

31. 1. Besteuerung von Schenkungen unter Lebenden, die ausschließlich gemeinnützigen Zwecken gewidmet sind.

2. Besteht für den Gründer und Vorsitzenden des Aufsichtsrats einer Aktiengesellschaft eine sittliche oder Anstands-Pflicht, der Aktiengesellschaft eine Schenkung zuzuwenden, die zur Errichtung von billigen Wohnungen für die Arbeiter der Gesellschaft verwendet werden soll?

3. Berechnung der Schenkungssteuer von einer Schenkung, für die der Schenker selbst die Entrichtung der Steuer übernommen hat. Reichs-Erbschaftssteuergesetz vom 3. Juni 1906 § 12 Abs. 1 Nr. 3, §§ 31, 56 Abs. 2.

VII. Zivilsenat. Ur. v. 3. Januar 1911 i. S. Vereinigte Filzfabriken in G. (Kl.) w. württemb. Fiskus (Bekl.). Rep. VII 63/10.

I. Landgericht Stuttgart.

II. Oberlandesgericht daselbst.

Der Kommerzienrat H., der im Jahre 1858 die B.'sche Wollfilz-manufaktur und später die aus dieser hervorgegangene, jetzt klagende Aktiengesellschaft gegründet hatte, errichtete am 1. Juni 1908 eine notarielle Urkunde, worin er aus Anlaß des fünfzigjährigen Bestehens des Unternehmens „zu Ehren dieser Feier und in dankbarer Erinnerung an die geleistete Mitarbeit“ in seiner Eigenschaft als Gründer des Geschäfts und als Vorsitzender des Aufsichtsrats der Klägerin eine Schenkung von 100 000 M machte. Die Schenkung erfolgte mit der Auflage, diese Summe zur Errichtung freundlicher und gesunder Arbeiterwohnungen auf dem Grund und Boden der Klägerin zu verwenden und diese Wohnungen nach ihrer Fertigstellung an in der Fabrik beschäftigte Meister, Arbeiter und Arbeiterinnen zu solchen Mietpreisen zu vermieten, daß sich nach Abzug der Unterhaltungskosten und der Steuer höchstens eine einprozentige Verzinsung ergebe, die zu Reparaturen, Erneuerungs- und Verbesserungsbauten zurückgestellt werden sollte. Weiter erklärte H. in der Urkunde, daß er für die Klägerin, soweit sie zur Schenkungssteuer herangezogen werden sollte, die Entrichtung der Steuer übernehme.

Die Steuerbehörde forderte für die Schenkung als eine solche zu gemeinnützigen Zwecken im Sinne des § 12 Abs. 1 Nr. 3 des Reichs-

Erbchaftssteuergesetzes vom 3. Juni 1906 eine Steuer von 5 v. H., und zwar nicht nur von der Kapitalsumme von 100 000 *M*, sondern, mit Rücksicht auf die Schenkung der zu entrichtenden Steuer, von einer Summe, die nach Abzug von 5 v. H. den Betrag von 100 000 *M* zur Verfügung der Klägerin unverkürzt übrig läßt. Die Klägerin bezahlte diesen auf 5263 *M* berechneten Betrag und verlangte, da sie insoweit nicht bereichert sei, vom Fiskus mit der Klage die Rückerstattung des Teilbetrages von 4300 *M* nebst Zinsen. Den Rest wollte die Klägerin nicht zurückfordern, weil möglicherweise, insbesondere wegen der angeordneten teilweisen Zurückstellung der Zinsen, eine geringe Bereicherung festgestellt werden könnte.

Das Landgericht wies die Klage ab. Diese Entscheidung wurde auf die Berufung der Klägerin dahin abgeändert, daß der Beklagte zur Zahlung von 263 *M* nebst Zinsen verurteilt und die Klägerin nur mit der Mehrforderung abgewiesen wurde. Die Revision der Klägerin wurde zurückgewiesen und auf die Anschließung des Beklagten die Berufung der Klägerin gegen die Entscheidung des Landgerichts in vollem Umfange zurückgewiesen, aus folgenden

Gründen:

„Die Revision der Klägerin ist unbegründet. Durch die Entscheidung des Finanzministeriums ist, soweit die Entrichtung von Schenkungssteuer in Frage steht, endgültig festgestellt (§ 12 Abs. 5 und § 55 Abs. 1 ErbSchStGef.; vgl. Urteil des erkennenden Senats vom 20. Dezember 1910, Rep. VII. 55/10¹), daß die erfolgte Zuwendung von 100 000 *M* „ausschließlich“ gemeinnützigen Zwecken innerhalb des Deutschen Reichs im Sinne des § 12 Abs. 1 Nr. 3 gewidmet ist. Die demnach zu erhebende Steuer von 5 v. H. ist nach der zwingenden Vorschrift des § 31 Abs. 1 „von dem mit der Zuwendung (zu gemeinnützigen Zwecken) Beschwerten“ zu entrichten; dieser kann jedoch die Steuer, sofern sich nicht aus der Anordnung ein anderes ergibt, auf die Zuwendung anrechnen. Die Steuer ruht daher in einem solchen Falle auf dem Gegenstande der Zuwendung selbst. Dabei ist es gleichgültig, ob und inwieweit bei dem mit der Zuwendung Beschwerten, nachdem er das Empfangene zu gemeinnützigen

¹ Abgedruckt unter Nr. 22 S. 90 dieses Bandes.

Zwecken verwendet hat, eine Vermögensvermehrung übrig bleibt. Erfolgt die Zuwendung unmittelbar zu gemeinnützigen Zwecken, z. B. an eine derartige Zwecke verfolgende bereits bestehende oder zu gründende Stiftung, so ist diese Stiftung durch die für Verwirklichung ihrer Zwecke bestimmte Ausstattung mit Mitteln bereichert, und sie hat nach § 31 die Steuer als Erwerblerin zu entrichten. Ein „mit der Zuwendung Beschwerte“ ist in einem solchen Falle nicht vorhanden. Soll aber die Verwendung für gemeinnützige Zwecke, wie hier, durch eine Mittelsperson geschehen, so hat diese, als die mit der Zuwendung Beschwerte, aus der an sie erfolgten Leistung die Abgabe zu zahlen. Ist sie damit nicht einverstanden — insbesondere auch dann, wenn die Anrechnung der Steuer auf die Zuwendung durch die Anordnung ausgeschlossen ist und sie deshalb die Steuer aus eigener Tasche entrichten müßte —, so steht es ihr frei, die Annahme der Schenkung abzulehnen. Erfolgt aber die Annahme, so muß die Mittelsperson nach der Sondervorschrift des § 31 Satz 1 die Entrichtung der Steuer bewirken. Die allgemeinen Vorschriften des Steuergesetzes über die Besteuerung des Erwerbs von Vermögen ohne die Nutzung (§§ 28 flg.) und des Erwerbs einer Zuwendung unter einer Auflage (§ 30) kommen in diesem Falle nicht zur Anwendung. Bestimmte nutzungsberechtigte Personen sind übrigens hier nicht vorhanden, da keiner der Meister, Arbeiter und Arbeiterinnen der Klägerin einen Rechtsanspruch darauf hat, daß ihm eine der aus der Schenkung zu errichtenden Wohnungen überlassen wird. Gerade deshalb, weil es sich im Falle des § 12 Abs. 1 Nr. 3 um Zuwendungen handelt, „für die im Zeitpunkte der Steuererhebung vielfach konkrete Destinatäre nicht vorhanden sind“,

vgl. Kommissions-Bericht S. 51 der Druckf. des Reichstags 1905/06 Nr. 360,

also bestimmte durch die Zuwendung bereicherte Personen als „Erwerber“ für die Steuer nicht haftbar gemacht werden können, ist dem § 31 die Vorschrift eingefügt worden, daß im Fall des § 12 Nr. 3 der mit der Zuwendung Beschwerte die Steuer zu entrichten hat. Zu dieser Entrichtung ist er selbst dann verpflichtet, wenn die Zuwendung durch sein Vermögen nur ihren Durchgang nimmt und der diesem zugeführte Wert durch die tatsächliche Verwendung für gemeinnützige Zwecke vollständig wieder aus ihm ausscheidet. Um so

mehr muß das im vorliegenden Falle gelten, da hier ein solches Ausschneiden, wenn überhaupt, doch nur in geringem Maße stattfindet, was freilich auch für die Annahme verwertet werden könnte, daß es sich hier nicht „ausschließlich“ um die Widmung der Zuwendung für „gemeinnützige“ Zwecke handelt. Der geschenkte Betrag ist in das Eigentum der Klägerin übergegangen, und sie bleibt auch Herrin dieses Teilvermögens und Eigentümerin der aus ihm zu ziehenden Nutzungen; sie hat diese nur in einer ihr vorgeschriebenen Weise zu Wohnungen für ihre Werkmeister und Arbeiter zu verwenden. Diese Anordnung mag zur Vinderung der Wohnungsnot dieser Personen bestimmt gewesen sein. Es sei aber hier auch darauf hingewiesen, daß diese zu Gunsten der Arbeiter der Aktiengesellschaft dienende Maßnahme der Aktiengesellschaft selbst, die in der Auswahl der Arbeiter unbeschränkt ist, bei ihrem Geschäftsbetriebe zum Vorteile gereichen mußte und damit auch zum Vorteile des Schenkers selbst, der nach den eigenen Anführungen der Klägerin den vierten Teil der sämtlichen Aktien zu Eigentum allein besaß. Das bedarf keiner näheren Ausführung.

Daß Schenkungen zu gemeinnützigen Zwecken im Interesse des Gemeinwohls erwünscht sind, erkennt das Steuergesetz durch die Ermäßigung des Steuerfußes auf 5 v. H. an. Der Klägerin kann aber nicht zugegeben werden, daß die vorliegende Schenkung nach § 56 Abs. 2 des Gesetzes von der Steuer völlig befreit sei, weil durch sie einer sittlichen Pflicht oder doch einer auf den Anstand zu nehmenden Rücksicht entsprochen worden sei. Ob diese Befreiungsvorschrift dann Anwendung finden müßte, wenn die Aktiengesellschaft selbst, als der Arbeitgeber, die fragliche Zuwendung für die Errichtung von Wohnungen für ihre Arbeiter gemacht hätte, kann dahingestellt bleiben. Für den Kommerzienrat H., der zwar am geschäftlichen Gedeihen der Aktiengesellschaft als Aktieninhaber und Vorsitzender des Aufsichtsrats interessiert war, ihr aber doch als selbständige Rechtsperson, als Dritter gegenüberstand, bestand eine besondere aus den Umständen des Falles erwachsene sittliche oder Anstandspflicht zur Schenkung, wie sie die Befreiung erfordert, nach der heute geltenden Anschauung des praktischen Lebens jedenfalls nicht. Daß die Unterlassung der Schenkung als eine Verletzung solcher Pflichten in der allgemeinen Meinung des Publikums oder der Standesgenossen des

Schenkens hätte angesehen werden müssen, ist um so weniger anzuerkennen, als die Schenkung, wie schon erwähnt ist, auch für die Einkünfte des Schenkens aus seinem Aktienbesitze von fördernder Wirkung sein mußte. Es würde eine Überspannung des Begriffes des Anstandes sein, wenn man annehmen wollte, daß das Gesetz diesen Begriff soweit habe ausdehnen wollen. In dieser Beziehung genügt der Hinweis auf die Ausführungen des erkennenden Senats in den Entsch. in Zivilf. Bd. 70 S. 15 und S. 383. Ein Rechtsverstoß fällt hiernach dem Berufungsrichter nicht zur Last, wenn er die Befreiungsvorschrift des § 56 Abs. 2 im gegebenen Falle nicht angewandt hat.

Ebenso wenig ist eine Verletzung der Prozeßgesetze darin zu finden, daß der Berufungsrichter den angebotenen Zeugen- und Sachverständigen-Beweis darüber nicht erhoben hat, daß die Industriellen in Fällen der hier vorliegenden Art derartige Zuwendungen als eine soziale Pflicht betrachten, daß auch die Arbeiterschaft und die Einwohnerschaft von G. eine solche finanzielle Betätigung des Gründers und einstigen Alleinhabers der Fabriken als selbstverständlich erwarteten. Die von der Klägerin hierüber benannten beiden Personen könnten zwar vielleicht bekunden, daß sehr häufig von Arbeitgebern ähnliche Schenkungen zu ähnlichen Zwecken gemacht werden und daß in den beteiligten Kreisen eine allgemeine Pflicht zur Wohltätigkeit in derartigen Fällen als vorhanden angesehen wird. Dahingehende Bekundungen der vorgeschlagenen Personen jedoch, die überdies von ihren subjektiven Ansichten über den Begriff und Umfang der Anstandspflicht beeinflusst werden müßten, würden noch nicht zu dem Schlusse zwingen, daß, wer nicht ein gleiches tue, obwohl er dazu in der Lage ist, deshalb in der Achtung und Anerkennung der ihm Gleichstehenden eine Einbuße erleiden müßte (vgl. Entsch. des RG.'s in Zivilf. Bd. 70 S. 387 und Urteil des Reichsgerichts vom 15. November 1910, Rep. VII. 591/09). Der Berufungsrichter durfte auf Grund eigener Anschauung entscheiden, ob die Anstands Rücksichten hier die Schenkung erforderten. Der Anspruch der Klägerin auf Rückzahlung der entrichteten Abgabe ist hiernach ungerechtfertigt.

Begründet ist dagegen die Anschlußrevision des Beklagten. Der Berufungsrichter hat in Höhe des die Summe von 5000 M (5 v. H. des geschenkten Kapitals von 100000 M) übersteigenden

Betrages der gezahlten Abgabe, alſo in Höhe von 263 *M.*, der Klage ſtattgegeben. Er nimmt an, in dem Verſprechen des Schenkers, die Steuer für die Schenkung von 100 000 *M.* zahlen zu wollen, ſei eine der Steuer unterliegende ſchenkungsweiſe Zuwendung nicht zu finden. Dem kann nicht beigetreten werden. Die Steuer für die Zuwendung von 100 000 *M.* hatte kraft Geſetzes, wie oben dargetan iſt, die mit der Zuwendung zu gemeinnützigen Zwecken beſchwerte Klägerin zu entrichten. In dem Verſprechen H.'s, der Klägerin daſ, was ſie inſolge dieſer öffentlichrechtlichen Verpflichtung zahlen mußte, zu erſetzen, liegt gleichfalls eine unentgeltliche Zuwendung. Sie hat keinen anderen Charakter, als wenn ein der Höhe der Steuer entſprechender Gelbbetrag der Klägerin beſonders verſprochen oder gezahlt wäre. Die Abſicht des Schenkers ging offenbar dahin, daß der Klägerin die volle Summe der 100 000 *M.* unverkürzt zur Errichtung der Wohnungen zur Verfügung bleiben, daß ſie aber aus ihrem eigenen Vermögen aus Anlaß der ihr obliegenden Steuerpflicht nichts zuſetzen ſollte. Dieſer Zweck konnte nur erreicht werden, wenn H. außer dem Kapitale der 100 000 *M.* der Klägerin noch die fünfprozentige Abgabe hiervon mit 5000 *M.* und die von dieſer letzteren Schenkung von der Klägerin als der Erwerbberin nach § 31 Abſ. 1 Satz 1 zu entrichtende Abgabe zuwendete. Die Geſamtzuwendung mußte alſo einen Geſamtbetrag erreichen, der ſo hoch war, daß nach Abzug der Steuer mit 5 v. H. von dieſem Geſamtbetrage die volle Summe von 100 000 *M.* übrig blieb. Dieſen Geſamtbetrag ſtellt die Summe von 105 263 *M.* dar, da 5 v. H. davon 5 263 *M.* ergeben. Iſt die Klägerin alſo um 100 000 *M.* zuzüglich der erſparten Steuer mit 5 263 *M.* reicher geworden, ſo mußte ſie, unbeſchadet ihres Rechts auf Wiedererſtattung gegenüber dem Schenker, außer der Steuer von 5000 *M.* auch noch die weitere Steuer von 263 *M.* nach § 29 Abſ. 1 zahlen und kann deren Rückerſtattung vom Beſtagten nicht verlangen. Dieſe Art der Steuerberechnung iſt vom Reichsgerichte ſchon in den Entſch. in Zivilſ. Bd. 29 S. 180 und auch in ſpäteren Entſcheidungen für die Anwendung des preuß. Erbſchaftsſteuergeſetzes gebilligt worden.“