

78. 1. Berechnung der Erbschaftsteuer von einem Nachlasse, an dem der Nießbrauch einem Dritten vermacht ist, wenn der Nießbrauch selbst einer Erbschaftsteuer nicht unterliegt, und die Aussetzung der Besteuerung der Substanz bis zur Vereinigung der Nutzung mit der Substanz (§ 25 des Erbschaftsteuergesetzes vom 30. Mai 1873) nicht beantragt wird.

2. Nach welchen Grundsätzen sind bei Berechnung des von dem Werte der Substanz in Abzug zu bringenden Wertes des Nießbrauches die dem Nießbraucher zur Last fallenden Zinsen der auf den Nachlassgrundstücken haftenden Hypotheken und der sonstigen Schulden zu berücksichtigen?

IV. Civilsenat. Ur. v. 11. Juni 1894 i. S. Steuerfiskus (Bekl.) w. D. (Kl.) Rep. IV. 17/94.

I. Landgericht Magdeburg.

II. Oberlandesgericht Raumburg a. S.

Aus den Gründen:

... „1. Der Streit der Parteien betrifft in erster Reihe den von der steuerpflichtigen Masse nach § 14 des Erbschaftsteuergesetzes vom 30. Mai 1873 (G. S. S. 329) in Abzug zu bringenden Wert des der Witwe des Erblassers vermachten lebenslänglichen Nießbrauches am Nachlasse. Das am 1. Juli 1891 in Kraft getretene Gesetz, betreffend Abänderung des Erbschaftsteuergesetzes, vom 19. Mai 1891 (G. S. S. 72), nach welchem der Wert des Nießbrauches zu höheren Beträgen abzurechnen sein würde, als nach dem Erbschaftsteuergesetze in der früheren Fassung, ist von den Vorberrichtern mit Recht außer Anwendung gelassen. Die Revision hat Verletzung der §§ 12—17 und des § 25 des Erbschaftsteuergesetzes gerügt. Der Angriff ist unbegründet.

Der § 25 des Gesetzes vom 30. Mai 1873 behandelt die Fälle, in welchen einem Erben Vermögen angefallen ist, dessen Nutzung einem Dritten zusteht. Das Gesetz unterscheidet zwei Fälle: 1. Der Erwerber der Substanz bewirkt die Versteuerung bei dem Anfall. 2. Er beantragt, die Versteuerung der Substanz bis zur Vereinigung der Nutzung mit der Substanz auszusetzen. In dem ersten Falle wird das angefallene Vermögen um den nach Vorschrift der §§ 13 flg. berechneten Wert der Nutzung geringer angeschlagen. In dem zweiten Falle findet dieser Abzug nicht statt, vielmehr erfolgt die Besteuerung nach Maßgabe der bei der Beendigung der Nutznießung des Dritten obwaltenden Verhältnisse. Nach diesem klaren Wortlaute des Gesetzes enthält der § 25 materielle Normen für die Berechnung der Steuer, nicht aber eine Zeitbestimmung für die Zahlung des Steuerbetrages. Es kann daher davon keine Rede sein, daß für die Berechnung der Steuer nach § 25 ein anderer Zeitpunkt als der des Anfalles der Erbschaft zu Grunde gelegt werde. Das Berufungsgericht hat vielmehr mit Recht das Verlangen der Steuerbehörde für unzulässig erklärt, daß die Zeit vom Erbansalle (dem 27. Dezember 1888) bis zur Festsetzung der Versteuerung (dem 17. September 1892) vom Lebensalter der Witwe des Erblassers zur Zeit des Erbansalles gekürzt, und dementsprechend die Erbschaftsteuer nach § 14 des Gesetzes erhöht werde.

Bestimmungen über Feststellung der Erbschaftsteuer enthält § 39. Danach tritt eine Verpflichtung zur Entrichtung der Erbschaftsteuer erst ein, nachdem das Erbschaftsteueramt eine Bescheinigung, welche den Betrag der steuerpflichtigen Masse, die einzelnen Anfälle, das Verwandtschaftsverhältnis, die Beträge der von den einzelnen Steuerpflichtigen zu entrichtenden Steuer angiebt und zugleich die Anweisung zur Entrichtung der Steuer enthält. Verfehlt ist dagegen die Bezugnahme des Beklagten auf die Motive des Gesetzes. Es wird hier bemerkt: „Die anderweite, im § 13 des Entwurfes (§ 14 des Gesetzes) vorgeschlagene Wertbestimmung der lebenslänglichen Nutzung ebnet den Weg, um den einfachen Grundsatz durchzuführen, daß bei sofortiger Versteuerung der für die Nutzung berechnete Wert von dem vollen Werte des Gegenstandes in Abzug gebracht, und nur für den Rest von dem Substanzerben die Steuer zu entrichten ist.“ Es ist offenbar, daß in dem Gegensatze „sofortige Versteuerung

der Substanz ohne Nutzung" zu der „Aussetzung der Besteuerung der Substanz bis zur Vereinigung der Nutzung mit der Substanz" (§ 25 des Gesetzes) die beiden Zeitpunkte des „Anfalles" und der „Vereinigung der Nutzung mit der Substanz" einander entgegengesetzt werden; nicht aber ist eine Zeitbestimmung in dem Sinne gemeint, daß die Folgen der Bögerrung dann einzutreten hätten, wenn nicht am Tage des Anfalles die Steuer entrichtet werde. Der § 25 macht weder ausdrücklich noch nach dem Zusammenhange der Bestimmungen des Gesetzes die Abzugsfähigkeit des Nutzungswertes von der „sofortigen" Besteuerung der Substanz in dem von der Revision gemeinten Sinne abhängig.

Das Berufungsgericht hat sonach mit Recht für unzulässig erklärt, den in dem ersten Satze des § 25 des Erbschaftsteuergesetzes vorgeschriebenen Abzug des Wertes der Nutzung von der Substanz in der von dem Beklagten begehrten Weise zu kürzen, vielmehr richtig angenommen, daß der Wert des jährlichen Nießbrauches der Witwe des Erblassers auf das zwölfundeinhalbfache, nicht auf das zehnfache der einjährigen Nutzung zu schätzen sei, und daß nur durch den Verzug des Klägers etwa herbeigeführte Schadensansprüche des Fiskus in Frage kommen könnten. Ein solcher Anspruch ist nicht erhoben. Die in dieser Richtung in dem Berufungsurteile enthaltenen Bemerkungen und die darauf sich beziehende Ausführung des Revisionsklägers sind daher für die Revisionsinstanz gegenstandslos.

2. Zur Feststellung des von dem Kläger zu versteuernden Anfalles sind von dem gemeinen Werte der Aktiva in Abzug gebracht der gemeine Wert der von dem Kläger mitübernommenen Nachlassschulden und Selbstlegate und ferner der Wert des der Witwe des Erblassers vermachten lebenslänglichen Nießbrauches an der dem Kläger als Erben zugewallenen Masse. Dies ist an sich richtig und von den Vorderrichtern nicht beanstandet. Es hat aber ferner die Steuerbehörde bei Berechnung dieses von dem Anfall abziehenden Wertes des Nießbrauches der Witwe des Erblassers — welche ihrerseits von der Erbschaftsteuer befreit ist — von dem unbeanstandet auf 29 500 *M* angenommenen Werte der einjährigen Nutzungen der dem Nießbrauche unterworfenen Grundstücke in Abzug gebracht 4 Prozent aller auf dem Nachlasse haftenden Hypotheken und sonstigen Schulden im Betrage von 216 000 *M*, und also auch 4 Prozent der-

jenigen Hypothek von 180 000 *M*, welche thatſächlich, und zwar ſchon zur Zeit des Todes des Erblassers, nur mit 3½ Prozent zu verzinſen war und iſt. Dies hat die Wirkung, daß der Wert des Nießbrauches der Witwe des Erblassers, deren Anfall ſteuerfrei iſt, um den Kapitalbetrag der Zinſendifferenz ſich verringert, dagegen der zu verſteuernde Wert des Anfalles an den Kläger um den entſprechenden Kapitalbetrag ſich erhöht. Den Vorderrichtern iſt darin beizutreten, daß dieſes Verlangen des Beklagten unberechtigt iſt. Die darauf in Höhe von 538 *M* gegründete Kompensations-einrede des Beklagten iſt daher mit Recht verworfen. Es iſt offenbar, daß bei Feſtſtellung des von dem Anfall an den Subſtanzerben abzurechnenden Kapitalwertes des Nießbrauches der Kapitalwert einer dem Nießbraucher obliegenden Zinsverpflichtung nicht anders zu berechnen iſt, als in Höhe der rechtsverbindlich beſtehenden Zinſenſchuld. Der § 17 des Erbschaftsſteuergeſetzes, welcher von der Veranſchlagung der Nutzungen eines Kapitals handelt, kann hierbei nicht in Frage kommen. Denn nicht hierüber, ſondern über die Abrechnung einer Zinſenſchuld ſtreiten die Parteien bei dieſem Punkte. Daher iſt auch die Bezugnahme der Reviſion auf die Urteile des Reichsgerichtes in Sachen des preußiſchen Steuerfiſkus wider Peters vom 2. Februar 1880 (Rep. IV. 106/79) und in Sachen Fiſkus wider v. Stade vom 19. September 1881 (Rep. IV. 674/81) unzutreffend. Beide Entſcheidungen betrafen Fälle, in welchen die Veranſchlagung der Nutzungen eines Kapitals in Frage ſtand. Dies aber iſt nach Vorſtgehendem nicht der Streit der Parteien bei dieſem Punkte.

Die Reviſion war daher zurückzuweiſen.“