

14. Begründet der Verzicht des Berechtigten auf den ihm vermachten Nießbrauch dessen Erlöschen im Sinne des § 18 Abs. 2 des Reichserbschaftsteuergesetzes vom 3. Juni 1906?

VII. Zivilsenat. Urt. v. 14. März 1913 i. S. D. (Rl.) w. preuß. Fiskus (Bekl.). Rep. VII. 545/12.

- I. Landgericht I Berlin.
- II. Kammergericht daselbst.

Die am 16. April 1910 zu B. verstorbene Witwe W. hatte dem Kläger, ihrem Schwiegersohne, den Nießbrauch an dem vierten Teile des Erbteils ihrer Enkel, der Kinder des Vermächtnisnehmers, letztwillig zugewendet. Der Kläger bezog auf Grund dieses Vermächtnisses ein Jahr lang dessen Nutzungen und verzichtete dann durch Vertrag mit seinen Kindern ohne Entgelt auf den Nießbrauch. Die Steuerbehörde berechnete die Erbschaftsteuer nach § 18 Abs. 1 des Reichserbschaftsteuergesetzes vom 3. Juni 1906, und der Kläger bezahlte die geforderte Summe. Auf Grund des Verzichts verlangt er aber, gestützt auf Abs. 2 des § 18, wonach er nur nach Maßgabe der wirklichen Dauer des Rechtes steuerpflichtig sei, den entsprechenden Betrag nebst Prozeßzinsen zurück.

Das Landgericht erkannte nach dem Klagantrage. Das Kammergericht wies die Klage ab. Die Revision des Klägers blieb erfolglos.

Gründe:

„Es handelt sich um die Auslegung des § 18 Abs. 2 des Reichserbschaftsteuergesetzes vom 3. Juni 1906. Abs. 1 bestimmt: „Der Wert von Leibrenten oder anderen auf die Lebenszeit einer Person beschränkten Nutzungen . . . wird nach dem Lebensalter der Person, mit deren Tode das Bezugsrecht erlischt, berechnet (nun folgt die nähere Bezifferung nach den verschiedenen Altersstufen). Der Abs. 2

fährt sodann fort: „Ist jedoch die Nutzung oder Leistung im Falle des Abs. 1 Nr. 1 schon innerhalb eines Zeitraums von zehn Jahren, im Falle des Abs. 1 Nr. 2 schon innerhalb eines Zeitraums von neun Jahren (es folgen die ferneren Fälle der Altersstufen) . . . nach dem Anfall erloschen, so wird ihr Wert nach Maßgabe der wirklichen Dauer bestimmt und die gezahlte Steuer bis auf den diesem Werte entsprechenden Betrag erstattet. . . “. Der Berufungsrichter ist der Meinung, daß die Beendigung des Nutzungsrechts bei Zeiten des Berechtigten durch dessen Aufgabe oder Verzichtserklärung kein die Erstattung der Steuer rechtfertigendes Erlöschen der Nutzung darstelle, während die Revision den entgegengesetzten Standpunkt vertritt.

Im Ergebnis ist dem Berufungsrichter zuzustimmen. Er entnimmt den Hauptgrund für seine Ansicht dem Bürgerlichen Gesetzbuche, dessen auch für die Auslegung des Erbschaftsteuergesetzes maßgebender Sprachgebrauch unter dem Erlöschen eines Nutzungsrechts nicht auch die Beseitigung auf rechtsgeschäftlichem Wege verstehe. Soll dieser Grund durchschlagen, so muß sicher sein, daß der vom Berufungsrichter angenommene Sprachgebrauch wirklich besteht und daß das Erbschaftsteuergesetz ihm gefolgt ist. Nach beiden Richtungen sind Zweifel möglich, denen indessen deshalb nicht nachgegangen zu werden braucht, weil auch ohne Heranziehung des Bürgerlichen Gesetzbuchs sich aus Wortlaut und Zweck der steuerrechtlichen Norm die Richtigkeit der Auslegung des Berufungsrichters ergibt. Das Erbschaftsteuergesetz hat sich bei der Fassung des § 18 (§ 20 des Entwurfs) der geltenden deutschen Gesetzgebung, insbesondere dem preußischen Erbschaftsteuergesetze vom 30. Mai 1873/24. Mai 1891 (GS. von 1891 S. 78; die Änderungen des Gesetzes vom 31. Juli 1895 kommen nicht in Betracht) angeschlossen. Neu ist nur die in Abs. 2 vorgenommene Abstufung, wonach der Wert des Nutzungsrechts berechnet werden soll; sie beruht auf einem Beschlusse der Kommission. Im Entwurfe war, wie im preußischen Gesetze, schlechthin gesagt, daß, wenn die Nutzung oder Leistung schon innerhalb eines Jahres nach dem Anfall erlösche, der Wert nur nach der wirklichen Dauer des Rechtes zu bestimmen sei. Die Vorschrift verdankt Billigkeitsgründen ihre Entstehung. Nach Abs. 1 soll die Steuer bei Nutzungen, die auf die Lebenszeit einer Person beschränkt sind, grund-

sätzlich nach ihrer voraussichtlichen Dauer berechnet werden, und diese Dauer wird je nach dem zur Zeit des Anfalls erreichten Lebensalter der Person, mit deren Tode das Bezugsrecht erlischt, verschieden angenommen. Der Grundsatz mußte zu Härten führen, wenn der Berechtigte früher starb, als dies nach der Wahrscheinlichkeitsberechnung, von der man ausgegangen war, erwartet wurde. Darum läßt der Abs. 2 die ausnahmsweise Berechnung nach der wirklichen Dauer des Rechtes zu, sofern es schon innerhalb eines gewissen Zeitraums nach dem Anfall „erlischt“. Nach dem Zusammenhange der beiden Absätze des § 18 kann dieses „Erlöschen“ zunächst nur das Erlöschen durch den Tod des Berechtigten bedeuten. Es ist nicht anzunehmen, daß derselbe Ausdruck in demselben Paragraphen des Gesetzes in verschiedenem Sinne gebraucht sein sollte.

Nun hat sich freilich der erkennende Senat für eine weitere Auslegung der Ermäßigungsvorschrift in dem Falle entschieden, daß eine Rente auf Lebenszeit und unter einer auflösenden Bedingung (nämlich der Wiederverheiratung des Berechtigten) zugewendet worden war (Entsch. des RG.'s in Zivils. Bd. 74 S. 289). Es ist ausgesprochen, daß auch bei Eintritt jener Bedingung innerhalb des im Gesetze vorgesehenen Zeitraums die wirkliche Dauer des Bezugsrechts für die Berechnung der Steuer entscheide. Dabei wurde nicht verkannt, daß in Abs. 2 des § 18 zunächst nur an das Erlöschen des Rechtes durch den Tod gedacht ist; es wurde aber ermogen, daß der Wortlaut des Gesetzes, der schlechthin von dem Erlöschen der Nutzung spreche, einer Auslegung nicht entgegenstehe, die ersichtlich den Rücksichten der Billigkeit entspreche, auf denen die Vorschrift beruhe. Diese Erwägung trifft im vorliegenden Falle nicht zu. Es handelt sich nicht um die Beendigung des Bezugsrechts durch einen Umstand, der sich aus der Beschaffenheit des Rechtes von selbst ergibt und es nach dem natürlichen Verlaufe der Dinge beseitigt. Vielmehr beruht das Erlöschen des Rechtes auf einem freien, dieses Erlöschen unmittelbar bezweckenden Entschlusse des Berechtigten, auf seinem Verzicht zugunsten der Erben, die dadurch infolge Wegfalls des Vermächtnisses in den ungeschmälerten Genuß der Nutzungen des gesamten Nachlasses gelangt sind. Hier erlischt das Bezugsrecht nicht von selbst, der Berechtigte bringt es selbst zum Erlöschen, und in einem solchen Falle versagen die Billigkeitsgründe, die eine Steuerermäßigung angezeigt

erscheinen lassen, wenn das Recht früher aufhört, als unter gewöhnlichen Verhältnissen anzunehmen war.

Wer über sein Bezugsrecht verfügt, sei es auch mit der Wirkung, daß es wegen der Vereinigung mit dem Eigentum untergeht, kann nicht geltend machen, daß es im Sinne des § 18 Abs. 2 erloschen sei. Ein grundsätzlicher Unterschied zwischen diesem Falle und der Übertragung des Rechtes — zur Ausübung — auf einen Dritten besteht nicht, wie es auch steuerrechtlich gleichgültig ist, ob die Verfügung entgeltlich oder unentgeltlich erfolgt. In allen diesen Fällen ist die Anwendung der Ausnahmevorschrift sowohl nach ihrem Wortlaut als auch nach ihrem Zwecke ausgeschlossen. Es fehlt an einem zureichenden Grunde, die Steuer auch dann zu ermäßigen, wenn der Berechtigte nicht vorzeitig mit Tode abgeht, sondern sich seines Rechtes nur vorzeitig und freiwillig begibt. Daß, wenn man auch in dem letzteren Falle ein Erlöschen des Rechtes im Sinne des § 18 Abs. 2 annehmen wollte, unter Umständen ein gewisser Ausgleich zugunsten des Fiskus wegen der in Satz 2 des § 18 Abs. 2 vorgeschriebenen Nachversteuerung stattfinden würde, kann der Revision zugegeben werden, rechtfertigt aber nicht eine ausdehnende Auslegung der Vorschrift über die vom erkennenden Senate gezogene Grenze hinaus.“ . . .