

95. Zur Frage der Besteuerung von Fideikommißanfällen nach § 1 Ziff. 2 des preussischen Erbschaftsteuergesetzes vom 24. Mai 1891; Begriff des steuerpflichtigen Anfalls.

VII. Zivilsenat. Urt. v. 24. Oktober 1905 i. S. preuß. Fiskus (Bekl.) w. Fürst C. (KL). Rep. VII. 97/05.

I. Landgericht Posen.

II. Oberlandesgericht daselbst.

Die Gräfin D. stiftete im Jahre 1893 ein Familienfideikommiß der fürstlichen Familie C., das nach Bestätigung und landesherrlicher Genehmigung schon zu Lebzeiten der Stifterin in Wirksamkeit trat. Als erster Fideikommißbesitzer galt sie selbst. Fideikommißfolger wurde nach ihrem am 18. März 1899 eingetretenen Ableben der Kläger. Die Stifterin hatte ihn in ihrem Testament auch zum Allodialerben berufen und ihm dabei die Verpflichtung auferlegt, dem Fideikommiß innerhalb einer bestimmten Frist aus dem Allodialvermögen ein Kapital von 800 000 *M.*, sowie weiter $\frac{5}{8}$ des verbleibenden Restes einzuverleiben, sowie einige Bauerngrundstücke zuzuschlagen. Die Einverleibung des Kapitals von 800 000 *M.* ist vollzogen. Wie es sich damit in Ansehung der anderen Gegenstände verhält, ist nicht festgestellt. Der Beklagte forderte vom Kläger außer der hier nicht in Betracht kommenden Erbschaftsteuer vom Allodialnachlaß auch die Erbschaftsteuer von dem Fideikommißanfall gemäß § 1 Ziff. 2 des Erbschaftsteuergesetzes vom 24. Mai 1891, indem er dabei auch den Wert der Nutzungen des zur Erweiterung des Fideikommißes bestimmten Vermögens in Rechnung stellte. Die einjährigen Nutzungen des angeordneten Zuwachses bezifferte der Fiskus auf 67 989,67 *M.* und erhob einen Stempel von 29 230 *M.* (statt, wie er es nach seiner Rechnung tun konnte, von 34 234 *M.*). Der Kläger zahlte die Steuer und verlangte sie dann im Rechtswege zum Betrage von 8228,50 *M.* nebst Zinsen zurück. Das Land-

gericht erkannte auf Abweisung der Klage. Das Oberlandesgericht verurteilte dagegen den Beklagten zur Zahlung von 8228,50 *M* nebst 4 v. H. Zinsen seit dem Tage der Klagezustellung. Die Revision ist zurückgewiesen worden.

Gründe:

„Der verklagte Fiskus hat als steuerpflichtigen Fideikommissanfall im Sinne der §§ 1, 26 des Erbschaftssteuergesetzes die Erträgnisse von denjenigen Kapitalien und Grundstücken angesehen, welche die Gräfin D. in ihrem Testamente zur Vergrößerung des bereits bestehenden Fideikommisses der fürstlichen Familie C. bestimmt hatte, und danach die Steuer berechnet und eingezogen. Sein Verlangen erscheint jedoch jedenfalls insoweit bei der jetzigen Sach- und Rechtslage unbegründet, als die Steuer auch in Ansehung des dem Fideikommiss noch nicht zugeschlagenen Vermögens gefordert wird. Nur rückfichtlich des Kapitals von 800 000 *M* steht fest, daß es Bestandteil des Fideikommisses geworden ist. Im übrigen sollen zwar die Bauerngüter tatsächlich schon längst zum Fideikommiss gehören, aber bezüglich der $\frac{1}{8}$ des restlichen Nachlasses der Gräfin D. ist — worüber die Parteien auch nicht streiten — eine rechtsgültige Fideikommissstiftung bisher nicht zustande gekommen. Wäre auch nur in Höhe der Nutzungen von diesem Bruchteile der Fiskus mit seinem Anspruche zurückzuweisen, so würde er den vom Kläger verlangten Betrag zu erstatten haben, da die in seinen Händen verbleibende Steuer-summe zur Deckung der von den Nutzungen des Kapitals von 800 000 *M* (und auch der häuerlichen Grundstücke) etwa zu entrichtenden Abgabe völlig ausreicht. Daß auf die Erweiterung des Fideikommisses durch die Umwandlung der bezeichneten Quote des Allodialvermögens der Erblasserin in Fideikommissvermögen die Grundsätze der Neustiftung Anwendung finden, ist unbedenklich und wird auch vom Beklagten nicht bezweifelt. Damit dieses Vermögen die Eigenschaft eines Familienfideikommisses erlange, bedarf es also der gerichtlichen Verlautbarung und Bestätigung der Stiftungs-urkunde, möglicherweise auch noch der landesherrlichen Genehmigung (§§ 62, 29, 30, 56 A.L.R. II 4, Gesetz vom 5. März 1855, § 49 preuß. Ausf.-Ges. zum G.B.G.). Erst mit der Erfüllung der vorgeschriebenen Bedingungen tritt die Fideikommissstiftung in Wirk-samkeit; bis dahin hat der berufene Fideikommissbesitzer keine Klage

auf Einräumung des nutzbaren Eigentums an dem Fideikommißgute (§ 32 A. O. R. II. 4). Die Frage ist also nicht, wie die Revision meint, ob auch die Nutzungen des erst in Folge letztwilliger Anordnung zum Fideikommiß erhobenen Vermögens der erstmaligen Erbschaftsteuerpflicht unterliegen, sondern es handelt sich gegenwärtig um die andere Frage, ob die von Fideikommißanfällen zu zahlende Steuer bereits vor der rechtswirksamen Errichtung des Fideikommisses gefordert werden kann. Wird die Frage verneint, so braucht darauf nicht weiter eingegangen zu werden, ob der erste Fideikommißbesitzer, der auf Grund letztwilliger Verfügung des Stifters in den Genuß der Stiftung gelangt, überhaupt zur Steuer herangezogen werden darf, auch nicht darauf, ob bei einem Testamente, wie es dem Rechtsstreite zugrunde liegt, die Erblasserin, oder der Erbe als Stifter zu betrachten ist — in welchem letzteren Falle von der Besteuerung des Erben als Fideikommißfolgers keine Rede sein könnte. Jene Frage ist aber zu verneinen. Das Gesetz spricht sich nicht ausdrücklich über den Begriff des steuerpflichtigen Fideikommißanfalls aus. Indessen ist nach § 5 des Gesetzes Gegenstand der Besteuerung die durch den Anfall bewirkte Bereicherung, und nach § 14 unterliegt Vermögen, dessen Erwerb von dem Eintritt einer aufschiebenden Bedingung abhängt, der Besteuerung erst bei dem Eintritte der Bedingung. Der Wille des Gesetzgebers geht also erkennbar dahin, daß die Steuerpflicht erst mit dem Zeitpunkte beginnt, in welchem der Erwerb der Zuwendung feststeht. Es muß sicher sein, daß der Bedachte in Höhe des Betrags, von welchem die Steuer gefordert wird, wirklich bereichert ist. Dies trifft aber nicht zu bei einer Fideikommißstiftung, zu welcher erst durch eine letztwillige Anordnung der Grund gelegt ist, die jedoch noch nicht verlautbart und bestätigt, und nicht — wo es erforderlich — landesherrlich genehmigt ist. Ob sie ins Leben treten wird, und ob der Berufene zum Genusse der Erträgnisse als Fideikommißbesitzer gelangen wird, steht dahin. Darum kann aber auch von einem zu versteuernden Anfall so lange nicht gesprochen werden, als die Bedingungen der Errichtung eines Familienfideikommisses nicht erfüllt sind. Wenn Schück-Grusen in ihrem Kommentar zum Erbschaftsteuergesetz Bem. II B b 2 β zu § 1 (S. 10) sagen, daß ein steuerpflichtiger Anfall bei der Errichtung des Fideikommisses durch eine Verfügung von Todes wegen zum erstenmal

mit dem Tode des Stifters und der insolgedessen eintretenden Wirksamkeit der letztwilligen Verfügung gegeben sei, so ist dies unter der Voraussetzung richtig, daß das Fideikommiß ohne weiteres in jenem Zeitpunkt entstanden ist, einer Voraussetzung, die für das in Betracht kommende Gebiet des Allgemeinen Landrechts entfällt. Hier wird die auf die Schaffung eines Familienfideikommisses abzielende letztwillige Verfügung nicht mit dem Tode des Erblassers, sondern erst mit dem Eintritt der sonstigen gesetzlichen Erfordernisse einer Fideikommißstiftung wirksam. Deshalb kann auch der Fiskus nicht früher die Steuer von einem Fideikommißanfall verlangen. Die Entscheidung des Berufungsrichters erweist sich hiernach im Ergebnis als richtig; die von den Nutzungen des dem Fideikommiß zuzuschlagenden, aber noch nicht zugeschlagenen Vermögens erhobene Steuer ist jedenfalls zu erstatten. Dabei ist zu bemerken, daß auch die Frage offen bleibt, ob der Fiskus, sofern das Fideikommiß ins Leben tritt, bis zu diesem Zeitpunkt aber sich ein Wechsel in der Person der Anwärter vollzieht, die Steuer von einem mehrfachen Anfall fordern kann.“