

22. 1. Ist die in § 12 Abs. 5 des Erbschaftsteuergesetzes vom 3. Juni 1906 vorgesehene Entscheidung der Landesregierung für die Gerichte bindend?
2. Zum Begriffe der abzugsfähigen Auflage im Sinne des § 30 desselben Gesetzes.

VII. Zivilsenat. Urt. v. 20. Dezember 1910 i. S. anhaltischer Fiskus (Bekl.) w. Stadtgemeinde B. (Kl.). Rep. VII 55/10.

- I. Landgericht Dessau.
II. Oberlandesgericht Naumburg a. S.

Im Jahre 1907 schenkte der Kommerzienrat S. in B. der Stadt B. 100000 M. Die schriftliche Schenkungsurkunde enthielt u. a. folgende Bestimmungen:

„Aus Dankbarkeit gegen den Allmächtigen, der mich heute das 75. Lebensjahr hat erleben lassen, und aus Anhänglichkeit an meine Vaterstadt schenke ich der Stadt B. . . . einhunderttausend Mark, welche unter dem Titel „Kommerzienrat-S.-Stiftung“ verwaltet werden sollen, unter folgenden Bedingungen und Bestimmungen.

Die Zinserträge des Kapitals sind in folgender Weise zu verwenden.

- A. a) In erster Linie ist meine und meiner Frau Ruhestätte . . . auf dem S.-schen Friedhof . . . für alle Zeiten baulich und gärtnerisch in tadellosem Zustande zu erhalten und zu unterhalten.
 b) An meinen und meiner Frau Geburts- und Todestagen ist die Ruhestätte besonders schön mit Blumen zu schmücken. . . .
- B. Von den nach Abzug der unter A. gedachten Unterhaltungskosten verbleibenden weiteren Zinserträgen sind zum Zwecke der Verschönerung des Stadtteils hinter dem Rathause Bauprämien zu gewähren, und zwar nur an die Eigentümer solcher Grundstücke, auf welchen an Stelle alter abgebrochener Wohnhäuser vollständig neue Wohnhäuser auf den Straßen . . . errichtet werden.“ . . .

Das Erbschaftssteueramt berechnete den Aufwand zu A. auf jährlich 76,78 M und den sich danach ergebenden Kapitalwert auf 1918,25 M und setzte für den übrig bleibenden Betrag von 98081,75 M auf Grund des § 10 ErbschStG. die Schenkungssteuer auf 13731 M = 14% von 98081,75 M fest. Die Klägerin war der Meinung, daß die Voraussetzungen des § 12 Abs. 1 Nr. 3 gegeben und deshalb nur 5% Schenkungssteuer zu entrichten seien. Ihre Beschwerde wurde jedoch durch Bescheid der Herzogl. Finanzdirektion und die dagegen eingelegte weitere Beschwerde durch Erlaß des Herzogl. Staatsministeriums als unbegründet zurückgewiesen.

Nachdem die Klägerin den festgesetzten Betrag unter Vorbehalt gezahlt hatte, stellte sie in erster Instanz den Antrag, den Beklagten zu verurteilen, an sie 8826,92 M zurückzuzahlen. Der Beklagte wurde nach dem Klageantrage verurteilt und seine Berufung zurückgewiesen. Auf seine Revision wurde die Klage abgewiesen.

Gründe:

„Unter den Parteien herrscht darüber kein Streit, daß der zur Unterhaltung der Familiengräber erforderliche Betrag von 1918,25 *M* bei der Besteuerung außer Ansatz zu lassen ist. Streitig bleibt nur, ob der Rest von 98081,75 *M* nach § 12 Abs. 1 Nr. 3 mit 5%, oder nach § 10 Abs. 2 mit 14% zu versteuern ist.

Der Berufungsrichter hält nur eine Steuer von 5% für gerechtfertigt. Zur Entrichtung dieser Steuer ist die Klägerin nach seiner Meinung aber verpflichtet. Zwar werde die ganze Zuwendung durch den Wert der Auflagen erschöpft; es handle sich aber um eine Zuwendung der in § 12 Abs. 1 Nr. 3 bezeichneten Art, und bei solchen Zuwendungen habe nach § 31 der mit der Zuwendung Bewerter die Steuer zu entrichten.

Es erhebt sich zunächst die Frage, wer über das Vorhandensein der Voraussetzungen des § 12 Abs. 1 Nr. 3 zu befinden hat. In Abs. 5 daselbst ist bestimmt, daß die Entscheidung darüber, ob Zwecke der in Abs. 1 Nr. 2 und 3 und in Abs. 4 bezeichneten Art vorliegen, durch die Landesregierung erfolgt. Der Berufungsrichter meint, es sei unklar, was Abs. 5 besagen wolle. Die Bestimmung habe kein Vorbild in § 8 des preuß. Erbschaftssteuergesetzes; gleichwohl sei über ihre Bedeutung in den gesetzgeberischen Vorarbeiten nichts zu finden. Solange sie aber nicht den Sinn haben müsse, daß die Entscheidung, den Richter bindend, der Landesregierung zugewiesen sei, führe zur Verneinung die Erwägung, daß mit alleiniger Ausnahme der Frage der Stundung in § 57 der Rechtsweg in weitestem Umfange zugelassen sei. Er könne demnach auch beschränkt werden, ehe die Landesregierung mit jener Frage befaßt gewesen sei. Das Gesetz lasse jedoch völlig darüber im Stich, wie sich nun das Gericht zu der Frage zu stellen habe. Der Abs. 5 könne auch den Sinn haben, daß er die Zuständigkeit nur für den Zeitraum habe regeln wollen, während dessen die Sache noch bei der Steuerbehörde anhängig sein würde.

Diese Auslegung des Abs. 5 ist rechtsirrtümlich. Der Gesetzgeber hat in keiner Weise zu erkennen gegeben, daß die Entscheidung der Landesregierung keine endgültige, sondern eine bloß vorläufige sein solle. Gegenstand der Entscheidung ist nicht nur das Vorhandensein der Zwecke an sich, sondern auch die Ausschließlichkeit dieser

Zwecke; es ist aber sehr wohl denkbar, daß der Gesetzgeber zur Entscheidung der Frage, ob die in Abs. 1 Nr. 2 bezeichneten Stiftungen usw. noch andere als die dort angegebenen Zwecke verfolgen oder ob bei den in Abs. 1 Nr. 3 bezeichneten Zuwendungen noch andere Zwecke vorliegen, die Verwaltungsbehörden der Einzelstaaten für geeigneter hielt als die Gerichte. Es ist demnach anzunehmen, daß die Landesregierung nach Abs. 5 endgültig zu entscheiden hat.

Daran kann auch der Umstand nichts ändern, daß in § 57 wegen der zu entrichtenden Steuern der Rechtsweg allgemein für zulässig erklärt worden ist; denn § 12 betrifft nur einzelne Vorfragen. Ein Bedenken könnte höchstens daraus entnommen werden, daß § 57 eine besondere Ausnahme von der Zulässigkeit des Rechtsweges macht. Es heißt dort:

„Über die Frage jedoch, ob Stundung in Gemäßheit des § 47 eintreten soll, entscheidet endgültig die Steuerbehörde.“

Da eine weitere Ausnahme hier weder gemacht, noch bestätigt wird, so würde das an sich dafür sprechen, daß im übrigen der Rechtsweg uneingeschränkt zulässig sein sollte. Allein es ist zu berücksichtigen, daß § 57 in seiner ursprünglichen Fassung (§ 51 des Entwurfs) die Ausnahme bezüglich der Stundung nicht enthielt. Als sie später beschlossen wurde, hat man offenbar an die bereits in § 12 gemachte Ausnahme nicht mehr gedacht.

Übrigens mag daran erinnert werden, daß auch in anderen Reichsgesetzen Beispiele vorkommen, wo der Rechtsweg zwar im allgemeinen für zulässig erklärt, aber zugleich bestimmt ist, daß die Entscheidung gewisser Vorfragen endgültig durch eine Verwaltungsbehörde erfolgen soll.

Vgl. § 114 des Militärpensions-Gesetzes vom 27. Juni 1871, § 155 des Reichsbeamten-Gesetzes vom 31. März 1873.

Wie sich das Gericht zu verhalten hat, wenn die Entscheidung der Verwaltungsbehörde noch aussteht, ergibt sich aus § 148 RPD. Im vorliegenden Falle ist die erforderliche Entscheidung bereits ergangen. Die Landesregierung (das Herzogl. Staatsministerium) hat, wie der Berufsrichter feststellt, entschieden, daß die Schenkung der 100 000 *M* nicht ausschließlich gemeinnützigen Zwecken gewidmet ist. Daraus folgt ohne weiteres, daß die Klägerin auf die Steuererleichterung des § 12 Abs. 1 Nr. 3 keinen Anspruch hat.

Liegen die Voraussetzungen des § 12 Abs. 1 Nr. 3 nicht vor, so fällt damit auch die Annahme des Berufungsrichters, daß die Klägerin als die mit der Zuwendung Beschwerte zur Entrichtung der Steuer verpflichtet wäre, da der mit der Zuwendung Beschwerte nach § 31 nur im Falle des § 12 Abs. 1 Nr. 3 haftet. In Wirklichkeit ist die Klägerin aber auch nicht die mit der Zuwendung Beschwerte, sondern die Erwerblerin der Zuwendung. Auch ist es nicht richtig, daß die Zuwendung durch Auflagen erschöpft oder auch nur vermindert würde. Bei den allein noch in Betracht kommenden Bauprämien kann von einer abzugsfähigen Auflage (§ 30) keine Rede sein. Nach Inhalt der Schenkungsurkunde lag dem Schenker daran, daß gewisse Häuser abgebrochen und durch Neubauten ersetzt wurden. Um diesen die Verschönerung der Stadt betreffenden Zweck zu erreichen, stellte er der Klägerin Gelder zur Verfügung, durch welche die Hauseigentümer zum Bauen bestimmt werden sollten. Wenn nun die Klägerin die Gelder bestimmungsgemäß verwendet, so wird dadurch ihre Bereicherung weder ganz, noch teilweise wieder aufgehoben, denn die Verwendung erfolgt in ihrem eigenen Interesse und gegen eine ihr zugute kommende Gegenleistung. Wäre die Klägerin nicht als die Beschenkte anzusehen, so würde es überhaupt an einem Beschenkten fehlen, denn die Hauseigentümer empfangen die Bauprämien nicht unentgeltlich, sondern als Gegenleistung für das Bauen.

Eine Auflage, die einen Abzug begründen könnte, ist auch nicht darin zu erblicken, daß nach der Bestimmung des Schenkers der zur Zahlung von Bauprämien nicht erforderliche Betrag vom Magistrate zu gemeinnützigen Zwecken verwendet werden soll; denn das schließt nicht aus, daß der Überschuß zum Besten der Stadt verwendet wird.

Die Klägerin haftet hiernach für die Schenkungssteuer als die Erwerblerin im Sinne des § 31 und ohne daß sie berechtigt wäre nach § 30 Abzüge zu machen. Ob etwa eine andere Beurteilung Platz greifen müßte, wenn die Zuwendung nicht der Klägerin, sondern einer selbständigen Stiftung zugeflossen wäre (§ 55 Abs. 3), braucht nicht untersucht zu werden, denn der Berufungsrichter hat ohne Rechtsirrtum festgestellt, daß eine selbständige Stiftung nicht errichtet worden ist.

Da sonach und nach § 10 Abs. 2 die Schenkungssteuer von 14% von der Klägerin zu Recht erfordert worden ist, muß unter Aufhebung des Berufungsurteils und unter Änderung des ersten Urteils die Klage abgewiesen werden.“