

66. Wer ist im Sinne des § 8 Abs. 2 des Erbschaftssteuergesetzes als der mit der Zuwendung Belastete anzusehen? Tritt die Steuerpflicht, welche auf dem Zweckvermögen haftet, auch dann ein, wenn auf Grund der Zweckbestimmung der Vermögensvorteil an eine subjektiv befreite Person, z. B. an einen Ortsarmenverband, zur Verwendung für Hilfsbedürftige gelangt ist?

Erbschaftssteuergesetz vom ^{30. Mai 1873}_{18. Mai 1891} Tarif. Allgemeine Vorschriften C; Befreiungen 2 f.

IV. Zivilsenat. Ur. v. 8. November 1894 i. S. preuß. Steuerfiskus (Bekl.) w. L. (Kl.) Rep. IV. 222/94.

I. Landgericht Breslau.

II. Oberlandesgericht baselstf.

Der Kommerzienrat Ludwig L. hat in seinem Testamente bestimmt: „Aus meinem Nachlasse soll ein Betrag von 15000 M zu wohlthätigen Zwecken, sei es durch Zuwendung an Stiftungen oder an einzelne Personen, verwendet werden. Ich behalte mir vor, diese Stiftungen und Personen in einem Nachzettel zu bezeichnen. Sollte ich dies unterlassen haben, so soll meine Frau diesen Betrag aus meinem Nachlasse entnehmen und ganz nach ihrem Ermessen verteilen.“ In einem nach dem Tode seiner Ehefrau errichteten Nachzettel hat

er angeordnet: „In meinem Testamente habe ich 15 000 *M* für wohlthätige Zwecke bestimmt. Diesen Betrag erhöhe ich auf 45 000 *M*. Insoweit ich nicht selbst über die Verwendung Bestimmung getroffen habe, soll mein Brudert Robert dieselbe nach seinem Ermessen bewirken, und zwar für wohlthätige Zwecke in B. und M. Hierbei soll er den Rat meiner Schwester Toni einholen.“ Der Testator hat dann selbst weitere Bestimmungen über die Verwendung der 45 000 *M* nicht getroffen; sein Bruder Robert L., welcher im Testamente zugleich zum Vormunde der minderjährigen Erben des Testators ernannt war, hat 30 000 *M* an den Armenverband zu B. zur Verwendung für Hilfsbedürftige gezahlt.

Das Erbschaftssteueramt hat von dem mit der Verwendung des Vermächtnisses beauftragten Bankier Robert L. eine Erbschaftssteuer von Vier vom Hundert von den an den Armenverband zu B. gezahlten 30 000 *M* gefordert. Robert L. hat die Steuer mit Vorbehalt gezahlt und auf Rückzahlung Klage erhoben. Das Landgericht hat den Steuerfiskus zur Rückzahlung verurteilt. Die Berufung ist zurückgewiesen. Das Reichsgericht hat die Revision für begründet erachtet und die Klage abgewiesen.

Aus den Gründen:

„Der Berufungsrichter geht davon aus, daß die in dem Testamente und dem späteren Nachzettel des Erblassers Ludwig L. getroffene Bestimmung zwar eine Zuwendung der in §§ 7. 8 des Erbschaftssteuergesetzes vom ^{30. Mai 1873}_{19. Mai 1891} gedachten Art enthalte, nimmt aber ferner an, daß dieser Bestimmung mit Rücksicht auf § 49 A.L.N. I. 12 Rechtsgültigkeit nicht beigegeben werden könne, weil dieselbe dem Ermessen eines Dritten einen zu weiten Spielraum gewähre, und es nicht als richtig anzuerkennen sei, daß der Erblasser zweifellos nur die Armen von B. und M. habe bedenken wollen, derselbe vielmehr sehr wohl auch an Kranke, Waisen, an Schulen und andere Anstalten gedacht haben könne. Der Berufungsrichter führt außerdem aus, daß, wenn jene Bestimmung auch als ein rechtsgültiges Vermächtnis zu erachten sei, alsdann doch der Ortsarmenverband zu B. als der vom Erblasser in Höhe von 30 000 *M* Bedachte gelten müsse, dieser Verband aber, da ihm die 30 000 *M* zur Verwendung für Hilfsbedürftige gezahlt seien, nach dem Tarife zum Erbschaftssteuergesetze Pos. Befreiungen Nr. 2 f von der Erbschaftssteuer befreit sei. Er hält des-

halb die in Ansatz gebrachte Steuer nicht für gerechtfertigt und hat das den Beklagten zur Erstattung derselben verurteilende landgerichtliche Erkenntnis aufrecht erhalten.

Die vom Beklagten hiergegen eingelegte Revision ist begründet. Es wird mit Recht von ihr geltend gemacht, daß durch die Ausführungen des Berufungsrichters die Vorschriften des § 49 A.L.R. I. 12, des § 8 des Erbschaftssteuergesetzes und der allgemeinen Vorschriften des Tarifes zu demselben unter lit. Cc verletzt worden sind. . . .

Daß die vorgegedachten Bestimmungen des Erblassers eine Zuwendung im Sinne des § 8 des Erbschaftssteuergesetzes enthalten, erscheint unbedenklich und wird auch vom Berufungsrichter nicht bezweifelt. Nach der genannten gesetzlichen Vorschrift sollen, wenn ohne Begründung einer Stiftung Zuwendungen zu milden, gemeinnützigen oder öffentlichen Zwecken angeordnet oder einem Erben, Vermächtnisnehmer u. Leistungen zu gleichen Zwecken aufgetragen sind, dieselben hinsichtlich der Besteuerung ebenso behandelt werden, als ob zu demselben Zwecke eine Stiftung im Betrage der Zuwendung bezw. Leistung angeordnet wäre, und es ist die auf solche Zuwendungen entfallende Steuer von den mit der Zuwendung Belasteten zu entrichten. Mit der Leistung der für wohlthätige Zwecke in B. und M. bestimmten Zuwendung ist nun in dem Nachzettel der zugleich als Vormund der minderjährigen Erben ernannte Bruder des Erblassers, der Bankier Robert L., beauftragt worden, letzterer also im Sinne des § 8 a. a. O. als der mit der Zuwendung Belastete anzusehen. Ihm steht auf Grund der letztwilligen Anordnung des Erblassers ein klagbares Recht zu, aus dem Nachlasse die Zahlung des zur Ausführung der Zuwendung erforderlichen Kapitalbetrages zu verlangen; er hat dieses Geld auch erhalten, wenigstens in Höhe von 30000 M., um welche es sich im Streitfalle allein handelt, und demnächst den genannten Betrag an den Ortsarmenverband in B. zur Verwendung für Hilfsbedürftige gezahlt. Damit hat er die ihm übertragene Zuwendung innerhalb des Kreises, für welchen dieselbe bestimmt war, zur Ausführung gebracht, da es nicht zweifelhaft sein kann, daß die Leistung an den Ortsarmenverband zur Verwendung für Hilfsbedürftige als eine Verwendung für wohlthätige Zwecke zu erachten ist. Bei dieser, vom Berufungsrichter rechtsirrtümlich übersehenen Sachlage ist aber nicht nur § 49 A.L.R. I. 12 verletzt, da die Voraussetzung, es sei die Ernennung des Ber-

mächtnisnehmers der Willkür eines Dritten überlassen worden, überhaupt nicht vorliegt, sondern auch § 8 des Erbschaftsteuergesetzes insofern verletzt, als diese Vorschrift schließlich für die Entscheidung der Sache nicht angewendet worden ist.

Aber auch die fernere Annahme des Berufungsrichters, daß die Einziehung der Steuer deshalb ungerechtfertigt sei, weil der Ortsarmenverband mit Rücksicht auf die Bestimmung des Tarifes Postbefreiungen 2 f von der Erbschaftsteuer befreit sei, beruht auf Rechtsirrtum, und es muß auch der gegen diese Annahme gerichtete Angriff der Revision für begründet anerkannt werden. Nach den Vorschriften der §§ 7. 8 des Erbschaftsteuergesetzes ist das Vermögen letztwillig angeordneter Stiftungen sowie jede Zuwendung zu milden, gemeinnützigen oder öffentlichen Zwecken der Besteuerung unterworfen, wobei hinsichtlich der Höhe des Steuerbetrages die Bestimmung des Tarifes zu diesem Gesetze unter der Position „Allgemeine Vorschriften C. e“ zur Anwendung kommt. Wie die Motive zu § 8 a. a. D. (abgedruckt bei Hoyer, Stempelgesetz, 4. Ausgabe S. 687) ergeben, ist dabei von der Unterstellung ausgegangen, daß eine Zuwendung der in Rede stehenden Art einer Stiftung von gleichem Betrage zu demselben Zwecke gleich zu achten sei, und daß hierbei der Zweck gewissermaßen als personifiziert gedacht werde, um die Frage der Besteuerung von der Person des Bedachten unabhängig zu machen. Es tritt daher die Steuerpflicht, welche auf dem Zweckvermögen haftet, grundsätzlich auch dann ein, wenn auf Grund der Zweckbestimmung der Vermögensvorteil an eine subjektiv befreite Person, z. B. einen Ortsarmenverband, zur Verwendung für Hilfsbedürftige (Position des Tarifes Befreiungen 2 f) gelangt ist. Diese allgemeine Befreiung schließt die auf den Spezialbestimmungen der §§ 7. 8 des Gesetzes beruhende Steuerpflicht nicht aus. Von einer gleichen Auffassung ist das Reichsgericht unter näherer Begründung in wiederholten Entscheidungen,

vgl. Urteil des IV. Civilsenates vom 5. Februar 1881 im preuß. Just.-Min.-Bl. 1881 S. 84; Urteil desselben Senates vom 13. Oktober 1881 bei Hoyer, a. a. D. S. 906 Nr. 890; Urteil des II. Civilsenates vom 10. März 1887 im Just.-Min.-Bl. 1887 S. 322; Urteil des IV. Civilsenates vom 28. September 1891 in Sachen Immertwahr wider Fiskus Rep. IV. 149/91, ausgegangen. Hiernach ist hinsichtlich der Besteuerung lediglich der

bestimmte Zweck maßgebend; der letztere betrifft im Streitfalle unbedenklich die Wohlthätigkeit, und es ist daher nach lit. Cc der allgemeinen Vorschriften des Tarifes die Erbschaftsteuer von Vier vom Hundert gerechtfertigt. Unter Aufhebung des Berufungsurtheiles und Abänderung der landgerichtlichen Entscheidung war daher die auf Erstattung des gezahlten Steuerbetrages gerichtete Klage abzuweisen.“