

77. Zur Auslegung des § 6 Abs. 3 des Reichs-Erbschaftsteuer-gesetzes vom 3. Juni 1906.

VII. Zivilsenat. Ur. v. 12. März 1915 i. S. GroßherzogL. hessischer Fiskus (Bekl.) w. W. (Kl.). Rep. VII 18/15.

I. Landgericht Darmstadt.

II. Oberlandesgericht daselbst.

Der Oberbürgermeister der klagenden Stadtgemeinde erhielt am 20. Oktober 1909 von dem in St. Louis im Staate Missouri wohnhaften, damals vorübergehend in Deutschland sich aufhaltenden amerikanischen Staatsangehörigen Geheimen Kommerzienrat B. 50000 *M* in einem Scheck zur Verwendung für gemeinnützige Zwecke der Stadt. Die Summe wurde vom Bezogenen ausgezahlt. Von dieser Schenkung erhob der beklagte Fiskus eine Stempelabgabe von 2500 *M* von der Klägerin, die diese mit der vorliegenden Klage zurückfordert. Das Landgericht wies dem Antrage des Beklagten gemäß die Klage ab. Die Berufung der Klägerin hatte den Erfolg, daß das Oberlandesgericht den Beklagten zur Zahlung von 2500 *M* nebst Zinsen an die Klägerin verurteilte. Die Revision des Beklagten ist zurückgewiesen worden.

Aus den Gründen:

„Nach der Feststellung des Berufungsgerichts besteht in Missouri, dem Heimatstaate des Schenkers, eine Schenkungssteuer nicht. Daraus zieht das Berufungsgericht auf Grund des § 6 Abs. 3 in Verbindung mit § 55 RErbfSchStG. die Folgerung, daß auch die hier vorliegende Schenkung von der deutschen Steuer frei zu bleiben habe. Daß hierdurch das Gesetz verletzt sei, ist der Revision nicht zuzugeben.

Die Absätze 1 und 2 des § 6 unterwerfen unter den dort angegebenen Voraussetzungen auch Anfälle aus dem Vermögen eines Ausländers der deutschen Steuer. Der Tatbestand des Abs. 2 (in Verbindung mit § 55) ist hier erfüllt, und danach würde die Steuerpflicht als begründet anzuerkennen sein. Im Abs. 3 des § 6 ist aber bestimmt: „Die Steuer wird insoweit nicht erhoben, als in dem Heimatstaate des Erblassers“ (hier gemäß § 55: Schenkers) „im umgekehrten Falle in Ansehung der von dem Erwerb aus dem Vermögen eines Deutschen zu entrichtenden Erbschaftsteuer“ (hier Schenkungssteuer) „Ermäßigung oder Befreiung gewährt wird.“ Dem Wortlaute nach, das kann nicht verkannt werden und wird vom Berufungsgericht ausdrücklich erwähnt, könnte es scheinen, daß diese Bestimmung eine in dem Heimatstaate des Ausländers bestehende, an sich also „zu entrichtende“ Erbschafts- oder Schenkungssteuer voraussetzt, von der ausnahmsweise für Erbschaften oder Schenkungen aus dem Vermögen eines Deutschen „Ermäßigung oder Befreiung“ eintrete. Allein das Reichsgericht hat diese Auffassung bereits, im Anschluß an das ältere, vom Berufungsgericht angeführte Urteil vom 7. März 1911, Rep. VII. 377/10, in dem Urteile vom 3. November 1914, Rep. VII. 262/14, verworfen.

In dem damals entschiedenen Falle, wo es sich um Erbschaftsteuer handelte, war von dem beteiligten Fiskus geltend gemacht worden, die Bestimmung des Abs. 3 sei nur denjenigen Staaten gegenüber anwendbar, in welchen die Steuerhoheit nach den gleichen Grundsätzen geregelt sei, wie in den §§ 5 und 6, wo also die Erhebung der Erbschaftsteuer auf Grund des Staatsangehörigkeitsgrundsatzes erfolge und zwischen in- und ausländischen Erblassern grundsätzlich unterschieden werde; in dem Fremdstaate müsse gerade mit Rücksicht darauf, daß es sich um Vermögen eines Ausländers

handle, eine besondere Ermäßigung oder Befreiung gewährt werden. Demgegenüber führte das Reichsgericht folgendes aus. Das Gesetz bringe keineswegs zum Ausdruck, daß es darauf ankomme, ob in dem Fremdstaate die Erbschaftsteuer nach denselben Grundsätzen wie in Deutschland erhoben werde; zu prüfen sei nur, wie die Sache sich im umgekehrten Falle stelle, d. h. ob in diesem Falle in dem Auslandsstaate für den Nachlaß eines Deutschen günstigere Vorschriften beständen, als in Deutschland nach Abs. 1 und 2 des § 6 für den Nachlaß eines Ausländers. Dabei fehle es an jedem erkennbaren Grunde, aus dem das deutsche Gesetz gerade auf eine besondere Begünstigung des Deutschen oder überhaupt des Ausländers in dem Fremdstaate Wert legen sollte. Es handle sich einfach um eine Sache der Gegenseitigkeit; der ausländische Erblasser solle bei uns nicht ungünstiger behandelt werden, als ein Deutscher in dem betreffenden Fremdstaate behandelt werden würde. Sei das dort geltende Recht für einen Deutschen günstiger als die Bestimmungen des § 6 Abs. 1 und 2 für den Angehörigen jenes Staates, so solle es diesem auch in Deutschland zustatten kommen ohne Unterschied, ob es sich dabei in dem Auslandsstaat um allgemeines Recht oder um besondere Ausnahmenvorschriften handle. Vom Standpunkte der Gegenseitigkeit sei es ohne Bedeutung, ob der Fremdstaat in dem in Betracht kommenden Falle überhaupt keine Erbschaftsteuer erhebe, oder ob nur dem Ausländer in Gestalt einer Ermäßigung oder Befreiung eine besondere Vergünstigung gewährt werde.

An dieser Auslegung des Gesetzes, vermöge deren die Frage immer lediglich dahin zu stellen ist, ob bei Umkehrung des jeweiligen Einzelfalles der betreffende Fremdstaat die Steuer erheben würde, ist festzuhalten; die Ausführungen der Revision haben sie nicht zu erschüttern vermocht. Die Revision meint, der innere Grund für die Bestimmung des Abs. 3 sei in der Besorgnis vor Vergeltungsmaßregeln zu suchen, die zu erwarten gewesen wären, wenn das deutsche Gesetz sein Anwendungsgebiet mit Bezug auf Anfälle aus Ausländervermögen weiter erstreckte, als es der betreffende Fremdstaat tue; dieser Gefahr habe mit der Vorschrift des Abs. 3 von vornherein vorgebeugt werden sollen. Bestehe aber in dem Fremdstaat eine entsprechende Steuer überhaupt nicht, so sei kein Raum

für jene Besorgnis, da der Fremdstaat die Steuer doch nicht, sei es gegenüber allen Ausländern, sei es nur gegen Deutsche, lediglich zu Vergeltungszwecken einführen würde. Indes ist nicht einzusehen, warum letzteres nicht — und zwar, zur Vermeidung der von der Revision betonten Schwierigkeit von „organisatorischen Einrichtungen“, unter Zuweisung an bereits vorhandene Steuer- oder Zollerhebungsämter — sollte geschehen können, sofern nur aus der Häufigkeit entsprechender Fälle ein hinreichendes praktisches Bedürfnis dafür zu entnehmen und hinreichender praktischer Erfolg davon zu erwarten ist. Die Ausführung der Revision ist demnach nicht als schlüssig anzuerkennen, und es bedarf darum nicht der Untersuchung, ob wirklich die Bestimmung des Abs. 3 durch die erwähnte Besorgnis veranlaßt worden ist oder ob sie nicht vielmehr ihren Grund einfach in dem auf dem Gebiete des zwischenstaatlichen Rechtes vielfach zur Geltung gebrachten Gedanken der Gegenseitigkeit hat. Für diese Annahme spricht eine Bemerkung, die in der dem Reichstage vorgelegten Begründung des Gesetzes enthalten ist. Dort findet sich auf S. 25 ohne jeden Hinweis auf sonst zu befürchtende Vergeltungsmaßregeln der einfache Satz: „Soweit der Ausländer einem auswärtigen Staate angehört, soll sein Vermögen in derselben Weise behandelt werden, wie es in seinem Heimatstaate mit dem Vermögen eines Deutschen geschehen würde.“

An einer anderen Stelle (S. 26) sagt die Begründung, die Aufnahme des Abs. 3 in den Gesetzentwurf sei, „obwohl es ihrer wegen der weitergehenden Vorschrift im Abs. 4 vielleicht nicht bedurft hätte, insbesondere deshalb erfolgt, weil hiermit der Grundsatz noch ausdrücklich im Gesetze festgestellt wird, daß der Nachlaß der ausländischen Mitglieder fremder Vertretungen und ihrer Angehörigen der deutschen Erbschaftsteuer entzogen ist, soweit in deren Heimatstaate die deutschen Vertreter und ihre Angehörigen das gleiche Vorrecht genießen“. Die Revision macht geltend, damit sei deutlich ausgesprochen, daß eine Ausnehmung (Exemption) des Deutschen von einer in dem Fremdstaate bestehenden Steuer vorausgesetzt sei. Es mag zugegeben sein, daß namentlich das Wort „Vorrecht“ für die Auffassung der Revision spricht. Allein auf derselben Seite der Begründung findet sich kurz vorher der Satz: „Gehört ein Ausländer einem auswärtigen Staate an, in welchem in Ansehung der Be-

handlung des Nachlasses eines Deutschen günstigere Bestimmungen als die vorstehenden bestehen, so sollen diese auch deutscherseits angewendet werden.“ Hier ist nicht von einem Vorrechte die Rede, das für Deutsche oder für Ausländer überhaupt in dem betreffenden Fremdstaate bestehen müsse, sondern es wird ganz allgemein vorausgesetzt, daß die dortigen „Bestimmungen“ oder mit anderen Worten das dort geltende Recht für die Behandlung des Nachlasses eines Deutschen günstiger ist als die Vorschriften in Abs. 1 und 2 des § 8 des Entwurfs (§ 6 des Gesetzes) für die Behandlung des Nachlasses eines Nichtdeutschen; das trifft aber natürlich erst recht zu, wenn der Fremdstaat die Steuer überhaupt nicht erhebt. Gleich allgemein ist auch der Ausdruck an der vorhin zuerst wiedergegebenen Stelle der Begründung. Wäre also der Ausdrucksweise, deren sich der Verfasser der Begründung eines Gesetzentwurfs bedient, eine maßgebende Bedeutung für die Auslegung des Gesetzes überhaupt beizulegen, so steht doch hier dem engeren Ausdruck an der einen Stelle der weitere an den beiden anderen gegenüber, und es ist deshalb in jenem eine sichere Grundlage für die Folgerung der Revision keinesfalls zu finden.

Der Auffassung des Berufungsgerichts glaubt die Revision endlich noch die Gefahr einer Steuerumgehung entgegenhalten zu können, der sie Tür und Tor öffne: ein Deutscher, der in Missouri seinen Wohnsitz habe und sein in Deutschland befindliches Vermögen in Deutschland lebenden Personen zuwenden wolle, könne, um diesen die deutsche Erbschafts- oder Schenkungssteuer zu ersparen, eigens zu diesem Zwecke seine deutsche Staatsangehörigkeit aufgeben und die von Missouri erwerben. Dieser Gedanke liegt indes so fern, daß ihm irgend welche praktische Bedeutung nicht zuerkannt und ein überzeugender Rückschluß auf die Unrichtigkeit der im Urteile vom 3. November 1914 vertretenen Gesetzesauslegung nicht entnommen werden kann.

Durch die auf dieser Gesetzesauslegung beruhende Entscheidung des Berufungsgerichts ist demnach die Vorschrift des § 6 Abs. 3 KErbSchStG. nicht, wie die Revision meint, verletzt, sondern richtig angewendet worden.“ . . .