beim Eigentumsübergang an inländischen Grundstücken, Berechtigungen oder Rechten von dem Zuwachs, der innerhalb der für die Steuerberechnung maßgebenden Zeit eingetreten ist (§§ 1—7 und 17).

II.

Als Zuwachs gilt der Unterschied zwischen Erwerbs- und Veräußerungspreis (§§ 8—13).

III.

Aus dem Zuwachs im allgemeinen wird der **ohne Zutun des Eigentümers entstandene** und damit der Steuerpflicht unterworfenen Zuwachs gewonnen, indem ohne Rücksicht auf den ursächlichen Zusammenhang zwischen Tätigkeit und Wertsteigerung im wesentlichen durch Berechnungen zum Erwerbspreis und Abrechnungen vom Veräußerungspreis derjenige Wertbetrag ausgeschieden wird, der als auf eigener Tätigkeit beruhend im Sinne des Gesetzes anzusehen ist.

Mit diesen drei Leitsätzen sind zugleich die drei Elemente jeder Steuer-
veranlagung gegeben, auf welche die Behörden ihr Augenmerk zu richten haben:
nämlich die Steuerberechnungsfrist, der Erwerbs- und Veräußerungspreis und
die Aufwendungen des Eigentümers.

I. Steuerpflichtige Rechtsvorgänge. Steuerberechnungsfrist.

Der erste Leitsatz beantwortet die Frage des Erwerbs- und Veräußerungs-
vorgangs und damit die Begrenzung der für die Steuerberechnung maß-
gebenden Zeit.

a) Steuerpflichtige Rechtsvorgänge.

Die Steuerpflicht tritt ein beim Veräußerungsvorgang und zwar:

1. beim Übergang des Eigentums, nicht also beim originären (ursprünglichen) Erwerb, wie Tabularbesitzung usw. Sie ist geknüpft an jeden Übergang des Eigentums — den freiwilligen und den zwangsweisen — ohne Rücksicht darauf, ob er im Wege der Gesamtrechtsnachfolge oder der Einzelrechtsnachfolge vor sich geht, ob der Übergang des Eigentums im Wege der Auflassung und Eintragung in das Grundbuch oder in anderer Weise erfolgt. Ausgenommen ist u. a. der Erwerb im Wege der Erbfolge (§ 7 Ziff. 1) und die schenkungsweise Übertragung eines Grundstücks (§ 7 Ziff. 1), so daß unter Berücksichtigung dieser Ausnahmen als steuerpflichtiger Rechtsvorgang der entgeltliche Übergang des Eigentums unter Lebenden erscheint. Als Eigentumsübergang gilt die Eintragung der Rechtsänderung in das Grundbuch und bei außergrundbuchlichem Übergange der Vorgang, der die Rechtsänderung bewirkt, § 4;
2. beim Übergang einer Berechtigung (§ 2), auf welche die für Grundstücke gegebenen Vorschriften Anwendung finden;
3. beim Übergang eines Anteils am Vermögen einer mit Grundstücksverwertung sich befassenden oder zur Steuerersparung gegründeten Vereinigung einer der in § 3 bezeichneten Rechtsformen;
4. aus Anlaß des Abschlusses eines Veräußerungsgeschäftes im Falle des § 5, d. h. wenn nicht innerhalb eines Jahres nach Abschluß des Veräußerungsgeschäftes der Übergang des Eigentums erfolgt.

Die steuerpflichtigen Rechtsvorgänge der in 1—4 bezeichneten Art werden ergänzt durch die Vorschrift des § 6, wonach die Besteuerung nicht aus-

geschlossen ist, wenn ein steuerpflichtiger Rechtsvorgang durch einen anderen verdeckt wird oder ohne förmlichen Eigentumsübergang einem anderen ermöglicht wird, über das Grundstück wie ein Eigentümer zu verfügen. Ausnahmen von der Steuerpflicht vgl. zu B I b und unter dem Abschnitt „Steuerbefreiungen“.

Die steuerpflichtigen Rechtsvorgänge müssen sich sämtlich auf inländische Grundstücke beziehen, denen Berechtigungen und Rechte in dem durch Ziff. 2 und 3 gegebenen Umfange gleich stehen.

Der Begriff des Inlandes bedarf einer weiteren Erörterung nicht. Er deckt sich mit dem Reichsgebiet ohne Rücksicht auf die Zollgrenzen. — Innerhalb dieses Bereiches ist die Lage des Grundstücks von Bedeutung für § 30 Ziff. 1 und 3, §§ 58, 59, während die Staatsangehörigkeit des Veräußerers nur bei §§ 49, 55 wesentlich ist.

Schwieriger ist die Begriffsumgrenzung des Grundstücks, weil sie sowohl der Substanz wie auch dem Umfange nach abweichend vom bürgerlichen Recht geregelt ist.

A. Der Substanz nach umfaßt der Grundstücksbegriff die Erdoberfläche nebst ihren wesentlichen Bestandteilen im Sinne des bürgerlichen Rechtes. Auszuschneiden sind unwesentliche Bestandteile, (Inventar, Zubehör usw.); deren Verkauf ist mithin steuerfrei. Wenn er gleichzeitig mit der Veräußerung des Grundstücks erfolgt, hat die Trennung des etwa in einer Summe verabredeten Preises gemäß § 13 zu erfolgen. Von den wesentlichen Bestandteilen gehören nach ausdrücklicher Vorschrift des § 10 nicht zu dem Begriff des Grundstücks die mit dem Grund und Boden zusammenhängenden Erzeugnisse und die zu den wesentlichen Bestandteilen gehörenden Maschinen. Dabei sind unter Erzeugnissen die natürlichen Früchte im Sinne des BGB. mit der Maßgabe zu verstehen, daß neben den Früchten im engeren Sinne auch die Pflanzen, von denen sie hervorgebracht wurden, als Erzeugnisse gelten. Erzeugnis ist daher nicht nur das Obst, sondern auch der Obstbaum. Nicht zu den Erzeugnissen gehören Mineralien, Bergwerksprodukte wie überhaupt die Ausbeute des Grundstücks;

B. dem Umfange nach ist unter Grundstück die wirtschaftliche Einheit zu verstehen.

Diese ist zu unterscheiden von der Grund- und Lagerbuchparzelle (Grundstück im rechtlichen Sinne), wie auch von dem Grundstück in der Umgrenzung, in der es von der Veräußerung betroffen wird (Grundstück im tatsächlichen Sinne). Der Bestimmung des Begriffes der wirtschaftlichen Einheit stellen sich in der Praxis besondere Schwierigkeiten entgegen, weil seine Grenzen flüchtig sind und eine für alle Fälle einwandfreie Formel sich nicht geben läßt. Lediglich unter Berücksichtigung der besonderen Umstände des einzelnen Falles wird abschließend gesagt werden können, ob mehrere Grundbuchparzellen eines Eigentümers zu einer wirtschaftlichen Einheit zusammengehören. Indessen lassen sich wenigstens die Grenzen aufstellen, innerhalb deren im Einzelfalle die Begriffs-

bestimmung der wirtschaftlichen Einheit sich zu halten hat. Nach den Beratungen im Reichstag kann es keinem Zweifel unterliegen, daß unter wirtschaftlicher Einheit weder das Einzelgrundstück, wie es im Acker, im Bauplatz usw. nach außen hin in die Erscheinung tritt, noch auch notwendig der gesamte Besitz eines Eigentümers verstanden werden soll. Ein Antrag, den Gesamtbesitz als Grundstück im Sinne des Zuwachsteuergesetzes anzusehen, ist im Plenum zurückgezogen worden, nachdem im Einverständnis zwischen Regierung und Reichstag die ausdrückliche Feststellung getroffen worden war, daß als wirtschaftliche Einheit gelten sollen „alle zu einem wirtschaftlichen Betriebe vereinigten Parzellen“. Beispiele für den Begriff der wirtschaftlichen Einheit dem täglichen Leben zu entnehmen, ist bei der Bedeutung und Verschiedenheit der Begleitumstände nicht unbedenklich. Mit allem Vorbehalt ist in den Amtl. Mitt. I S. 253 versucht worden, an vier Gruppen von Grundstücken beispielsweise den Begriff der wirtschaftlichen Einheit zu beleuchten. Hiernach soll das Gutsanwesen in seiner ganzen Ausdehnung und nicht nur soweit etwa Teile desselben einer einheitlichen Kulturart (dem Getreidebau, dem Futterrübenbau usw.) gewidmet sind als wirtschaftliche Einheit gelten. Ein Fabrikunternehmen soll gleichfalls in seiner ganzen Ausdehnung und nicht nur für die dem Betriebe unmittelbar nutzbar gemachten Teile als Grundstück im Sinne des Zuwachsteuergesetzes anzusehen sein. Für städtische Verhältnisse können u. a. als Beispiele einer wirtschaftlichen Einheit in Frage kommen die Mehrheit von Bauplätzen eines Bauunternehmers und die Mehrzahl von Mietshäusern eines Hausbesitzers.

Für die Begriffsbestimmung der wirtschaftlichen Einheit ist ohne Belang, ob die Grundstücke, die in einer Hand vereinigt sind, räumlich zusammenhängen oder nicht, und ob der Eigentümer die Grundstücke selbst bewirtschaftet oder einzelne oder alle von ihnen andern miet- oder pachtweise abgegeben hat. Dieser Ausdehnung des Grundstücksbegriffs soll nicht durch eine Überspannung der wirtschaftlichen Einheit weiterer Vorschub geleistet werden. Insbesondere wird in Fällen, in denen eine Parzelle in derselben Umgrenzung erworben und, nachdem sie eine Zeitlang mit dem sonstigen Grundbesitz des Eigentümers vereinigt war, wiederum veräußert worden ist, als selbständiges Grundstück aufgefaßt werden dürfen, und bei der Erörterung der Befreiungsvorschrift des § 1 Abs. 2 (vgl. unter D Ib) wird Gelegenheit gegeben sein, darauf hinzuweisen, daß auch hier nicht unter allen Umständen die wirtschaftliche Einheit maßgebende Bedeutung beansprucht. Ebenso sind im übrigen die Schwierigkeiten, die sich aus dem Begriff der wirtschaftlichen Einheit für die Veranlagung ergeben, minder groß, als sie zunächst erscheinen. Die Frage, ob der veräußerte Grundbesitz an sich oder zusammen mit anderen Grundstücken eine wirtschaftliche Einheit bildet, hat nämlich gemeinhin für die Anwendung des Zuwachsteuergesetzes keinerlei Bedeutung. Abgesehen von den Fällen,

in denen die Anwendung des § 1 Abs. 2, § 13 Abs. 2, § 20 Abs. 3 gegeben erscheint, nötigt allein § 16 Abs. 1 Ziff. 2 aus Anlaß der Zuweisung eines Grundstücks zum bebauten oder unbebauten Besitz das Grundstück in seiner wirtschaftlichen Einheit zu berücksichtigen, ohne daß es jedoch auch hier einer genauen Umgrenzung des Begriffs bedarf. Nicht notwendig ist die Ermittlung der wirtschaftlichen Einheit insbesondere in den Fällen der §§ 20, 21, denn für die Beantwortung der Frage, wie der Erwerbspreis sich auf die einzelnen Teile einer gemeinsam erworbenen Grundstücksgesamtheit verteilt und ebenso für die Frage, ob eine Anwendung einem oder mehreren Einzelgrundstücken angehört, ist allein das räumliche Verhältnis entscheidend. Wenn die Veräußerung die Parzellen X. und Y. umfaßt oder wenn eine Anwendung die Parzellen W. und Z. gemeinsam betrifft, dann macht es für die Anwendung des § 20 Abs. 1 im ersten und des § 21 im letzten Falle keinen Unterschied, ob diese Parzellen für sich eine wirtschaftliche Einheit bilden oder zusammen mit dem Restgrundstück. Für beide Vorschriften hat die Veranlagung nur mit diesen Parzellen zu rechnen, so daß in den weitaus meisten Veranlagungen bei der steuerlichen Bestimmung des Grundstücksbegriffs von der Begrenzung ausgegangen werden kann, in der das Grundstück von der Veräußerung betroffen wird.

b) Steuerberechnungsfrist.

Der Begriff des steuerpflichtigen Rechtsvorganges ist nicht nur für den Eintritt der Steuerpflicht, sondern auch für dessen Umfang von entscheidender Bedeutung, indem aus Anlaß des gegenwärtigen steuerpflichtigen Rechtsvorganges der Zuwachs erfaßt wird, der bis zu ihm seit dem leztvorhergegangenen steuerpflichtigen Rechtsvorgange entstanden ist. So wird mit dem Begriff des steuerpflichtigen Rechtsvorganges zugleich der für die Berechnung der Steuer maßgebende Zeitraum festgestellt, wie er namentlich für die Anrechnungen nach § 14 Ziff. 3, 4 § 16, § 22 Ziff. 2, § 28 Abs. 2 von Bedeutung ist. Dieser erstreckt sich — von den sonstigen Arten steuerpflichtiger Rechtsvorgänge abgesehen — von dem einen Eigentumsübergang zum andern — im allgemeinen also von einer Eintragung der Rechtsänderung in das Grundbuch bis zur vorangegangenen Eintragung. — So bilden Erwerb und Veräußerung den Anfang und Endpunkt der Steuerberechnungsfrist. Diese Regelung beruht auf dem Gedanken, daß erfahrungsgemäß bei dem Eigentumsübergange der Kaufpreis entrichtet und so der Veräußerer das Entgelt für den Zuwachs in die Hand bekommt, von dem ein Teil als Zuwachsteuer abzuführen ist, wobei allerdings der Eintritt der Steuerpflicht — schon um ihn nicht von dem Belieben der Parteien abhängig zu machen — unabhängig davon erfolgt, ob im einzelnen Falle der Preis aus Anlaß der Eigentumsübertragung gezahlt wird.

In bestimmten Fällen des Eigentumsüberganges erscheint nach dem Rechtsgrunde oder nach dem Rechtsgeschäft, das zugrunde liegt, eine Verwirklichung des Wertzuwachses nicht gegeben. Wer z. B. sein Grundstück

einem andern schenkt, erhält keinerlei Gegenwert für die Übertragung des Zuwachses. Ähnlich verhält es sich mit dem Erbgang, und auch bei Überlassung eines Grundstücks von Eltern an Kinder, bei Erbauseinandersetzungen, bei Familiengründungen, bei Eheverträgen pflegt das Entgelt durch die verwandtschaftlichen Rücksichten so sehr beeinflusst zu werden, daß in ihm eine Verwirklichung des bis dahin entstandenen Zuwachses nicht wohl gefunden werden kann. Ebenfowenig ist eine solche in anderen Fällen entgeltlichen Eigentumsüberganges zu erblicken, die — wie z. B. die Flurbereinigung, Umlegung, der Feldesaustausch, die Konsolidation — bestimmt sind, einer besseren Verwertung des Grundbesitzes die Grundlage zu bieten und so werterhöhend zu wirken. In diesen Fällen soll daher eine Steuer nicht erhoben werden (§ 7). Sie stehen als sog. „steuerfreie Rechtsvorgänge“ (§ 17 Abs. 1) den „steuerpflichtigen Rechtsvorgängen“ gegenüber. Andererseits wäre unbillig und mit einer wirksamen Durchführung des Zuwachsteuergedankens nicht vereinbar, der Abstandnahme von der Erhebung der Steuer im Augenblick des Eigentumsüberganges die Bedeutung einer endgültigen Befreiung des bis dahin eingetretenen Zuwachses beizulegen.

Wenn A. dem B. ein Grundstück schenkt und B. alsdann das Grundstück an C. für 100 000 Mk. veräußert, so wird in diesem Preise von 100 000 Mk. nicht nur der Zuwachs verwirklicht, der während der Eigentumsdauer des B. entstanden ist, sondern zugleich die Wertsteigerung, die während der Eigentumszeit des A. eingetreten ist. Deshalb bestimmt § 17, daß in Fällen, in denen der Erwerb eines Grundstücks auf einem steuerfreien Rechtsvorgange beruht, für die Berechnung des steuerpflichtigen Zuwachses über den steuerfreien Rechtsvorgang zurück bis zu einem Rechtsvorgange anderer Art gegangen werden soll. Dieser Rückgriff soll erfolgen ohne Rücksicht darauf, ob der steuerfreie Erwerb nach dem Wirksamwerden des Gesetzes oder vor diesem Zeitpunkt liegt. Hat also A. im Jahre 1890 ein Grundstück durch Kauf und Auflassung für 100 000 Mk. erworben und ist das Grundstück im Jahre 1900, wo es 200 000 Mk. wert war, im Erbgange auf den B. übergegangen, so ist, wenn dieser das Grundstück 1911 für 300 000 Mk. an C. zu Eigentum überträgt, nicht nur der Unterschied zwischen 200 000 und 300 000 Mk., sondern der Unterschied zwischen 100 000 und 300 000 Mk. als steuerpflichtiger Zuwachs einzustellen. Diese Regelung würde die Möglichkeit bieten, daß in Fällen, in denen mehrere steuerfreie Rechtsvorgänge, insbesondere mehrere Erbvorgänge von Vater auf Sohn einander gefolgt sind, für die Ermittlung des steuerpflichtigen Zuwachses bis in eine unvordenkliche Zeit zurückgegangen werden müßte. Das würde nicht nur für die Veranlagung hinderlich sein, sondern auch insofern eine unbillige Belastung des langfristigen Besitzes bedeuten, als gerade bei ihm vielfach der entstandene Zuwachs, bevor er verwirklicht ist, als ein Teil des Vermögens angesehen und demzufolge anderweit — etwa im Wege der hypothekarischen Belastung — den Lebensbedürfnissen des Eigentümers dienstbar gemacht worden ist. Aus diesem Grunde ist im § 17 eine Längstdauer dahin vorgesehen, daß im allgemeinen nie länger als 40 Jahre von dem Eigentumsübergange zurück — und zur Zeit nicht länger als bis zum 1. Januar 1885 — der Zuwachs steuerlich erfaßt werden soll. Hat also A. sein Grundstück im Jahre 1880 gekauft und ist das Grundstück 1900 auf

B. im Erbganze übergegangen, so ist, wenn dieser das Grundstück 1911 weiter veräußert, die Frist für die Steuerberechnung nicht von dem Tage des Erwerbs seitens des A., sondern von dem 1. Januar 1885 ab zu rechnen und als Erwerbspreis der Wert einzustellen, den das Grundstück an diesem Tage gehabt hat.

Nicht anders wie für den Eigentumsübergang eines Grundstücks bestimmt sich die Steuerberechnungsfrist beim Übergang einer Berechtigung (§ 2) oder eines Rechtes (§ 3). Dabei ist zu bemerken, daß hier als Anfang- und Endpunkt der dingliche Vorgang maßgebend ist, der die Übertragung — ähnlich wie die Grundbucheintragung bei der Grundstücksüberweisung — abschließt.

Eine Abweichung für die Umgrenzung der Steuerberechnungsfrist ergibt sich für Steuerfälle auf Grund des § 5. Wird über ein Grundstück, eine Berechtigung (§ 2) oder ein Recht (§ 3) lediglich ein Veräußerungsgeschäft geschlossen, ohne daß ihm binnen Jahresfrist seit dem Abschluß der dingliche Übertragungsakt folgt, so soll nicht nur, wie auch in allen anderen Fällen, für die sonstigen Veranlagungsgrundlagen (wie Preis, Begrenzung und Beschaffenheit des Grundstücks usw.), sondern auch für die Bemessung der Steuerberechnungsfrist der Abschluß des Veräußerungsgeschäfts maßgebend sein. Hat A. am 1. April 1890 ein Grundstück übereignet erhalten und alsdann am 1. Juni 1911 durch notariellen Kaufvertrag an B. veräußert, ohne daß bis zum Ablauf des 1. Juni 1912 der Eigentumsübergang erfolgt ist, so bestimmt sich die Steuerberechnungsfrist nach der Zeit vom 1. April 1890 bis zum 1. Juni 1911, und nicht, wie an sich anzunehmen sein würde, bis zum 1. Januar 1912, wo die Steuerpflicht eintritt. Diese Regelung gilt jedoch nur für die Zeit nach Wirksamwerden des Gesetzes. Ein vor dem 1. Januar 1911 gelegenes Veräußerungsgeschäft kann, auch wenn ihm innerhalb Jahresfrist der Eigentumsübergang nicht gefolgt ist, niemals zum Anfangspunkt der Steuerberechnungsfrist genommen werden (§ 17 Abs. 2, Satz 2).

e) Ergebnis.

Das Ergebnis des ersten Teilsatzes läßt sich dahin zusammenfassen:

- I. Die Steuer wird erhoben:
 1. beim Übergang von Eigentum an Grundstücken, von Berechtigungen und Rechten (§ 3) unter Ergänzung der Fälle des § 6;
 2. beim Abschluß von Veräußerungsgeschäften (§ 5) ohne folgenden Übergang des Eigentums, der Berechtigung (§ 2) oder des Rechtes (§ 3) binnen Jahresfrist.
- II. Die Steuer wird erhoben von dem Zuwachs, der innerhalb des für die Steuerberechnung maßgebenden Zeitraumes entstanden ist.
- III. Der für die Steuerberechnung maßgebende Zeitraum reicht
 1. in den Fällen der §§ 1, 4 von der Eintragung der Rechtsänderung in das Grundbuch oder dem die Rechtsänderung sonst bewirkenden Rechtsvorgänge bis zurück zu dem lehtvorhergegangenen Rechtsvorgange gleicher Art;

2. in den Fällen der §§ 2, 3 von dem dinglichen Rechtsvorgange, der den Übergang der Berechtigung oder des Rechtes bewirkt, bis zurück zu dem leztvorhergegangenen Rechtsvorgange gleicher Art;
 3. in den Fällen des § 5 von dem Abschluß des Veräußerungsgeschäftes bis zurück zu dem leztvorhergegangenen Rechtsvorgange zu 1 oder 2, oder, sofern der leztvorhergegangene Steuerfall gleichfalls auf § 5 beruht, bis zum Abschluß des Veräußerungsgeschäftes, aus dessen Anlaß dieser Steuerfall eingetreten ist,
- mit der Maßgabe, daß steuerfreie Rechtsvorgänge (§ 7) als nicht vorhanden angesehen werden und daß niemals länger als 40 Jahre vor dem Eintritt der Steuerpflicht — und zur Zeit nicht länger als bis zum 1. Januar 1885 — zurückgegangen werden darf.

II. Der Unterschied zwischen Erwerbs- und Veräußerungspreis als steuerpflichtiger Zuwachs im allgemeinen.

a) Allgemeines.

Ist nach den erörterten Bestimmungen der Eintritt der Steuerpflicht und der für die Steuerberechnung maßgebende Zeitraum festgestellt, so ist auf Grund dieses Zeitraumes der Zuwachs nach dem Unterschied zwischen dem Erwerbs- und Veräußerungspreis zu bestimmen.

Die Vorschriften hierüber finden sich in den §§ 8—13. Sie beruhen auf dem Gedanken, daß der Zuwachs insoweit versteuert werden soll, als er für den Grundstückseigentümer aus Anlaß des Zuwachsteuerfalls eingetreten ist. Deshalb ist Gegenstand der Besteuerung nicht der Unterschied zwischen dem Wert zur Zeit des Erwerbs und dem Wert zur Zeit der Veräußerung, sondern der Unterschied zwischen demjenigen Betrage, mit dem der Veräußerer beim Erwerb und bei der Veräußerung das Grundstück bewertet hat, d. h. dem Erwerbs- und Veräußerungspreis, ohne daß es darauf ankommt, ob und in welchem Betrage dieser Preis beim Erwerb und bei der Veräußerung tatsächlich gezahlt worden ist.

b) Preis (Erwerbs- und Veräußerungspreis).

Unter Preis (Erwerbs- und Veräußerungspreis) ist nach § 8 der Gesamtbetrag der Gegenleistung zu verstehen, wie er sich aus der Parteiabrede unter Berücksichtigung der §§ 10, 11 Abs. 2 Satz 2 und 13 ergibt.

Dadurch, daß der Umfang der Gegenleistung — also der Kaufpreis — und nicht der Umfang der Leistung — d. h. das Grundstück — maßgebend sein soll, unterscheidet sich die Veranlagung auf Grund des Preises von derjenigen auf Grund des Wertes. Hat der Grundstückseigentümer A. ein Grundstück, das 1890 100 000 M. wert war, zu diesem Zeitpunkt für 80 000 M. gekauft und im Jahre 1911, wo das Grundstück 300 000 M. wert war, für 330 000 M. verkauft, so liegt zwischen Erwerb und Veräußerung für den A. ein Zuwachs von 80 000 bis zu 330 000 = 250 000 M. An einem vom Werte abweichenden Preise hat die Veranlagung auch dann

festzuhalten, wenn er aus besonderen Ausnahmeumständen zu erklären ist. Selbst wenn etwa A. das Grundstück nur deshalb für 80 000 Mk. hat erwerben können, weil er zu seinem Rechtsvorgänger in verwandtschaftlichen Beziehungen stand, ist der Betrag von 80 000 Mk. als Erwerbspreis zugrunde zu legen und nicht etwa der höhere Wert von 100 000 Mk. Dabei ist unter Preisabrede die wirkliche Vereinbarung der Parteien über das als Gegenleistung für das Kaufgrundstück zu zahlende Entgelt zu verstehen und nicht etwa eine Abrede, die nur nach außen hin getroffen ist, um eine tunlichst günstige Veranlagung zu sichern. Die Vermutung, daß letzteres geschehen ist, liegt nahe, wenn der vereinbarte Preis auffallend und zumungunsten des Steueranspruches von dem Werte abweicht. Deshalb wird, ohne daß im übrigen ängstlich darüber zu wachen ist, ob Preis und Wert sich decken, in solchen Fällen besonders auffälliger Abweichung des Preises vom Werte den Gründen nachzugehen sein, aus denen die Abweichung zu erklären ist. Werden solche von den Steuerpflichtigen nicht dargetan, so wird im allgemeinen Grund zu der Annahme vorliegen, daß ein Fall der Preisverschleierung vorliegt, der, sofern sich der wirkliche Preis nicht ermitteln läßt, die Behörde berechtigt, gemäß § 11 Abs. 1 den Wert an die Stelle des Preises treten zu lassen.

Daß, was vom Standpunkt des Veräußerers Veräußerungspreis ist, ist Erwerbspreis für den Erwerber. Deshalb ist der Betrag, der als Veräußerungspreis in dem einen Steuerfalle festgesetzt worden ist, als Erwerbspreis für den folgenden Steuerfall zugrunde zu legen.

Von dieser Regel kann auch dann nicht abgegangen werden, wenn etwa bei diesem Steuerfall der Nachweis geführt werden sollte, daß die Preisvereinbarung mit dem Veräußerer nur zum Schein so niedrig angenommen worden ist. Vielmehr würde, wenn dieser Nachweis gelingen sollte, nur in Frage kommen können, für den früheren Steuerfall einen entsprechend höheren Veräußerungspreis nachträglich einzustellen, und nur soweit dies geschehen kann, wird dann der geänderte Betrag für den gegenwärtigen Steuerfall als Erwerbspreis eingestellt werden dürfen. Daraus, daß der Veräußerungspreis im ersten Steuerfall als Erwerbspreis in dem folgenden Steuerfall zu gelten hat, ergibt sich für den Erwerber, der sich mit der Scheinvereinbarung eines zu niedrigen Preises einverstanden erklärt, die Gefahr, bei einer Weiterveräußerung des Grundstücks den Unterschied zwischen dem wirklichen und dem angegebenen Preise als eigenen Zuwachs versteuern zu müssen. Hat A. sein für 50 000 Mk. erworbenes Grundstück an B. für 100 000 Mk. veräußert, für die Steuerberechnung aber nur einen Preis von 80 000 Mk. angegeben und veräußert B. das Grundstück an C. für 200 000 Mk., so würde infolge der zu niedrigen Preisangabe zwar A. statt eines Zuwachses von 50 000 (= 100 000—50 000) Mk. nur einen solchen von 30 000 (= 80 000—50 000) Mk. zu versteuern haben, dagegen B. statt eines Zuwachses von 100 000 (200 000—100 000) Mk. einen solchen von 120 000 (200 000—80 000) Mk. versteuern müssen, und es würde sich damit zugleich auch der Steuerfuß, den B. zu entrichten hat, erhöhen. Einer ungehinderten Durchführung des Zuwachsteuergesetzes und der Veranlassung der Steuerpflichtigen zu wahrheitsgemäßen Angaben wird daher dienlich sein, wenn die Zuwachsteuerämter sich angelegen sein lassen, auf diese dem Erwerber un-

günstige Folge einer zu niedrigen Preisvereinbarung in geeigneter Weise aufmerksam zu machen und im Zweifelsfalle vor weiteren umständlichen Ermittlungen den Erwerber unter Hinweis auf diese Folge gemäß § 42 zu einer Auskunft über die Preisvereinbarung zu veranlassen. — Über Fälle, in denen das Sicherungsmittel des gegensätzlichen Interesses zwischen Veräußerer und Erwerber versagt, vgl. § 8 Erl. 4 a.

Mit dieser Maßgabe ist als Gegenleistung anzusehen, was von den Parteien — wirklich und nicht nur nach außen hin — als Leistung für das **Grundstück** (die Berechtigung oder das Recht) verabredet ist unter Ausschcheidung der Beträge, die für gleichzeitig mit dem Grundstück veräußerte andere Gegenstände zu entrichten sind. Dabei ist der Grundstücksbegriff in der dem Zuwachsteuergesetz eigentümlichen Umgrenzung zugrunde zu legen. Daher ist auszuscheiden:

- a) bei gleichzeitiger Veräußerung mehrerer Grundstücke (oder mehrerer sonstiger steuerpflichtiger Gegenstände), was von der Leistung des Erwerbers auf ein anderes als das der gegenwärtigen Veranlagung unterliegende Grundstück entfällt;
- b) bei gleichzeitiger Veräußerung des Grundstücks und nicht wesentlicher Bestandteile, was für die letzteren zu entrichten ist;
- c) bei Veräußerung des Grundstücks unter Übernahme von Lasten durch den Veräußerer oder unter Einbeziehung mit dem Grundstück zusammenhängender Erzeugnisse oder zu den wesentlichen Bestandteilen zu rechnender Maschinen, was von dem Gesamtpreise auf die Lasten, Erzeugnisse und Maschinen zu rechnen ist.

Die Ausschcheidung erfolgt:

1. in den Fällen zu a und b auf Grund des § 13, indem der Gesamtpreis auf das zu veranlagende Grundstück und die sonst veräußerten Gegenstände verteilt und für die Veranlagung nur der Teil als Preis zugrunde gelegt wird, der auf das zu versteuernde Grundstück entfällt;
2. in den Fällen zu c auf Grund des § 10, indem von dem Gesamtpreis der Wert der Erzeugnisse und Maschinen abgezogen und nur der Restbetrag als Preis für die Veranlagung angesetzt wird.

Demnach ist Aussonderungsmaßstab und -verfahren in beiden Fällen verschieden.

Für die Verteilung des Gesamtpreises im Falle zu 1. ist wie für den Preis selbst in erster Linie der **Parteiwille** entscheidend. Aus diesem Grunde ist dem Steuerpflichtigen zunächst Gelegenheit zu geben, die im Vertrage unterlassene Trennung der Preise nachzuholen (§ 13 Abs. 1). Diese Nachholung ist, wie die Preisabrede selbst, lediglich daraufhin zu prüfen, ob sie dem wirklichen Willen der Parteien entspricht, und hierbei ist nach den gleichen Grundsätzen zu verfahren, die für die Nachprüfung des Preises in sonstigen Fällen maßgebend sind. Unterbleibt die Nachholung, so ist die Trennung vom Zuwachsteueramt vorzunehmen, das sich hierbei tunlichst mit dem mutmaßlichen Parteiwillen in Übereinstimmung zu halten hat. Deshalb ist von dem Gesamtpreise auszugehen und der Gesamtpreis, sofern er selbst zu Beanstandungen keinen Anlaß gibt, in Ermangelung anderweiter Anhalts-

punkte nach dem Verhältnis des Grundstückswertes zu dem Werte der anderen Gegenstände auf beide grundsätzlich ohne Rücksicht darauf umzulegen, ob die sich ergebenden Einzelbeträge dem objektiven Werte des Grundstücks einerseits und der anderen Gegenstände andererseits entsprechen. Ist ein Grundstück nebst Inventar für 120 000 Mk. (unter dem Werte) veräußert und ergibt sich als Wert des Grundstücks ein Betrag von 180 000 Mk. und als Wert des Inventars ein Betrag von 60 000 Mk., so ist der Gesamtpreis von 120 000 Mk. nach dem Verhältnisse von 180 : 60 auf Grundstück und Inventar umzulegen, so daß als Preis für das Grundstück 90 000 Mk. einzustellen sind, während der auf das Inventar entfallende Preis von 30 000 Mk. außer Betracht zu bleiben hat.

Für die Verteilung des Gesamtpreises im Falle zu 2. ist der Wert der Lasten, Erzeugnisse und Maschinen entscheidend. Dabei ist in gleicher Weise, wie im Falle zu 1., von dem Gesamtpreise auszugehen. Dieser ist aber nicht nach dem wirklichen oder mutmaßlichen Parteiwillen und in Ermangelung eines solchen nach dem Wertverhältnis vom Grundstück einerseits und der Lasten, Erzeugnisse und Maschinen andererseits auf beide umzulegen, sondern in jedem Falle um den Wert der letzteren zu ermäßigen (§ 10). Deshalb hat das Zuwachssteueramt auch nicht, wie im Falle zu 1., zunächst den Parteien zur nachträglichen Umlegung des Gesamtpreises Gelegenheit zu geben, sondern sogleich von Amtes wegen den Wert der Lasten, Erzeugnisse und Maschinen zu ermitteln und den ermittelten Betrag von dem Gesamtpreise abzusetzen, wobei dem Amte unbenommen ist, sich für die Feststellung des Wertes der Auskunftspflicht der Parteien (§ 42) zu bedienen. Dieses Verfahren führt zu dem gleichen Ergebnis, wie das Verfahren zu 1., falls der Gesamtpreis der Summe der Einzelwerte entspricht. Aber auch soweit dies nicht der Fall ist, erleidet das Verfahren zu 2. keine Abweichung. Würde (unter Übernahme der Zahlen des obigen Beispiels) der Gesamtpreis für Grundstück und Bodenerzeugnisse 120 000 Mk. betragen und der Wert des Grundstücks 180 000 Mk., der Wert der Erzeugnisse 60 000 Mk. ausmachen, so würde der letzte Betrag — und nicht nur der verhältnismäßig auf die Erzeugnisse entfallende Teil des Gesamtpreises mit 30 000 Mk. — von dem Gesamtpreise abzuziehen und der Restbetrag von 60 000 Mk. als Preis des Grundstücks für die Veranlagung einzustellen sein.

Diese grundsätzliche Verschiedenheit in der Behandlungsweise in den Fällen 1 und 2 erklärt sich daraus, daß die Parteien wohl für Grundstück und nicht wesentliche Bestandteile, nicht aber für Grundstück und wesentliche Bestandteile getrennte Preise ausdrücklich oder doch stillschweigend zu verabreden gewohnt sind. Die Verschiedenheit schließt nicht aus, daß, wo der Gesamtpreis offensichtlich dem Gesamtwert entspricht, zur Vereinfachung des Verfahrens auch im Falle zu 1., falls der Steuerpflichtige die Preistrennung seinerseits nicht nachholt, der Wert des Grundstücks oder der Wert der unwesentlichen Bestandteile, je nachdem das eine oder das andere einfacher ist, ermittelt und aus der Gesamtsumme als Preis ausgeschieden wird. So wird z. B. — immer die Übereinstimmung des Gesamtpreises und des Gesamtwertes vorausgesetzt — bei Veräußerung großer Gesamtvermögen (z. B. einer Fabrik, eines Landgutes) die unmittelbare Bewertung der Grundstücke sich empfehlen und bei Veräußerung großer Grundstückskomplexe mit

verhältnismäßig wenigen und bestimmt umgrenzten unwesentlichen Bestandteilen die Bewertung der letzteren anzuraten seien.

In beiden Fällen (§§ 10, 13) ist zu beachten, daß durch die Ausscheidung weder der unwesentlichen Bestandteile noch auch der Lasten, Maschinen und Bodenerzeugnisse der Wert von der steuerlichen Erfassung ausgenommen werden darf, der in der besonderen Eignung des Grundstücks zu einer bestimmten — besonders ertragreichen — Verwendungsweise verkörpert ist. Ein Grundstück, das als Wiese benutzt wird, hat in seiner Eignung für diese Kulturart einen bestimmten besonderen Wert. Dieser bleibt bei dem Abzug des Wertes der Erzeugnisse nach § 10 ungeschmälert der Besteuerung unterworfen. Von dem für das Grundstück vereinbarten Preise ist daher nur der Wert von Gras und Grasnarbe abzusetzen, während der besondere Wert des Grundstücks als Wiese der Besteuerung unterworfen bleibt. Ebenso ist bei gewerblichen oder industriellen Grundstücken als ein Teil ihres Wertes die besondere Eignung des Grundstücks zum Gewerbe- oder Industriebetrieb als ein Teil des Wertes einzustellen.

Auch im übrigen sind die Folgen der Aussonderung in den Fällen der §§ 10, 13 die gleichen. Der nach der Ausscheidung verbleibende Restbetrag behält nach wie vor den Charakter eines Preises, was für §§ 14 Ziff. 1, 22 Ziff. 1 wichtig ist. Die auszuscheidenden Gegenstände bleiben für die ganze steuerliche Behandlung außer Berücksichtigung. Unwesentliche Bestandteile und die Bodenerzeugnisse und Maschinen im Sinne des § 10 können weder Gegenstand anrechnungsfähiger Aufwendungen nach §§ 14, 15, 16, 22 sein, noch überhaupt da in Betracht kommen, wo in den Vorschriften des Gesetzes vom Grundstück die Rede ist. Nur bei Feststellung eines etwaigen Minderertrags nach § 22 Ziff. 2 ist der auf Maschinen und Bodenerzeugnisse entfallende Ertragsanteil einzurechnen.

Mit der aus §§ 10, 13 sich ergebenden Begrenzung ist die **Gegenleistung** nach § 8 Abs. 2 in ihrem Gesamtbetrage für die Preisbestimmung zugrunde zu legen. Alles was von den Parteien als Entgelt für das Grundstück wirklich gewollt ist, ist zu berücksichtigen. In dieser Beziehung gibt für die Ermittlung der wirklichen Preisabrede in Fällen, in denen der Verdacht einer Preisverschleierung vorzuliegen scheint, die Vorschrift des § 11 Abs. 2 Satz 2 Anhaltspunkte, indem sie darauf hinweist, daß es für die Bestimmung des Preises nicht auf die äußere Art der Abrede, sondern allein darauf ankommt, ob dem wirklichen Willen der Parteien nach eine Leistung des Erwerbers als Gegenleistung für das Grundstück gedacht ist. Hierfür ist beispielsweise — nicht abschließend — genannt die Einkleidung eines Preisteiles in die Form einer Vermittlungsgebühr, einer überhöhen Verzinsung des Kaufpreises oder einer sonstigen Nebenabrede.

Ebenso wenig wie die äußere Art der Abrede ist deren Form auf die Preisfestsetzung von Einfluß. So würde als ein Teil des Preises auch ein Entgelt zu gelten haben, das außerhalb der Grundstücksveräußerungsurkunde — etwa dem Anschein nach für anderweitige Leistungen des Veräußerers — verabredet ist, sofern es nur nachweislich in Wirklichkeit für das Grundstück zu entrichten ist.

Preis ist sonach der **wirklich** verabredete **Gesamtbetrag** der **Gegenleistung** für das **Grundstück** (oder den sonstigen steuerpflichtigen

Gegenstand) in der ihm vom Zuwachsteuerergesetz gegebenen Beschränkung.

Dieser Begriff ist seinen rechtlichen Einzelbestandteile nach in § 8 Abs. 2 beispielsweise näher erläutert als die Summe

1. der vom Ersterher übernommenen Leistungen (Hypotheken, Renten, Erbpacht);
2. der dem Erwerber sonst obliegenden Leistungen (Reallasten);
3. der vorbehaltenen Nutzungsrechte (Altenteile);
4. der auf dem Grundstück lastenden Nutzungen;

In tatsächlicher Beziehung umfaßt der Begriff des Preises folgende Einzelbestandteile:

- a) Geldleistungen. Diese sind mit dem zahlenmäßigen Betrage einzustellen ohne Rücksicht darauf, wann sie fällig sind.
- b) Leistungen, die an und für sich einen bestimmten Geldwert haben. Sie sind mit diesem Betrage einzustellen.
- c) Leistungen, die einen bestimmten Geldwert von den Parteien erhalten haben. Sie sind mit diesem Betrage einzustellen, und zwar, sofern nicht eine Verschleierung vorliegt, auch insoweit, als etwa die Parteivereinbarung von dem Wert der Leistungen abweicht.
- d) Leistungen endlich, die ihrer Entstehung und ihrem Umfange nach ungewiß sind, deren Inhalt sich insbesondere nach zur Zeit der Veranlagung noch unbekanntem Umständen richtet. Diese werden mit dem gegenwärtigen, schätzungsweise anzunehmenden Wertbetrage nach §§ 11, 12 einzustellen sein. Für ihren Betrag wird in Ermangelung anderer Umstände ein Anhalt bieten können der Vergleich des sonst vereinbarten Preises mit dem höheren Wert des Grundstücks. Deren Unterschied wird als Wert der noch ungewissen Leistung in allen Fällen eingestellt werden dürfen, in denen die Parteien das Grundstück nicht ersichtlich zu einem von dessen Wert abweichenden Preise haben veräußern wollen.

e) Der Wert als Ersatz für den Preis.

Ausnahmsweise tritt — abgesehen von der Übergangsvorschrift des § 64 — an die Stelle des Preises der Wert

1. zur Zeit des Erwerbsvorganges, wenn ein Preis nicht vereinbart oder nicht zu ermitteln ist (§ 11 Abs. 1), oder wenn auf dem Grundstück eine Berechtigung (§ 2) oder ein Nießbrauchsrecht lastet, zu deren Beseitigung der Veräußerer nicht verpflichtet ist (§ 11 Abs. 2 Satz 1);
2. zu einer späteren Zeit als derjenigen des Erwerbsvorganges, und zwar
 - a) der Wert, den das Grundstück 40 Jahre vor Eintritt der Steuerpflicht hatte, wenn der letzte steuerpflichtige Rechtsvorgang mehr als 40 Jahre vor Eintritt der Steuerpflicht liegt (§ 17 Abs. 3);
 - b) der Wert vom 1. Januar 1885, falls der letzte steuerpflichtige Erwerbsvorgang vor diesem Zeitpunkt liegt (§ 17 Abs. 4). Zu a und b mit der Maßgabe,

- a) daß an die Stelle des Wertes der höhere Preis tritt, den der Steuerpflichtige oder sein Rechtsvorgänger vor dem Beginn des 40 jährigen Zeitraumes oder dem 1. Januar 1885 nachweislich bei einem steuerpflichtigen oder steuerfreien Erwerb gezahlt hat;
- β) daß als Steuerberechnungsfrist — ungeachtet des Nachweises eines früheren höheren Erwerbspreises — im Falle zu 2a der 40 jährige Zeitraum und im Falle zu 2b die Zeit seit dem 1. Januar 1885 gilt.

Im Falle zu 1 ist die **Nichtvereinbarung** eines Preises nicht gleich zu achten der unentgeltlichen Eigentumsübertragung, sondern dem Falle, in welchem der Parteilille zwar auf eine entgeltliche Übertragung gerichtet, aber ein Preis nicht vereinbart ist, wie dies namentlich bei Sicherungsübertragungen vielfach vorkommen wird. Die Einstellung des Wertes bei **Nichtermittlung** des Preises will für solche Steuerfälle Vorsorge treffen, in denen die Preisabrede aus besonderen Gründen — etwa wegen der Länge der seitdem vergangenen Zeit — nicht mehr erkennbar ist, oder von den Parteien böswilliger Weise verdunkelt wird. Die Werteeinstellung bei **Übertragung eines mit einer Berechtigung oder einem Nießbrauch belasteten Grundstücks** soll der Möglichkeit vorbeugen, daß der Veräußerer dem Erwerber an dem Grundstück zunächst gegen Entgelt ein solches Recht bestellt und auf ihn alsdann zu einem entsprechend geringeren Preise das nackte Eigentum überträgt.

Die **Ordnung zu 2** beruht auf der Erwägung, daß infolge der Vorschrift des § 17 Abs. 1 in Fällen, in denen mehrere steuerfreie Rechtsvorgänge, insbesondere mehrere Erbübergänge von Vater auf Sohn einander gefolgt sind, bei der Ermittlung des steuerpflichtigen Zuwachses an sich für die Bemessung des Zuwachses bis in eine unvordenkliche Zeit zurückgegangen werden müßte. Das würde nicht nur die Veranlagung wesentlich erschweren und eine unbillige Belastung des langfristigen Besitzes bedeuten, indem gerade bei ihm nicht selten der eingetretene Zuwachs schon vor seiner Verwirklichung als ein Teil des Vermögens angesehen und demzufolge anderweit verwertet zu werden pflegt. Aus diesem Grunde ist eine Längstbauer dahin bestimmt, daß im allgemeinen nie länger als 40 Jahre von den Eigentumsübergängen zurück und zur Zeit nicht länger als über den 1. Januar 1885 zurück der Zuwachs steuerlich erfaßt werden soll. Hat also A. sein Grundstück im Jahre 1879 gekauft, und ist das Grundstück 1902 auf B. übergegangen, so ist, wenn dieser das Grundstück 1912 weiter veräußert, die Frist für die Steuerberechnung nicht von dem Tage des Erwerbs seitens des A., sondern von dem 1. Januar 1885 ab zu berechnen und als Erwerbspreis der Wert einzustellen, den das Grundstück an diesem Tage gehabt hat. Würde dieser Wert 100000 Mk. betragen und würde A. im Jahre 1879 für das Grundstück 120000 Mk. gezahlt haben, so würde die Beschränkung des Rückgriffs auf die Zeit bis zum 1. Januar 1885 für die Veräußerer nicht einen Vorteil, sondern einen Nachteil bedeuten, indem von einem niedrigeren Betrage als dem Erwerbspreis auszugehen und zudem die Berechnungen (§ 14) für die Zeit von 1879 bis 1885 verschlossen bleiben würden. Deshalb ist nachgelassen, daß in Fällen, in denen der Veräußerer vor dem

1. Januar 1885 einen den Wert zu diesem Zeitpunkt übersteigenden Erwerbspreis gezahlt hat, an Stelle des Wertes vom 1. Januar 1885 der höhere Kaufpreis als Erwerbspreis eingestellt wird. Bei der Vergleichung zwischen dem früheren Kaufpreis und dem Werte vom 1. Januar 1885 sind lediglich die Beträge selbst, nämlich einerseits der Preis und anderseits der Wert gegenüberzustellen. Die Berücksichtigung eines früheren Preises steht daher dem Veräußerer nicht schon dann frei, wenn sich für ihn der frühere Kaufpreis einschließlich der bis zum 1. Januar 1885 an sich zulässigen Hinzurechnungen günstiger stellen würde als der Wert vom 1. Januar 1885. Der höhere Kaufpreis vor diesem Zeitpunkt tritt ferner an die Stelle des Wertes vom 1. Januar 1885. Von diesem Zeitpunkt ist daher in dem einen wie in dem anderen Falle als Erwerbzeit auszugehen. Die Möglichkeit, einen früheren höheren Erwerbspreis berücksichtigt zu erhalten, schließt also nicht eine Verlängerung der Steuerberechnungsfrist in sich. In gleicher Weise soll von dem Zeitpunkt ab, in welchem bei der Veranlagung seit 1. Januar 1885 mehr als 40 Jahre verfloßen sein werden, die Besteuerung auf den 40-jährigen Zeitraum beschränkt bleiben. (§ 17 Abs. 5).

In den Fällen zu a und b ist ebenso wie in allen sonstigen Fällen, in denen für die Veranlagung der Wert in Betracht kommt (z. B. §§ 10, 14 Ziff. 3, §§ 18, 64) — als Wert der **gemeine Wert** einzustellen.

Als solcher gilt nach § 22 AußBest., entsprechend der bisherigen Rechtsprechung und Praxis, der Verkaufs- oder Verkehrswert, der durch den Preis bestimmt wird, welcher im gewöhnlichen Geschäftsverkehr nach der Beschaffenheit des Gegenstandes ohne Rücksicht auf andere ungewöhnliche oder persönliche Verhältnisse zu erzielen ist.

Demnach erscheint der gemeine Wert als ein objektiver Wert, wie ihn das Grundstück als solches und für jedermann hat, so daß weder der Wert der besonderen Vorliebe noch ein sonstiger außergewöhnlicher Wert Berücksichtigung zu finden hat. Das hindert nicht, für die Wertbemessung die objektiven besonderen Eigenschaften des Grundstücks in Rechnung zu stellen, die dem von der Veräußerung betroffenen Grundstück in substantieller Beziehung, nach seiner örtlichen Lage, Zusammensetzung, räumlichen, wirtschaftlichen und rechtlichen Beschaffenheit eigen sind. Namentlich der wirtschaftliche Zustand verdient dabei Berücksichtigung, indem einerseits alles auszuschneiden ist, was nicht mit dem Grundstück wesentlich zusammenhängt, anderseits aber alles einzubeziehen ist, was wegen seiner unmittelbaren Beziehung zum Grundstück als eine werterhöhende Eigenschaft erscheint. Unter diesem Gesichtspunkt wird Geschäft, Kundschaft, Ruf usw. vielfach — namentlich wo es sich um konzessionspflichtige Betriebe handelt — in die Bewertung einzurechnen und das dafür vereinbarte Entgelt ganz oder zum Teil als Gegenleistung für das Grundstück einzustellen sein.

Bei der Wertermittelung ist die Benutzung einer zu anderen steuerlichen Zwecken erfolgten Bewertung nicht ausgeschlossen. Die Möglichkeit, landesrechtlich diese Benutzung mit der Wirkung vorzuschreiben, daß der Steuerpflichtige gegen sie Einwendungen nicht erheben kann, ist vom Reichstage abgelehnt worden. Das schließt nicht aus, die bisherigen Bewertungen — unbeschadet des Rechtsmittels des Steuerpflichtigen — zum An-

haltspunkt für die Feststellung des gemeinen Wertes zu nehmen. Das kann — was in Preußen nicht geschehen ist — die Landeszentralbehörde im Einverständnis mit dem Reichskanzler zur Pflicht machen, indem sie bestimmt, daß, soweit für den in Betracht kommenden Zeitpunkt der gemeine Wert des Grundstücks anderweit ermittelt ist, dieser Wert der Steuerberechnung zugrunde gelegt wird, sofern nicht der Steuerpflichtige nachweist, daß der Wert ein anderer ist (Ausf. Best. § 22). Auch ist der Reichskanzler nach der gleichen Vorschrift ermächtigt, über die Ermittlung des Wertes Grundsätze aufzustellen. Das ist bisher nicht geschehen, weil die Einführung und das Einleben des Gesetzes zunächst abgewartet werden sollte, um an der Hand der praktischen Erfahrungen zu einheitlichen Grundsätzen gelangen zu können.

Mit der Umgrenzung, die sich hiernach aus den Vorschriften der §§ 8, 9, 10 einerseits und den §§ 11, 12, 13 andererseits ergibt, ist der Begriff des Preises oder Wertes abgeschlossen, wie er als Ausgangs- und Endpunkt der Veranlagung beim Erwerbe und bei der Veräußerung in Betracht zu kommen hat. Damit ist der Erwerbs- und Veräußerungspreis (oder =wert) im Sinne des § 8 gegeben und in dem Unterschiede beider zugleich der steuerpflichtige Zuwachs im weiteren Sinne. Die Vorschriften werden ergänzt durch Sonderbestimmungen für die Zwangsversteigerung (§ 9), für die Teilveräußerung (§ 20), für die Zusammenlegung, (Erbvereinigung) usw. (§ 19). Sonstige Bestimmungen, die sich mit der Ergänzung des Preises befassen, haben im wesentlichen die Bedeutung, daß durch sie der steuerpflichtige Zuwachs, d. h. der ohne Zutun des Eigentümers entstandene Zuwachs, festgestellt werden soll, sowie er sich aus dem rohen Unterschiede zwischen Erwerbs- und Veräußerungspreis und aus der Aufschneidung der von dem Eigentümer veranlagten Aufwendungen ergibt. Dahin gehören die Vorschriften der §§ 18, 65 für den Erwerbspreis, und der §§ 23, 24 für den Veräußerungspreis.

d) Ergebnis.

Aus dem 2. Leitsatz ergibt sich folgendes:

1. Preis ist die auf der wirklichen Parteivereinbarung beruhende Gegenleistung für das Grundstück in ihrem Gesamtbetrage.
2. An die Stelle des Preises tritt in bestimmten Ausnahmefällen der gemeine Wert.
3. Der Unterschied zwischen dem Preis (oder Wert) zur Zeit des Erwerbes und der Veräußerung ist der steuerpflichtige Wertzuwachs im weiteren Sinne.

III. Der ohne Zutun des Eigentümers entstandene Zuwachs.

a) Allgemeines.

Der dritte Leitsatz lautet:

„Aus dem steuerpflichtigen Zuwachs im weiteren Sinne (Unterschied zwischen Erwerbs- und Veräußerungspreis im Sinne des Gesetzes) wird der ohne Zutun des Eigentümers

entstandene und damit der Steuerpflicht unterworfenen Zuwachs gewonnen, indem im wesentlichen durch Zurechnung zum Erwerbsspreise und durch Abrechnung vom Veräußerungspreise derjenige Wertbetrag ausgeschieden wird, der im Sinne des Gesetzes als auf eigener Tätigkeit beruhend anzusehen ist."

Die Vorschriften über diesen Leitsatz sind enthalten in den §§ 14—18, 21—25, 27, 65. Sie bilden den wichtigsten Teil des Gesetzes. Die Auscheidung, wie sie die Vorschriften vorsehen, ist bindend und erfolgt ohne Rücksicht auf den Kausalzusammenhang zwischen der Aufwendung und der Wertsteigerung. Die Auscheidung ist vollständig. Es darf im einzelnen Falle weder von einer Auscheidung abgesehen, noch über diese Vorschrift hinaus eine Berücksichtigung eigener Aufwendungen des Eigentümers erfolgen, etwa weil nach Ansicht des Steuerpflichtigen oder auch des Zuwachssteuersamtes der ohne Zutun des Eigentümers entstandene Zuwachs im Sinne des § 1 Abs. 1 wegen der Besonderheiten des Einzelfalles für diesen nicht hinreichend ausgesondert erscheint.

Die Auscheidung des auf eigener Tätigkeit beruhenden Zuwachses erfolgt im wesentlichen

- a) durch Zurechnung zum Erwerbsspreise,
- b) durch Abzug vom Veräußerungspreise.

Durch beide Anrechnungsarten wird die Verminderung des im zweiten Leitsatze festgestellten Unterschiedes zwischen Erwerbss- und Veräußerungspreis erreicht. Aber die Wirkung beider Anrechnungsarten ist eine verschiedene. Die Abrechnung vom Veräußerungspreis vermindert nur den Unterschied zwischen Erwerbss- und Veräußerungspreis und als naturgemäße Folge hiervon das Verhältnis dieses Unterschiedes zu dem Erwerbsspreis. Die Zurechnung zum Erwerbsspreis dagegen vermindert auch darüber hinaus noch das Verhältnis des Unterschiedes zu dem Erwerbsspreis und damit den Steuersatz. Ist ein Grundstück für 100 000 Mk. erworben und wird es, nachdem 150 000 Mk. Aufwendungen von dem Eigentümer gemacht worden sind, für 300 000 Mk. veräußert, so beträgt der Zuwachs bei Berücksichtigung der Aufwendungen, mag man sie dem Erwerbsspreis hinzurechnen oder vom Veräußerungspreise abziehen, 50 000 Mk. Während aber im Falle der Abrechnung vom Veräußerungspreis diese 50 000 Mk. 50 v. H. des Erwerbsspreises (von 100 000 Mk.) ausmachen, betragen die 50 000 Mk. Zuwachs im Falle der Zurechnung zum Erwerbsspreise nur noch 20 v. H. des Erwerbsspreises, weil dieser sich infolge der Zurechnung der Aufwendungen von 100 000 Mk. auf 250 000 Mk. erhöht hat.

Die Regierungsvorlage kannte im überwiegenden Maße Abrechnungen vom Veräußerungspreis, während das Gesetz diese nur ausnahmsweise beibehalten hat (§ 22) und im allgemeinen die Aufwendungen durch Zurechnung zum Erwerbsspreise berücksichtigt.

b) Zurechnungen zum Erwerbsspreise.

Die Zurechnungen betreffen:

1. tatsächliche Aufwendungen (§§ 14, 15),
2. angenommene Aufwendungen (§ 16).

1. Tatsächliche Aufwendungen.

Die tatsächlichen Aufwendungen sind solche, die entstanden sind

- a) beim Erwerbe,
- b) während des für die Steuerberechnung maßgebenden Zeitraumes.

Zu a) Die beim Erwerbe entstandenen Aufwendungen sind:

α) Erwerbskosten (§ 14 Ziff. 1).

Diese sind anrechnungsfähig mit einem Pauschalbetrage von 4 v. H. des Erwerbspreises. Voraussetzung der Anrechnungsfähigkeit dieser Pauschalgebühr ist, daß dem jetzigen Veräußerer beim Erwerbe des Grundstückes Kosten entstanden sind, und daß für die Veranlagung des jetzigen Veräußerungsfalles ein Erwerbspreis maßgebend ist. In welcher Höhe der jetzige Veräußerer Erwerbskosten getragen hat, ist gleichgültig. Auch wenn sie nur einen ganz geringfügigen Betrag ausmachen, sind 4 v. H. des Erwerbspreises anzurechnen. Da ein Erwerbspreis für die Veranlagung in Betracht kommen muß, ist die Anrechnung von Erwerbskosten für den Fall ausgeschlossen, daß an die Stelle des Preises der Wert des Grundstücks tritt (§§ 11 Abf. 1, Abf. 2 Satz 2 und 17 Abf. 3, 4). Die Anrechnung der Pauschalgebühr von 4 v. H. des Erwerbspreises stellt nur den regelmäßigen Betrag der Zurechnung dar. Weist der Veräußerer nach, daß ihm aus Anlaß des Erwerbes höhere Kosten entstanden sind, so sind diese anrechnungsfähig. Als Erwerbskosten sind nur solche Auslagen anzusehen, die unmittelbar und wesentlich mit dem Erwerbsvorgange im Zusammenhang stehen, wie etwa Gerichts-, Notariats-, Schreibgebühr, Stempelposten, Umsatzsteuer. Nicht dagegen werden als Erwerbskosten Auslagen zu gelten haben, die der Veräußerer bei Gelegenheit des Erwerbes aus persönlicher Veranlassung gemacht hat, wie etwa Reise- und Zehrungskosten, sowie die Kosten der laufenden Geschäftsbesorgung, auch soweit sie den Erwerb vorzubereiten bestimmt sind. Deshalb sind von der Anrechnung ausgeschlossen die Reklame- und Propagandakosten, die aus Anlaß des Erwerbes entstanden sind, Kosten der Hypothekenbeschaffung zur Belegung des Kaufpreises u. a. m.

β) Ausgefallene Hypotheken (§ 14 Ziff. 2). (Vgl. das Nähere hierzu unter dem Abschnitt über „Zwangsversteigerungen“.)

γ) Aufwendungen des § 14 Ziff. 3, 4. Als während des für die Steuerberechnung maßgebenden Zeitraumes gemacht, kommen in Betracht:

1. Aufwendungen besonderer und dauernder Art (§ 14 Ziff. 3);
2. Aufwendungen für öffentliche Einrichtungen (§ 14 Ziff. 4).

Diese beiden Aufwendungsarten bilden den Schwerpunkt für die Scheidung zwischen dem steuerpflichtigem Zuwachs und dem Zuwachs überhaupt.

Beiden gemeinsam sind folgende Voraussetzungen:

1. Die Aufwendungen müssen gemacht sein, d. h. sie brauchen nicht notwendig in bar von dem Eigentümer verauslagt worden, sondern nur rechtswirksam entstanden zu sein. Hat der Grundstückseigentümer A. auf einem Grundstücke ein Gebäude errichtet, und veräußert er das Grundstück nebst Gebäude, so wird er regelmäßig erst aus dem Betrage, den er bei Gelegenheit der Auflassung des Grundstückes von dem Erwerber erhält, die

Bauforderungen beglichen. Deren Anrechnung würde verschlossen werden, wenn man die Aufwendungen als gemacht erst in dem Augenblicke ansehen wollte, in dem der Betrag von ihm in bar bezahlt ist. Um das zu vermeiden, wird davon ausgegangen werden müssen, daß die Aufwendungen für den Bau insoweit von ihm vor der Auflassung gemacht worden sind, als die Verbindlichkeit zu ihrer Entrichtung entstanden ist, d. h. in dem Umfange, in dem der Bau bis zur Auflassung gefördert worden ist.

2. Durch die Beschränkung der Anrechnungsfähigkeit auf Aufwendungen, die innerhalb der Steuerberechnungsfrist gemacht worden sind, wird die Anrechnungsfähigkeit von Aufwendungen ausgeschlossen, die vor dem Eigentumszerwerb gemacht worden sind, sofern nicht etwa als Ausgangspunkt für die Steuerberechnungsfrist gemäß § 5 das obligatorische Rechtsgeschäft zu gelten hat. Hat der Grundstückseigentümer A. sein Grundstück an B. durch einen notariellen Vertrag veräußert, und überläßt er diesem den Besitz des Grundstücks schon vor der innerhalb Jahresfrist erfolgenden Auflassung, so beginnt die Anrechnungsfähigkeit von Aufwendungen, die der B. auf das Grundstück macht, erst mit der Eintragung der Eigentumsänderung in das Grundbuch. Würde B. also vor diesem Zeitpunkte (zwischen der Besitzweisung und der Übertragung) bereits mit dem Bau eines Gebäudes begonnen haben, dann kann nach dem Gesetze die Anrechnungsfähigkeit der Aufwendungen, die vor der Eintragung in das Grundbuch gemacht sind, nicht zulässig erscheinen. Es läßt sich nicht verkennen, daß das Gesetz hierdurch mit den Bedürfnissen des praktischen Lebens in Widerspruch treten kann. Gegenüber der bestimmten Fassung des Gesetzes und der zweifellosen Begriffsumgrenzung des für die Steuerberechnung maßgebenden Zeitraumes als der Zeit vom Eigentumsübergang zum Eigentumsübergang wird indessen eine andere Auslegungsweise nicht wohl Platz greifen können. Lediglich auf dem Wege eines Steuererlasses aus Billigkeitsrücksichten (§ 66) würde — von einer Gesetzesänderung abgesehen — Abhilfe geschaffen werden können.

3. Die Aufwendungen müssen sich auf das Grundstück selbst beziehen. Sie dürfen, wie in § 14 Ziffer 3 ausdrücklich gesagt ist, nicht Teile betreffen, die von dem Grundstücksbegriff im Sinne des Zuwachsteuergesetzes nicht umfaßt werden. Dazu gehören außer den nicht wesentlichen Bestandteilen die mit dem Boden zusammenhängenden Früchte und die zu den wesentlichen Bestandteilen gehörenden Maschinen. Aufwendungen, die auf diese Gegenstände gemacht sind, scheiden daher von der Anrechnungsfähigkeit aus.

Im einzelnen ist zu den Aufwendungen des § 14 Ziff. 3 und 4 folgendes zu bemerken:

1. Die Aufwendungen der Ziff. 3 müssen ihrem **Umfange** nach betreffen:

a) Bauten, Umbauten und sonstige Verbesserungen, wenn sie

1. dauernder Natur und

2. besonderer Art

sind.

b) Verbesserungen land- und forstwirtschaftlicher Art, wenn sie dauernder Natur und besonderer Art sind,

- c) Bergmännische Versuchsz- und Ausrichtungsarbeiten, und zwar soweit diese Aufwendungen
- a) innerhalb des für die Steuerberechnung maßgebenden Zeitraumes liegen,
 - b) nicht die nach § 10 abzugsfähigen Gegenstände betreffen,
 - c) nicht der laufenden Unterhaltung von Baulichkeiten und der laufenden Bewirtschaftung von Grundstücken dienen.

Was im Einzelfalle unter diesen Kreis fallen wird, läßt sich nur unter Berücksichtigung der besonderen Begleitumstände mit Sicherheit entscheiden. Deshalb haben Beispiele keinen Anspruch auf vorbehaltlose Richtigkeit. Vielmehr kann allein die Erläuterung der einzelnen Voraussetzungen der Anrechnungsfähigkeit für die praktische Anwendung einen sicheren Anhalt bieten.

Die Voraussetzungen für alle Arten der Anrechnung nach § 14 Ziff. 3 sind, soweit sie sich auf den Zeitraum der Steuerberechnung und auf die Gegenstände des § 10 beziehen, bereits erörtert. Es verbleibt an dieser Stelle nur noch der Begriff der laufenden und anrechnungsfähigen Aufwendungen abzugrenzen.

Der letztere bedarf für Bauten und Umbauten keiner näheren Erläuterung. Auch die Umgrenzung der bergmännischen Versuchsz- und Ausrichtungsarbeiten steht fest. Unter Versuchsarbeiten sind zu verstehen: Bohrarbeiten, Versuchsstollen, Schächte und andere Arbeiten zur Einleitung und Vorbereitung eines Bergbaues; Ausrichtungsarbeiten sind: die Aufsuchung, Zugänglichmachung und Feststellung des Inhaltes der Lagerstätte in den verschiedenen Teilen und Tiefen des Grubensfeldes. Von beiden sind zu unterscheiden die — nicht anrechnungsfähigen — Vorrichtungsarbeiten, d. i. die Herrichtung der in einer bestimmten Sohle durch Stollen, Schächte, Querschläge und Grundstrecken ausgerichteten Lagerstätten zum Zwecke des Abbaues, also zur Hereingewinnung des Minerals.

Besondere Schwierigkeiten erwachsen dagegen bei der Scheidung zwischen laufenden Unterhaltungskosten und den Aufwendungen besonderer und dauernder Art.

Als der laufenden Unterhaltung dienend sind alle Aufwendungen anzusehen, welche die Erzielung des regelmäßigen Ertrages ermöglichen; insbesondere also die Geschäftskosten und Geschäftsausgaben gewerbmäßiger Grundstückshändler (Personallöhne, Lokalmiete), ferner die Aufwendungen für die Unterhaltung des Hauses (Hausanstrich, Reparaturen am Dach, Schornstein), sowie die Kosten für die Unterhaltung und Wiederherstellung von Wasser- und Lichtanlagen usm. Durch diese Abgrenzung der laufenden Unterhaltungskosten wird zugleich ein Anhalt für die Begriffsumgrenzung der Aufwendungen besonderer und dauernder Art geboten, für die zudem in der Gleichstellung mit Bauten und Umbauten ein Nichtweg gegeben wird.

Dabei ist nicht notwendig, daß diese Aufwendungen etwa bautenähnlich sind; auch solche Aufwendungen können als anrechnungsfähig in Betracht kommen, die, wie Verbesserung des Grund und Bodens, nach außen hin nicht in die Erscheinung treten. Die Aufwendungen brauchen auch nicht notwendig tatsächlicher Art zu sein. Wie diese können Verbesserungen

rechtlicher Art (Servitutenbestellung) unter Umständen als anrechnungsfähig in Betracht kommen.

Im allgemeinen werden zu den Aufwendungen besonderer und dauernder Art zu zählen sein: die erstmalige Einrichtung z. B. Anlage von Zentralheizung, Wasserleitung, elektrischer Beleuchtung usw., während z. B. als Aufwendungen nicht dauernder Art alle Verbesserungen anzusehen sind, die ihrem Wesen nach von vorübergehendem Werte sind: die Errichtung einer Laube auf baureifem Grundstück, die Herstellung von Wasserabzugsgräben aus Anlaß einer Überschwemmung usw.

Hierbei ist zu bemerken, daß die Scheidung zwischen den Kosten der laufenden Unterhaltung und den Aufwendungen besonderer und dauernder Art nicht einmal in dieser Abgrenzung eine allgemein gültige ist. Nicht selten werden Kosten, die, an sich betrachtet, zu den laufenden Unterhaltungskosten gehören, den Aufwendungen besonderer und dauernder Art zuzurechnen sein, weil sie sich in einem Umfange als notwendig erweisen, der über die Grenzen der laufenden Unterhaltung hinausgeht. Hat jemand ein devastiertes Gut, ein völlig vernachlässigtes Miethaus käuflich erworben, so ist er genötigt, um die Bewirtschaftung fortführen zu können, einen außergewöhnlich hohen Betrag auf die Ausführung von Arbeiten zu verwenden, die an sich der Wiederherstellung eingetretener Mängel dienen und insofern den laufenden Unterhaltungsmaßnahmen zuzurechnen sein würden. Dessenungeachtet werden die aufgewendeten Kosten insoweit den Aufwendungen dauernder und besonderer Art hinzugerechnet werden müssen, als sie das an sich erforderliche Maß von Aufwendungen überschreiten. Erfordert ein Gut nach seinem Wert und nach seiner Beschaffenheit jährlich an Unterhaltungskosten erfahrungsmäßig 3000 Mk., und würde der Erwerber etwa 15000 Mk. Aufwendungen haben, um das Gut in bewirtschaftungsfähigen Zustand zu versetzen, so würde er den über 3000 Mk. hinausgehenden Betrag von 12000 Mk. als Aufwendungen besonderer und dauernder Art in Anrechnung bringen können.

Nach ähnlichen Grundsätzen sind die Aufwendungen für dauernde und besondere Verbesserungen land- und forstwirtschaftlicher Art zu bestimmen, denen vor allem Meliorationen zuzurechnen sein werden, wobei zu beachten ist, daß für außergewöhnliche (mehr als besondere) Verbesserungen auf Antrag die Anrechnung nach § 15 an die Stelle derjenigen nach § 14 Ziff. 3 treten kann.

Alle diese Aufwendungen sind anrechnungsfähig ohne Rücksicht darauf, ob sie

- a) vom Eigentümer selbst oder von einem Dritten für ihn gemacht worden sind;
- b) ob sie der Neuerrichtung oder der Wiederherstellung von Verbesserungen dienen.

Eine Ausnahme von letzterem Grundsatz besteht nach § 14 Ziff. 3 für die durch Versicherungserträge gedeckten Aufwendungen, indem diese nach § 14 Ziff. 3 nicht anrechnungsfähig sein sollen, wenn sie der Wiederherstellung eines vor der Steuerberechnungsfrist errichteten Gebäudes dienen.

Die anrechnungsfähigen Aufwendungen in dem vorbezeichneten Umfange finden — von den bergmännischen Versuchs- und Ausrichtungsarbeiten abgesehen — nicht in jedem Falle schon dann Anrechnung, wenn der Steuer-

pflichtige nachweist, daß er sie gemacht hat. Vielmehr sind Aufwendungen für Bauten und Verbesserungen, sowie sonstige Aufwendungen dauernder und besonderer Art nur anrechnungsfähig, soweit die Bauten und Verbesserungen noch vorhanden sind. Diese Beschränkung hat zu Auslegungszweifeln Anlaß gegeben. Während einerseits darunter verstanden wird, daß die Aufwendungen nur in dem Wertbetrage anrechnungsfähig sein sollen, in dem sie zur Zeit der Veräußerung noch vorhanden sind, will die gegenteilige Meinung die Anrechnungsfähigkeit von Aufwendungen nur dann ausschließen, wenn die Verbesserungen zur Zeit der Veräußerung nicht mehr vorhanden sind und in allen sonstigen Fällen die Anrechnung im ursprünglichen Betrage und nicht in dem zur Zeit der Veräußerung noch vorhandenen Betrage zulassen.

Der Grundstückseigentümer X. hat auf seinem für 100 000 Mk. erworbenen Grundstück ein Stallgebäude für 14 000 Mk. errichtet und dieses später durch ein Wohnhaus für 60 000 Mk. ersetzt. Er veräußert das Grundstück für 200 000 Mk. Das Haus hat zu dieser Zeit noch einen Abbruchswert von 5 000 Mk. X. kann — und das wird von keiner Seite bezweifelt — die Aufwendungen für das Stallgebäude nicht angerechnet verlangen, weil dieses nicht mehr vorhanden ist. Dagegen ist streitig, ob die Aufwendungen des Wohnhauses mit dem Betrage der ursprünglichen Aufwendungen von 60 000 Mk. oder nur in dem zur Zeit der Veräußerung noch vorhandenen Werte von 5 000 Mk. angerechnet werden sollen.

Amtlicherseits wird die letzte Auffassung vertreten.

Sie ist in den Amtl. Mitt. II S. 255—260 eingehend begründet worden und auch ohnedies bei der Ausführung des Gesetzes von den Amtsstellen zu befolgen, weil die Ausföhrung des Bundesrats in den Mustern für Zuwachsteuererklärung, =berechnung und =beiseid auf ihr beruhen. Aber auch abgesehen hiervon würde nicht anders zu verfahren sein, denn die Beschränkung der Anrechnung auf den zur Zeit der Veräußerung noch vorhandenen Wertbetrag entspricht allein, wie unter Verweisung auf die Ausföhrung in den Amtl. Mitt. hier kurz erwähnt sein mag, dem Wortlaut und gesetzgeberischen Zweckgedanken.

Schon die Fassung des Gesetzes und die sprachliche Bedeutung des Wortes „soweit“ führt dazu, die Verbesserungen nicht in allen Fällen, in denen sie noch vorhanden sind, ihrem ursprünglichen Werte nach anzurechnen, zumal in dem folgenden Satze von einem anrechnungsfähigen Werte der Aufwendung die Rede ist, was nicht verständlich sein würde, wenn die Aufwendungen immer in dem ursprünglichen Betrage angerechnet werden sollten. Die Richtigkeit dieser Wortauslegung bestätigt die Entstehungsgeschichte des Gesetzes. Im Regierungsentwurf sollten Aufwendungen Berücksichtigung finden, „soweit sie eine zur Zeit des Eintritts der Steuerpflicht noch fortbestehende Wertserhöhung zur Folge haben“. Demgegenüber will das Gesetz die Aufwendungen berücksichtigen wissen, „soweit sie (zur Zeit des Eintritts der Steuerpflicht) noch vorhanden sind“. Die Änderung ist ausschließlich durch die Besorgnis veranlaßt worden, daß der Wortlaut des Regierungsentwurfs die Zuwachsteuerämter dahin führen könne, die Anrechnungsfähigkeit der Aufwendungen von dem Nachweise abhängig zu machen, daß die Aufwendung und die

Wertsteigerung des Grundstücks in ursächlichem Zusammenhange stehen. Eine solche Auslegung würde das Verfahren bis zur Undurchführbarkeit belastet haben. Wenn der Grundstückseigentümer A. sein Haus aus einem Wohnhaus in ein Geschäftshaus umgebaut hat und das Grundstück, das vor dem Umbau 100 000 Mk. wert war, nach diesem einen Wert von 150 000 Mk. hat, so hat es zwar den Anschein, als ob die Wertsteigerung durch den Umbau veranlaßt sei, indessen läßt sich mit Sicherheit ein innerer Zusammenhang zwischen diesen Tatsachen nicht nachweisen. Die Wertsteigerung kann ebensowohl durch äußere Umstände, etwa durch eine Hebung des Verkehrs auf der Straße, an der das Grundstück liegt usw., herbeigeführt worden sein. Daher würde der Steuerpflichtige weitgehenden Behelligungen und das Verfahren großer Unsicherheit anheim gefallen sein, wenn die befürchtete, vom Regierungsentwurf nicht beabsichtigte Auslegungsweise von den Zuwachsteuerämtern geübt worden wäre. **Einzig** und **allein** aus diesem Anlaß hat das Gesetz die vereinfachte Fassung erhalten, ohne daß bei den Beratungen irgendwie die Absicht hervorgetreten ist, dadurch eine Änderung des anrechnungsfähigen Betrages eintreten zu lassen.

Durch die Worte „soweit die Bauten und Verbesserungen noch vorhanden sind“ wird also von der Anrechnung ausgeschlossen

1. eine Aufwendung für eine Verbesserung usw., die nicht mehr vorhanden ist;
2. Teilbeträge, um die der Wert der Bauten und Verbesserungen hinter dem ursprünglichen Betrage zurückbleibt.

Das entspricht auch der Betrachtungsweise des täglichen Lebens. Wie in dem vorerwähnten Beispiel von dem Preise von 200 000 Mk. auf das beseitigte Stallgebäude nichts entfallen kann, können auf das Haus vermünftigerweise nicht 60 000 Mk., sondern nur noch 5 000 Mk. gerechnet werden. Der ganze Restbetrag von 195 000 Mk. ist als Gegenleistung für das Grundstück einzustellen, so daß dessen Wertsteigerung 95 000 Mk. (100 000—195 000) beträgt und — vorbehaltlich der sonstigen gesetzlichen Anrechnungen — unverkürzt der Besteuerung unterstellt werden muß, wenn dem Grundgedanken des § 1 entsprochen werden soll.

Damit stimmt überein, daß als vorhanden nicht jede Verbesserung zu gelten haben wird, die auch nur der äußeren Erscheinung nach noch da ist. Sie muß, um als vorhanden gelten zu können, noch nutzbar sein. Eine Scheune, deren vier Wände noch vorhanden sind, die aber zu irgendwelcher Benutzung nicht mehr geeignet ist, würde als nicht vorhanden anzusehen sein und für die Anrechnung überhaupt nicht in Betracht kommen.

Weiter ist zu bemerken, daß für das Maß einer etwa eingetretenen Wertminderung grundsätzlich die Feststellung der Aufwendungen zur Zeit der Errichtung der Verbesserung unter dem Abzug der bis zur Veräußerung eingetretenen tatsächlichen Wertminderung bestimmend ist. Es kann also nicht darauf ankommen, die kaufmännischen Abschreibungsgrundsätze für die Bewertung von Gebäuden und sonstigen Baulichkeiten schlechthin zur Anwendung zu bringen. Vielmehr wird unter Berücksichtigung der Lebensdauer der Verbesserung nach der Art ihrer Unterhaltung und Benutzung festzustellen sein, ob und inwieweit eine Wertminderung anzunehmen ist. So wird sich in der Hauptsache nur in den städtischen Verhältnissen

bei Baulichkeiten mit regelmäßiger Benutzung und Unterhaltung ein Einheitsfuß für die Wertminderung ergeben.

Mit dem hiernach anrechnungsfähigen Betrage sind die Aufwendungen dem Zuschlag des § 14 Ziff. 3 der Zurechnung des § 16, der Abrechnung des § 22 Ziff. 2, dem Steuerfuß des § 28 Abs. 1 und der Steuerermäßigung des § 28 Abs. 2 zugrunde zu legen.

Der Zuschlag des § 14 Ziff. 3 im Betrage von 5 v. H. soll die eigene Arbeit, die etwa der Veräußerer auf die Verbesserung verwendet hat, in einem Pauschalbetrage abgelten. Er ist ein einmaliger. Seine Höhe soll statt der regelmäßigen 5 v. H. dann 15 v. H. betragen, wenn der Veräußerer Baugewerbetreibender oder -handwerker und selbst der Bauunternehmer ist. Dazu ist erforderlich, daß er bei dem Bau leitend tätig geworden ist, und zwar nicht nur in der Weise, wie das gemeinhin der Bauherr zu tun pflegt, sondern durch sachverständige Mitarbeit. Baugesellschaften, die nicht ausschließlich aus Baugewerbetreibenden oder Handwerkern bestehen, haben lediglich einen Anspruch auf Anrechnung eines Zuschlags von 5 v. H. Ebenso wird in Fällen, in denen mehrere Veräußerer als Miteigentümer in Frage kommen, der Zuschlag von 15 v. H. nur zugewilligt werden können, wenn die Voraussetzungen der erhöhten Zurechnungen bei sämtlichen Miteigentümern zutreffen. Mit dem Zuschlage von 5 oder 15 v. H. ist **endgültig** die eigene Arbeit abgegolten, so daß neben ihm nicht etwa noch besondere Beträge dafür in Anrechnung gebracht werden können.

Neben den Aufwendungen des § 14 Ziff. 3 kommen als während der Steuerberechnungsfrist anrechnungsfähige Aufwendungen tatsächlicher Art diejenigen des § 14 Ziff. 4 in Frage.

Ihrem Umfange nach beziehen sie sich auf Aufwendungen, Leistungen und Beiträge:

- a) für Straßenbauten, andere Verkehrsanlagen einschließlich der Kanalisierung;
- b) ohne entsprechende Gegenleistung geleistete Beiträge für sonstige öffentliche Einrichtungen.

Beide Anrechnungen sind in vollem Betrage der ursprünglichen Verauslagung ohne Rücksicht darauf anrechnungsfähig, ob und inwieweit die Verbesserungen zur Zeit der Veräußerung noch vorhanden sind. Bestehen die Aufwendungen in Rentenzahlungen, so ist die Summe der während der Steuerberechnungsfrist gezahlten Renten anrechnungsfähig.

Im einzelnen ist für die Anwendung des § 14 Ziff. 4 folgendes zu beachten:

1. Voraussetzung der Anrechnung ist das Entstehen der Aufwendung innerhalb der für die Steuerberechnung maßgebenden Zeit, wobei auch hier die Aufwendung als gemacht in dem Augenblick angesehen werden darf, in dem die Forderung auf sie rechtswirksam entstanden ist;
2. als Aufwendungen gelten sowohl die selbst gemachten Aufwendungen zu eigenen Unternehmungen, sog. Unternehmerstraßen, wie auch Leistungen und Beiträge zur Straßenpflasterung seitens der Unternehmer, Zuschüsse zu sonstigen Anlagen öffentlich-recht-

licher Verbände oder Dritter, Zuschüsse auf Grund von Garantien, soweit nur die Aufwendungen das Grundstück in der Umgrenzung betreffen, in der es Gegenstand der Eigentumsübertragung und damit der Besteuerung ist;

3. Straßenbauten und andere Verkehrsanlagen fallen unter Ziff. 4 nur, wenn sie öffentlich-rechtlicher Art sind. Die Aufwendungen für Privatstraßen würden also der Ziff. 3 des § 14 unterstehen;
4. Unter Straßenbaukosten ist sowohl die Neuanlage, wie die Pflasterung und Chausfierung der Straßen, nicht aber deren regelmäßige Unterhaltung zu verstehen;
5. Nicht anrechnungsfähig sind Betriebsausfälle für Anlagen zur Anschließung und Bewertung des Geländes und ebenso wenig die Anlagelkosten selbst. Die Kosten der Errichtung und des Betriebs eines Elektrizitätswerkes, eines Wasserwerkes oder eines Gaswerkes zur entgeltlichen Versorgung späterer Hausbesitzer eines Geländes sind also nicht anrechnungsfähig. Das gleiche gilt von sonstigen Verkehrsunternehmungen werbender Art.

In der Annahme, daß die Aufwendungen des § 14 Ziff. 4 in besonderem Maße geeignet sind, der Anschließung unbebauter Gelände zu dienen, ohne daß sie meist in der ersten Zeit nach der Aufwendung irgend einen zinsbaren Betrag abwerfen, ist für die Aufwendungen des § 14 Ziff. 4 eine jährliche Verzinsung von 4 v. H. (im Gegensatz zu dem einmaligen Zuschlag von 5 oder 15 v. H. der Ziff. 3) zugelassen worden, jedoch mit der Maßgabe, daß die Verzinsung zu erfolgen hat

- a) für längstens 15 Jahre, ohne daß es darauf ankommt, ob diese im Anfang, am Ende oder in der Mitte der Steuerberechnungszeit liegen;
- b) für jedes volle Kalenderjahr nach Schluß des Jahres, in dem die Aufwendung gemacht ist. Ist z. B. die Aufwendung im Mai 1911 gemacht, so würde die Verzinsung mit dem 1. Januar 1912 beginnen und bis zum 31. Dezember 1926 zulässig sein, und es würde eine Anrechnung überhaupt nicht in Frage kommen, falls die Veräußerung des Grundstücks im Jahre 1912 erfolgt;
- c) auf Antrag des Veräußerers, also nicht von Amts wegen;
- d) mahlweise mit der Hinzurechnung des § 16 so, daß der Veräußerer beantragen kann, anstatt der 4 v. H. für längstens 15 Jahre je nach der Höhe des Erwerbspreises $2\frac{1}{2}$ und 2 oder $1\frac{1}{2}$ v. H. für die ganze Steuerberechnungsfrist seit der Aufwendung angerechnet zu erhalten.

2. Angenommene Aufwendungen.

Die zweite Art der Hinzurechnungen zum Erwerbspreise, die angenommenen Aufwendungen, dienen als Ersatz für nicht dargetane Aufwendungen, für eigene Arbeit, für Minderung des Geldwerts usw. Deren Höhe und Berechnungsart ist im § 16 geregelt. Ihrer Höhe nach betragen die Berechnungen jährlich

- a) $2\frac{1}{2}$ v. H. für denjenigen Betrag des Erwerbspreises und der Anrechnungen nach § 14 Ziff. 1, 2 und 3 (nicht auch Ziff. 4), und § 15,

der 100 Mk. pro Ar (bei Weinbergen 300 Mk. pro Ar) nicht übersteigt;

- b) 2 v. H. bei unbebautem Besitz vom Mehrbetrage,
 1½ v. H. bei bebautem Besitz vom Mehrbetrage.

Die Anrechnung ist — von der Sondervorschrift für Weinberge abgesehen — für alle Grundstücke die gleiche, ohne Rücksicht darauf, ob sie auf dem Lande oder in der Stadt liegen und welcher Bewirtschaftungsart sie dienen. Die Anrechnung ist weiter, soweit sie 2½ v. H. beträgt, für alle Grundstücke ohne Rücksicht auf ihren etwaigen Mehrwert dieselbe, und, soweit sie 2 oder 1½ v. H. beträgt, eine einheitliche für das einzelne Grundstück. Das Grundstück ist also zum Zwecke der Anrechnung nach b nicht etwa in seinen bebauten und unbebauten Teil zu zerlegen. Die Zuweisung hat nach dem Zustande des Grundstücks zur Zeit der Veröffentlichung zu geschehen. Je nachdem in diesem Zeitpunkt das Grundstück bebaut oder unbebaut ist, ist für die ganze Steuerberechnungsfrist ein Zuschlag von 1½ oder 2 v. H. zu gewähren. Beträgt z. B. der Erwerbpreis und die Summe der Aufwendungen nach § 14 Ziff. 1, 2, 3: 10 000 Mk. bei einem 50 a großen Grundstück, so ist die Hinzurechnung für 5000 Mk. auf jährlich 2½ v. H. und für die restlichen 5000 Mk. auf jährlich 2 oder 1½ v. H. zu bemessen, je nachdem das Grundstück als unbebautes oder bebautes zu gelten hat.

Dabei kommen die Aufwendungen des § 14 Ziff. 1, 2, 3 für die Zurechnung von dem Zeitpunkt an in Frage, in dem das Jahr der Aufwendung oder Verbesserung abgelaufen ist.

Die Zurechnungen nach § 16 vermindern sich für unbebaut gebliebene Grundstücke auf die Hälfte bei nicht mehr als fünfjähriger Steuerberechnungsfrist, wobei diese gleichfalls nach Kalenderjahren zu rechnen ist. Die Verminderung gilt sowohl für die Zurechnung des Abs. 1 Ziff. 1 wie für diejenige des Abs. 1 Ziff. 2.

Hinsichtlich der Art der Anrechnung ist zu bemerken:

1. Die Zurechnung erfolgt für jedes volle Kalenderjahr nach Schluß des Jahres, in dem
 - a) der Zeitraum für die Berechnung der Steuer beginnt, so daß bei einem Erwerbe im Mai 1902 die Zurechnung am 1. Januar 1903 ihren Anfang nimmt;
 - b) die Aufwendung gemacht ist, und zwar soweit § 14 Ziff. 3 in Frage kommt, zu dem zur Zeit des Eintritts der Steuerpflicht noch vorhandenen Wertbetrage;
 - c) Bauten oder Umbauten behördlich abgenommen, und soweit eine solche behördliche Abnahme nicht besteht, gebrauchsfertig hergestellt worden sind.

Eine Anrechnung erfolgt demgemäß nicht, wenn innerhalb des dem Erwerbe oder der Aufwendung folgenden Kalenderjahrs die Übertragung des Eigentums am Grundstück eintritt.

2. Die Zurechnung erfolgt für die ganze Dauer des für die Steuerberechnung maßgebenden Zeitraums zurzeit, also jetzt (1912), längstens vom 1. Januar 1885 bis zum 31. Dezember 1911, wobei das

Jahr 1885 voll einzustellen ist, so daß zur Zeit eine Längstberechnungsfrist von 27 Jahren in Frage kommt.

Diese Anrechnung des § 16 tritt, wie schon bei § 14 Ziff. 4 erwähnt, nach Wahl des Veräußerers auf dessen Antrag an die Stelle der vierprozentigen Verzinsung des § 14 Ziff. 4. Entschieden sich der Veräußerer für die Anrechnung nach § 16, so ist als für die Verzinsung in Betracht kommende Summe dem Erwerbsspreis und den Anrechnungen des § 14 Ziff. 1, 2, 3 und § 15 noch der Betrag der Aufwendungen nach § 14 Ziff. 4 hinzuzurechnen.

c) Abrechnungen vom Veräußerungspreis.

Damit sind die Hinzurechnungen zum Erwerbsspreise abgeschlossen. Um den steuerpflichtigen Zuwachs im engeren Sinne aus dem Zuwachs im weiteren Sinne auszuscheiden, bleiben noch die Abzüge von dem **Veräußerungspreise** zu behandeln. Als solche kommen in Frage:

1. Die Veräußerungskosten im nachweisbaren Betrage, also nicht wie bei den Erwerbskosten in jedem Falle mit 4 v. H., und im übrigen in der gleichen Begriffsumgrenzung, die für die Erwerbskosten festgestellt worden ist.
2. Der Minderertrag hinter 3 v. H. des Erwerbsspreises und der Anrechnungen nach § 14 Ziff. 1, 2 und 3 (der letzteren wiederum in dem zur Zeit der Veräußerung noch vorhandenen Betrage). Die Anrechnung des Minderertrags erfolgt
 - a) auf Antrag,
 - b) auf den Nachweis des Veräußerers hin,
 - c) auf längstens 15 Jahre, wobei Besitzjahre und nicht Kalenderjahre einzustellen sind, mindestens aber ein voller Jahreszeitraum vorliegen muß und mehrere Jahre in ihrer Spannung vom ersten bis zum letzten Jahre nicht über einen Zeitraum von 15 Jahren hinausgehen dürfen,
 - d) wenn ein Erwerbsspreis vorliegt oder ein Wert zur Zeit des Erwerbes, nicht also, wenn im Falle des § 17 Abs. 3 und 4 an die Stelle eines früheren Erwerbsspreises ein späterer Wert (vom 1. Januar 1885 oder 40 Jahre vor Eintritt der Steuerpflicht) tritt. In diesen Fällen hängt die Anrechnung eines Minderertrages davon ab, daß ein früherer Erwerbsspreis nachgewiesen wird, ohne Rücksicht darauf, ob er niedriger oder höher ist als der spätere Wert.

Die Höhe der Anrechnung umfaßt regelmäßig den Minderertrag nach dem Ergebnis des einzelnen Jahres und nicht im Durchschnitt des ganzen in Betracht kommenden Zeitraums, was nicht ausgeschlossen erscheinen läßt, daß bei Grundstücken, deren Wirtschaftsperiode einen längeren als einjährigen Zeitraum umfaßt (z. B. bei Waldgrundstücken), der längere Zeitraum maßgebend ist.

Für die Ertragsermittlung kann der Reichskanzler besondere Berechnungsgrundsätze aufstellen (Ausf. Best. § 23 Abs. 3). Das ist bisher aus ähnlichen Erwägungen unterblieben, aus denen für die Wertermittlung

Grundsätze noch nicht festgestellt worden sind. Bis zu einer endgültigen Regelung ist daran festzuhalten, daß als Ertrag der Rohertrag abzüglich der Werbungskosten, d. h. der Aufwendungen zum Erwerbe des Ertrags zu gelten haben wird.

d) Sondervorschriften.

Der Betrag, der nach Berücksichtigung der vorbezeichneten Anrechnungen übrig bleibt, bildet für den Regelfall den steuerpflichtigen Zuwachs im engeren Sinne. In besonderen Fällen erleidet dieser Zuwachs Änderungen:

1. Nach § 18 ist bei den vor Einführung der Rayonlast ohne Entschädigung erworbenen Grundstücken dem Werte vom 1. Januar 1885 die durch Einführung der Rayonlast entstandene Wertminderung hinzuzurechnen.
2. Nach § 23 ist dem Veräußerungspreise die Entschädigung für eine nicht beseitigte Wertminderung hinzuzurechnen, falls der Ersatzanspruch nach dem 1. Januar 1911 entstanden ist.
3. Nach § 24 ist dem Veräußerungspreise der Betrag der vom Erwerber übernommenen Zuwachsteuer hinzuzurechnen.
4. Nach § 25 ist bei Besteuerung der Überlassung eines Grundstücks an einen Mitberechtigten der Anteil des Mitberechtigten auszuschneiden.
5. Nach §§ 25, 65 ist bei Weiterveräußerung eines vom Mitberechtigten oder vor dem 1. Januar 1911 in der Erbauseinandersetzung erworbenen Grundstücks der Anteil des Veräußerers seit dem letzten, vor der Überlassung oder Auseinandersetzung gelegenen steuerpflichtigen Erwerb zu versteuern, während für die sonstigen Anteile lediglich der Zuwachs seit der Überlassung oder Auseinandersetzung heranzuziehen ist.
6. Nach § 27 gilt beim Abschluß mehrerer aufeinander folgender Veräußerungsgeschäfte als Zuwachs die Summe der zwischen je zwei Veräußerungsgeschäften eingetretenen Preiserhöhungen.

Diese Veränderungen bewirken keine Änderung des Preises im Sinne der §§ 8—13, sondern des Zuwachses im Sinne der §§ 14 ff., so daß, wo im Gesetz vom Preise (Veräußerungs- oder Erwerbspreise) gesprochen wird, die vorerwähnten Änderungen nicht zu berücksichtigen sind. Insbesondere haben sie, soweit es sich um Berechnungen zum Veräußerungspreise handelt, bei der Verwendung des Veräußerungspreises als Erwerbspreis für den nächsten Steuerfall außer Betracht zu bleiben.

e) Ergebnis.

Der dritte Leitsatz gibt, kurz zusammengefaßt, Aufschluß über die Ermittlung des steuerpflichtigen Zuwachses im engeren Sinne, indem er feststellt:

1. Die Berechnungen zum Erwerbspreise
 - a) Erwerbskosten,
 - b) ausgefallene Hypotheken,
 - c) besondere dauernde Verbesserungen in dem zur Zeit der Veräußerung noch vorhandenen Wert zuzüglich eines einmaligen Zuschlags von 5 oder 15 v. H.,

- d) Aufwendungen, Beiträge für öffentliche Anlagen usw., im ursprünglichen Betrage mit einem jährlichen Zinszuschlag von 4 v. H. auf längstens 15 Jahre und
 - e) die Pauschalzurechnung des § 16 ($2\frac{1}{2}$, 2 oder $1\frac{1}{2}$ v. H. bei mehr als 5jährigem Besitz und sonst die Hälfte) und
2. die Abzüge vom Veräußerungspreise
- a) Veräußerungskosten,
 - b) den Minderertrag hinter 3 v. H. des Erwerbspreises und der Anrechnungen auf längstens 15 zusammenhängende Jahre.

IV. Anhang.

a) Steuerhöhe.

Von dem — nach den Erörterungen unter III. festgestellten — Zuwachs wird die Steuer erhoben.

Ihre Höhe bestimmt sich nach dem Verhältnis des Zuwachses zum Erwerbspreis nebst Zurechnungen (14, 15, 16, 21), nicht nach der absoluten Summe des steuerpflichtigen Zuwachses, und ist gestaffelt nach der Höhe dieses Verhältnisses und nach der Zeitdauer, innerhalb deren der Zuwachs eingetreten ist, ohne Zulassung einer steuerfreien Mindestgrenze und unter Ausschluß der Erhebung der Beträge bis zu 19 Mk. einschließlich, wobei in Fällen, in denen mehrere einzelne Steuerbeträge gleichzeitig oder nahezu gleichzeitig zu erheben sind, diese Beträge zusammen („im ganzen“) nicht mehr als 19 Mk. betragen dürfen, um eine Abstandnahme von der Einziehung zu rechtfertigen.

Die Art der Staffelung ergibt § 28 Abs. 1, der die Sätze für den innerhalb eines Jahres eingetretenen Zuwachs enthält. Die hiernach fälligen Steuerbeträge werden ermäßigt um jährlich 1 v. H. und bei vor dem 1. Januar 1900 erworbenen Grundstücken für die Zeit bis zum 1. Januar 1911 um ein weiteres $\frac{1}{2}$ v. H., wobei als Jahr das Besitzjahr einzustellen und die Ermäßigung für die ganze Steuerberechnungsfrist — also längstens bis zum 1. Januar 1885 — zu gewähren ist.

Die Berechnungsweise ist in den Mustern 8 und 10 der Zuwachsteuer-
ausführungsbestimmungen dargestellt.

Die Berechnungsweise der Ermäßigung ist besonders schwierig bei Veräußerung von Grundstücken, die in Teilen zu verschiedenen Zeiten erworben sind. Vgl. hierzu den Abschnitt „Teilveräußerung“.

b) Steuerpflichtiger.

Träger der Steuerpflicht ist nach § 29 der Veräußerer, d. h. derjenige, dem das Eigentum an dem Grundstücke unmittelbar vor dem Eintritt des Steuerfalls zusteht. Nach ihm, d. h. wenn die Steuer vom Veräußerer nicht heizutreiben ist, haftet für die Steuer bis zu einem Höchstbetrage von 2 v. H. des Veräußerungspreises der Erwerber. Die Haftung entfällt beim Erwerbe im Wege der Zwangsversteigerung und in den Fällen des § 62, so daß die Erhebungsbehörde hier auf die Inanspruchnahme des Veräußerers angewiesen ist. Mit dieser Regelung hat das Gesetz den einschneidenden Eingriff in den Grundstücksmarkt vermieden, der zu besorgen gewesen wäre,

wenn etwa die Steuer als eine öffentliche Last auf das Grundstück gelegt wäre und damit durch ihren meist ungewissen und schwer feststellbaren Betrag die Sicherheit der sonstigen dinglichen Forderungen gefährdet hätte. Auch die im Regierungsentwurf vorgesehene Ordnung, wonach das Grundbuchamt die Auflassung erst nach Zahlung des Steuerbetrages durch den Veräußerer oder Erwerber entgegennehmen durfte, ist verlassen worden, weil daraus eine Verzögerung des Grundstücksgeschäfts befürchtet wurde.

Neben dem Veräußerer — und nicht nach ihm, wie der Erwerber — haften (als Gesamtschuldner) die an einem von mehreren aufeinander folgenden Veräußerungsgeschäften (§ 27) als Veräußerer Beteiligten (§ 32). Im Verhältnis zueinander haftet jeder von ihnen in der Höhe, in der er haften würde, wenn auf Grund des von ihm abgeschlossenen Veräußerungsgeschäftes der Eigentumsübergang erfolgt wäre. Jeder Zwischenveräußerer kann nach § 33 diesen Betrag im Wege der Zwischenfeststellung feststellen lassen und sich durch dessen Zahlung seiner Haftung auch nach außen hin entledigen.

Ausnahmen von der Steuerpflicht sieht § 30 und § 1 Abs. 2 vor. Diese bilden mit dem für die Übergangszeit geltenden § 63 die Befreiungsgründe, die den bis dahin eingetretenen Zuwachs endgültig der Besteuerung entziehen, während im Gegensatz zu ihnen die Fälle des § 7 nur als vorläufige Abstandnahme von der Besteuerung anzusehen sind, wie bei der Erörterung der Steuerberechnungsfrist ausgeführt worden ist. Über die Befreiungen vgl. den besonderen Abschnitt „Steuerbefreiungen“.

c) Erstattung.

Auf der Grenze zwischen den materiellen und den formellen Vorschriften des Gesetzes stehen die Bestimmungen über die Erstattung nach § 34 des Gesetzes und §§ 29, 30 AusfBest. Über sie vgl. den Abschnitt über „das Verfahren“.

d) Verjährung.

Der Anspruch auf Zahlung der Zuwachsteuer ist der Verjährung unterworfen (§ 57). Die Frist beträgt 10 Jahre. Sie beginnt mit dem Schlusse des Jahres, in welchem der Anspruch auf die Steuer entstanden ist. Bis zum Ablauf dieser Frist ist die Veranlagungsbehörde in der Lage, nachträgliche Änderungen der Steuerberechnung vorzunehmen.

C. Das Verfahren.

(Unter Berücksichtigung der preussischen Vollzugsanweisungen.)

Die Vorschriften über das Verfahren in Zuwachsteuerangelegenheiten sind für Preußen enthalten

1. im Gesetz §§ 35—56,
2. in den Zuwachsteuer-Ausführungsbestimmungen des Bundesrats vom 27. März 1911,
3. im preussischen Ausführungsgesetz vom 14. Juli 1911,
4. in den Ausführungsanweisungen des Ministers des Innern und des Finanzministers vom 19. Mai 1911,
5. in den Justizministerialverfügungen vom 19. Mai und 23. Juni 1911.

Das Verfahren soll nach folgenden Abschnitten behandelt werden:

- I. Veranlagung der Abgabe,
- II. Erhebung der Abgabe,
- III. Rechtsmittelverfahren,
- IV. Strafverfahren,
- V. Schlußbestimmungen (Kosten und Aufsicht).

I. Veranlagung der Abgabe.

a) Zuständigkeit.

Jede Befassung mit einem Steuerfall hat mit der Feststellung der Zuständigkeit des angerufenen Zuwachsteueramtes zu beginnen.

Bei der Ordnung der mit der Veranlagung befaßten Behörden ist vom Gesetz die auch sonst (z. B. im Reichserbbschaftsteuergesetz) übliche Dreiteilung der Behörden übernommen worden, wonach die Landeszentralbehörde als oberste Instanz, die Oberbehörde als Mittelinstanz und das Zuwachsteueramt mit den etwaigen besonderen Hebe- und Hilfsstellen als erste Instanz in Betracht kommt.

Daneben ist für die Wahrnehmung der Interessen der Reichsleitung wie bei sonstigen Reichsabgaben eine Reichsaufsicht vorgesehen (§ 36).

A. Sachlich zuständig sind in Preußen

1. als Zuwachsteuerämter, und zwar auch wenn sie beim Erwerbe eines Grundstücks die Steuer übernommen haben und daher zugleich vom Standpunkt des Steuerpflichtigen aus an dem Ausgang des Veranlagungsverfahrens beteiligt sind,

a) der Gemeindevorstand;

1. in den Stadtgemeinden und zwar mit der Maßgabe, daß in den Stadtgemeinden mit weniger als 2000 Einwohnern auf ihren Antrag die Veranlagung durch den Kreisaußschuß zu erfolgen hat (d. h. erfolgen muß);
2. in den Landgemeinden mit mehr als 5000 Einwohnern, oder in den Landgemeinden, in denen vor dem 1. Januar 1911 eine Zuwachsteuer in Kraft war, falls auf ihren Antrag die Veranlagung durch den Kreisaußschuß dem Gemeindevorsteher überwiesen wird.

b) Der Kreisaußschuß in allen übrigen Gebietsteilen, d. h.

1. in den Stadtgemeinden mit weniger als 2000 Einwohnern, welche die Veranlagung durch den Kreisaußschuß beantragt haben;
2. in allen Landgemeinden, soweit ihnen nicht nach a² auf ihren Antrag die selbständige Veranlagung der Steuer überwiesen ist;
3. in den Gutsbezirken ausnahmslos (§§ 1, 6, 7 des AusfGes.).

Für die Bevölkerungszahl im Sinne dieser Vorschriften ist das Ergebnis der jeweiligen letzten Volkszählung maßgebend.

Die Bildung und Zusammensetzung des Zuwachsteueramtes ist den damit betrauten Behörden überlassen. In der Praxis wird verschieden verfahren. In Städten wird vielfach das Zuwachsteueramt aus einem Referenten und mehreren Bureaubeamten der Stadtverwaltung gebildet. Daß diese

Stelle unter der Bezeichnung „Zuwachssteueraamt“ in Tätigkeit tritt, ist nicht erforderlich. Indessen erscheint zweckmäßig, der Bezeichnung der Behörde einen Zusatz zu geben, aus dem ihre Beziehung zur Zuwachsteuer erhellt (z. B. der Magistrat „als Zuwachssteueraamt“).

Für die Veranlagungszuständigkeit in entschädigungsberechtigten Gemeinden und Kreisen sind im § 5 des AusfGef. besondere Vorschriften vorgesehen.

2. Als **Oberbehörden** gelten nach Ziff. 1 der PrAusfAnw. die geordneten Kommunal-Aufsichtsbehörden, also

- a) der Regierungspräsident in erster, der Oberpräsident (in den Hohenzollernschen Ländern der Minister des Innern) in zweiter Instanz für die städtischen Zuwachssteueraämter und für die Kreis-(Amts-)Zuwachssteueraämter;
- b) der Oberpräsident zu Potsdam in erster, der Minister des Innern in zweiter Instanz für das Zuwachssteueraamt Berlin;
- c) der Landrat (Oberamtmann) als Vorsitzender des Kreis-(Amts-) Ausschusses in erster, der Regierungspräsident in zweiter Instanz für die Zuwachssteueraämter in den zur selbständigen Veranlagung befugten Landgemeinden.

3. **Landeszentralbehörde** im Sinne der Zuwachsteuer-Ausführungsbestimmungen sind der Minister des Innern und der Finanzminister.

Die Mitwirkung des Reichs bei der Ausführung dieses Gesetzes tritt für die Zuwachsteuer mehr als bei sonstigen Reichsabgaben in den Vordergrund, weil bei der Neuheit und Schwierigkeit der Materie besonderer Anlaß gegeben erschien, auf eine gleichmäßige und wirksame Ausführung des Gesetzes von einer einheitlichen Stelle aus hinzustreben. Die Mitwirkung besteht

1. in der Ausübung der Reichsaufsicht seitens der Reichsbevollmächtigten, denen im allgemeinen die gleichen Befugnisse zustehen, die ihnen für sonstige Reichsabgaben, insbesondere für die Erbschaftsteuer, zugewiesen sind. Sie können — von Einzelheiten abgesehen — namentlich durch Einsichtnahme des Geschäftsganges sich von der Anwendung und Auslegung des Gesetzes Überzeugung verschaffen und nehmen nach Pr.AusfAnw. Ziff. 10 unmittelbar an der Veranlagung insofern teil, als die Rechtswirklichkeit der Vergleiche in Fällen, in denen der Unterschied zwischen Erwerbs- und Veräußerungspreis ohne Unrechnungen eine Abgabe von mehr als 20 000 Mk. erwarten läßt, von ihrer Zustimmung abhängig ist.
2. in den im § 46 der AusfBest. vorgesehenen Maßnahmen:
 - a) Mitteilung der Entscheidungen des Oberverwaltungsgerichts;
 - b) Mitteilung von der Revisionseinlegung bei grundsätzlicher Bedeutung der Streitfrage;
 - c) Mitteilung wichtiger Begebenheiten auf dem Gebiete des Zuwachsteuerwesens;
 - d) Befugnis eines Beamten des Reichschatkammes zur Einsicht in den Geschäftsgang des Zuwachssteueraamtes und der Oberbehörden (Ziff. 20 der PrAusfAnw.).

Die Mitwirkung des Reichs hat dabei nicht etwa eine mit der Stellung der obersten Landesfinanzbehörde vergleichbare Bedeutung. Die Mitwirkung ist vielmehr lediglich ein Ausfluß der Vermittlungstätigkeit, die dem Reichsschatzamt als der obersten Reichsfinanzbehörde bei der Ausführung der Reichssteuergesetze schon im Interesse der Gleichmäßigkeit der Ausführung der Reichsgesetze und ihrer wirksamen Durchführung zukommt.

B. Erheblich schwieriger als die Bestimmung der sachlichen Zuständigkeit ist die Feststellung, ob ein Zuwachsteueramt für einen bestimmten Steuerfall örtlich zuständig ist. Auf die Frage gibt der § 2 der Ausführungsbestimmungen für Grundstücke, Berechtigungen und Rechte im allgemeinen eine gleichmäßige Antwort dahin, daß für die Zuständigkeit die Lage des Grundstücks im Zuwachsteuerbezirk einerseits und im Grundbuchbezirk andererseits maßgebend sein soll. Demnach sind folgende Fälle zu unterscheiden:

1. Das Grundstück liegt in einer Gemeinde, dann ist das Zuwachsteueramt der Gemeinde der belegenen Sachen zuständig (§ 2 Abs. 1 Satz 2);
2. Das Grundstück liegt in mehreren Gemeinden und in einem Grundbuchbezirk und
 - a) in einer Gemeinde liegt das Grundbuchamt, dann ist dieses zuständig (§ 2 Abs. 1 Satz 2);
 - b) in keiner Gemeinde liegt das Grundbuchamt, dann wird die Bestimmung der Zuständigkeit durch die Oberbehörde zu erfolgen haben, wobei dem Umstande maßgebende Bedeutung beizumessen sein wird, wo der wirtschaftliche Schwerpunkt des Grundstücks liegt;
 - c) in beiden Gemeinden liegt das Grundbuchamt, dann wird die Bestimmung der Zuständigkeit gleichfalls durch Vermittelung der Oberbehörde zu erfolgen haben.
3. Das Grundstück liegt in mehreren Gemeinden und in mehreren Grundbuchbezirken (§ 2 Abs. 1 Satz 3), und
 - a) in einer Oberbehörde, dann bestimmt diese die Zuständigkeit;
 - b) in mehreren Oberbehörden und einem Bundesstaat, dann bestimmt die oberste Landeszentralbehörde die Zuständigkeit;
 - c) in mehreren Bundesstaaten, dann bestimmt der Reichskanzler die Zuständigkeit.

Von der Herbeiführung einer Entscheidung des Reichskanzlers kann abgesehen werden, wenn sich die beteiligten Bundesstaaten untereinander verständigen. In Übereinstimmung hiermit ist im Erlaß des Ministers des Innern und des Finanzministers vom 28. Oktober 1911 darauf hingewiesen, daß in allen Fällen, in denen ein Grundstück in Preußen und in einem anderen Bundesstaat gelegen ist, zunächst an den Minister des Innern zur Einholung des Einverständnisses des anderen Bundesstaats über den Veranlagungsfall zu berichten ist.

Von der Bestimmung der örtlichen Zuständigkeit ist zu unterscheiden die Verteilung des Ertrags, der aus einem über mehrere Gemeinden, Oberbehörden oder Bundesstaaten sich erstreckenden Steuerfall erzielt wird. Diese

Verteilung ist, wenn mehrere Oberbehörden in Betracht kommen, der Landeszentralbehörde, und wenn mehrere Bundesstaaten in Frage stehen, dem Bundesrat in § 41 AusfBest. zugewiesen.

b) Anmeldeungsverfahren.

Das Verfahren bei Veranlagung der Zuwachsteuer zerfällt in drei Abschnitte: Das Anmeldeverfahren soll die Kenntnis der Steuerfälle vermitteln, das Vorverfahren soll der Ausscheidung der steuerfreien Fälle dienen und damit die Zuwachsteuerämter von der Belastung durch diese Fälle befreien, das Hauptverfahren befaßt sich mit der Ermittlung und Feststellung des Steuerbetrages.

Die Vorschriften über das Anmeldeverfahren sind enthalten in den §§ 37, 38 des Gesetzes, §§ 3—10 AusfBest. Ziff. 5, 6, 7 PrAusfAnw. v. 19. 5. 11, Ziff. I—V PrZMinVerf. v. 19. 5. 11 und PrZMinVerf. vom 23. 6. 11.

Da die Anmeldungen die Möglichkeit zur Erfassung des einzelnen Steuerfalls vermitteln, sind sie das wichtigste Hilfsmittel für die lückenlose Ausführung des Gesetzes. In der Annahme, daß die Mitteilung seitens der Steuerpflichtigen nicht mit der gleichen Vollständigkeit erfolgen wird, wie seitens der mit der Beurkundung von Steuerfällen befaßten Behörden, ist die Anmeldung grundsätzlich den Behörden und Beamten unter tunlichster Ausschaltung der Steuerpflichtigen zugewiesen worden. Dadurch soll zugleich erreicht werden, daß die Steuerpflichtigen mit Veranlagungsmaßnahmen möglichst wenig behelligt werden und in den zahlreichen Fällen, in denen aus der Mitteilung des Rechtsvorgangs ohne weiteres dessen Steuerfreiheit zu erkennen ist, mit Veranlagungsmaßnahmen überhaupt nicht in Verührung zu kommen brauchen.

Die Anmeldung ist verschieden geregelt, je nachdem es sich um einen Eigentumsübergang, ein Veräußerungsgeschäft (§ 5) oder den Übergang eines Rechts (§ 3) handelt.

I. Von dem Eigentumsübergange oder dem Übergange einer Berechtigung erhält das Zuwachsteueramt Kenntnis durch Übersendung der Übereignungsanzeigen.

- a) Diese haben bei grundbuchlichen Eigentumsübergängen vom Grundbuchamt auszugehen (§§ 3, 4 AusfBest., Ziff. I, II PrZMinVerf. v. 19. 5. 11.), indem das Grundbuchamt dem Zuwachsteueramt bei jeder Eintragung eines Eigentümers in das Grundbuch Abschrift der dem Katasteramt mitzuteilenden Eigentumsveränderungsliste zu übersenden hat.

In gleicher Weise hat die Mitteilung zu geschehen:

1. Bei dem Übergange von Berechtigungen, für die ein Grundbuchblatt angelegt ist;
2. bei der Übereignung von Grundstücken und Berechtigungen, die sich, weil das Grundbuch nicht als angelegt gilt, nach dem früheren Recht vollziehen.

- b) Beim außergrundbuchlichen Eigentumsübergange erhält das Zuwachsteueramt Kenntnis durch Mitteilung der Beurkundung des Eigentumsübergangs seitens der beurkundenden Behörde oder, soweit keine Auflassung und Eintragung ins Grundbuch erfolgt, seitens des Veräußerers und Erwerbers.

Die Mitteilung ist eine Einzelanzeige und hat im Falle zu b bis zum zehnten Tage seit der Beurkundung zu erfolgen. In Listenform geschieht die Mitteilung beim Übergang einer Berechtigung oder eines im Grundbuch nicht eingetragenen Grundstückes. Ziff. I 3 PrZMinVerf. v. 19. 5. 11.

II. Beim **Abschluß eines Veräußerungsgeschäfts** soll die Mitteilung im allgemeinen von allen Fällen der Erhebung der Abgabe auf Grund der T.-Nr. 11 des Reichsstempelgesetzes durch die Behörden oder Beamten des Reichs, Staats und der Gemeinde, sowie durch die Notare bewirkt werden, und zwar:

- a) durch die Amtsgerichte (Ortsgerichte) nach Ziff. I 3 PrZMinVerf. v. 19. 5. 11 in Form von Monatslisten, in denen alle beurkundeten Fälle aufzuführen sind, die zur Zeit der Absendung der Monatsliste nicht durch Eigentumsübergang erledigt und in die Übereignungsanzeige (Eigentumsveränderungsliste) aufzunehmen sind;
- b) durch die Notare mittels Sonderanzeigen, soweit nicht innerhalb zehn Tagen die Einreichung beim Grundbuch zum Zwecke der Eintragung erfolgt und die Eintragung daraufhin erfolgt (§ 6 AusfBest. und PrAusfAnw. v. 19. 5. 11 Ziff. 6 Abs. 2);
- c) durch sonstige Behörden und Beamte mittels Sonderanzeigen innerhalb von zehn Tagen ohne weitere Einschränkung (§ 6 AusfBest.);
- d) durch den Veräußerer und Erwerber, soweit der Veräußerungspreis höher ist als der Erwerbspreis und keine Beurkundung zu a bis c erfolgt ist. (§ 3 AusfBest.)

III. Bei **Übereignung eines Rechtes nach § 3** ist keine lückenlose Mitteilungspflicht vorgesehen worden, weil zu besorgen war, daß dadurch der Handel mit Gesellschaftsanteilen in höherem Maße belastet worden wäre, als dies mit dem Zwecke des § 3 verträglich erscheint. Um so mehr wird daher Bedacht darauf zu nehmen sein, daß die Mitteilungen im Rahmen der vorgesehenen Mitteilungspflicht vollständig und regelmäßig erfolgen und daß tunlichst alle Fälle zur Kenntnis des Zuwachsteueramts gelangen, die zu einer steuerlichen Behandlung nach § 3 Anlaß geben können.

Die Mitteilungspflicht ist in den Zuwachsteuer-Ausführungsbestimmungen allgemein dahin geregelt, daß

1. Registergerichte und Behörden dem Zuwachsteueramt die zu ihrer Kenntnis gelangenden Fälle mitzuteilen haben, in denen die Anteile einer unter § 3 fallenden Vereinigung in einer Hand sich vereinigen (§ 5 Abs. 1 Satz 1 AusfBest., Pr.ZMinVerf. v. 19. 5. 11 Ziff. I, 4, 5);
2. im übrigen die Mitteilungspflicht beschränkt bleibt auf diejenigen einzelnen Vorgänge, wegen deren das Zuwachsteueramt um Mitteilung ersucht (§ 5 Abs. 1 Satz 2 AusfBest.).

Das Zuwachsteueramt wird sich, um das Erfuchen zu 2 möglichst vollständig stellen zu können, von Zeit zu Zeit über die Veränderungen der

Register und der dazu gehörigen Akten zu vergewissern haben. Zu diesem Zwecke sieht § 5 AusfWst. in Abs. 2 die Pflicht zur Einsichtnahme der Register in Zeiträumen von etwa drei Monaten vor und bestimmt weiter in Abs. 3, daß das Zuwachsteueramt, in dessen Bezirk ein Grundstücksverkehr, durch eine der in § 3 bezeichneten Vereinigungen erfolgt, dies dem Zuwachsteueramt mitzuteilen hat, in dessen Bezirk die Vereinigung ihren Sitz hat.

Entsprechend der Erfahrung, daß von den Rechtsformen des § 3, wenn nicht allein, so doch vorzugsweise diejenige der G. m. b. H. zur Umgehung der Zuwachsteuer durch Mobilisierung des Grund und Bodens besonders geeignet ist, wird für diese Rechtsform eine erweiterte Mitteilungspflicht dahin vorgeesehen, daß die beurkundenden Behörden, Beamten sowie die Notare von der Beurkundung der Übertragung eines Anteils einer G. m. b. H. auch dann Mitteilung zu machen haben, wenn die Gesellschaft nicht unter § 3 des Gesetzes fällt, und daß die Mitteilung nur unterbleiben darf, wenn bei den Urkundspersonen Tatsachen offenkundig sind, aus denen sich ergibt, daß die Gesellschaft, deren Anteil übertragen wird, keinen Grundbesitz hat oder nicht unter § 3 des Gesetzes fällt (§ 7 AusfWst.). Das Zuwachsteueramt kann den Behörden seines Bezirks diejenigen Gesellschaften namhaft machen, für die eine weitere Mitteilung von Geschäftsanteilen nicht erforderlich ist. Hierbei wird das Zuwachsteueramt, um Umgehungen zu vermeiden, den Verzicht auf solche G. m. b. H. zu beschränken haben, hinsichtlich deren es mit Bestimmtheit annehmen kann, daß von ihnen eine Verwertung von Grundbesitz nicht betrieben wird.

Neben den vorbezeichneten Behörden und Beamten ist dem Veräußerer und Erwerber allgemein eine Mitteilungspflicht für den Übergang eines Rechts gemäß § 3 auferlegt, soweit nicht, wie das z. B. bei Veräußerung der unbeweglichen Bergwerksanteile der Fall sein wird, die Auflassung oder Eintragung in das Grundbuch erfolgt.

Bei der Wichtigkeit einer ordnungsmäßigen Ausübung der Anmeldungs- und Mitteilungspflicht ist in § 10 AusfWst. den Zuwachsteuerämtern die Überwachung der ordnungsmäßigen Ausführung besonders zur Pflicht gemacht worden. Sollten sich Unregelmäßigkeiten in der Mitteilung von Steuerfällen ergeben, so wird zunächst durch Benehmen mit der mitteilungspflichtigen Behörde, eventuell durch Beschwerde im Aufsichtswege Abhilfe anzustreben sein. Im Notfalle steht bei Unterlassen der Mitteilung die Ordnungsstrafe des § 51 zur Verfügung.

Den Schluß des **Anmeldungsverfahrens** bildet die Anlegung des Grundstücksblattes, das den Zweck hat, das Zuwachsteueramt leicht und schnell über die Schicksale zu unterrichten, denen ein Grundstück im Laufe der Zeit in steuerlicher Hinsicht unterworfen gewesen ist. Die Anlegung von Grundstücksblättern bedeutet neben der Führung der Zuwachsteuerliste die alleinige Form einer listen- oder blattmäßigen Festhaltung des Veranlagungsverfahrens. Während das Grundstücksblatt das Schicksal des einzelnen **Grundstücks** durch die verschiedenen Veranlagungsfälle hindurch verfolgt, bezweckt, die Zuwachsteuerliste den Gang des einzelnen **Veranlagungsverfahrens** sicherzustellen. Gegenüber dieser Listenführung sind hinsichtlich der Anordnung, welche die Zuwachsteuer-Ausführungsbestimmungen

vorsehen, aus den Kreisen der Zuwachsteuerbehörden Bedenken laut geworden, die sich in der Hauptsache gegen die ausnahmslose Anlegung von Grundstücksblättern und gegen die ausnahmslose Eintragung in die Zuwachsteuerliste richten. Die Nachprüfung der Bedenken hat zu dem Erlasse des Min. d. Innern und des FinMin. vom 9. II. 12 geführt, wonach

- a) sofern die Preis- und Wertfestsetzung der vorangegangenen Steuerfälle anderweit zweckdienlich festgehalten werden, nach dem Ermessen der Oberbehörde die Anlegung der Grundstücksblätter unterbleiben kann;
- b) im übrigen von der Eintragung der Fälle des § 7, der Rückübertragung binnen zweier Jahre und der Entziehung eines Grundstücks aus dem freien Verkehr abgesehen werden kann.

Abgesehen hiervon sind **allgemein** Grundstücksblätter anzulegen (§ 11 AusfBest.).

- a) für jedes Grundstück in der Umgrenzung der wirtschaftlichen Einheit;
- b) für jede Berechtigung (§ 2);
- c) für jede Vereinigung (§ 3),

und zwar:

1. nach Eingang einer Anzeige oder Anmeldung;
2. bei Feststellung der Berechnungsgrundlagen für einen Restbesitz im Falle der Parzellenveräußerung;
3. bei Feststellung der Werte der bei einer Flurbereinigung empfangenen Grundstücke für die nicht übertragenen Grundstücke.

c) Vorverfahren.

Das Vorverfahren beginnt nach Anlegung des Grundstücksblatts mit der Eintragung in die Zuwachsteuerliste, § 12 AusfBest., die grundsätzlich für alle angemeldeten oder mitgeteilten Rechtsvorgänge zu erfolgen hat, sobald sie zu steuerlicher Behandlung Anlaß geben. Unter steuerlicher Behandlung ist bereits das Vorverfahren zu verstehen, das, indem es der Ausscheidung der steuerfreien Fälle zu dienen bestimmt ist, die Entscheidung darüber trifft, ob ein Fall an sich steuerpflichtig oder steuerfrei ist. Nach Maßgabe der AusfBest. sind deshalb sämtliche Rechtsvorgänge in die Liste einzutragen, ohne Rücksicht darauf, ob sie steuerpflichtig oder steuerfrei sind, sobald die Mitteilung von dem Steuerfall dem Amte zugeht. Die Überzeichnungsanzeigen sind hiernach ohne weiteres, die Veräußerungsanzeigen nach Eintritt des Steuerfalles, d. h. nach Ablauf eines Jahres ohne Eintritt des Eigentumsüberganges in die Liste aufzunehmen. Zur Erleichterung der Listenführung ist durch Rundschr. d. Reichskanzlers (Reichschatkamt vom 30. April 1912 II A 4031, Amtl.Mitt. II S. 22) dem Ermessen der Landeszentralbehörde anheimgestellt, solche Rechtsvorgänge, die zweifellos frei und ohne weiteres als steuerfrei erkennbar sind, statt in die Zuwachsteuerliste in eine vereinfachte Beiliste einzutragen und bei voraussichtlich freien Fällen die Eintragung in die Zuwachsteuerliste zunächst auf bestimmte notwendige Angaben zu beschränken. Für Preußen ist diese Vereinfachung durch MinErlaß vom 13. Mai 1912 (Amtl.Mitt. II S. 26) zugelassen.

Die Zuwachsteuerliste verfolgt den einzelnen Steuerfall vom Anfang bis zum Ende. Jede Stufe des Veranlagungsverfahrens wie der Ausfall des Vorverfahrens, die Aufforderung zur Abgabe der Zuwachsteuererklärung, der Eingang der Zuwachsteuererklärung, die Einstellung des Verfahrens, die Zustellung des Steuerbescheids, die Anfechtung des Steuerbescheids, die Rechtskraft des Steuerbescheids, die Festsetzung der Zuwachsteuer, Erlaß und Zahlung der Steuer usw. ist daher fortlaufend in der Zuwachsteuerliste zu vermerken.

Nach Eintragung in die Zuwachsteuerliste ist der Steuerfall der Prüfung zu unterwerfen, ob er steuerpflichtig oder steuerfrei ist. Die hierfür maßgebenden Gesetzesvorschriften sind enthalten:

- a) in § 7;
- b) in § 1 Abs. 2;
- c) in § 30;
- d) in § 34 (Rückübertragung des Eigentums innerhalb zweier Jahre);
- e) in § 63.

Von diesen Fällen nimmt § 7 insofern eine Sonderstellung ein, als er nicht eine eigentliche Ausnahme von der Steuerpflicht wegen der besonderen Umstände des Einzelfalles, sondern eine grundsätzliche Freistellung derart bedeutet, daß der von ihm betroffene Rechtsvorgang steuerlich als nicht vorhanden gilt. Die Frage, ob ein Fall des § 7 vorliegt, ist daher in erster Linie zu prüfen, und falls sie zu bejahen ist, ist das Verfahren einzustellen, ohne daß für die weitere Prüfung Raum bleibt, ob der Rechtsvorgang etwa auch auf Grund einer anderen besonderen Befreiungsvorschrift nicht zu veranlagern war.

Bei Zweifeln über die Steuerpflicht oder Steuerfreiheit eines Rechtsvorganges sind die Mitteilungen amtlicherseits, nötigenfalls durch Inanspruchnahme des Steuerpflichtigen, zu ergänzen. Die Ermittlung wird sich, zumal falls mit der nahen Möglichkeit einer Steuerfreiheit gerechnet werden kann, auf die Fragen zu beschränken haben, von deren Beantwortung die endgültige Entscheidung über das Vorliegen der Steuerfreiheit abhängt.

Ergibt die Prüfung das Vorliegen einer Steuerfreiheit nicht, so ist, bevor das Vorverfahren abgeschlossen wird, zu prüfen, ob etwa ein sonstiger Anlaß gegeben sein kann, von einer weiteren Veranlagung abzusehen. Das ist der Fall (§§ 12, 13 AusfBest.):

- a) wenn feststeht, daß kein Zuwachs vorhanden ist, indem z. B. der Veräußerungspreis niedriger als der Erwerbspreis oder doch so wenig höher ist als dieser, daß die Steuer weniger als 20 Mk. beträgt, sofern kein Anhalt dafür vorliegt, daß unrichtige Preisabgaben gemacht sind;
- b) wenn der Unterschied zwischen Erwerbs- und Veräußerungspreis unter Berücksichtigung der im § 16 Ges. vorgeschriebenen Hinzurechnungen und der Steuerermäßigung nach § 28 Abs. 2 so gering ist, daß der Steuerbetrag nach den Umständen voraussichtlich 20 Mk. nicht erreicht (§ 12 Abs. 3 Ziff. 5 AusfBest.);
- c) wenn der Steuerbetrag bei Gegenüberstellung von Erwerbs- und Veräußerungspreis unter Berücksichtigung der in § 16 vorgeschriebenen Hinzurechnungen und der Steuerermäßigung nach

§ 28 Abs. 3 zwar 20 Mk. oder mehr zu ergeben verspricht, nach den Umständen und nach eigenem Wissen des Zuwachsteueramts aber die Annahme begründet erscheint, daß bei Anrechnung der Aufwendungen der §§ 14, 15, 21 der Betrag der Zuwachsteuer 20 Mk. nicht erreichen wird (§ 13 Abs. 3 AusfBest.).

Ergibt die Prüfung, daß ein Fall steuerfrei oder frei zu veranlagern ist, so ist (§ 14 AusfBest.)

1. das Verfahren einzustellen unter Vermerk in Spalte 16 der Zuwachsteuerliste;
2. ein Vermerk über die Steuerfreiheit zu den Akten, zum Grundstücksblatt und zur Zuwachsteuerliste zu bringen (Spalten 12 und 13);
3. im Falle mutmaßlicher Freiveranlagung (zu c) ein Vermerk in der Bemerkungsspalte (des Grundstücksblattes und der Zuwachsteuerliste) zu machen und
4. die Einstellung dem Steuerpflichtigen mitzuteilen, falls dieser zu dem Zuwachsteueramt in irgendwelche Beziehung getreten ist.

Dabei ist zu beachten, daß der Aktenvermerk zu 2 in einem kurzen Hinweis auf die Stelle des Gesetzes und der AusfBest. bestehen kann, auf der die Einstellung beruht. In Fällen des § 7 ist stets auf diesen Bezug zu nehmen, auch wenn der Rechtsvorgang etwa außerdem auf Grund besonderer Befreiungsvorschrift (§ 1 Abs. 2, § 30, § 63) befreit sein sollte.

Ergibt die Prüfung dagegen, daß weder ein Fall der Steuerfreiheit noch ein Fall der Freiveranlagung vorliegt, so ist in das Hauptverfahren einzutreten.

d) Hauptverfahren.

1. Ermittlung der Berechnungsgrundlagen.

Das Hauptverfahren beginnt mit der Aufforderung des Steuerpflichtigen zur Abgabe der Zuwachsteuererklärung. Für diese ist ein Muster vorgegeben (§ 18 AusfBest.), das dem Steuerpflichtigen zugleich mit dem vom Reichskanzler durch Bekanntmachung vom 12. Mai 1911 (RZBl. S. 199) vorgeschriebenen Auszug aus dem Gesetz und einer Mustererklärung zu übersenden ist. In der Steuererklärung können die Fragen, deren Beantwortung dem Amte bekannt ist, ausgefüllt und solche Fragen, die nach Lage des Falles nicht in Betracht kommen, durchstrichen werden, § 18 Abs. 1 AusfBest. Dies in umfänglichem Maße zu tun, wird sich empfehlen, um dem Steuerpflichtigen die Abgabe der Steuererklärung zu erleichtern und ihn zur Abgabe einer brauchbaren Erklärung zu veranlassen. Der Abgabe der schriftlichen Zuwachsteuererklärung steht deren Erklärung zu Protokoll gleich. Dieser Weg wird sich überall da empfehlen, wo nicht zu erwarten ist, daß der Steuerpflichtige in der Lage sein wird, die schriftliche Steuererklärung so abzufassen, daß sie eine geeignete Grundlage für die Veranlagung zu bilden vermag. Zumal in ländlichen Verhältnissen wird viel Arbeit und Behelligung des Steuerpflichtigen erspart werden können, wenn das Zuwachsteueramt, statt ihm eine Aufforderung zur Abgabe der schriftlichen Erklärung zu übersenden, ihn zu gegebener Zeit auf das Amt bestellt, mit ihm über die einschlägigen

Fragen mündlich verhandelt und das Ergebnis zu Protokoll nimmt. Dem gleichen Zweck sollen die aufklärenden Vorverhandlungen dienen, die nach § 18 Abs. 1 Satz 2 AusfBest. der Aufforderung zur Abgabe der Zuwachssteuererklärung vorangehen können. Sie werden sich besonders dann als dienlich erweisen, wenn die Grundlagen für die Veranlagung lediglich in einzelnen Punkten der Vervollständigung bedürfen, so daß durch sie die Abgabe der förmlichen Steuererklärung wesentlich vereinfacht, wenn nicht ersetzt werden kann.

Sind mehrere Veräußerer vorhanden, so überläßt § 19 AusfBest. die Auswahl desjenigen, an den die Aufforderung zur Abgabe der Zuwachssteuererklärung zu richten ist, dem Ermessen des Zuwachssteueramtes, das den wählen soll, der mit den Verhältnissen am besten vertraut ist. Ergibt sich, daß ein Fall der Übereignung vorliegt, für dessen steuerliche Behandlung besondere Vorschriften vorgesehen sind, so ist hierüber eine Sondererklärung des Steuerpflichtigen herbeizuführen (§ 20 AusfBest.) für die von der Landeszentralbehörde besondere Muster vorgesehen werden können. Das ist in Preußen nicht geschehen. Die Ziff. 9 PrAusfVnw. vom 19. 5. 1911 legt den Zuwachssteuerämtern nahe, die Vordrucke für die Zuwachssteuererklärung nach Maßgabe des örtlichen Bedürfnisses durch Fragen — namentlich nach dem Vorliegen von Zwischengeschäften (§§ 27, 32 Gef.), von Vermittlungen (§ 11 Abs. 2, § 32 Abs. 2 Gef.), von Fällen des § 7 Ziff. 7, § 19 — zu ergänzen sowie beim Vorliegen von Zwangsversteigerungen, Gemeinheitsteilungen, Teilungen eines gemeinschaftlichen Grundstücks, Sonderfragen unter Berücksichtigung der Vorschriften im § 5 Abs. 3 Ziff. 4, § 14 Ziff. 2, § 25 Gef. zu stellen.

Nach Eingang der Zuwachssteuererklärung hat das Zuwachssteueramt in die Prüfung der darin enthaltenen Angaben einzutreten und hierbei sich von den Grundsätzen leiten zu lassen, die bei der Behandlung des materiellen Teiles des Gesetzes erörtert worden sind. Dabei wird von der Bestimmung der Steuerberechnungsfrist auszugehen sein. An diese wird sich die Bestimmung des Erwerbs- und Veräußerungspreises zu schließen haben, der alsdann die Feststellung der anrechnungsfähigen Aufwendungen zu folgen hat.

Die Art der Prüfung ist in das Ermessen des Zuwachssteueramtes gestellt. Werden die Angaben der Parteien nicht in Zweifel gezogen, so sind sie zur Grundlage der Steuerbemessung zu nehmen. Hat das Zuwachssteueramt dagegen Anlaß, an der Richtigkeit oder Vollständigkeit dieser Angaben zu zweifeln, so muß es den Steuerpflichtigen zunächst gemäß § 40 zu einer Gegenerklärung auffordern, indem es ihm die Zweifel mitteilt und zu einer Rechtfertigung eine angemessene Frist festsetzt. Geht innerhalb dieser Frist eine Gegenerklärung nicht ein, so hat das Zuwachssteueramt selbständig die erforderlichen Ermittlungen einzuleiten. Reicht dagegen der Steuerpflichtige eine Gegenerklärung innerhalb dieser Frist ein, so ist erneut eine Prüfung der vorgetragenen Tatsachen vorzunehmen. Gelangt das Zuwachssteueramt nunmehr zu der Überzeugung, daß die Angaben des Steuerpflichtigen richtig sind, so liegt ein Fall der **Einigung** des § 40 vor, deren Inhalt dann als Grundlage für die Steuerberechnung zu nehmen ist. Zu beachten ist, daß das Zuwachssteueramt hiernach in keinem Falle an das

Parteivorbringen gebunden ist. Für die Prüfung des Zuwachsteueramtes Richtwege zu geben, wird schon um deswillen nicht möglich sein, weil die Art der Prüfung im wesentlichen von der Eigenart des Einzelfalles abhängig ist. Dem Zuwachsteueramt steht im allgemeinen dabei namentlich die eigene Sachkenntnis zur Verfügung, die es aus anderweiter Betätigung, etwa infolge der Handhabung der Baupolizei oder der Veranlagung zur Grund- und Gebäudesteuer gewonnen hat. Ferner kommt in Betracht die Befugnis, die Beteiligten an dem gegenwärtigen und einem früheren steuerpflichtigen Rechtsvorgange zur Auskunft über Tatsachen und zur Vorlegung in ihrem Besitz befindlicher Urkunden zu veranlassen (§ 42), sowie Behörden und Beamte um Rechtshilfe zu ersuchen (§ 41). Beide Hilfsquellen stehen nebeneinander dem Zuwachsteueramte zur Verfügung, so daß § 41 nicht notwendig den Versuch einer Inanspruchnahme der Privatpersonen voraussetzt. Indessen wird darauf Bedacht genommen werden müssen, daß die Rechtshilfe der Behörden und Beamten nicht ohne dringlichen Anlaß und nur in dem für den Einzelfall gebotenen Umfange in Anspruch genommen wird, und daß im allgemeinen zu versuchen ist, von den Privatpersonen die erforderlichen Unterlagen zu erlangen, soweit dies ohne Beeinträchtigung des Verfahrens möglich erscheint. Besonderen Schwierigkeiten begegnet bei der Feststellung der Berechnungsgrundlagen die Ermittlung des gemeinen Wertes. Für sie gibt den alleinigen Anhalt § 22 AusfBest., in welchem eine Begriffsbestimmung des gemeinen Wertes gegeben wird, die sich in Übereinstimmung hält mit den Grundsätzen, die von den Verwaltungsgerichten bislang aufgestellt worden sind. Insofern landesrechtlich für andere Steuerarten der Wert festgestellt ist, wird dieser, ohne daß naturgemäß das Recht des Steuerpflichtigen auf Anfechtung dadurch berührt wird, zum Anhalt der Wertermittlung genommen werden können. Auch hat sich als zweckmäßig erwiesen, daß die Zuwachsteuerämter bemüht bleiben, tunlichst schon jetzt die für die Vergangenheit vorhandenen Wertgrundlagen für eine Benutzung bei späteren Veranlagungen sicherzustellen, indem sie den Kaufpreissammlungen der Katasterämter oder dem Grundbuch die erforderlichen Auszüge entnehmen, diese zusammenstellen und dadurch eine Grundlage für die Bewertung gleich oder ähnlich gelegener Grundstücke gewinnen.

Sofern sich eine Berechnungsgrundlage auf diesem Wege nicht oder ungewöhnlich schwer feststellen läßt, sieht der § 23 AusfBest. die Möglichkeit des Vergleichs vor. Dieser Vergleich ist von dem Falle der Einigung nach § 40 zu unterscheiden. Der erstere beruht darauf, daß die Parteien zu einer Verständigung gelangen, obwohl sie der Auffassung sind, daß ihre eigene Ansicht die richtige ist, während eine Einigung vorliegt, wenn die Parteien zu einer Übereinstimmung auf Grund der Überzeugung kommen, daß der Inhalt der Übereinstimmung der Wirklichkeit entspricht. Der Abschluß des Vergleiches ist dem Zuwachsteueramte mit der Maßgabe überlassen, daß die Vergleichsurkunde außer von dem Vorsteher von zwei Mitgliedern des Amtes zu unterzeichnen ist, wobei in Preußen (Ziff. 10 AusfAnw. v. 19. 5. 11) an die Stelle der beiden Mitglieder, in Fällen, in denen das Amt nur aus einer Person besteht, Angehörige der Körperschaft treten sollen, welchem der Zuwachsteuerbeamte angehört. Nicht erforderlich ist, daß die Verhandlungen mit dem Steuer-

pflichtigen in Gegenwart der drei Personen geführt werden. Vielmehr wird sich empfehlen, daß derjenige Beamte, der sonst den Außenverkehr des Amtes abzufertigen pflegt, auch die Verhandlungen mit dem Steuerpflichtigen führt und urkundlich mit dem Vorbehalte festhält, daß die Verhandlungen rechtswirksam sein sollen, wenn die erforderliche Zustimmung erfolgt. Für Fälle, in denen der Unterschied zwischen Erwerbs- und Veräußerungspreis ohne Rücksicht der anzurechnenden Aufwendungen einen Steuerbetrag von mehr als 20 000 Mk. erwarten läßt, ist der Vergleich vorbehaltlich der Zustimmung des Reichsbevollmächtigten abzuschließen (Ziff. 10 Abs. 2 der PrAusfAnw.). Die Vergleiche sind vierteljährlich in einer Liste der Oberbehörde zur Prüfung einzureichen (Ziff. 16 PrAusfAnw. v. 19. 5. 11). Über den Inhalt des Vergleiches bestehen besondere Vorschriften nur insofern, als in den Vergleichen dem Zuwachsteueramt der Rücktritt für den Fall vorzubehalten ist, daß die Angaben des Steuerpflichtigen absichtlich oder fahrlässig zu seinen Gunsten falsch gemacht sind. Im übrigen ist das Zuwachsteueramt, was den Inhalt der Urkunde anlangt, völlig frei. Empfehlen wird sich indessen, eine allgemeine Ordnung wenigstens insofern innezubalten, als in die Vergleichsurkunde nach einer genauen Darstellung der schwer oder nicht feststellbaren Unterlagen eine Gegenüberstellung der beiderseitigen Ansichten des Steuerpflichtigen und des Zuwachsteueramtes aufzunehmen sein wird, an die sich in einem jeden Zweifel ausschließenden Weise die Feststellung der Vereinbarung zu knüpfen haben wird. Der Vergleich ist auf die Feststellung der Berechnungsgrundlagen beschränkt. Auf die Höhe der Steuersumme selbst kann er sich nicht beziehen. Unberührt bleibt durch die Vorschrift des § 23 AusfBest. die Möglichkeit und die Form des Vergleichsabschlusses in der Rechtsmittelinstantz.

Der rechtswirksam — d. h. in der von den AusfBest. und den einzelstaatlichen Vollzugsanweisungen vorgesehenen Weise — abgeschlossene Vergleich hat die Wirkung, daß die streitigen Unterlagen mit der Beschränkung des Widerrufs auf absichtlich oder fahrlässig falsche Angaben des Steuerpflichtigen unwiderruflich festgestellt werden. Dadurch unterscheidet sich der Vergleich wesentlich von der sonstigen Feststellung im Veranlagungsverfahren, bei der der Steuerpflichtige in der Lage ist, im Wege des Rechtsmittels die Berechnungsgrundlagen anzugreifen, und andererseits das Zuwachsteueramt die Möglichkeit hat, den Zuwachsteuerbescheid nachträglich — innerhalb der Verjährungsfrist — zu berichtigen.

2. Berechnung und Festsetzung der Abgabe.

An die Ermittlung der Berechnungsgrundlagen schließt sich die **Berechnung** der Abgabe, die nach Muster 8 AusfBest. erfolgt und wesentlich einen internen Vorgang für die Behörde darstellt. Die berechnete Steuer wird nach außen hin wirksam, indem sie im **Zuwachsteuerbescheid** festgesetzt und dieser dem Steuerpflichtigen zugestellt wird. Der Zuwachsteuerbescheid ist nach den Mustern 10, 11 AusfBest. zu gestalten. Seine Zustellung hat immer an den Steuerpflichtigen — d. h. an den Veräußerer — und an die gemäß § 32 haftpflichtigen Zwischenveräußerer zu erfolgen. Dem Erwerber ist er erst zuzustellen, wenn die Nichtbeitreibbarkeit der Steuer dem Steuerpflichtigen gegenüber feststeht und der Erwerber gemäß

§ 29 Abs. 2 in Anspruch genommen werden soll. Der Inhalt des Bescheides ergibt sich zweifelsfrei aus den Mustern.

3. Anhang.

Mit der Veranlagung des Eigentumsüberganges, wie sie im Vorstehenden dargestellt ist, stimmt das Verfahren überein, das aus Anlaß des Überganges einer Berechtigung (§ 2) oder eines Rechtes (§ 3) zu befolgen ist. Im letzteren Fall sind besondere Muster für die Zuwachssteuererklärung, für die Berechnung und für den Zuwachssteuerbescheid vorgesehen (Muster 7, 9, 11 AusfBest.).

Keine wesentlichen Abweichungen ergeben sich auch für den Fall, daß ein **Feststellungsbescheid** nach § 47 Ges., § 33 AusfBest. beantragt ist. Zu beachten ist lediglich, daß die getroffenen Feststellungen im Gegensatz zu den Feststellungen im Zuwachssteuerbescheid nur widerrufbar sind, wenn neue Tatsachen nach Erlaß des Feststellungsbescheides hervortreten. Deshalb ist für die Feststellung besondere Vorsicht am Platze. Von Bedeutung ist auch, daß die Kosten des Ermittlungsverfahrens in einem Pauschalbetrage von $\frac{1}{2}$ vom Tausend des Erwerbspreises in jedem Falle dem Steuerpflichtigen obliegen, der auch stets die Rechtsmittelkosten zu tragen hat.

In gleicher Weise wie im ordentlichen Verfahren erfolgt endlich die Feststellung der Abgabe, die gemäß § 33 Ges. zum Zwecke der Beschränkung der Haftung eines Zwischenveräußerers im **Zwischenbescheid** vorzunehmen ist.

II. Erhebung der Abgabe.

a) Im allgemeinen.

Mit der Zustellung des Zuwachssteuerbescheides an den Steuerpflichtigen gelangt zur Entstehung:

- a) die **Zahlungspflicht**, die darin besteht, daß der Steuerpflichtige den Steuerbetrag an die im Zuwachssteuerbescheide bezeichnete Stelle binnen Monatsfrist abzuführen hat, wobei die Befristung der Zahlung nicht hindert, daß das Zuwachssteueramt schon vor Ablauf der Frist Sicherungsmaßnahmen trifft, sofern Gefahr im Verzuge zu sein scheint;
- b) die Möglichkeit der Erhebung von **Rechtsmitteln**.

Zu a) Die **Erhebung** der Abgabe beruht auf den Vorschriften der §§ 43, 48, 49 Ges. und AusfBest. §§ 26—31, 45, Pr. AusfGes. § 5, PrAusfAnw. Ziff. 12—15. Für die Erhebung werden zwei Bücher geführt, das **Sollbuch** und das **Einnahmehbuch**, die in ständiger gegenseitiger Übereinstimmung zu halten und deren Eintragungen fortlaufend in der Zuwachssteuerliste zu vermerken sind. Grundsätzlich ist zu beachten, daß auf die Zahlung der Steuer ohne Einfluß ist, welche Vereinbarungen die Parteien vertraglich über die Steuerpflicht getroffen haben. Die Erhebungsmaßnahmen sind also auch dann gegen den nach dem Gesetze Steuerpflichtigen, den Veräußerer, zu richten, wenn etwa der Erwerber die Steuer vertraglich übernommen hat. Ferner ist für die Zahlung der Ab-

gabe ohne Belang, ob der Steuerpflichtige ein Rechtsmittel ergreift oder von einem solchen absteht. Die Erhebung des Rechtsmittels hat grundsätzlich keine aufschiebende Wirkung.

Erfolgt die Zahlung der Abgabe freiwillig, so wird sie an die sonstigen Steuergläubiger nach Maßgabe ihrer Anteile auf Grund des § 45 AusfBest. und Ziff. 18 PrAusfAnw. abgeführt. Zu unterscheiden ist:

1. der Anteil des Reiches, der nach den AusfBest. § 45 in monatlichen, $\frac{1}{4}$ jährlichen und jährlichen Überichten durch Vermittelung der Oberbehörden an die Reichskasse abzuführen ist;
2. der Anteil des Staates, der für Preußen an die Regierungshauptkasse zu gelangen hat;
3. der Anteil der Gemeinden (Gemeindeverbände), der mit 40 v. H. für Preußen zurückgehalten werden kann, wobei für entschädigungsberechtigte Gemeinden nach § 60 anstelle der 40 v. H. derjenige Betrag tritt, der als Durchschnittsertrag, auf einen Monat umgerechnet, der Gemeinde gewährleistet ist.

Erfolgt die Zahlung der Abgabe nicht freiwillig, so ist die Zwangsbeitreibung in Preußen in gleicher Weise in die Wege zu leiten, wie dies bei Kommunal- und Kreisabgaben geschieht, mit der Maßgabe, daß nebeneinander der Veräußerer und die Zwischenbeteiligten sowie der Bevollmächtigte gemäß § 32 für den vollen Steuerbetrag in Anspruch genommen werden können, ohne daß jedoch die Zwangsversteigerung eines Grundstückes — außer unter den Voraussetzungen des § 49 — erfolgen darf. Erst wenn sich ergibt, daß die Steuer von dem Steuerpflichtigen, d. h. von dem Veräußerer, nicht beigetrieben werden kann, und nur in Höhe von 2 v. H. des Veräußerungspreises, kann nach vorheriger Zustellung des Zuwachsstuerbescheides der Erwerber haftbar gemacht werden. Ist auch dessen Inanspruchnahme erfolglos, so kommt die Niederschlagung der Steuer gemäß § 28 AusfBest. in Frage, die bis zu 2 v. H. des Veräußerungspreises ausdrücklich (§ 28 Abs. 2 AusfBest.) davon abhängig ist, daß auch der Erwerber vergeblich in Anspruch genommen ist. Für Preußen bedarf die Niederschlagung der Steuer der Genehmigung der Oberbehörde, sofern ein Betrag von mehr als 300 Mk. Gesamtsteuer in Frage kommt, und in Gemeinden von mehr als 10 000 Einwohnern, sofern der Steuerbetrag 1000 Mk. überschreitet (Ziff. 13 AusfAnw.).

b) Stundung und Teilzahlung.

In Fällen, in denen die sofortige Einziehung der Abgabe mit erheblichen Härten verbunden sein würde, kann **Stundung** oder **Teilzahlung** der Abgabe gemäß § 48 Ges. und § 27 AusfBest. eintreten. Für die Stundung und Teilzahlung ist das Zuwachssteuerveramt zuständig, das gegebenenfalls hierzu von der Oberbehörde angewiesen werden kann. Voraussetzung beider Maßnahmen ist, daß die Einziehung erhebliche Härten, nicht etwa nur die mit jeder Steuerbeitreibung verbundenen Unbequemlichkeiten, mit sich bringen würde. Dabei ist die Stundung besonders in Fällen zugelassen, in denen der Steuerpflichtige im Rechtsmittelwege Tatsachen

vorbringt, die dem Zuwachssteueramte so erheblich erscheinen, daß es eine Steuer überhaupt nicht oder doch nur in einem geringeren Betrage festgesetzt haben würde, wenn es rechtzeitig von diesen Tatsachen Kenntnis gehabt hätte. Im letzteren Falle ist die Stundung auf diesen Unterschiedsbetrag zu beschränken. Die Stundung und Teilzahlung ist regelmäßig nur gegen Sicherheitsleistung zu gewähren, über die für Preußen im einzelnen in Ziff. 11 AusfAnw. Bestimmungen getroffen sind. Gegen die Ablehnung der Stundung ist lediglich die Aufsichtsbeschwerde, nicht aber ein Rechtsmittel gegeben (§ 46 Abf. 2).

Bei Stundung und Teilzahlung ist eine fortlaufende Überwachung der Fortdauer der Voraussetzungen erforderlich. Fällt eine der Voraussetzungen fort, so ist die Maßnahme zurückzunehmen. In jedem Falle ist die Gewährung der Teilzahlung von der Bedingung abhängig zu machen, daß der ganze Betrag fällig wird, wenn ein Teilbetrag ausbleibt (§ 27 Abf. 3 AusfBest.).

c) Erlass und Erstattung.

In einer Reihe von Steuerfällen sieht der § 34 die Möglichkeit vor, die erhobene Steuer zu erstatten oder die festgesetzte, aber noch nicht erhobene Steuer zu erlassen. Zu unterscheiden ist:

1. Erlass und Erstattung von Amts wegen,
2. Erlass und Erstattung auf Antrag.

Zu 1. Die Erstattung (der Erlass) von Amts wegen ist auf den Fall beschränkt, daß sich bei Nachprüfung der Akten und Verhandlungen offenbare Unrichtigkeiten d. h. rechnerische Versehen u. dgl. ergeben. Die Erstattung hat in diesem Falle zu erfolgen, wenn die rechnerischen Versehen nicht auf andere Weise, insbesondere durch weitgehende Anrechnung von Aufwendungen, ausgeglichen erscheinen, und es sich bei der Überhebung um einen Betrag von mindestens 20 Mk. handelt. § 29 Abf. 2 AusfBest.

Zu 2. Auf Antrag ist die Steuer zu erstatten bei Erhebung zu Unrecht, und zwar allgemein nach § 29 Abf. 1 AusfBest., und in besonderen Fällen nach § 30 Abf. 1 AusfBest. Die Erstattung zu Unrecht erhobener Steuer aus allgemeinen Gründen ist in das Ermessen des Zuwachssteueramtes insofern gestellt, als der § 29 AusfBest. das Zuwachssteueramt nicht etwa verpflichtet ist in allen Fällen die überhobene Abgabe zurückzuzahlen, in denen der Steuerpflichtige im Erstattungsantrage nachweist, daß er eine geringere Steuer zu zahlen gehabt hätte. Vielmehr kann das Zuwachssteueramt, wenn es zu einer Erstattung keinen Anlaß findet, den Steuerpflichtigen auf den Rechtsmittelweg verweisen. Dies wird im allgemeinen zu geschehen haben, wenn nach dem billigen Ermessen des Zuwachssteueramtes die Erstattung nicht angezeigt erscheint. Eine Pflicht zur Erstattung besteht dagegen in den Fällen des § 30 Abf. 1 AusfBest., die im einzelnen daselbst aufgeführt sind und einer Erläuterung an dieser Stelle nicht bedürfen.

Zuständig für die Erstattung zu Unrecht erhobener Steuern ist das Zuwachssteueramt unter Zustimmung der Oberbehörde (§§ 29, 30 AusfBest., Ziff. 14 PrAusfAnw. vom 19. Mai 1911). Lediglich in den Fällen des § 30 Abf. 2 ist die Entscheidung dem Bundesrate vorbehalten.

Das Verfahren für die Erstattung ist in § 31 AußBest. dahin geregelt, daß der Antrag innerhalb eines Jahres vom Zeitpunkte der Zahlung oder Beitreibung der Abgabe ab gestellt werden muß, mit der Maßgabe, daß, wenn der Antrag auf Tatsachen gestützt wird, die erst nach diesem Zeitpunkte eingetreten sind, der Beginn der Jahresfrist von dem Tage zu laufen beginnt, an dem der Antragsteller von diesen Tatsachen Kenntnis erhalten hat (§ 31 AußBest.). Der Erlaß oder die Erstattung haben die Wirkung, daß der erstattungsfähige Rechtsvorgang für eine spätere Veräußerung als Erwerbsvorgang nicht in Frage kommen soll, wenn sie den ganzen Steuerbetrag betreffen. Das bezieht sich jedoch nur auf Fälle, in denen die Erstattung erfolgt, weil der erstattungsfähige Rechtsvorgang entweder rechtlich hinfällig geworden oder steuerlich um deswillen nicht beachtlich ist, da er zu den Vorgängen des § 7 gehört. Würde dagegen die Erstattung zu erfolgen haben, weil eine Preisminderung eingetreten ist, und nach Berücksichtigung der Preisminderung ein steuerpflichtiger Zuwachs nicht verbleibt, so würde naturgemäß für die spätere Steuerveranlagung ungeachtet der Erstattung des ganzen Betrages von dem Vorgange als Erwerbsfall auszugehen sein, zu dem die erstattete Abgabe erhoben war.

Bei der Erstattung der Abgabe ist nach Ziff. 15 PrAusfAnw. vom 19. Mai 1911 auch der Betrag für Kreis, Staat und Reich vorläufig von der Gemeinde zu verauslagen und bei der demnächstigen Monatsabrechnung gegenüber diesen Körperschaften zu verrechnen. Auf Kreiskommunalkassen findet diese Vorschrift entsprechende Anwendung.

III. Rechtsmittel.

Die Rechtsmittel sind im Reichsgesetz §§ 44—46 mit der Maßgabe geordnet, daß den einzelstaatlichen Vorschriften eine weitgehende Änderungsmöglichkeit belassen ist. Das Reichsgesetz sieht als Rechtsmittel vor die Beschwerde, soweit sie nicht landesrechtlich ausgeschlossen ist und das Verwaltungsstreitverfahren oder ein durch die Landesgesetzgebung anderweit geregeltes Verfahren vor den Verwaltungsgerichten, und wenn ein verwaltungsgerichtliches Verfahren nicht besteht oder landesrechtlich ausgeschlossen wird, den Rechtsweg. Der landesrechtlichen Regelung bleibt überlassen, zu bestimmen, ob durch die Erhebung der Beschwerde seitens des Steuerpflichtigen das Verwaltungsstreitverfahren oder der Rechtsweg ausgeschlossen wird, oder ob sie erst nach Erledigung der Beschwerde ergriffen werden können. Die Beschwerde ist in § 45 Gef. und §§ 34—37 AußBest. im wesentlichen in Übereinstimmung mit der einfachen Beschwerde der Zivilprozeßordnung geregelt. Über die Beschwerde soll die Oberbehörde, über die weitere Beschwerde die Landeszentralbehörde entscheiden. Die Beschwerdefrist beträgt einen Monat. Die Stelle, deren Bescheid angefochten wird, hat die Möglichkeit, der Beschwerde abzuhelpen. Für Preußen ist durch AußGef. § 2 die Beschwerde ausgeschlossen und das Rechtsmittelverfahren im Anschluß an die Vorschrift der §§ 69, 70, 75 des Kommunalabgabengesetzes vom 14. Juli 1893 und in Fällen, in denen die Steuer durch den Kreisauschuß veranlagt worden ist, im Anhalt an die Vorschrift der §§ 14

Abf. 2, 11 Abf. 4 und 5 des Kreis- und Provinzialabgabengesetzes vom 23. April 1906 mit der Maßgabe geregelt, daß in erster Instanz stets der **Bezirksausschuß** zuständig ist. Mit dieser Maßgabe haben die Vorschriften Anwendung zu finden, die für Kommunal- und Kreisabgaben in Geltung sind. Insbesondere gilt dies für die **Passivlegitimation**, so daß für Preußen die Klage gegen die Gemeinde oder den Kreisausschuß zu richten sein wird; je nachdem die erstere oder der letztere als Zuwachsteueramt tätig ist.

IV. Strafverfahren.

Um für die ordnungsmäßige Durchführung der Gesetzesvorschriften eine wirksame Handhabe zu bieten, sind in den §§ 50, 51 Zuwiderhandlungen unter Strafe gestellt, indem in § 50 eine **Hinterziehungsstrafe**, in § 51 eine **Ordnungsstrafe** vorgesehen ist. Für die **Hinterziehungsstrafe** kommen folgende Tatbestände in Betracht:

1. die Nichtbefolgung der Pflicht zur Einreichung der Zuwachsteueranmeldung;
2. die Nichtbefolgung der Pflicht zur Einreichung der Zuwachsteuererklärung;
3. wissentlich unrichtige Angaben, die geeignet sind, zu einer Steuerverkürzung zu führen.

Die Tatbestände erfordern keinerlei subjektives Verschulden des Täters. Schon das Vorhandensein der objektiven Merkmale reicht aus, um die Bestrafung zu rechtfertigen. Auch aus dem Erfordernis der **Wissentlichkeit** der unrichtigen Angaben ist etwas anderes nicht herzuleiten. Das Wissen des Täters braucht sich nur auf die Unrichtigkeit der Angaben und nicht auch darauf zu erstrecken, daß diese geeignet sind, zu einer Verkürzung der Steuer zu führen.

In Fällen, in denen der Verpflichtete vor erfolgter Strafanzeige oder bevor eine Untersuchung gegen ihn eingeleitet worden ist, aus freien Stücken die Erfüllung der versäumten Handlung oder die Berichtigung seiner Angaben nachholt, soll von einer Belegung mit der **Hinterziehungsstrafe** abgesehen werden. § 50 Abf. 3.

Die **Ordnungswidrigkeit** umfaßt

1. die strafbaren Handlungen des § 50, wenn bei diesen festgestellt wird, daß eine **Hinterziehungsabsicht** nicht vorgelegen hat;
2. andere Zuwiderhandlungen gegen die Vorschriften dieses Gesetzes.

Die Feststellung, daß eine **Hinterziehungsabsicht** nicht vorgelegen hat, ist von dem Strafrichter nach freiem Ermessen zu treffen, ohne daß er hierbei an das Vorbringen des Täters gebunden ist. Auch wenn ihm Umstände von Amts wegen bekannt werden, die auf das Fehlen der **Hinterziehungsabsicht** hinweisen, sind diese auf ihre Richtigkeit nachzuprüfen. Für das Verfahren ist in §§ 52—55 das Nähere bestimmt. Hier von ist nur hervorzuheben, daß das **Verwaltungsstrafverfahren** und die **Strafmilderung**, der **Erlaß** der Strafe im **Gnadenwege** sowie die

Strafvollstreckung und die Verjährung der Strafe sich nach den einzelstaatlichen Vorschriften richten. Demgemäß gilt für Preußen das Verwaltungsstrafgesetz vom 26. Juli 1897, das den Hauptzollämtern die Ordnungstrafe und die mit einer Strafe bis zu 300 Mk. belegten Zuwiderhandlungen und den Oberzolldirektionen die Hinterziehung zuweist. Das Verfahren besteht in einer Untersuchung, die mit einem Strafbefehle abschließt, der binnen einer Woche mit der Beschwerde oder mit dem Antrag auf gerichtliche Entscheidung angefochten werden kann. An die Stelle der Hauptzollämter treten nach § 2 PrAusfVw. in den Stadtkreisen die Regierungspräsidenten, in den Landkreisen die Landräte, während an die Stelle der Zolldirektivbehörden in den Stadtkreisen die Oberpräsidenten, in den Landkreisen die Regierungspräsidenten treten. Zweifelhaft ist geworden, ob die Bestrafung nach § 50 auch möglich ist, bevor eine Steuer festgesetzt ist, da das Strafmaß ausschließlich durch die Höhe der Abgabe bestimmt wird. Indessen wird angenommen werden dürfen, daß, wenn die Bestrafung mit Erfolg durchgeführt werden soll, dies schon vor dem Abschluß des Verfahrens vom Gesetze hat zugelassen werden sollen. Es dürfte daher für die Bemessung der Strafe nach § 50 eine schätzungsweise Angabe des Steuerbetrages ausreichend sein. Ist auch diese nicht möglich, so wird die Strafbehörde zum mindesten in der Lage sein, die Strafe in dem Rahmen der Strafe des § 51 zu halten, die auch durch die spätere Feststellung der Freiheit des Steuerfalles nicht berührt wird.

V. Schlußbestimmungen.

Die Schlußbestimmungen beziehen sich auf die Kosten sowie auf das Aufsichts- und Prüfungswesen.

1. Die Kosten der **Veranlagung und Erhebung** werden dem Steuerpflichtigen im allgemeinen nicht auferlegt. Nur in den Ausnahmefällen des § 40 Abs. 2, § 47 Abs. 2 und bei Postsendungen seitens des Steuerpflichtigen an das Zuwachsteueramt hat dieser die Kosten zu tragen. (§ 56 Gef., § 32 AusfBest.)

Innerhalb der Steuergläubiger zueinander wird das Reich für die Kostentragung nicht in Betracht kommen, da in der Fassung des Gesetzes die Zuweisung des Anteils von 10 v. H. an die Bundesstaaten als ein Ersatz für die Auslagen der Verwaltung und Erhebung bezeichnet ist und angenommen werden darf, daß damit endgültig die Veranlagungskosten von dem Reiche auf die Bundesstaaten haben übertragen werden sollen, wie dies auch der Regelung des § 35 entspricht, der die Verwaltung und Erhebung den Bundesstaaten vorbehält. Die Bundesstaaten anderseits werden in allen Fällen die Kosten der Veranlagung und Erhebung zu tragen haben, soweit sie ihrerseits auf die 10 v. H. des Betrages der Zuwachsteuer Anspruch erheben. Wo indessen die Zuwachsteuer durch nichtstaatliche Behörden veranlagt wird, und diesen, wie z. B. in Preußen und Sachsen, ein Teil des Staatsanteils zugewiesen ist, wird anzunehmen sein, daß mit der Zuweisung eines Teiles des Staatsanteils auch die Tragung der Verwaltung und Veranlagungskosten auf die Zuwachsteuerämter hat abgewälzt werden sollen. Vgl. § 4 Pr. AusfGef. u. § 7 der Sächf. Verordn. vom 29. März 1911.

Für die Kosten des Rechtsmittelverfahrens gilt nichts Besonderes. Sie fallen, soweit sie dem Beklagten auferlegt werden, dem Staate zur Last, wenn der Fiskus als Beklagter in Frage kommt, und werden von dem Zuwachssteueramt zu tragen sein, falls nach Maßgabe der landesrechtlichen Vorschriften — wie z. B. in Preußen — dieses Träger der Passivlegitimation ist.

Die Kosten des Strafverfahrens bestehen im wesentlichen in Barauslagen. Sie sind von dem Beschuldigten zu tragen, und wenn der Beschuldigte im Rechtsmittelwege freigesprochen wird, der Staatskasse aufzuerlegen, sofern nicht etwa der Steuerpflichtige in der Lage war, schon vor Einlegung des Rechtsmittels die Tatsachen vorzubringen, die dem Rechtsmittel zum Erfolge verholfen haben.

Das Aufsichts- und Prüfungswesen ist im § 38 AusfBest. geordnet. An seiner Stelle gilt für Preußen die Ziff. 16 AusfAnw. vom 19. 5. 11, wonach den Zuwachssteuerämtern lediglich zur Pflicht gemacht ist, vierteljährlich die von ihm abgeschlossenen Vergleiche in einer Liste der Oberbehörde zur Prüfung einzureichen und die Einstellung des Verfahrens gemäß § 13 Abj. 3 unter der Spalte „Bemerkungen“ in die Zuwachssteuerliste einzutragen.

D. Sondervorschriften.

I. Steuerbefreiungen.

a) Allgemeines.

Unter der Steuerbefreiung im allgemeinsten Sinne des Wortes sind sämtliche Fälle zu verstehen, in denen aus Anlaß eines Eigentumsüberganges oder im Falle des § 5 aus Anlaß des Abschlusses eines Veräußerungsgeschäftes eine Steuer nicht zur Erhebung kommt, ohne Rücksicht darauf, ob dies geschieht, weil ein Fall des § 7 (sogenannter steuerfreier Rechtsvorgang im eigentlichen Sinne) vorliegt, weil nach den Vorschriften des Gesetzes ein steuerpflichtiger Zuwachs nicht vorhanden ist (Freiveranlagung), oder weil ein besonderer Befreiungsgrund gegeben ist (Steuerbefreiungsfall). Die Wirkung der Abstandnahme von der Steuererhebung in diesen Fällen ist verschieden. Die Abstandnahme von der Steuererhebung in den Fällen des § 7 hat nur einen Steuerzuschub zur Folge, indem der bis zum Eintritt des Rechtsvorganges entstandene Zuwachs späterhin — bei Eintritt eines Rechtsvorganges anderer als der in § 7 genannten Art — zur Besteuerung kommt. Die Freiveranlagung sowohl wie die Steuerbefreiung dagegen schließen mit der bis zum steuerpflichtigen Rechtsvorgang eingetretenen Wertsteigerung endgültig ab und unterwerfen beim Eintritt des folgenden steuerpflichtigen Rechtsvorganges lediglich den von da ab eingetretenen Zuwachs der Besteuerung. Von diesen Fällen ist die Steuerfreiheit nach § 7 aus Anlaß der Steuerberechnungsfriest unter B I b die Freiveranlagung im Abschnitt über das „Verfahren“ behandelt, so daß die nachstehenden Ausführungen auf die Befreiung im engeren Sinne, d. h. die Abstandnahme von der Steuererhebung infolge eines besonderen Befreiungsgrundes beschränkt bleiben. Diese Steuerbefreiungsfälle sind enthalten in dem

§ 1 Abs. 2, § 30 und in § 63. Von diesen begründen § 1 Abs. 2 und § 30 die Steuerbefreiung im wesentlichen durch Rücksicht auf die Person des Veräußerers, während § 63 den besonderen Bedürfnissen der Übergangszeit Rechnung tragen will. Die Befreiung des § 63 wird in dem Abschnitt „Übergangsbestimmungen“ besprochen werden.

b) Die Vorschrift des § 1 Abs. 2.

Die Befreiung des § 1 Abs. 2 erstreckt sich auf geringwertige Grundstücke wirtschaftlich schußbedürftiger Veräußerer. Damit ist ihre Abhängigkeit von objektiven (das Grundstück betreffenden) und von subjektiven (die Person des Veräußerers betreffenden) Voraussetzungen von selbst gegeben.

Die objektiven Voraussetzungen bestehen darin, daß der Veräußerungspreis und im Falle einer Teilveräußerung das Gesamtgrundstück bei bebauten Grundstücken nicht mehr als 20000 Mk., bei unbebauten Grundstücken nicht mehr als 5000 Mk. betragen darf. Unter Veräußerungspreis ist der Preis im Sinne der §§ 8—13 zu verstehen. Als Grundstück und ebenso als Gesamtgrundstück gilt die wirtschaftliche Einheit. Bei der Anwendung der Befreiungsvorschrift ist zunächst von dem Grundstück in der Begrenzung auszugehen, in der es von dem Veräußerungsvorgange erfaßt wird. Ergibt sich hierbei, daß das Grundstück seiner Beschaffenheit nach als bebautes oder unbebautes die vorermähnte Preisgrenze übersteigt, so ist die Befreiung, ohne daß es weiterer Ermittlungen bedarf, zu ver sagen. Würde also der Veräußerungspreis einer unbebauten Parzelle 6000 Mk. betragen, so wäre die Befreiung des § 1 Abs. 2 abzulehnen, auch wenn der Gesamtwert des bebauten Grundstückes, von dem die Parzelle einen Teil bildet, 19000 Mk. beträgt. Ergibt die Berücksichtigung des veräußerten Grundstücksteils dagegen, daß für dieses die Preisgrenze innegehalten ist, so ist weiter zu prüfen, ob das veräußerte Grundstück etwa nur einen Teil einer größeren wirtschaftlichen Einheit darstellt. Ist diese Frage zu bejahen, dann hängt die Anwendung des § 1 Abs. 2 weiterhin davon ab, daß das Gesamtgrundstück nach seiner Beschaffenheit als bebautes oder unbebautes Grundstück innerhalb der Wertgrenze des § 1 Abs. 2 verbleibt. Die Richtigkeit dieser Anwendungsweise ergibt sich aus der Erwägung, daß auf den Wert des Gesamtgrundstückes im Gesetze nur Rücksicht genommen worden ist, um zu verhindern, daß der Grundstückseigentümer eines höherwertigen Grundstücks sich durch Teilveräußerung die Befreiung des § 1 Abs. 2 sichern kann.

Der § 1 Abs. 2 ist allein auf Grundstücke anwendbar, nicht auch auf Berechtigungen und Rechte (§§ 2, 3).

Diesen objektiven Voraussetzungen treten als subjektive hinzu, daß der Veräußerer eine physische Person sein muß, und weder im letzten Jahre ein Einkommen von mehr als 2000 Mk. gehabt, noch den Güterhandel gewerbsmäßig betrieben hat. Als Einkommen gilt das reine Einkommen unter Abzug insbesondere der Schuldzinsen, wie es gemeinhin von den das Einkommen allgemein besteuenden einzelstaatlichen Steuergesetzen zur Grundlage genommen wird. Deshalb werden die Veranlagungen zur einzelstaatlichen Einkommensteuer regelmäßig einen geeigneten Anhalt für die Feststellung dieser Voraussetzung bilden. Das wird auch

gelten dürfen, soweit das Steuerjahr mit dem letzten Jahre der Steuerberechnungsfrist, das an sich für die Höhe des Einkommens nach dem Gesetze entscheidend sein soll, nicht zusammenfällt. Nur werden Erhöhungen und Verminderungen des Einkommens, die nach der Kenntnis des Zuwachsteueramtes seitdem eingetreten sind, Berücksichtigung zu finden haben. Die weitere Voraussetzung des gewerbmäßigen Güterhandels ist nach den Grundsätzen zu entscheiden, die sich im Gewerbesteuerrecht für den Begriff des Gewerbes ausgebildet haben.

Die subjektiven Voraussetzungen des § 1 würden unschwer umgangen werden können, wenn es allein auf die Person des Veräußerers selbst ankäme. Er würde in der Lage sein, dadurch, daß er die Grundstücke auf den Namen seiner Ehefrau umschreiben läßt, oder sich bei der Veräußerung einer dritten Person bedient, für welche die steuerlichen Voraussetzungen gegeben sind, die Steuerfreiheit zu erlangen. Deshalb sieht der § 1 Abs. 2 vor, daß — ohne Rücksicht auf das Güterrecht und auf das Zusammenleben der Ehegatten — der Veräußerer und seine Ehefrau als eine Person zu gelten haben, indem das Einkommen beider zusammenzurechnen und die Steuerfreiheit nur zu gewähren ist, wenn deren Summe nicht mehr als 2000 Mk. beträgt. Ebenso muß das Fehlen des gewerbmäßigen Güterhandels sowohl in der Person des Veräußerers wie in der seines Ehegatten gegeben sein. Erfolgt die Veräußerung durch Vermittelung eines Dritten, so ist § 1 Abs. 2 nur anwendbar, wenn sowohl für den Veräußerer wie für den Dritten die Einkommengrenze von 2000 Mk. nicht überschritten und das Merkmal des nicht gewerbmäßigen Güterhandels gegeben ist. Hier wird also im Gegensatz zu der Behandlung der Ehegatten das Einkommen der an der Veräußerung beteiligten Personen nicht zusammengerechnet, sondern einzeln bewertet.

Wird das Grundstück von mehreren Veräußerern übertragen, so wird nach dem Wortlaute des § 1 Abs. 2, der eine Steuerfreiheit des Veräußerungsvorganges einheitlich für den ganzen Akt vorsieht, die Befreiung nur zugelassen werden können, wenn die Voraussetzungen in der Person sämtlicher Veräußerer vorliegen.

Zu beachten ist, daß die persönlichen Voraussetzungen für den Veräußerer gegeben sein müssen. Auf die Person des Erwerbers kommt es im Gegensatz zu der Befreiungsvorschrift 1 der Tarifnummer 11 des Reichsstempelgesetzes nicht an. Das gilt auch dann, wenn etwa im Vertrage der Erwerber die Steuerpflicht übernommen haben sollte.

e) Die Vorschrift des § 30.

Die Vorschrift des § 30 begründet eine Befreiung von der Steuerpflicht für den Landesfürsten und die Landesfürstin, das Reich, die Bundesstaaten und Gemeinden (Gemeindeverbände), und gewisse Vereinigungen gemeinnütziger Art. Für die Befreiung war die Erwägung leitend, daß der Landesfürst und die Landesfürstin als Träger der Souveränität nicht wohl einer Steuerpflicht unterworfen sein können, daß die Rücksichtnahme auf die Tätigkeit gemeinnütziger Vereinigungen die Erhebung einer Abgabe von durch sie getätigten Veräußerungen verbietet, und daß die

übrigen befreiten Personen (das Reich, die Bundesstaaten und die Gemeinden), um deswillen einer Steuerpflicht nicht unterstellt werden dürfen, weil sie im wesentlichen durch ihre Maßnahmen das Objekt der Steuerpflicht — die Wertsteigerung — schaffen, und somit nur als Steuergläubiger, nicht auch als Steuerschuldner in Betracht kommen können. Die Befreiung bedeutet eine Ausnahme von der Steuerpflicht (§ 29 Abs. 1), nicht auch von der Haftpflicht des Erwerbers oder des Zwischenveräußerers (§ 29 Abs. 2, § 32). Sie bleibt ebenso wie im § 1 Abs. 2 auf die gesetzlich normierte Steuerpflicht beschränkt, so daß der § 30 im Falle der vertraglichen Übernahme der Steuerschuld durch den Erwerber, auch wenn dieser zu den in § 30 genannten Personen gehört, keine Anwendung finden kann.

Dem Geltungsbereich nach erstreckt sich die Befreiung des Reiches und der gemeinnützigen Vereinigungen auf das ganze Reichsgebiet, während die Befreiung des Landesfürsten und der Landesfürstin auf Grundstücke der ihrer Souveränität unterstellten Gebietsteile beschränkt bleibt und in gleicher Weise Bundesstaaten und Gemeinden (Gemeindeverbände) die Befreiung nur für die in ihrem Bereich gelegenen Grundstücke in Anspruch nehmen können.

Als Landesfürst gilt der Souverän für den Bereich seines Gebietes. Unter Gemeinden und Gemeindeverbänden werden im allgemeinen nur die politischen Gemeinden zu verstehen sein, wie sie allein auch als Gläubiger der Steuer nach § 58 in Betracht kommen. Zweifelhaft kann sein, ob eine Ausnahme hiervon nicht für solche Gemeinden und Gemeindeverbände zuzulassen sein möchte, die zwar, wie die preussische Schulgemeinde, nicht als ein Ausfluß der politischen Wirksamkeit der Gemeinde angesehen werden kann, aber mit der Gemeinde begrifflich zusammenfällt.

Die Steuerfreiheit der sogenannten gemeinnützigen Vereinigungen ist an die im Gesetz im einzelnen genannten Voraussetzungen geknüpft. Diese müssen, soweit sie positiver Art sind, d. h. den Zweck der Vereinigung, die Verteilung einer höchstens 4prozentigen Verzinsung, die Gewährung lediglich des Nennwertes der Anteile bei Auslösung, Austritt eines Mitgliedes und die Widmung des Restvermögens für bestimmte Zwecke betreffen, satzungsgemäß und nach dem tatsächlichen Geschäftsgebaren vorhanden sein. Nur aus dem letzteren brauchen sich die negativen Voraussetzungen zu ergeben, die darin bestehen, daß den Mitgliedern, Geschäftsführern und sonstigen Beteiligten besondere Vorteile in anderer Form nicht gewährt werden und die Vereinigung sonstigen Erwerbszwecken nicht dient. Über das Vorhandensein der Voraussetzungen entscheidet der Bundesrat. Seine Entscheidung wird herbeigeführt, indem die Vereinigung gemäß § 15 der AusfBest. ein entsprechendes Gesuch nebst Begründung an die für ihren Sitz zuständige Oberbehörde richtet. Diese läßt den Antrag, mit ihrem Gutachten versehen, an die Landeszentralbehörde gehen, die ihrerseits das Weitere veranlaßt. Die Befreiung einer Vereinigung gemäß § 30 Ziff. 4 gilt für sämtliche Veräußerungen, die diese Vereinigung vornimmt. Ändert die Vereinigung nachträglich ihre Satzungen oder ihr Geschäftsgebaren in einem der für die Befreiungsvoraussetzung wesentlichen Punkte, so ist hierüber von dem Zuwachssteueramte, der Oberbehörde und von dieser der

Landeszentralbehörde zur Veranlassung des weiteren Mitteilung zu machen. Die bisherigen Gesuche der Vereinigungen sowohl wie auch die gutachtlichen Äußerungen der Oberbehörde haben vielfach die eingehende Darstellung des tatsächlichen Geschäftsgebarens vermiffen lassen und zu Rückfragen Anlaß gegeben. Im eigensten Interesse der Vereinigungen und der Geschäftsvereinfachung erscheint gelegen, daß die Gesuche selbst und die gutachtlichen Äußerungen der Oberbehörde von vornherein über die in Betracht kommenden Einzelheiten genaue Auskunft geben.

II. Zwangsversteigerung.

a) Allgemeines.

Der Eigentumsübergang im Sinne des Zuwachsteuergesetzes umfaßt auch die Fälle zwangsweiser Übertragung des Eigentums, ohne daß grundsätzlich für die steuerliche Behandlung etwas Abweichendes gilt. Lediglich in den §§ 9, 5 Abs. 3 Ziff. 4, § 14 Ziff. 2, § 29 Abs. 2 sieht das Gesetz Besonderheiten vor.

Dabei ist unter Zwangsversteigerung die Versteigerung unter den Voraussetzungen und nach dem Verfahren des Zwangsversteigerungsgesetzes zu verstehen. Als Zeitpunkt des Eintritts der Steuerpflicht gilt bei Zwangsversteigerungen die Verkündung des Zuschlags und, sofern der Zuschlag im Beschwerdeweg erteilt wird, die Zustellung des Beschwerdebeschlusses.

b) Preis.

§ 9 trifft Bestimmung über die Preisbemessung beim Erwerb und bei der Veräußerung im Wege der Zwangsversteigerung.

a) Im allgemeinen soll das Meistgebot, d. h. das Bargebot einschließlich der bestehenbleibenden Rechte unter Hinzurechnung der vom Ersteher übernommenen Leistungen als Preis eingesetzt werden. Hiervon gilt auch keine Ausnahme für den Fall, daß dieser Betrag hinter dem Werte des Grundstücks zur Zeit der Zwangsversteigerung zurückbleibt, wie dies zur Vermeidung von Steuerersparungsversuchen im Reichsstempelgesetz und in der Regierungsvorlage vorgesehen war. Für die Abweichung war die Erwägung bestimmend, daß Abreden mit den Hypothekengläubigern über spätere Wiedereintragung ihrer ausfallenden Hypotheken um deswillen bei der Zuwachsteuer sehr viel seltener sein werden als bei der Umsatzsteuer, weil bei jener das Meistgebot für die spätere Veranlagung als Erwerbspreis zugrunde zu legen ist und demgemäß der Erwerber, der durch eine solche Abrede mit den Hypothekengläubigern das Meistgebot herabdrücken würde, eine Erhöhung seiner eigenen Steuerpflicht herbeiführen würde. Soweit solche Abreden in der Vergangenheit getätigt sind, wird die dadurch erreichte Minderung des Meistgebots für die steuerliche Behandlung außer Betracht zu bleiben haben, sofern nicht etwa diese Abrede unter Hinzuziehung des Substanten getroffen worden ist, denn der Preis erfordert begrifflich eine Vereinbarung zwischen

Veräußerer und Erwerber und umfaßt nicht auch Abreden zwischen dem Erwerber und Dritten;

- b) Im Falle der Abtretung der Rechte aus dem Meistgebot und der Erklärung des Meistbietenden für einen anderen geboten zu haben, liegt nach § 5 Abs. 3 Ziff. 4 neben dem der Versteigerung zugrunde liegenden Veräußerungsgeheimnis ein weiteres Veräußerungsgeheimnis im Sinne des § 5 vor, so daß die Voraussetzungen für die Anwendung des § 27 gegeben sind, wenn demnächst nicht dem Meistbietenden, sondern dem Besessionar der Zuschlag erteilt wird. Als Preis, d. h. als Veräußerungspreis, in diesem und als Erwerbspreis im nächsten Steuerfall soll der Wert der Gegenleistung gelten, wenn er höher ist als das Meistgebot. Dabei ist als Gegenleistung der gesamte Betrag anzusehen, den der Besessionar für den Erwerb des Grundstücks zu entrichten hat und nicht nur der bar zu zahlende Teil dieses Betrags. Würde A. auf ein Grundstück ein Meistgebot von 100 000 Mk. abgegeben haben, von denen 40 000 Mk. durch Hypothekenübernahme und 60 000 Mk. in bar zu entrichten sind und würde er die Rechte aus diesem Meistgebot an C. für 30 000 Mk. abgetreten haben, so würde als Wert der Gegenleistung dem Meistgebot von 100 000 Mk. nicht etwa nur der Betrag von 30 000 Mk. (Abtretungsentgelt) oder der Betrag von 60 000 Mk. (Bargelb) gegenüber zu stellen sein, sondern der Gesamtbetrag von 100 000 Mk. (Meistgebot) + 30 000 Mk. (Abtretungsentgelt) = 130 000 Mk.

c) Die Anrechnung ausgefallener Hypotheken.

Bei der Zwangsversteigerung eines Grundstücks ist der Hypothekengläubiger vielfach genötigt, das Grundstück zu ersteigern, um sich vor einem Ausfall seiner Forderung zu bewahren. Ist ein Grundstück mit 2 Hypotheken von 50 000 Mk. und 60 000 Mk. belastet, so würde der letzte Hypothekengläubiger lediglich die erste Hypothek anzubieten brauchen. Er hat in dem Grundstück alsdann den Gegenwert auch für seine eigene Hypothekforderung in der Hand und ist in der Lage, den Betrag seiner ausgefallenen Hypothek bei der Weiterveräußerung des Grundstücks ersetzt zu erhalten. Daraus würde ihm indessen für die Zuwachssteuer insofern eine unbillige Härte erwachsen, als bei der Weiterveräußerung des Grundstücks der Zuwachs vom Meistgebot an zu versteuern sein würde, so daß er eine erhebliche Abgabe zu entrichten hätte, auch wenn etwa bei der Weiterveräußerung des Grundstücks nur ein Preis von 110 000 Mk., also der Mehrbetrag erzielt wird, welcher der für den Hypothekengläubiger bei der Zwangsversteigerung ausgefallenen Forderung entspricht. Dieser Unbilligkeit soll § 14 Ziff. 2 vorbeugen, indem er den Hypothekengläubiger berechtigt, bei der Weiterveräußerung des Grundstücks dem Erwerbspreis, also nach § 9 dem Meistgebot, den Betrag hinzuzurechnen, mit dem er bei der Zwangsversteigerung ausgefallen ist. Im vorerwähnten Beispiel würde der Hypothekengläubiger bei der Weiterveräußerung eines Grundstücks die Einsetzung eines Erwerbspreises von 110 000 Mk. beanspruchen können und