
Ausführliches Verzeichniß der

Guttentag'schen Sammlung

**Deutscher Reichs-
und Preussischer Gesetze,**

— Text-Ausgaben mit Anmerkungen; Taschenformat, —
welche alle wichtigeren Gesetze in unbedingt
zuverlässigen Gesetzestexten und in muster-
giltiger Weise erläutert enthält, befindet sich
hinter dem Sachregister.

Guttentag'sche Sammlung
Nr. 20. Preussischer Gesetze. Nr. 20.
Text-Ausgaben mit Anmerkungen.

Die preussischen
Erbschaftssteuergesetze

vom 30. Mai 1873,
19. Mai 1891 und 31. Juli 1895.

Erläutert von

Ulrich Hoffmann,
Beh. Registrar im Königlich preussischen Finanzministerium.



Berlin 1905.
J. Guttentag, Verlagbuchhandlung,
G. m. b. H.

Inhaltsverzeichnis.

	Seite
1. Abfürzungen	8
2. Einleitung	15
I. Früherer Rechtszustand	15
II. Entstehungsgeschichte der Erbschaftsteuer- gesetze	18
III. Verhältnis der Gesetze zu einander (Rück- wirkung und Überleitung)	22
IV. Grundsätze für die Besteuerung	25
V. Wesen der Erbschaftsteuer	25
Gesetz, betr. die Erbschaftsteuer	27
§. 1. Gegenstand der Erbschaftsteuer	28
§§. 2, 3. Fideikommiß- und Familienstiftungen	68
§. 4. Schenkungen unter Lebenden	69
§. 5. Erbschaftsteuerpflichtige Masse	70
§. 6. Zuwendungen zur Vergeltung über- nommener Leistungen	104
§. 7. Stiftungen	108
§. 8. Zuwendungen zu milden u. Zwecken	112
Bemerkungen zu §§. 9—11	119
§. 9. Unbewegliches Vermögen	122
§§. 10, 11. Bewegliches Vermögen	127

	Seite
§. 12. Besondere Fälle der Besteuerung . . .	140
§. 13. Verteilung der Schulden und Lasten . . .	142
§. 14—21. Ermittlung des Wertes der Masse Vorbemerkungen zu §§. 15—18 . . .	145
§. 22, 23, 24. Bedingter Erwerb und bedingte Belastung	178
§. 25. Unsichere Forderungen	194
§. 26. Betrag der Lehns- und Fideikommiß- anfälle	199
§. 27. Erwerb der Substanz ohne die Nutzung . . .	200
§. 28. Berechnung der Steuer	216
§. 29, 30. Haftung für die Steuer	228
§. 31. Verwaltung der Steuer	243
§. 32—34. Anmeldung des Anfalles	248
§. 35—37. Verzeichnis und Deklaration	253
§. 38. Fernere Ermittlungen	262
§. 39. Fideiussatistische Versicherungen	269
§. 40. Aversionalbesteuerung	272
§. 41. Feststellung der Steuer	275
§. 42. Zulässigkeit des Rechtsweges Vorbemerkungen zu §§. 43—48	279 294
§. 43—48. Strafbestimmungen	296
§. 49. Kosten	308
§. 50. Verjährung Vorbemerkungen zum Tarif	311 321
Tarif. Allgemeine Vorschriften	323
Besteuerungsätze	333
Befreiungen	355
Tabelle (zu § 18 des Gesetzes)	414
4. Anhang	415
I. Ausführungsanweisung für die Erbschafts- steuerämter	415
II. Ausführungsanweisung für die Haupt-Zoll- und Haupt-Steuerämter	444

Inhaltsverzeichnis.		7
		Seite
III. Geschäftsbezirke der Stempel- und Erbschaftssteuerämter	451	
IV. Die Bestimmungen über die rechnungsmäßige Behandlung der Rückstände bei der Erbschaftsteuer vom 2. Oktober 1899 . . .	455	
V. Mitteilungen der Erbschaftssteuerämter an die Behörden der Verwaltung der direkten Steuern	460	
VI. Verhältnis zu anderen Staaten	462	
5. Sachregister	516	

Abkürzungen.

- a. a. D. = am angeführten Orte.
Absf. = Absatz.
A. G. = preuß. Ausführungsgesetz zu dem Reichsgesetz,
dessen abgekürzte Bezeichnung dabei angegeben ist.
A. H. = preuß. Abgeordnetenhaus.
A. R. O. = Allerhöchste Kabinettsordre des Königs.
A. V. R. = Allgemeines Landrecht für die preussischen
Staaten.
a. M. = anderer Meinung.
Anh. = Anhang.
Anm. = Anmerkung.
Annalen = Annalen des Reichsgerichts, herausgegeben
von Braun und Blum. Leipzig 1880—1884.
10 Bände.
Anw. = Anweisung; ohne Zusatz = Anweisung zur Aus-
führung des Erbschaftssteuergesetzes. V. 14. Nov. 1873.
(SBl. 1874 S. 19) — für die Erbschaftsteuerämter.
Anw. f. H. A. = Anweisung für die Haupt-Zoll- und
Haupt-Steuerämter zur Behandlung des Erbschafts-
steuerwesens v. 14. Nov. 1873 (SBl. 1874 S. 25).
Art. = Artikel.
Ausf. = Ausführungsbestimmungen.
A. V. = Allgemeine Vorschriften des Erbschaftssteuertarifs.
Bd. = Band; ohne Zusatz hinter einer Entscheidung des
Reichsgerichts = Entscheidungen des Reichsgerichts
in Zivilsachen, herausgegeben von den Mitgliedern
des Gerichtshofes (und der Reichsanwaltschaft) Leipzig
1880 ff.
Befr. = Befreiungen des Erbschaftssteuertarifs.

- Begr. = Begründung eines Gesetzentwurfes; ohne Zusatz = Begr. des Erbschaftssteuergesetzes von 1873; mit Zusatz: 1891 oder 1895 = Begr. des Erbschaftssteuergesetzes von 1891 oder 1895.
- Bel. = Bekanntmachung; mit Zusatz: VStG. = Bef., betr. die Ausführung des preuß. Stempelsteuergesetzes. B. 13. Febr. 1896 (ZBl. S. 53).
- betr. = betreffend.
- BGB. = Bürgerliches Gesetzbuch für das Deutsche Reich (RGBl. 1896 S. 195).
- BGBI. = Bundesgesetzblatt des Norddeutschen Bundes.
- Bolz = Bolze, Die Praxis des Reichsgerichts in Zivilsachen. Leipzig 1886 ff.
- Bonnenberg = Bonnenberg, Das Strafverfahren in Zoll- und Steuersachen. 2. Auflage. Berlin 1899.
- Cosack = Cosack, Lehrbuch des Handelsrechts. 5. Auflage. Stuttgart 1900.
- CPD. = Zivilprozeßordnung für das Deutsche Reich. (RGBl. 1898 S. 410.)
- Dernburg = Dernburg, Lehrbuch des preußischen Privatrechts. 5. Auflage. Halle 1894.
- d. h. = das heißt.
- d. i. = das ist.
- Dienstvorschr. = Dienstvorschriften, betr. die Ausführung des preuß. Stempelsteuergesetzes. B. 14. Febr. 1896 (ZBl. S. 93).
- Druckf. = Druckfachen; ohne Zusatz = Druckf. des preuß. Abgeordnetenhauses.
- E. = Erlaß.
- Eccius = Förster-Eccius. Preussisches Privatrecht. 7. Auflage. Berlin 1896/7.
- EG. = Einführungs-gesetz; die dahinter folgende Abkürzung bezieht sich auf das eingeführte Gesetz.
- EST. = Erbschaftsteuer.
- ESTl. oder ESTÄ. = Erbschaftsteueramt oder Ämter.

- ErstG.** = Erbschaftssteuergesetz; ohne Zusatz: das preuß. ErstG.
F.G. = Gesetz über die Angelegenheiten der freiwilligen Gerichtsbarkeit. B. 17. Mai 1898 (RGBl. S. 189); mit Zusatz: preuß. = das preuß. Gesetz über die freiwillige Gerichtsbarkeit. B. 21. Sept. 1899 (GS. S. 249).
F.M. = Finanzminister oder Erlaß oder Schreiben des F.M.
F.M.E. = Finanzministerialerlaß.
F.M.R. = Runderlaß des Finanzministers.
GA. = Goldammer, Archiv für Strafrecht.
GBD. = Grundbuchordnung v. 24. März 1897 (RGBl. S. 139).
Ges. = Gesetz.
GRG. = Deutsches Gerichtskostengesetz (RGBl. 1898 S. 859); mit Zusatz: preuß. = Preussisches GRG. in der Fassung v. 6. Okt. 1899 (GS. S. 325/6).
Gruchot = Beiträge zur Erläuterung des deutschen Rechts, begründet von Gruchot, herausgegeben von Raskow, Rünkel und Eccius. Berlin.
GS. = Gesetz-Sammlung.
GG. = Deutsches Gerichtsverfassungsgesetz (RGBl. 1898 S. 371).
H. = Heinitz, Kommentar zum preuß. Stempelsteuergesetz v. 31. Juli 1895. 2. Auflage. Berlin 1901.
H.A. (H.A.) = Haupt-Zoll- und Haupt-Steuer-Amt (Mehrzahl).
Habicht = Habicht, Die Einwirkung des Bürgerlichen Gesetzbuches auf zuvor entstandene Rechtsverhältnisse. 3. Auflage. Jena 1901.
Haidlen = Bürgerliches Gesetzbuch nebst Einführungsgesetz herausgegeben von Haidlen. Berlin, Stuttgart, Leipzig 1897.
H.-G. = Hoyer-Gaupp, Die preuß. Stempelsteuergesetzgebung für die alten und neuen Landesteile und

das preuß. Erbschaftssteuergesetz. 5. Auflage. Berlin 1895.

HGB. = Deutsches Handelsgesetzbuch. (RGBl. 1897 S. 219.)

H-Sp. = Hummel = Specht, Kommentar zum preuß. Stempelsteuergesetz v. 31. Juli 1895. Berlin 1897. 1899. 1901. 1904 (Lieferung 1—4).

HStA. (HStÄ.) = Haupt-Steuer-Amt (Mehrzahl).

HZA. (HZA.) = Haupt-Zoll-Amt (Mehrzahl).

HZ. und HStA. = Haupt-Zoll- und Haupt-Steuer-Amt.

Jahrb. = Jahrbuch für Entscheidungen des Kammergerichts in Sachen der freiwilligen Gerichtsbarkeit, in Kosten-, Stempel- und Strafsachen herausgegeben zunächst von Johow und Künzel, später von Johow allein und von Johow und Ring. Berlin 1881 ff.

JM. = Justizminister und Justizministerialerlaß.

JMBl. = Preuß. Justizministerialblatt.

JMG. = Justizministerialerlaß.

JW. = Juristische Wochenschrift (Organ des deutschen Anwaltvereins). Berlin 1872 ff.

Kassenanw. = Anweisung zur Kassen- und Buchführung für die Haupt-Zoll- und Haupt-Steuerämter v. 27. Febr. 1880. Berlin 1880 (Amtliche Ausgabe).

KG. = Entscheidung des preuß. Kammergerichts.

KO. = Deutsche Konkursordnung. (RGBl. 1898 S. 612).

Kom. = Kommission (ohne Zusatz: des preuß. Abgeordnetenhauses).

Komm.Ber. = Kommissionsbericht; bei Zusatz der Jahreszahlen 1873, 1891, 1895: Bericht der Kommission des preuß. Abgeordnetenhauses über den Entwurf des betr. Erbschaftssteuergesetzes.

Kuhlenbed. = Kuhlenbed., Das Bürgerliche Gesetzbuch. Berlin 1899—1901.

Laband = Laband, Das Staatsrecht des Deutschen Reiches. 4. Auflage. Tübingen 1901.

- Labuß = Labuß, Das preuß. Erbschaftssteuergesetz v. 30. Mai 1873. Breslau 1891.
- Loed = Voed, Das Gesetz betr. die Erbschaftsteuer. V. 19./24. Mai 1891. Berlin 1896.
- Leße = Leße, Vergleichende Darstellung des Bürgerlichen Gesetzbuches und des Allgemeinen Landrechts. 1. u. 2. Auflage. Berlin 1900.
- StG. = Preuß. Stempelsteuergesetz. V. 31. Juli 1895 (G. S. 413).
- MBl. = Preuß. Ministerial-Blatt für die gesamte innere Verwaltung.
- M. d. g. A. = Minister der geistl., Unterrichts- und Medizinal-Angelegenheiten.
- M. d. J. = Minister des Innern.
- OTr. = Ober-Tribunal oder Entscheidung des OTr.; darauf folgend: Bd. = Band der Entscheidungen des Ober-Tribunals. Berlin.
- Olshausen = Olshausen, Kommentar zum Reichs-Strafgesetzbuch. 6. Auflage. Berlin 1900.
- Pland = Bürgerliches Gesetzbuch nebst Einführungsgesetz erläutert von Pland in Verbindung mit anderen. 1. u. 2. Auflage. Berlin 1898—1902.
- pr. = preußisch.
- Prov. = Provinz.
- StD. = Provinzial-Steuer-Direktor (Provinzial-Steuer-Direktion).
- Rehbein und Reinde = Allgemeines Landrecht für die preußischen Staaten. Mit Erläuterungen von R. und R. 4. Auflage. Berlin 1889.
- RF. = Runderlaß (Allgemeine Verfügung) des Finanzministers.
- RG. = Reichsgericht oder Entscheidung des RG.; römische Ziffer dahinter = Senat, in der Regel Zivils. (i. auch Bd. und Straff.).
- RGBl. = Reichs-Gesetzblatt.

- RG. = Entscheidung des Reichsgerichts (s. auch Bd. und Straff.).
- ROHG. = Reichs-Oberhandelsgericht.
- v. Rönne = v. Rönne, Staatsrecht der preussischen Monarchie. Leipzig. 5. Auflage. Bearbeitet von Born. 1. Bd. 1899. 4. Auflage, 2—4. Bd. 1882—1884. Ergänzungsband: Das Recht der Kommunalverbände in Preußen; bearbeitet von Schön. 1897.
- Schanz = Finanz-Archiv. Herausgegeben von Dr. Schanz. Stuttgart, Berlin.
- Sch.-C. = Schück-Grusen, Kommentar zum preuß. Erbschaftssteuergesetz. Berlin 1896.
- Staub = Staub, Kommentar zum Handelsgesetzbuch. 6. u. 7. Auflage. Berlin 1900.
- Sten. Ber. = Stenographische Berichte über die Verhandlungen des preuß. Abgeordnetenhauses, wenn der Zusammenhang nicht ergibt, daß die Verhandlungen des Herrenhauses gemeint sind.
- StGB. = Strafgesetzbuch für das Deutsche Reich (RGBl. 1876 S. 39/40; die in Betracht kommenden Änderungen des StGB. sind bei Bezugnahme besonders bezeichnet).
- StGH. = Gesetz, betr. den Staatshaushalt v. 11. Mai 1898 (GS. S. 77). Ausführungsbestimmungen v. 13. Juni 1899 (Bl. S. 164).
- Stpl. = Stempel.
- StPD. = Strafprozeßordnung für das Deutsche Reich (RGBl. 1877 S. 253).
- Straff. = Strafsachen, hinter einer Entscheidung des Reichsgerichts = Entscheidungen des Reichsgerichts in Strafsachen. Leipzig 1880 ff.
- Striethorst = Striethorst, Archiv für Rechtsfälle, die zur Entscheidung des Rgl. Obertribunals gelangt sind. Berlin 1851 ff.
- Urt. = Urteil.

BA BGB. = Verordnung zur Ausführung des Bürgerlichen Gesetzbuchs. V. 16. Nov. 1899 (GS. S. 562).
vergl. = vergleiche.

Verord. = Verordnung; mit Zusatz 1867 = Verord. betr. die Erhebung der Erbschaftsabgabe in den durch die Gef. v. 20. Sept. und 24. Dez. 1866 mit der Monarchie vereinigten Landesteilen v. 5. Juli 1867 (GS. S. 1120).

v. H. = vom Hundert.

Vorbem. = Vorbemerkung.

VStG. = Das Verwaltungsstrafgesetz v. 26. Juli 1897 (GS. S. 237).

ZB. = Verordnung, betr. das Verwaltungszwangsverfahren wegen Beitreibung von Geldbeträgen. V. 15. Nov. 1899 (GS. S. 545), geändert durch Verord. v. 18. März 1904 (GS. S. 36). Ausführungsbestimmungen: Anweisung v. 28. Nov. 1899 (ZBl. S. 44) und 4. Juli 1904 (ZBl. S. 246).

Wille = Wille u. a., Das Bürgerliche Gesetzbuch nebst dem Einführungsgesetz. Bd. 5. Berlin 1900.

Zacharia = Handbuch des Französischen Zivilrechts, begründet von Zacharia von Lingenthal, bearbeitet von Crome. 8. Auflage. Freiburg i. B. 1894/5.

ZBl. = Zentralblatt der Abgaben-Gesetzgebung und Verwaltung in den kgl. preuß. Staaten. Berlin.

ZS. = Zivilsenat.

ZVG. = Gesetz über die Zwangsversteigerung und die Zwangsverwaltung (MGBL 1898 S. 713).

§§-Ziffern ohne Zusatz bedeuten §§ des StG. Bei aus mehreren Bänden bestehenden Werken bedeuten die römischen Ziffern oder die Ziffern vor „S.“ oder „Nr.“ den Band.

Einleitung.

I. Früherer Rechtszustand.

Die *Est.* ist in Preußen aus der Stempelsteuer hervorgegangen, und zwar ist der auf Erbteilungsurkunden gelegte *Stpl.* im Verlaufe der mit dem Patente v. 15. Juli 1682 beginnenden Entwicklung des *Stpl.*wesens allmählich zur *Est.* ausgestaltet worden (*Sch=C.* S. 257 ff.). Die Umwandlung des Urkunden*stpls* zur *Est.* war, abgesehen von der Erhebung durch *Stpl.*verbrauch, mit dem „*Stpl.*-*Gej.* für die ganze Monarchie v. 20. Nov. 1810“ (*GE.* S. 121) vollendet.

Gej. von 1822. Bei der Neuordnung des *Stpl.*wesens durch das „*Gej.* wegen der *Stpl.*steuer, v. 7. März 1822“ (*GE.* S. 57) wurde auch die *Est.*, jedoch unter Belbehaltung der Erhebungsform, weiter ausgebildet (§§ 9, 16—18, 25 und Tariffstelle „*Erbf.*“). Dieses *Gej.* ist die Grundlage des jetzt geltenden *EstG.*

Nach dem zu dem *Gej.* gehörigen Tarife unterlagen der Abgabe: „*Erbf.*, *Vermächtnisse*, *Schenkungen* von *Todes* wegen und unter *Lebendigen*, sofern letztere durch schriftliche Willenserklärungen erfolgten, mit Ein-schluß der remuneratorischen *Schenkungen*, *Lehns-* und *Fideikommiß-Anfälle*, ohne Unterschied, ob der *Anfall*

Inländern oder Ausländern zukommt.“ Der Tarif bestimmte ferner den Betrag des Stplk. nach dem Verhältnisse des Erwerbers des Anfalls zum Erblasser auf 1, 2, 4 und 8 v. H. sowie die Befreiungen von der Abgabe. Die Steuer wurde von dem Betrage der Bereicherung erhoben (§ 9a). Ausländische Grundstücke gehörten nicht zur steuerpflichtigen Masse; dasselbe galt für anderes im Auslande befindliches Vermögen, wenn nachgewiesen wurde, daß davon im Auslande die übliche Erbschaftsabgabe hatte entrichtet werden müssen (§ 9b). Für die Besteuerung des beweglichen Vermögens war der letzte Wohnsitz des Erblassers entscheidend (ZMBl. 1866 S. 62; ZBl. S. 198).

Die Erhebung der Abgabe erfolgte durch die Gerichte (§ 17), und zwar nach der Aufhebung der Privatgerichtsbarkeit durch die Stadt- und Kreisgerichte (ZMBl. 1850 S. 39; ZBl. S. 30). Die Gerichte standen bei dieser Wirksamkeit unter der Aufsicht der PStD. und der Oberaufsicht des FM. (ZBl. 1849 S. 201; ZMBl. S. 419). Sie hatten die Reinschriften der Erbschaftsstpl.-Tabellen, welche die zur Prüfung der Stpl.-Erhebungen erforderlichen Angaben enthalten mußten, den PStD. einzureichen. Diese ließen die Tabellen durch die Prov. Stpl.-Fiskäle prüfen und reichten sie dann mit den Prüfungsverhandlungen der Fiskäle dem FM. ein, der über die Ausführung der Erinnerungen entschied. Die Tabellen wurden nach der Erledigung bei den PStD. aufbewahrt. Die Belege zu den Tabellen blieben bei den Gerichten, wo sie meist den Akten, in

welchen der Nachlaß aus anderer Veranlassung, z. B. für eine Vormundschaft oder eine Nachlaßordnung, festgestellt worden war, oder den Testamentsakten oder besonderen Generalakten einverleibt wurden. Wenn die Besteuerung, z. B. wegen der Belastung des Anfalles mit einem Nießbrauche (§ 16 Gef.) ausgesetzt wurde, so hatten die Gerichte in den Tabellen die erforderlichen Angaben zu machen, damit bei den PStD. der Eintritt der Fälligkeit der Abgabe überwacht werden konnte (FRG. 12. Mai 1815 III 5191 f. Schmidt Bb. 1 S. 76 — folg. Abf. —). In der Rheinprovinz besorgten nicht die Gerichte, sondern die Stpl.-Fiskäle das Erbschaftsstplwesen (§ 17 Gef.; ARD. 23. Aug. 1823 f. Schmidt Bb. 1 S. 100). Für die Prov. Brandenburg war keine PStD. eingerichtet worden; hier versahen die Abteilungen für indirekte Steuern der Regierungen in Potsdam und Frankfurt die Geschäfte der PStD. (ARD. 31. Dez. 1825, GS. 1826 S. 5). In Berlin bestand zur Verwaltung des Erbschaftsstplwesens eine dem FR. unmittelbar unterstellte Erbschaftsstpl.-Verwaltung (§ 44 Instruktion 5. Sept. 1811, GS. S. 316; § 17 Stplgef.).

Eine Übersicht über die das Erbschaftsstplwesen nach dem Gef. von 1822 betreffenden Bestimmungen gewährt der Kommentar zu den pr. Stpl.-Gesetzen von Schmidt, 2. Aufl., Berlin 1855 (Bd. 1), 1859 (Bd. 2) und 1868 (Bd. 3, herausgegeben von Hillgenberg), sowie eine als Beilage zum 42. Stück des ZMBl. 1842 veröffentlichte Zusammenstellung.

Berord. von 1867. Nach Erweiterung des Gebietes der Monarchie im Jahre 1866 wurde zum Zwecke der Herstellung tunlichster Gleichmäßigkeit der Besteuerung in den neu erworbenen mit den älteren Landesteilen die „Berord., betr. die Erhebung der Erbschaftsabgabe in den durch die Ges. v. 20. Sept. und 24. Dez. 1866 mit der Monarchie vereinigten Landesteilen, v. 5. Juli 1867 (GS. S. 1120) erlassen. Die Berord. enthielt hauptsächlich in 2 Punkten Abweichungen von den in den älteren Landesteilen geltenden Ges. Einmal stellte sie die **ES.** außer Zusammenhang mit der Stplsteuer, und ferner übertrug sie die Verwaltung der Steuer den vom **FR.** zu bestimmenden Behörden der Verwaltung der indirekten Steuern (**ES.**-Fiskalaten; **FRBl.** 1867 S. 251).

Die Erfahrungen mit der Berord. führten zu einer Neuordnung der **ES.**-Gesetzgebung.

II. Entstehungsgeschichte der **ESG.**

Gesetz von 1873. Am 14. Nov. 1872 legte der **FR.** dem **AG.** den „Entwurf eines Ges., betr. die **ES.**“ mit einer Denkschrift vor (Druckf., 11. Legislaturperiode, III. Session 1872—1873, Nr. 12). Der Entwurf bezweckte hauptsächlich:

1. im Geltungsbereiche des Stplges. v. 7. März 1822 die Aufhebung der Verbindung der **ES.** mit den Stplsteuern;
2. die Übertragung der Bearbeitung der **ES.**-Sachen auf besondere **ESÄ.**;

3. die Aufhebung der ESt. von Anfällen an die überlebenden Ehegatten unter Ersetzung des dadurch entstehenden Einnahmeausfalles durch Erhöhung der ESt. für Anfälle an die Abkömmlinge voll- und halbbürtiger Geschwister von 2 auf 3 v. H.;
4. die Ergänzung und Änderung des bisherigen Rechtes. Diese Vorschläge betrafen namentlich die Schätzung des Wertes wiederkehrender Nutzungen und Leistungen, die Behandlung bedingter Anfälle und die Beurteilung der Verwandtschaft.

Der Entwurf wurde nach kurzer Beratung in der 11. Sitzung am 29. Nov. 1872 (Sten. Ber. S. 223—226) an die 8. Kom. verwiesen. Die Kom. erstattete unter dem 12. Febr. 1873 schriftlichen Bericht (Druck. Nr. 178). Die von der Kom. beschlossenen Änderungen betrafen hauptsächlich die Ablehnung der Steuererhöhung für Anfälle an Abkömmlinge von Geschwistern, die Regelung der Besteuerung des beweglichen Vermögens nach der Staatsangehörigkeit statt nach dem Wohnsitz des Erblassers und die Streichung des 2. Abs. des § 38 (40 des jetzigen Ges.) unter Ersetzung durch folgenden Zusatz zu § 25 (24 der Vorlage, 27 des jetzigen Ges.): „Wenn ein überlebender Ehegatte kraft elterlichen Nießbrauchs oder mit den Kindern fortgesetzter Gütergemeinschaft im Besitze des Ehevermögens bleibt, so findet eine Versteuerung des während der Dauer dieses Verhältnisses durch den Tod eines Kindes an dessen Geschwister oder deren Descendenten gelangenden Anfalles nicht statt.“

Die 2. Lesung des Entwurfs im A. H. erfolgte in der 48. und 49. Sitzung am 22. und 24. Febr. 1873 (Sten. Ber. S. 1139—1157 und 1159—1175), und die 3. Lesung in der 54. Sitzung am 1. März 1873 (Sten. Ber. S. 1334—1344). Das Herrenhaus änderte den Entwurf in einigen Punkten, namentlich beseitigte es den Zusatz zu § 25 und stellte den 2. Abs. des § 38 der Regier.-Vorlage wieder her (Sten. Ber. 1872/73 S. 356—364). Darauf wurde der Entwurf (Druckf. Nr. 348) nochmals vom A. H. in der 72. Sitzung am 6. Mai 1873 beraten und mit unwesentlichen Änderungen in der 73. Sitzung am 9. Mai 1873 angenommen (Sten. Ber. S. 1833—1843 und S. 1846). Nunmehr erhielt der Entwurf die Zustimmung des Herrenhauses und am 30. Mai 1873 die Allerhöchste Genehmigung (G. S. S. 329).

Das EStG. hat 2 Änderungen erfahren.

Gesetz von 1891. Im Jahre 1890 legte der F. M. dem A. H. den „Entwurf zu einem Ges. betr. Abänderung des EStG.“ mit einer Begründung vor (Druckf. 17. Legislaturperiode, III. Session 1890/91, Nr. 6). Der Entwurf bezweckte im Zusammenhange mit der Neugestaltung der Einkommensteuer eine stärkere Heranziehung des Vermögens zu den Staatsausgaben durch Einführung einer ESt. von den Anfällen an Ehegatten und Abkömmlinge ($\frac{1}{2}$ v. H.) und an Verwandte aufsteigender Linie (1 v. H.). Diese Steuern wurden vom Landtage abgelehnt. Außerdem brachte der Entwurf, abgesehen von den die Stipfsteuer auf Schenkungs-

II. Entstehungsgesch. d. der EStG. 21

urkunden betreffenden Neuerungen, hauptsächlich 2 Verbesserungsvorschläge, von denen der eine die Besteuerung des beweglichen Vermögens nach dem Wohnsitz statt nach der Staatsangehörigkeit des Erblassers betraf, während der andere, den veränderten Geldverhältnissen Rechnung tragend, die Annahme der Nutzung eines Geldkapitals auf 4 v. H. und die Schätzung des Wertes wiederkehrender Nutzungen und Leistungen unter Zugrundelegung dieses Zinsfußes zum Gegenstande hatte.

Die 1. Lesung des Entwurfs im A. H. fand in der 7. Sitzung am 25. Nov. 1890 (Sten. Ber. S. 149—165) statt und endigte mit der Überweisung des Entwurfs an die X. Kom. (für das Einkommensteuerges.). Die Kom. erstattete über ihre Beratungen schriftlichen Bericht (Druckf. Nr. 156). Die 2. Lesung erfolgte in der 50. Sitzung am 6. März 1891 (Sten. Ber. S. 1315—1322) und die 3. Lesung in der 55. Sitzung am 12. März 1891 (Sten. Ber. S. 1442). Vom Herrenhause wurde die Vorlage unverändert angenommen und darauf vom Könige am 19. Mai 1891 vollzogen (G. S. S. 72).

Gesetz von 1895. Die 2. Änderung des EStG. erfolgte in Verbindung mit der Neuordnung des Stplweseus, um die persönlichen Befreiungen von beiden Steuern möglichst übereinstimmend zu halten. Außerdem betraf der Entwurf hauptsächlich die Besteuerung des beweglichen in Preußen befindlichen Vermögens solcher Personen, die bei ihrem Ableben keinen Wohnsitz haben, und die Bestimmung des Wertes immerwährender Nutzungen und Leistungen.

Der Entwurf nebst der Begründung (Druckf. 18. Legislaturperiode, II. Session 1895, Nr. 64) wurde dem *St.* am 26. Febr. 1895 vorgelegt, zuerst in der 44. Sitzung am 15. März 1895 beraten und der XI. Kom. (für das *StG.*) überwiesen (Sten. Ber. S. 1460). Die Kom. erstattete bei der 2. Lesung in der 78. Sitzung des *St.* am 24. Juni 1895 mündlich Bericht (Sten. Ber. S. 2437—2438). Die 3. Lesung fand in der 82. Sitzung am 28. Juni 1895 statt (Sten. Ber. S. 2552—2554). Der Entwurf wurde vom Herrenhause unverändert genehmigt und vom Könige am 31. Juli 1895 vollzogen (*GS.* S. 412).

III. Verhältnis der Gesetze zu einander.

1. Rückwirkung. Während im § 43 des *Stplg.* v. 7. März 1822 bestimmt war, daß das Ges. auf alle nach den früheren Ges. stempelpflichtigen, aber noch nicht erlebigten Fälle so angewendet werden sollte, als wenn sie sich nach der Bekanntmachung des Ges. ereignet hätten, ordnete der § 48 *StG.* ausdrücklich an, daß hinsichtlich der Besteuerung der vor dem 1. Jan. 1874 eingetretenen Anfälle die früheren Ges. ferner anwendbar seien. Nur die Steuerbefreiung der Ehegatten sollte für alle nach dem 30. Mai 1873 eintretenden Anfälle Platz greifen. Die Ges. von 1891 und 1895 enthielten keine Übergangsbestimmungen, sondern nur eine Festsetzung der Zeit des Inkrafttretens auf den 1. Juli 1891 und den 1. April 1896.

Hiernach weicht keins der 3 *EstG.* von der Regel ab, daß Gesetze keine rückwirkende Kraft haben (*Sablot* S. 4). Nur die Vorschriften des *EstG.* über die Verjährung ergreifen nach allgemeinen Rechtsgrundsätzen den Schwebezustand einer nach den früheren Gesetzen laufenden Verjährung (§ 50 Anm. 1). *Sch-G.* nehmen S. 2 Nr. II mit Unrecht an, daß auch den neu eingeführten Befreiungen Rückwirkung beizumessen sei, weil der Gesetzgeber zu erkennen gebe, daß er die Besteuerung im öffentlichen Interesse nicht für angezeigt halte. Bei dieser Auslegung ist übersehen worden, daß der § 48 *EstG.* v. 30. Mai 1873 selbst der Befreiung der Ehegatten die Rückwirkung ausdrücklich versagt hat (vergl. *Levy* in *Oruchol* 40 S. 855).

Für die Erhebung der *Est.* ist das Steuergef. anwendbar, unter dessen Herrschaft die Steuerpflicht eingetreten ist. Die Steuerpflicht entsteht grundsätzlich mit dem Anfall (§ 1 Anm. 5). Treffen Erbfall und Anfall zusammen, so kann es nicht zweifelhaft sein, daß das beim Tode des Erblassers geltende Steuergef. anzuwenden ist. Es gibt jedoch Fälle, in denen der Anfall erst nach dem Erbfall eintritt, z. B. bei aufschiebend bedingten Zuwendungen. Vielfach verleiht der Anfall nicht zugleich das Recht zum Genuß des angefallenen Vermögens, z. B. wenn das Vermögen mit einem Nießbrauche behaftet ist. In den Fällen der zuerst erwähnten Art herrschten nach den in Preußen geltenden Erbrechten nicht übereinstimmende Grundsätze über den Anfall. Zur Vermeidung einer verschiedenen Behand-

lung dieser Fälle und zur Milderung der Härten, welche die Steuererhebung beim Anfall von Vermögen hervorzurufen konnte, wenn die Nutzung dem Erwerber noch nicht zustand, ist in den Steuerges. das Entstehen der Steuerpflicht zum Theile selbstständig geordnet worden. Während das Stempelges. von 1822 nur wenige derartige Vorschriften enthielt, ist im EStG. eine erschöpfende Ordnung der Steuerpflicht angestrebt. Für die Anwendung der Ges. ist es in diesen Fällen entscheidend, ob durch die Bestimmung, nach welcher die Abgabe nicht schon beim Erbfall zu entrichten war, der Eintritt der Steuerpflicht hinausgeschoben werden sollte, oder ob die Vorschrift unbeschadet des Eintritts der Steuerpflicht nur eine Stundung der Abgabe bezweckte (R. 17. Nov. 1887, Bolze 5 Nr. 961). Vergl. Anm. §§ 22—24, 25, 27 und 40 Abs. 2 EStG.

2. Überleitung. Im § 48 EStG. war der F.R. ermächtigt worden, die Feststellung und Einziehung der Steuer für die nach den früheren Ges. steuerpflichtigen Anfälle von den Gerichten auf die EStA. zu übertragen. Eine allgemeine derartige Anordnung ist nicht bekannt geworden; doch hat der F.R. die Erhebung des Erbschaftsstempels als ESt. durch die EStA. wiederholt genehmigt (19. Nov. 1880 III 16253) und aus Veranlassung von Einzelfällen die betr. P.St.D. im Hinblick auf § 4 E.O.B.G. ermächtigt, die nach den früheren Bestimmungen von den Gerichten zu erledigenden Erbfälle von den EStA. bearbeiten zu lassen (16. April 1880 III 5216, 27. Okt. 1887 III 14807 usw.).

IV. Grundsätze für die Besteuerung.

Das EStG. unterwirft die im § 1 des Ges. bezeichneten erbbschaftlichen Anfälle, soweit sie den Erwerber aus dem der Steuerhoheit des Staates unterliegenden Vermögen bereichern, einer Steuer (§§ 1, 5, 6, 9—11). Der Erwerber des Anfalles ist die steuerpflichtige Person (§ 29), seine Bereicherung durch den Anfall ist der Gegenstand der Besteuerung. Die Grundlage für das Maß der Besteuerung des Erwerbers bildet die Familienverbindung zwischen Erblasser und Erwerber (Vorbem. 1 zum Tarif). Außerdem kommen neben Steuer-Privilegien Steuer-Befreiungen und Vergünstigungen in Betracht, die in den Zwecken der Zuwendung begründet sind. Für die Ermittlung der Bereicherung des Erwerbers ist der gemeine Wert beim Eintritt der Steuerpflicht des Anfalls maßgebend (§ 14). Die mit dem Anfall übernommenen Schulden und Lasten kommen von dem erworbenen Vermögen in Abzug (§ 5). Die Bereicherung des Erwerbers ist durch die Bestandteile des Anfalles bedingt; sie ist deshalb nicht schlechthin, sondern nur soweit steuerpflichtig, als sie aus den Bestandteilen des der Steuerhoheit des Staates unterliegenden Vermögens herrührt (§§ 9 bis 11, 13).

V. Wesen der ESt.

Die Erbschaftsabgabe ist in Preußen stets eine wirkliche Steuer gewesen. Sie hat mit dem Erbrechte des

Staates nichts gemein; ebensowenig war sie als eine Gebühr für die Gewährleistung des Erbrechtes durch den Staat gedacht. Die Einführung und Ausgestaltung der ESt. wurde hauptsächlich dadurch veranlaßt, daß sie den Steuerpflichtigen bei einer mehr oder weniger unvermuteten, mühelosen Bereicherung nicht schwer trifft und verhältnismäßig leicht zu erheben ist.

Die ESt. ist als eine Steuer auf erbchaftliche Bereicherung einzig in ihrer Art. Sie ist keine Vermögenssteuer, denn sie ist nicht auf das Vermögen, sondern auf Vermögenszuwachs und jede andere Bereicherung gelegt; sie ist auch keine Einkommensteuer, weil die Bereicherung kein Ertrag aus dem Vermögen oder der Arbeit des Erwerbers ist; ferner ist sie keine Besitzveränderungssteuer, weil sie nicht schlechtthin den Erwerb, sondern nur die Bereicherung durch den Erwerb trifft. Die ESt. kann nicht zu den direkten Steuern gerechnet werden (RG. 8. März 1897 Bd. 39 S. 11), weil sie dem Erwerber ohne Rücksicht auf seine Steuerkraft auferlegt wird; sie ist aber auch keine indirekte Steuer, weil sie von dem Steuerpflichtigen nicht auf andere übertragen werden kann. In Preußen wird die ESt. nach dem Staatshaushalt, also rechnungsmäßig, zu den indirekten Steuern gezählt; sie darf deshalb aber nicht in jeder Beziehung als solche behandelt werden (FR. 7. Juni 1899 III 7299).

**Gesetz,
betreffend die Erbschaftsteuer,**

vom 30. Mai 1873 (GS. S. 329) in der vom **RM.**
19. Mai 1891 (GS. S. 72) am 24. Mai 1891 bekannt gemachten Fassung (GS.
S. 78) mit den Änderungen durch das Gesetz vom
31. Juli 1895 (GS. S. 412).

1. In dem Abdruck des Ges. kennzeichnet: lateinischer Druck die Änderungen durch das Ges. von 1891, *Kursivdruck* diejenigen durch das Ges. von 1895.

Neben den Paragraphenziffern sind die entsprechenden Paragraphen des Ges. von 1873 in Klammern vermerkt.

2. Inkraftgetreten sind das Ges. von:

1873 am 1. Januar 1874, 1891 am 1. Juli 1891,
1895 am 1. April 1896.

Wir **Wilhelm** *rc. rc.* verordnen, unter Zustimmung beider Häuser des Landtags, für den Umfang der Monarchie mit Ausschluß der Insel Helgoland, was folgt:

Das Ges. von 1873 galt zunächst nicht in den Hohenzollernschen Ländern; es wurde jedoch mit Ausnahme der §§ 2 und 4 durch Art. 1, § 3 des Ges. v. 22. Juni 1875

(G. S. 235) vom 1. Juli 1875 ab dort eingeführt. Durch Art. 2 des Gef. v. 19. Mai 1891 wurde das EstG. in der neuen Fassung mit Ausnahme der §§ 2 und 4 Abs. 3 und des § 46 für den Kreis Herzogtum Vauenburg vom 1. Juli 1891 ab in Kraft gesetzt. Durch dieselbe Vorschrift wurde der § 4 Abs. 1 und 2 in die Hohenzollernschen Lande eingeführt. Das EstG. gilt nicht in dem zwischen Preußen und Belgien streitigen Gebiete Neutral Moresnet (FR. 25. April 1903 III 5521).

§. 1. (1).

Gegenstand der Erbschaftsteuer.

Der Erbschaftsteuer sind nach Vorschrift dieses Gesetzes und des anliegenden, von Uns vollzogenen Tarifes unterworfen, ohne Unterschied, ob der Anfall Inländern oder Ausländern zukommt:

- 1) Erbschaften, Vermächtnisse und Schenkungen von Todeswegen (mit Einschluß der remuneratorischen und der mit einer Auflage belasteten Schenkungen);
- 2) Lehn- und Fideikommissanfalle;
- 3) die Anfalle von Gebungen aus Familienstiftungen, welche in Folge Todesfalles auf den vermöge stiftungsmäßiger oder gesetzlicher Successionsordnung Verufenen übergehen;
- 4) Vermögen Verschollener bei vorläufiger Ausfolgung an die muthmasslichen Erbberechtigten.

1. Gegenstand der Besteuerung sind nur die unter Art. 1—4 und in §§ 8, 12 bezeichneten Anfalle, oder richtiger die Bereicherungen durch die Anfalle nach

ihren Bestandteilen (§§ 5, 9, 10; RG. 10. Nov. 1882 Bd. 8 S. 235). Die zur Bezeichnung der Anfälle gewählten Ausdrücke sind, soweit der Begriff im EStG. nicht festgestellt ist (§ 3), in dem Sinne zu verstehen, den das für den Erbfall maßgebende bürgerliche Recht damit verbindet. Andere als die im Ges. aufgeführten Anfälle unterliegen nicht der ESt. Hiernach ist zwar nicht jede unentgeltliche Bereicherung aus einem Nachlasse der ESt. unterworfen (RG. 26. Juni 1893, JW. S. 397⁴⁴); es sollte aber offenbar jede im Erbrechte begründete Bereicherung getroffen werden. Daraus entsteht die Frage, ob der ESt. unterliegen:

a) der Pflichtteil adoptierter Kinder (§§ 1757, 2303 BGB.). Der Pf. ist nach dem BGB. weder eine Erbschaft noch ein Vermächtnis, sondern ein dem Berechtigten ohne oder gegen den Willen des Erblassers zustehender Anspruch auf Zahlung einer Geldsumme. In den bisherigen Rechtsgebieten des Geltungsbereiches des EStG. hatte der Pf. teils die Natur der Erbschaft (Rhein. und gem. Recht), teils die eines Forderungsrechtes (WR. f. Pland V S. 562 Nr. 2). Soweit der Pf. die Natur der Erbschaft hatte, unterlag er jedenfalls der ESt.; aber auch soweit er die Natur eines Forderungsrechtes hat, wird man ihn für steuerpflichtig erachten müssen (JW. 19. Nov. 1897 III 13619), weil er wirtschaftlich bei jeglicher Rechtsordnung eine unentgeltliche im Erbrechte begründete Bereicherung darstellt, und nicht anzunehmen ist, daß das Ges. bei wesentlich gleichen wirtschaftlichen Verhältnissen aus rechtlichen Gesichtspunkten eine verschiedene Regelung beabsichtigt hat, zumal da im Ges. vielfach das Streben erkennbar ist, die Einwirkungen der verschiedenen Erbrechte auf die Besteuerung auszugleichen (§§ 3, 22—24, 27 u. a.). Für die Steuerpflichtigkeit des Pf. läßt sich auch anführen, daß der Anspruch dem Vermächtnisse sehr nahe steht und in der Rechtswissenschaft zu den sog. gesetz-

lichen Vermächtnissen gerechnet wird (Bland V § 1939 Anm. 6). Ein unentgeltlich erfolgter Verzicht auf den Pflichtteilsanspruch kann Schenkung sein (Bland II § 517 Anm. 1 b).

b) Die gesetzlichen Vermächtnisse (der Vor- aus, § 1932 BGB.; der sog. Dreißigste d. i. der Anspruch der zum Hausstande des Erblassers gehörigen Familien- angehörigen auf Fortgewährung von Unterhalt, § 1969 BGB.; der Anspruch juristischer Personen auf bestimmte Sachen des Nachlasses der von ihnen unterstützten Per- sonen, Art. 139 E.O.B.G.). Die Ansprüche beruhen auf erbrechtlichen Bestimmungen, nach welchen sie den für Vermächtnisse geltenden Vorschriften unterliegen; sie werden deshalb der Steuerpflicht der Vermächtnisse zu unterwerfen sein.

c) Die Auflage (§§ 1940, 2192—2196 BGB.). Durch die A. verpflichtet der Erblasser den Erben oder einen Vermächtnisnehmer zu einer Leistung, ohne einem anderen ein Recht auf die Leistung zuzuwenden. Die A. ist hiernach nur eine Beschwerung, aber keine Zu- wendung einer Bereicherung, selbst wenn der Vollzug einem Dritten zum Vorteil gereicht (Bland V § 1940 Anm. 2). Infolgedessen hat die A. die Wirkung, daß der Anfall des Beschwerten um den Wert der Last ge- ringer angeschlagen werden muß, während andererseits niemand als entsprechend bereichert zur Steuer heran- gezogen werden kann (vergl. Begr. S. 59, § 8 Anm. 1 b). Eine Ausnahme gilt für A. zur Begründung einer Stiftung und zu milden, gemeinnützigen oder öffentlichen Zwecken nach §§ 7, 8 EStG.

2. Die Staatsangehörigkeit des Erwerbers eines Anfalles kann für die Ausübung eines Ver- geltungsrechtes (§ 11) in Betracht kommen.

3. Der Tod des Erblassers (der Erbfall, § 1922 BGB.) ist die Voraussetzung eines Anfalles. Der Anfall

des Vermögens einer juristischen Person bei deren Erlöschen unterliegt daher nicht der Est. Wenn der Erblasser tot aufgefunden worden ist, so muß die Todeszeit zuverlässig ermittelt werden (vergl. § 20 BGB.).

4. Die Todeserklärung begründet die Vermutung, daß der Verschollene zu der im Urteile festgestellten Zeit gestorben ist (§ 18 BGB.), und wirkt daher wie der natürliche Tod (vergl. §§ 13—19 BGB.; Art. 9, 161, 162 GG.BGB.; §§ 960 ff. EPO.). Das Urteil ist sofort rechtskräftig, aber durch Klage anfechtbar (§ 957 EPO.). Jeder, der ein rechtliches Interesse an der Aufhebung der T. oder an der Berichtigung des Zeitpunktes des Todes hat, kann das Urteil durch Erhebung der Anfechtungsklage bei dem Landgericht innerhalb der in den §§ 958 und 976 EPO. bezeichneten Fristen anfechten. Auch die Steuerverwaltung wird zur Erhebung der Klage berechtigt sein; sie soll von diesem Rechte nur dann Gebrauch machen, wenn sie ein erhebliches Interesse daran hat, daß anders entschieden werde. Die Klage soll der PStD., und bei Gefahr im Verzuge das EstA. erheben (FR. 19. Nov. 1901 III 14522).

Nach § 18 BGB. ist die Todeszeit in die Vergangenheit zu legen, und zwar ohne Rücksicht auf das frühere Recht selbst in die Zeit vor dem 1. Jan. 1900 (Pland VI Art. 158 Ann. 2; a. N. Habicht S. 78). Der Anfall vollzieht sich nach dem beim Erbfall geltenden Rechte und den damals obwaltenden Verhältnissen (Art. 213 GG.BGB.; Pland a. a. O.). Das ist auch für die Erhebung der Est. von Bedeutung, da diese nach den beim Anfall bestehenden Verhältnissen zu erfolgen hat (§§ 1, 5, 14 EstG.; FR. 10. und 29. März 1904 III 3268 und 4095). Namentlich im Anfange der Herrschaft des BGB. wird es häufig vorkommen, daß ein für einen Verschollenen verwaltetes, aus einer Erbschaft stammendes Vermögen infolge Feststellung der

Todeszeit als von dem Verschollenen nicht erworben nicht zu seinem Nachlasse zu rechnen ist. Es kann alsdann für den früheren Erbfall eine andere Berechnung der ESt. nötig werden, wenn damals mit Unrecht ein Anfall an den Verschollenen angenommen worden ist. Ferner kann eine Nachversteuerung erforderlich werden, wenn ein Erbe usw. des für tot Erklärten in der Zeit zwischen der Todeszeit und der Todeserklärung gestorben ist, und daß ihm von dem Verschollenen angefallene Vermögen nicht zu seinem Nachlasse gerechnet worden ist. (F.M. 10. und 29. März 1904 — s. oben —.)

Die Wirkungen der E. erlöschen, wenn das Urteil auf Grund einer Anfechtungsklage aufgehoben wird, oder wenn der für tot Erklärte den Zeitpunkt, der als seine Todeszeit galt, überlebt hat (§§ 2031, 2370 BGB.). Wird der wirkliche Tod des für tot Erklärten festgestellt, so ist diese Todeszeit für den Erbfall und die Besteuerung maßgebend. Lebt der Verschollene oder wird die E. aufgehoben, so ist die entrichtete ESt. zu erstatten (vergl. §§ 2018 ff. BGB., § 42 Abs. 2 EStG.). Soweit von den nach dem bisherigen Recht erworbenen Anfällen die Nutzungen oder Teile der Erbschaft dem Erbschaftsbefugter verbleiben, ist die ESt. nur bis auf den der wirklichen Bereicherung entsprechenden Betrag zu erstatten (Begr. 1891 S. 11; Komm.Ver. 1891 S. 1615; F.M. 9. April 1898 III 4944; Eccius IV S. 546).

Wenn bei einem Erballe ein Verschollener beteiligt ist, so kann es für die Besteuerung von Wichtigkeit sein, ob sein Tod ohne E. anzunehmen ist (§ 19 BGB.). Wegen der Beweislast s. Pfand I § 19 Anm. 2, 3.

5. Die Steuerpflicht entsteht grundsätzlich bei dem Anfall (RG. 17. Nov. 1887, Bolze 5 Nr. 916; 1. Juli 1892, F.M. S. 383⁴³; 27. März 1893, F.M. S. 279⁵¹). Der Anfall d. h. der Erwerb der Erbschaften (§§ 1922, 1942 BGB.), Vermächtnisse (§ 2176) und Schenkungen von Todes wegen (§ 2301) vollzieht sich

mit dem Tode des Erblassers (dem Erbfall) kraft Gesetzes ohne Annahmeerklärung des Erwerbers, jedoch unbeschadet seines Rechts, den Anfall auszuslagen. Dies gilt auch dann, wenn die den Anfall begründende Verfügung von Todes wegen noch nicht eröffnet worden ist, wenn der Berechtigte unbekannt ist (§ 1960) oder bei dem Anfall noch nicht lebt, jedoch bereits erzeugt ist (§§ 1923, 2178; Bland V § 2176 Anm. 2). Eine Stiftung gilt für Zuwendungen des Stifters als vor dessen Tode entstanden (§ 84). Hiernach wird die Steuerpflicht in der Regel bei dem Erbfall begründet; die Verbindlichkeit zur Erfüllung der Pflicht ist jedoch durch die Kenntnis von dem Anfall bedingt (§§ 32, 37 EStG.). Es gibt aber auch Fälle, in welchen der Anfall nicht bei dem Erbfall, sondern später erfolgt, nämlich die Anfälle an den Nacherben (§ 2139 BGB.) oder Nachvermächtnisnehmer (§§ 2191, 2108 Abs. 1) und die aufstehend bedingten oder ungewiß betagten Anfälle (§§ 2074, 2108, 2177, 2178, 2269, 2280). Für diese und einige andere Fälle hat das EStG. den Eintritt der Steuerpflicht selbständig geregelt (vgl. EStG. III Nr. 1 und Anm. zu §§ 22—24, 27, 40). Die Zeit des Entstehens der Steuerpflicht ist für die Wertermittelung maßgebend (§ 14).

6. Der Berufsungsgrund (Gesetz oder Verfügung von Todes wegen) und der Beweggrund des Erblassers zur Berufung sind auf die Steuerpflicht ohne Einfluß. Wenn der Erblasser in einem Erbvertrage eine Zuwendung gemacht, und der Bedachte sich dagegen verpflichtet hat, den Erblasser zu pflegen oder ihm eine Rente zu gewähren, so ist der ganze Anfall steuerpflichtig und der Bedachte nicht berechtigt, wegen seiner Leistungen an den Erblasser einen Abzug zu machen; denn den Gegenstand der Besteuerung bildet nicht die Bereicherung durch den Vertrag, sondern durch den Anfall, und es können daher nicht die Aufwendungen zur Erlangung

der Berufung, sondern nur die mit und wegen des Anfalls übernommenen Lasten in Abzug kommen (Rd. 8. Juni 1893, Bd. 31 S. 282, ZBl. S. 372⁹³, ZBl. S. 302, ZBl. S. 272; 16. Apr. 1901, Gruchot 46 S. 953, ZBl. S. 185; ZM. 31. Dez. 1898 III 16877). Dasselbe gilt, wenn dem Erblasser zur Erlangung der Zuwendung bares Geld gegeben worden ist (ZM. 3. Juni 1891 III 6376). Auch Zuwendungen zur Belohnung des Bedachten oder zur Entschädigung für freigebig gewährte Unterstützungen oder unentgeltlich geleistete Dienste sind ohne Abzug steuerpflichtig (ZM. 26. Juli 1860 III 16161, 10. Juli 1883 III 8966, S. G. S. 1006 Anm. 6 b, S. 1023 Anm. 17 e; ZM. 18. Nov. 1898 III 13515; 28. Juni 1904 III 4536; 8. Juli 1904 III 3687; 20. Sept. 1904 III 11910; 1. Okt. 1904 III 12594). Vergl. § 5 Anm. 6 XII f.

7. Verfügungen von Todes wegen sind das Testament (§§ 1937, 2064 ff. BGB., Art. 213—215 GG. BGB., Art. 80—82 UGB. BGB.), das gemeinschaftliche Testament (§§ 2265—2273 BGB.) und der Erbvertrag (§§ 1941, 2274—2302 BGB.), dagegen nicht der Erbverzichtsvertrag (§§ 2346—2352 BGB.; Pfand VI Art. 24 Anm. 4 c a; Art. 217 GG. BGB.). An Stelle der nach den deutschen Ges. vorgeschriebenen Form genügt die Beobachtung der Ges. des Ortes, an welchem die Verfügung vorgenommen worden ist (Art. 11, 24 GG. BGB.). Ist der Erblasser kein Deutscher, so gilt seine Verfügung, wenn sie der Form entspricht, welche das für den Erbfall anwendbare Erbrecht vorschreibt (Art. 11 Satz 1, Art. 25—31). Erwirbt ein Ausländer die Reichsangehörigkeit, so wird die Gültigkeit der vorher errichteten Verfügung v. T. hierdurch nicht berührt (Art. 24 Abs. 3).

Einen steuerpflichtigen Anfall können nur wirksame Verfügungen begründen. Die Unwirksamkeit kann beruhen:

a) in der Richtigkeit. Eine nichtige Verfügung von Todes wegen vermag weder für noch gegen jemand rechtliche Wirkungen hervorzurufen; es ist vielmehr so anzusehen, als wenn sie gar nicht vorhanden wäre (Planck I § 141 Anm. 1; V §§ 2078—2083 Vorbem.). Ebenso ist eine einzelne nichtige Zuwendung völlig unwirksam (§§ 2077, 2101, 2235, 2270 ff., 2290 ff., 2299 BGB.). Infolge dessen kann eine nichtige Verfügung, selbst wenn sie von den Beteiligten anerkannt und zur Ausführung gebracht wird, keinen steuerpflichtigen Anfall begründen (RG. 27. Febr. 1893, Bd. 31 S. 242; 26. Juni 1893, JW. S. 397^{*)}; 15. Okt. 1901, JW. S. 813^{*)}); ebenso wenig können die in einer nichtigen Verfügung angeordneten Beschwerden eines Anfalles von dem Betrage der Bereicherung in Abzug gebracht werden (§ 5 Anm. 6 XII). Eine Urkunde, welche die Beteiligten über die Ausführung einer nichtigen Verfügung errichtet haben, kann dem Schenkungsstempel unterliegen (RG. 26. Juni 1893, JW. S. 397^{*)}). Von der Steuerverwaltung wurden früher nichtige Verfügungen, welche die Beteiligten unbedingt anerkannt und zur Ausführung gebracht hatten, bei der Feststellung der *Est.* berücksichtigt (S-G. S. 1245 Nr. 77 c). Unter der Herrschaft des BGB. hat auch die Verwaltung in allen Punkten die oben entwickelten Grundsätze beobachtet (RM. 25. Okt. 1902 III 13 423; 11. Mai 1903 III 5421; 3. Juni 1903 III 7290; 7. Nov. 1903 III 14506; 11. Okt. 1904 III 12 326; 28. Nov. 1904 III 15 209). Die Richtigkeit einer Verfügung v. T. kann z. B. beruhen in dem Mangel der Geschäftsfähigkeit des Erblassers bei der Errichtung (§§ 105, 2229, 2230, 2276 BGB.), in einem Mangel der Form (§§ 125, 2231, 2249—2251, 2267, 2276) oder des Willens (§ 118) oder in einem der in den §§ 134, 138, 2253—2258, 2268, 2279, 2289 ff., 2298 f. bezeichneten Gründe. Vergl. auch Anm. 9.

b) in der Anfechtung (§§ 2078 — 2083, 2281 BGB.). Anfechtbare Verfügungen v. T. sind solange wirksam, bis sie von dem Berechtigten angefochten werden, und solange auch für die Steuerfeststellung maßgebend (F.M. 17. Mai 1850 III 10066, S. G. S. 1037 Nr. 22 a). Wenn die Anfechtung die Nacherhebung eines Steuerbetrages bedingen würde, so wird das GStM. abwarten müssen, ob die Anfechtung erfolgt, ob der Anfechtungsberechtigte sein Recht in Folge Ablaufes der im § 2082 BGB. bestimmten Frist verliert, oder sich des Rechts durch vertragsmäßige Anerkennung der Verfügung begibt (Pland V §§ 2078 ff. Vorbem. 2 b γ). Wird eine anfechtbare Verfügung angefochten, so ist sie als von Anfang an nichtig anzusehen (§ 142 BGB.; f. Anm. a; § 42 Abs. 2 EStG.).

8. Die Erbnunwürdigkeit eines Erben, Vermächtnisnehmers oder Pflichtteilsberechtigten (§§ 2339 bis 2345 BGB.) kann von der Steuerverwaltung nur geltend gemacht werden, wenn sie unter den Beteiligten wirksam geworden ist (§§ 2342, 2345). Wesentlich anders ist die Rechtslage im Falle des § 1933 BGB., da dem Ehegatten unter den Voraussetzungen dieses Paragraphen überhaupt kein Erbrecht zusteht. Vergl. Anm. 9.

9. Urteile und Vergleiche. Wenn der Anfall oder dessen Betrag unter den Beteiligten streitig ist, und der Streit im ordentlichen Rechtswege durch Urteil entschieden wird, so ist das Urteil, obwohl es die Streitfrage nur unter den Beteiligten entscheidet, auch bei der Steuererhebung zu Grunde zu legen (M. 15. Febr. 1901, Bd. 48 S. 301, F.M. S. 270⁴⁰). Die Anerkennung wird aber einem Urteil zu versagen sein, welches die Beteiligten in einem nur zum Schein geführten Rechtsstreite über eine in Wirklichkeit unter ihnen unstreitige Tat- oder Rechtsfrage z. B. durch ein zum Schein abgegebenes ausdrückliches oder stillschweigendes Anerkenntnis veranlaßt haben.

Während das Urteil eine Streitfrage rechtmäßig entscheidet, wird im Vergleiche der Streit oder die Ungewißheit der Parteien über ein Rechtsverhältnis im Wege gegenseitigen Nachgebens beseitigt (§ 779 BGB.). Aus diesem Grunde hat die Rechtsprechung in der Beantwortung der Frage geschwankt, ob Vergleiche bei der Feststellung der ESt. zu berücksichtigen seien. Das RG. IV hat in den Urtr. 4. Febr. 1895 (StL. S. 88), 7. Juli 1898 IV 49. 98 ausgeführt, daß die Höhe des infolge eines Erbanfalles nach Maßgabe der gesetzlichen Vorschrift zu entrichtenden Steuerbetrages durch ein zwischen den Erbinteressenten über die Perceptenda getroffenes Abkommen nicht herabgemindert werden könne, und daß dies auch dann gelten müsse, wenn die Beteiligten bezüglich ihrer Berechtigungen, infolge subjektiver, in Wahrheit unberechtigter Zweifel, eine durch die wirkliche Rechtslage nicht gebotene Festsetzung im Wege des Vergleichs herbeiführen. Von gleichen oder ähnlichen Erwägungen ist der IV. Senat in den Urtr. 27. Mai 1895 (StB. S. 364¹⁷) und 28. Mai 1897 (StB. S. 376²⁰) ausgegangen. Dagegen hat der VII. BS. in dem Urtr. 16. Okt. 1900 (Gruchot 45 S. 905, StB. S. 793²⁴) ausgesprochen, daß die Steuerbehörde nicht befugt sei, eine von den Nachlassbeteiligten in legaler Weise getroffene Vereinbarung über die Anerkennung und Ausführung einer letztwilligen Verfügung aus dem Grunde anzufechten, weil die Beteiligten von unrichtiger Rechtsauffassung ausgegangen seien und bei richtiger Auffassung zu einer anderen Regelung der Auseinandersetzung hätten gelangen sollen. An dieser Auffassung hat der Senat in dem Urtr. 15. Febr. 1901 (Bd. 48 S. 301, StB. S. 270⁴³) festgehalten und sie dahin verdeutlicht, daß natürlich nicht jedes Abkommen zwischen den Erbbeteiligten auf die Steuer von Einfluß sein könne, z. B. nicht ein solches, durch welches der Erbe Vermächtnisse freiwillig erhöht, wohl aber ein Vergleich,

durch welchen eine wirkliche Streitfrage zwischen den Erbbeteiligten oder zwischen dem Erben und einem Nachlassgläubiger entschieden wird. Diese Ansicht des VII. Bz. herrschte früher auch in der Verwaltung (FM. 12. Jan. 1882 III 298, S. 1037 Nr. 22 d u. a.) und hat nach kurzer Abweichung barein wieder Eingang gefunden (FM. 20. Mai 1902 III 5045, 21. Mai 1902 III 3282). Der Auffassung des VII. Bz. wird im allgemeinen beizupflichten sein. Nach § 25 EStG. gibt bei der Besteuerung unsicherer und streitiger Forderungen die Bezahlung und bei ungewissen Ansprüchen die Verwirklichung den Ausschlag (§ 25 Anm. 1, 3). Hieraus ist zu schließen, daß die Steuerbehörde bei der Feststellung der Masse nicht befugt sein soll, gegen den für die Beteiligten wirklichen Ausgang der Verhandlungen einen Einwand zu erheben. Dieser Auslegung des § 25 wird allgemeine Bedeutung beizumessen sein, zumal, da ohnehin anzunehmen ist, daß man bei einem Steuergesetz das Schwergewicht nicht auf die rechtliche, sondern auf die wirtschaftliche Bereicherung legen wollte. Wenn man hiervon ausgeht, so besteht kein Grund, einen in gesetzlicher Weise abgeschlossenen Vergleich anders zu behandeln wie ein Urteil. Infolge dessen muß der Vergleich aber auch ebenso zum Vorteile wie zum Nachteile des Fiskus gelten, z. B. ist ein zur Abfindung wegen eines Vermächtnisses (RG. 2. Jan. 1903 — 2 U. 4340.02 —) oder eines Erbanspruchs (FM. 1. Sept. 1903 III 11604) gewährter Betrag steuerpflichtig. Voraussetzung dieser Wirkung ist, daß der Vergleich einwandfrei geschlossen und unter den Beteiligten selbst wirksam ist. Ein Vergleich ist daher nicht zu veräußern, wenn die Beteiligten in bewusster Abweichung von Rechtsgrundsätzen oder ohne Beachtung eines ihnen bekannten Tatbestandes, z. B. aus Rücksicht auf den Erblasser oder aus Freigebigkeit gehandelt haben (RG. 7. Okt. 1902 II 165.02; FM. 7. Nov. 1903 III 14506).

§ 1. Gegenstand der Est. Anm. 9. 89

Ferner ist ein Vergleich für die Steuerbehörde nicht bindend, wenn er nichtig ist, z. B. als Scheingeschäft, oder wenn er unwirksam ist, weil der nach seinem Inhalte als feststehend zu Grunde gelegte Sachverhalt der Wirklichkeit nicht entspricht und der Streit oder die Ungewissheit bei Kenntnis der Sachlage nicht entstanden sein würde (§ 779 BGB.). Z. B. würde ein Vergleich, dem der Inhalt einer nichtigen Verfügung von Todes wegen zu Grunde liegt, unwirksam sein, wenn die Beteiligten die Gültigkeit der Verfügung voraussetzen; dagegen würde der Vergleich wirksam sein, wenn die Nichtigkeit der Verfügung den Gegenstand des durch den Vergleich beseitigten Streites bildete (Planck II § 779 Anm. 1).

Von dem Vergleiche ist das vertragsmäßige Anerkenntnis zu unterscheiden. Während durch den Vergleich das Rechtsverhältnis im Wege gegenseitigen Nachgebens außer Streit gesetzt wird, enthält das Anerkenntnis nur ein Zugeständnis des einen Teiles. Durch ein solches Anerkenntnis wird das Rechtsverhältnis oder der Tatbestand nicht unstreitig, da der Schuldner die Aufhebung des Vertrages verlangen kann, wenn das Anerkenntnis des rechtlichen oder tatsächlichen Grundes entbehrt (§ 812 Abs. 2 BGB, Planck II § 368 Anm. 5 a—d). Wenn aber die Beteiligten selbst durch das Anerkenntnis nicht gebunden sind, so kann auch die Steuerbehörde nicht daran gehalten sein (s. Anm. 7 a). Ebenso für das Anerkenntnis eines Tatbestandes RG. 16. Okt. 1900 (Gruchot 45 S. 905, JW. S. 793²⁴). Das darf jedoch nicht dahin führen, einem Vertrage die Anerkennung zu verweigern, wenn die Steuerpflichtigen in einer zweifelhaften Rechtsfrage ohne vorangegangenen Streit einen nach der Meinung der Steuerbehörde unbegründeten Anspruch anerkannt oder einen vermeintlich begründeten Anspruch aufgegeben haben und dabei bestehen bleiben, weil sie die Auffassung der Steuerbehörde

nicht zu teilen vermögen. Die für die Berücksichtigung der Vergleiche angeführten Gründe treffen auch in diesem Falle zu.

10. Zuwendungen an juristische Personen bedürfen zur Wirksamkeit ihrem vollen Betrage nach der Genehmigung des Königs, wenn sie Gegenstände im Werte von mehr als 5000 M. betreffen. Wiederkehrende Leistungen werden mit 4 v. D. zu Kapital gerechnet (25 fach). Die Genehmigung ist erforderlich, wenn die jur. Person in Preußen ihren Sitz hat, und wenn die Zuwendung aus Preußen an eine außerhalb Preußens sesshafte jur. Person verabsolgt werden soll (Art. 6 RG. BGB.). Außerdeutsche jur. Personen bedürfen zum Erwerbe von Grundstücken stets der Genehmigung (Art. 7 § 2). Die Genehmigung kann hiernach in mehreren Staaten erforderlich sein (FM. 18. Juni 1900 III 7219). Diesen Bestimmungen unterliegen jur. Personen aller Art, z. B. Gemeinden, Kirchen, Orden, Kongregationen, Aktiengesellschaften, Kommanditgesellschaften auf Aktien, Gesellschaften m. b. H., eingetragene Genossenschaften, eingetragene Vereine, Stiftungen — mit Ausnahme der Familienstiftungen —, Kolonialgesellschaften usw. (MBl. 1900 S. 80; FM. 23. Jan. 1900 III 527). Die Genehmigung wird auch erforderlich sein, wenn die Zuwendung mit einer gleichwertigen Auflage beschwert ist. Soll durch eine Zuwendung eine rechtsfähige Stiftung in Preußen ins Leben gerufen werden, so bedarf es hierzu in allen Fällen der Genehmigung des Königs (§ 80 BGB.; Art. 4 VA. BGB.). Für Familienstiftungen gelten besondere Bestimmungen; siehe Anm. 27. Wird in den erwähnten Fällen die Genehmigung erteilt, so gilt sie als vor dem Erbfall erteilt; wird sie verweigert, so gilt die jur. Person in Ansehung des Anfalles als nicht vorhanden (§ 84 BGB.; Art. 86 GG. BGB.). Auf Zuwendungen aus Erbfällen, die vor dem 1. Jan. 1900 eingetreten sind, finden die damals

§ 1. Gegenstand der ESt. Ann. 10, 11. 41

geltenden Bestimmungen Anwendung (R. d. J. 12. Mai 1900, *WBl.* S. 188). Vergl. Gef. 23. Febr. 1870, *GS.* S. 118. Die Steuerpflicht entsteht mit dem Anfall der Zuwendung (Ann. 5). Aus § 7 *EStG.*, der sich allerdings nur auf Neustiftungen bezieht, läßt sich folgern, daß die Steuer schon vor der Genehmigung erhoben werden darf, vorbehaltlich der Umrückung, wenn die Genehmigung nicht oder unter Einschränkungen erteilt wird. Durch *FR.* 22. Sept. 1904 III 10214 ist jedoch in einem solchen Falle die Aussetzung der Besteuerung angeordnet worden. Das *ESM.* soll in allen Fällen den Nachweis der Genehmigung fordern (*FR.* 9. Mai 1895 III 6761; vergl. § 12 *EStG.*). Die Genehmigungen werden durch vierteljährliche Nachweisungen in den Amtsblättern bekannt gemacht (R. d. J. 11. Sept. 1895, *WBl.* S. 222).

II. Zuwendungen an Fideikommiß- und Familienstiftungen unterliegen nicht der ESt. Derartige Stiftungen sind für den Fall, daß sie vom Stifter durch Verfügung von Todes wegen errichtet werden, im § 7 *EStG.* von der Besteuerung ausgenommen, wie die Verweisung auf § 2 erkennen läßt, aus dem Grunde, weil sie der Stempelabgabe unterworfen sind (Tarif 23, 24 *EStG.*). Da nach dem früheren Recht entsprechenden Vorschriften des *ESG.* jede Vermehrung des Stiftungsvermögens als eine Neustiftung anzusehen ist, so trifft derselbe Befreiungsgrund auch für Zuwendungen an bestehende Fideikommiß- und Familienstiftungen zu, gleichgültig, ob sie vom Stifter oder einem beliebigen anderen erfolgt sind. Infolgedessen hat man in der Verwaltung und Rechtsprechung kein Bedenken getragen, auch solche Zuwendungen von der ESt. anzunehmen (*FR.* 30. Juni 1891 III 2430; *FR.* 7. Juli 1891 III 9429; *RG.* 28. Sept. 1891, *Bruchot* 36 S. 1097, *JB.* S. 491^m; *RG.* 14. Jan. 1901, *Jahrb.* 21 S. B. 28). Für Fideik. folgt die Aus-

nahme schon daraus, daß die Stiftungen keine Rechts-
persönlichkeit haben, sondern Eigentum des Fideikommiß-
besizers sind, und daß das EStG. bei einem Anfall
von Fideikommißvermögen nicht den Vermögensstamm,
sondern nur die Nutzungen besteuert (§ 26). Zuwen-
dungen an Fam.St. können aber nicht anders beurteilt
werden, da das VStG. und das EStG. beide Stiftungen
gleichmäßig behandeln will. Vergl. Anm. 26, 27.

12. Gesetzliche Erbfolge: §§ 1922—1936 BGB.;
Erbrecht der Körperschaften: Art. 138, 139 GG. BGB.;
§§ 50—75 II 19, § 22 II 16 WR., der Stadt Berlin
in den Nachlaß der Bürger mit Ausnahme der Juden,
Fremden, Adligen und Unehelichen: Striethorst 34 S. 94,
Jahrb. 24 S. A. 58; Erbrecht der Ehegatten: Art. 200,
218 GG. BGB., Art. 44—67 GG. BGB., Verord. 20. Dec.
1899, GG. S. 607; Erbrecht der Anerben: Art. 64 GG.
BGB., Gef. 8. Juni 1898, GG. S. 124 §§ 10 ff. u. a.
Gef.; internationales Erbrecht: Art. 24—31 GG. BGB.

13. Als Erbschaft ist nicht anzusehen:

a) Was der Erbschaftsbesitzer (§ 2018 BGB.)
auf Grund eines vermeintlichen, ihm in Wirklichkeit nicht
zustehenden Erbrechts aus der Erbschaft erlangt hat.
Wenn der Erbschaftsbesitzer ESt. entrichtet hat, so kann
er die Erstattung beanspruchen; die im § 42 Abs. 2
EStG. bestimmte Klagfrist beginnt mit dem Zeitpunkte,
zu welchem dem Besizer der Mangel des Erbrechts be-
kannt geworden ist. Soweit bei einem nach früherem
Rechte zu beurteilenden Erwerb dem Besizer Teile der
Erbschaft oder die Nutzungen verbleiben, erfolgt die Er-
stattung der ESt. nur bis auf den der wirklichen Be-
reicherung entsprechenden Betrag. Der FME. 26. März
1890 III 1442 (S-G. S. 1037 Nr. 23 b), in welchem
die Erstattung des ganzen Steuerbetrages angeordnet
war, wird gegenüber dem E. 9. April 1898 III 4944
nicht mehr als maßgebend anzusehen sein (f. Anm. 4;
§ 27 II 16 WR.).

b) Gnadengeschenke, welche aus einer dem Fiskus angefallenen Erbschaft, z. B. an die in einem nichtigen Testament Bedachten gewährt werden. Es wird aber ein der ESt. entsprechender Betrag zurückbehalten (FM. 20. April 1901 III 4360).

c) Der Erwerb des Erbschaftskäufers (§§ 2371 ff. BGB.).

d) Der Anteil eines Ehegatten, der ihm beim Tode des anderen Ehegatten am Gesamtgute der Güter-Erwerbungs- oder Fahrnisgemeinschaft zusteht.

14. Die Ausschlagung der Erbschaft (§§ 1942 bis 1968 BGB.) hat die Wirkung, daß der steuerpflichtige Anfall an den Ausschlagenden als nicht erfolgt gilt (§ 1953), und die Erbschaft nebst den Beschränkungen (§§ 2161, 2192) mit Rückwirkung demjenigen zufällt, der berufen sein würde, wenn der Ausschlagende damals nicht gelebt hätte. Das Recht zur Ausschlagung ist vererblich (§ 1952). Schlägt der Erbeserbe die erste Erbschaft nicht aus, so sind die beiden Erbschaften je für sich steuerpflichtig (FM. 10. und 29. März 1904 III 3288 und 4095). Die A. und die Annahme sind nicht widerruflich, aber anfechtbar; sie bleiben jedoch wirksam, solange keine Anfechtung erfolgt ist. Bei der Steuerfeststellung dürfen nur rechtswirksame Ausschlagungserklärungen berücksichtigt werden (FM. 16. März 1862 III 5253, 18. Nov. 1892 III 12561, H. G. S. 1049 Nr. 35 c und e). Im Geltungsbereich des UR. wurde mit Rücksicht auf § 412 I 9 die nach der Annahme oder nach Ablauf der Überlegungsfrist erfolgte A. vielfach bei der Steuerfeststellung berücksichtigt, wenn sich daraus keine Minderung der ESt. ergab (FM. 17. Sept. 1841, H. G. S. 236). Streng genommen durfte dies nicht geschehen, da solche A. als Verfügungen über die Erbschaft anzusehen waren (RG. 16. Febr. 1891, Bd. 28 S. 364; 24. Febr. 1892, Bd. 29 S. 193; FM. 6. Aug. 1893 III 9561). Unwirksame

A. werden aber ebensowenig wie nichtige Verfügungen bei der Feststellung der *Est.* berücksichtigt werden dürfen (vergl. Anm. 7a). Nach dem *BGB.* kommt für die Prüfung der Rechtswirksamkeit einer A. in Betracht, ob der Erbe durch Annahme der Erbschaft das Recht zur A. verwirkt hatte (§ 1943 *BGB.*), ob die A. unter einer Bedingung oder Zeitbestimmung erfolgt ist (§ 1947), ob sie auf einen Teil eingeschränkt ist (§ 1950) und ob die Form und Frist gewahrt ist (§§ 1944—1946). Dem Nacherben ist im § 2142 *BGB.* gestattet, die Erbschaft auszuschlagen, sobald der Erbfall eingetreten ist; die Frist zur A. kann aber erst nach dem Eintritte des Falls der Nacherbfolge beginnen (Pland V § 2142 Anm. 2). Wenn der Nacherbe die Erbschaft vor dem Anfall ausschlägt, so kann kein steuerpflichtiger Anfall mehr eintreten (*RW.* 12. Nov. 1894, *JW.* 1895 S. 53⁴⁹). Die Annahme oder A. der Erbschaft muß der beweisen, der sich auf sie beruft (Pland V § 1943 Anm. 7). Die Anmeldung eines Anfalles beim *EstA.* (§ 32 *EstG.*) wird nicht als Annahmehandlung anzusehen sein, weil der Fiskus wegen der *Est.* nicht Nachlaßgläubiger ist (§ 29 *EstG.* Anm. 2). Häufig entsagen einzelne Erben zum Scheine der Erbschaft, nachdem sie sich mit den Miterben auseinandergesetzt haben, z. B. um dem Übernehmer des Nachlasses die Erlangung des Erbscheins für sich allein zu ermöglichen; namentlich geschieht das, wenn die Verwandten des Erblassers dem Überlebenden Ehegatten oder einem Elternteile den lebenslänglichen Nießbrauch des ganzen Nachlasses oder die Verfügung über den Nachlaß unter Lebenden überlassen, oder wenn sie diesen Personen den Nachlaß gegen das Versprechen übereignet haben, zu ihren Gunsten von Todes wegen zu verfügen (vergl. §§ 2274 ff., 2302, 812 *BGB.*). In allen diesen Fällen ist die A. unwirksam, weil ihr die Annahme vorangegangen ist (*RW.* 5. März 1894, *Bolz* 18 Nr. 647).

Vielfach schlägt der Erbe die Erbschaft zu Gunsten eines anderen aus. Wenn der Begünstigte die Erbschaft infolge der *A.* ohnehin erwerben würde, so ist der Zusatz unschädlich und bedeutungslos; wenn aber der Begünstigte nicht oder nicht allein an die Stelle des Ausschlagenden getreten sein würde, so ist die *A.* als solche wirkungslos; der Ausschlagende hat die Erbschaft vielmehr angenommen und darüber verfügt (Pland V § 1947 Anm. 3; *RG.* 2. Nov. 1880, Bd. 3 S. 193; *FR.* 26. Jan. 1886 III 590, 15. Febr. 1887 III 504, 18. Juni 1887 III 7253). Beruht die Verfügung auf Freigebigkeit, so ist zu der Urkunde der Schenkungstempel (*Tarif* 56 *EstG.*) fällig (*RG.* 12. Juni 1883, *Jahrb.* Bd. 4 S. 231; *RG.* 2. Nov. 1880 a. a. O.; *FR.* 31. Mai 1888 III 10186, *S.-G.* S. 1028 Anm. k), sofern die Urkunde nicht wegen Außerachtlassen der vorgeschriebenen Form (§§ 2033, 2371, 2385 *BGB.*) nichtig ist (*FR.* 9. Aug. 1904 III 8670). Wenn die *A.* zu Gunsten eines anderen nach der Annahme der Erbschaft, insbesondere nach Ablauf der Ausschlagungsfrist erklärt wird, so bildet sie, auch wenn der Nächstberechtigte begünstigt ist, eine Verfügung über die Erbschaft (§ 517 *BGB.*; *RG.* 16. Febr. 1891, Bd. 28 S. 364; 24. Febr. 1892, Bd. 29 S. 193), vorausgesetzt, daß der Ausschlagende eine solche Verfügung bei Kenntnis der Nichtigkeit der Ausschlagung gewollt haben würde (*FR.* 9. Aug. 1904 III 8670). Der *Fiskus* ist für die Schenkungsabsicht des Ausschlagenden beweispflichtig.

15. Der Erbverzicht (§§ 2346—2352 *BGB.*) hat die Wirkung, daß ein steuerpflichtiger Anfall an den Verzichtenden nicht eintreten kann. Ein Vertrag im Sinne des § 312 *BGB.* berührt nicht die Erbfolge, sondern hat nur unter den Beteiligten verpflichtende Wirkungen (Pland II § 312 Anm. 6).

16. Ein Vermächtnis ist eine Verfügung von Todes wegen, durch die der Erblasser einem anderen,

ohne ihn als Erben einzusetzen, einen Vermögensvorteil zuwenden (§§ 1939, 1941 BGB.). Das B. begründet ein Forderungsrecht gegen den Erben (§ 2174 BGB.). Daher ist kein steuerpflichtiges B. vorhanden, wenn der Erblasser nur eine Anregung gegeben oder einen Wunsch ausgesprochen hat, daß jemand etwas geleistet werde (RG. 15. Okt. 1901 VII. 226. 01). Über den Anfall s. Anm. 5. Vergl. §§ 2147—2191, 2269, 2270, 2278 bis 2280, auch 2064—2086 BGB. Über in ausländischer Währung ausgebrüchte Vermächtnisse s. § 5 Anm. 6 XII b.

Folgende Arten der B. sind hervorzuheben:

a) Bestimmungs-B. (§§ 2151—2153), Wahl-B. (§ 2154), Gattungsb-B. (§ 2155), Zweck-B. (§ 2156). Vergl. § 22 Anm. 1b.

b) B. einer Sache (§§ 2164—2172). Inhaberpapiere unterliegen sachenrechtlichen Vorschriften (§ 935 BGB.; Pfand II vor § 793 Vorbem. 1). Die Früchte (Zinsen, Gewinnanteile) stehen dem Vermächtnisnehmer seit dem Anfall des B. (Anm. 5) zu (§§ 2184, 101 BGB.). Bei dem B. von Wertpapieren wird in der Regel als Wille des Erblassers anzunehmen sein, daß das B. sich auf alle vorhandenen Zins- und Gewinnanteilscheine erstreckt (Wille V § 2184 Anm. 2; Pfand V § 2184 Anm. 5).

c) B. einer Forderung des Erblassers an einen Dritten (§§ 2173, 2175 BGB.). Der Wille des Erblassers wird meist abweichend von der Auslegungsregel des § 2184 BGB. dahin gerichtet gewesen sein, daß die rückständigen und laufenden Zinsen dem Vermächtnisnehmer zukommen (wie zu b).

d) Befreiungs-B. (B. einer Forderung des Erblassers an seinen Schuldner). Wegen der Zinsen s. c. Nach der Rechtsprechung des RG. soll es beim Befreiungs-B. nicht darauf ankommen, wie viel die Forde-

zung beim Anfall ohne Rücksicht auf die Person des Erwerbers wert war (§ 14), insbesondere ob sie unsicher war, weil der Schuldner von der Schuld in ihrem Nominalbetrage für immer befreit und daher um diesen Betrag bereichert sei; § 25 EstG. finde nach seinem Inhalte nur auf künftig zu tilgende Forderungen Anwendung (RG. 12. Juni 1890, Bolze 10 Nr. 677; 17. Jan. 1898 IV 200/97; in gleichem Sinne entschieden durch FR. 15. Dez. 1871 III 18264; 28. Dez. 1872 III 19286, S.-G. S. 1041 Nr. 28 a, b; FR. 26. Juni 1892 III 7809). Ebenso wird es zu beurteilen sein, wenn der Erblasser angeordnet hat, daß der Bedachte sich eine Schuld auf die Zuwendung anrechnen lassen müsse (§ 25 Anm. 3). Wenn der Erblasser den Zinsfuß seiner Forderung ermäßigt, so wird hiermit in der Regel ein Vorteil für den Schuldner verbunden sein, es sei denn, daß die Schuld fällig und der neue Zinsfuß angemessen ist. Der Wert des Vorteils ist nach den §§ 15—18 EstG. zu bestimmen; § 19 kann für die Beurteilung, ob ein Zinsfuß angemessen ist, nicht herangezogen werden. Ermäßigt der Erblasser z. B. den Zinsfuß einer am 1. Jan. 1910 fälligen Forderung von 5 auf 4 v. H., so würde eine Bereicherung von jährlich 1 v. H. nach § 18 zu berechnen sein. Die Einräumung anderer Zahlungsbedingungen wird in der Regel keinen schätzbaren Vermögensvorteil darstellen.

Ein Befreiungs-B. liegt nicht vor, wenn der Erblasser schon bei Lebzeiten die Schuld dem Bedachten erlassen hat. Der Erlaß kann durch mündlichen Vertrag erfolgen (§§ 2171, 397, 518 Abs. 2 BGB.; Haidlen I § 518 Anm.; RG. 17. Jan. 1903 Ab. 53 S. 294). Eine Befreiung kann auch nicht eintreten, soweit der Schuldner wegen Verjährung des Anspruchs des Erblassers zur Verweigerung der Leistung berechtigt war (§ 222 BGB.; FR. 14. Juli 1902 III 4942). Ferner ist ein Befreiungs-B. nicht vorhanden, wenn z. B. der Erblasser

seiner Tochter eine Forderung an seinen Schwiegersohn in Anrechnung auf ihren Erbteil überweist. Ebenso wird der Erblasser keine Befreiung beabsichtigt haben, wenn er die Zahlung der Schulden des Schwiegersohnes an Dritte aus dem Erbteile der Tochter angeordnet hat, sondern gewollt haben, daß die Tochter Gläubigerin ihres Ehemannes werde (s. Anm. f).

e) B. einer Schuld des Erblassers an seinen Gläubiger. Wenn die Schuld besteht, so handelt es sich nicht um ein B., sondern um ein Schuldbekennnis oder Anerkenntnis (Tarif 58, § 3 Abs. 3 UStG.). Das gilt auch dann, wenn die Forderung des Gläubigers verjährt ist, denn sie ist damit noch nicht erloschen (§ 222 BGB., Pand I § 222 Anm. 1). Ist die Schuld vor dem Erbfall erfüllt worden, so betrifft die Verfügung eine unmögliche Leistung und ist deshalb hinfällig (§ 2171 BGB.). Wenn die Schuld überhaupt nicht bestanden hat, oder wenn der Erblasser dem Gläubiger mehr zugewendet hat, als er ihm schuldete, so ist der Betrag der Bereicherung ein steuerpflichtiges B., das jedoch möglicherweise anfechtbar ist (§ 2078 BGB.; s. Anm. 7b). Vermacht der Schuldner dem Gläubiger eine noch nicht fällige und bis zur Fälligkeit unverzinsliche oder unter dem üblichen Satze verzinsliche Schuld, so wird der Gläubiger um den Betrag der Zinsen oder des Unterschiedes der Zinsen für die Zwischenzeit bereichert (§ 18 UStG.). War die dem Gläubiger vermachte Schuld aufschiebend oder auflösend bedingt oder betagt, so ist der Eintritt eines Vermögensvorteils entgegengesetzt bedingt oder betagt (§§ 22, 24 UStG.). Hat der Erblasser seinem Gläubiger an Stelle der geschuldeten Leistung etwas anderes vermacht, so ist durch Vergleichung der Werte zu ermitteln, ob und wie weit eine Bereicherung stattgefunden hat. Die Anordnung des Erblassers, daß seinem Gläubiger Sicherheit zu leisten sei, kann zu einer Wertsteigerung der Forderung führen.

f) B. eines Nießbrauches an Personen, denen gesetzlich die Nutznießung des Vermögens zustehen würde, z. B. an den Ehemann oder an Eltern der Bedachten. Da das B. die Zuwendung eines Vermögensvorteils ist, so liegt kein B. vor, wenn dem Ehemanne oder den Eltern nur das bestätigt wird, was ihnen schon gesetzlich zustehen würde. Ebenso wenig bedeutet eine solche Zuwendung eine Verschwerung des angefallenen Vermögens, einmal, weil sie nicht mit dem Anfall übernommen wird (§ 5 EstG.), sondern auf einem familienrechtlichen Verhältnisse des Erwerbers beruht, und ferner, weil die Nutznießung nicht nur als Verschwerung, sondern ebenso als Vorteil des Erwerbers gelten muß. Die Nutznießung kann daher weder versteuert, noch bei der Besteuerung des damit behafteten Vermögens als Last in Abzug gebracht werden (RG. 17. März 1881, Bd. 5 S. 211, JMBL. S. 110; 1. April 1896, Gruchot 40 S. 1096, JFB. S. 294⁷⁰; JZ. 7. Jan. 1887 III 81, S.-G. S. 1042 Nr. 296; JZ. 14. Okt. 1904 III 13207). Wenn dagegen dem Ehemann oder den Eltern ein Nießbrauch vermachet worden ist, der im Vergleiche zu dem den Bedachten gesetzlich zustehenden Nutznießungsrechte eine Bereicherung in sich schließt, so ist der Erwerb im vollen Betrage steuerpflichtig und ebenso bei dem beschwerten Vermögen in Abzug zu bringen (RG. 9. Nov. 1891, JMBL. 1892 S. 70, JBl. 1892 S. 56, Bolze 13 Nr. 596, Gruchot 36 S. 698). Das RG. fährt in dem Ur. aus, daß schon die Anerkennung des Testaments zu der Folgerung berechtige, daß der Bedachte den Nießbrauch nicht kraft Gesetzes, sondern auf Grund der Zuwendung ausübe. Hiervon ausgehend, scheint es die Vergleichung der beiden Rechte nur vorgenommen zu haben, um festzustellen, ob der Erblasser dem Bedachten lediglich ein ihm ohnehin zustehendes Recht in vollem Umfange oder in engeren Grenzen bestätigen wollte, oder ob er ihm

ein anderes selbständiges Nießbrauchsrecht zuwenden wollte. Diese von der Verwaltung geteilte Auffassung (F.R. 22. Juni 1899 III 7623 und III 8000; 20. Dez. 1900 III 14697; 9. Sept. 1903 III 12455; 14. Okt. 1904 III 13207) scheint zutreffend; denn der Wille des Erblassers wird meist nicht darauf gerichtet gewesen sein, das gesetzliche Nießnießungsrecht zu bestätigen und darüber hinaus eine Zuwendung zu machen, sondern stets einheitlich auf das eine oder das andere. Es wird sich deshalb nur entweder um ein Vermächtnis oder um ein im Familienrechte begründetes Nießnießungsrecht handeln (a. M. Sch. C. S. 21). Nimmt der Bedachte den ihm vermachten Nießbrauch an, so kann ein gesetzliches Nießnießungsrecht an demselben Vermögen gar nicht entstehen. Schlägt er das Vermächtnis aus, so kann er das gesetzliche Nießnießungsrecht ausüben.

Für die Vergleichung der Rechte wird bemerkt:

I. Die Nießnießung des Ehemannes (§§ 1373—1425 BGB.) ist weder übertragbar (§ 1408) noch pfändbar (§ 861 ZPO.); sie steht, abgesehen von den Fällen der §§ 1412—1414 BGB., dem Rechte der Gläubiger der Ehefrau auf Befriedigung aus dem eingebrachten Gute nicht entgegen (§§ 1411 BGB.; 771, 774 ZPO.). Dem Ehemann fallen wegen seiner gesetzlichen N. die in den §§ 1384—1386 BGB. bezeichneten Verbindlichkeiten zur Last. Die N. erlischt mit der Auflösung der Ehe (§§ 1343, 1345, 1420, 1564) oder der Aufhebung der ehelichen Gemeinschaft (§§ 1575, 1586), ferner wenn in den Fällen des § 1418 auf Aufhebung der N. erkannt worden ist, und mit der Rechtskraft des Beschlusses über die Eröffnung des Konkurses über das Vermögen des Mannes (§ 1419).

II. Die N. des Vaters (§§ 1649—1683 BGB.) ist weder übertragbar noch pfändbar (§§ 1658 BGB.; 862 ZPO.). Die Gläubiger des Kindes können Befriedigung

ohne Rücksicht auf die N. verlangen (§§ 1659 BGB.; 746 CPO.). Der Vater hat wegen seiner N. die im § 1654 BGB. bezeichneten Lasten zu tragen. Die N. erlischt mit dem Tode des Vaters oder des Kindes, mit der Volljährigkeit des Kindes, ferner wenn das Kind mit Einwilligung der Eltern sich verheiratet (§ 1661), oder an Kindesstatt angenommen wird (§ 1765), wenn der Vater die elterliche Gewalt verwirkt hat (§ 1680), oder wenn seine Gewalt in dem Falle des § 1685 Abs. 2 ruht.

III. Für die N. der ehelichen Mutter gilt im allgemeinen dasselbe, wie zu II; sie erbt auch bei Eingehung einer neuen Ehe (§§ 1684—1698, 1707 BGB.).

g) B. eines Kaufrechtes zu einem bestimmten Preise auf ein Unternehmen, das dem Erblasser gehörte, oder auf einen Anteil des Erblassers an einem Unternehmen, z. B. eines Kaufrechtes auf ein Handelsgeschäft gegen Auszahlung des bilanzmäßigen Guthabens des Erblassers (RG. 6. Mai 1889, Bolze 8 Nr. 653). Die steuerpflichtige Bereicherung wird in dem Unterschiede zwischen dem Preise und dem gemeinen Werte zur Zeit des Erwerbes des Unternehmens bestehen. Fällt der Anfall des Kaufrechtes mit dem Erwerbe des Unternehmens zeitlich nicht zusammen, so trägt der Erbe in der Zwischenzeit Gewinn und Verlust. Ähnlich liegt ein Fall, in welchem der Erblasser seinem Erben aufgetragen hatte, eine offene Handelsgesellschaft mit dem bisherigen Gesellschafter des Erblassers fortzusetzen, dem Gesellschafter aber einen größeren Gewinnanteil zu gewähren. Nach dem RG. 17. Nov. 1899 (Bd. 45 S. 215, ZW. S. 840⁴⁰⁻⁴¹) enthält diese Verfügung das Vermächtnis des Rechts auf einen Vertragsschluß. Der Wert soll nicht ohne weiteres auf Grund des bisherigen Reingewinnes nach §§ 15 ff. EstG., sondern unter Berücksichtigung aller Verhältnisse (Einlage,

bisheriger und künftiger Nutzen, Mehrarbeit, Gefahr) nach §§ 14, 20, 21 EStG. gefunden werden.

h) B. der Erbschaftsteuer. Wenn der Erblasser die Zahlung der ESt., die nach § 29 EStG. den Erwerber des Anfalles trifft, einem anderen aufgetragen hat, so ist der Erwerber des Anfalles über den Wert der Zuwendung hinaus um den Betrag der ESt. bereichert. Der zu ermittelnde Betrag der Bereicherung muß die Zuwendung und die ESt. bedecken, so daß nach Abzug der ESt. der Betrag der Zuwendung bleibt (FR. 24. Jan. 1890 III 5406, S. G. S. 1039 Nr. 26 b; 21. Mai 1891 III 4221; RW. 1. Febr. 1892, Bd. 29 S. 180, ZBl. S. 154, ZBl. S. 141, ZBl. S. 174⁶¹, Volze 14 Nr. 571; 4. Juli 1892, Volze 14 Nr. 571; 9. Jan. 1893, ZBl. S. 181; 30. Jan. 1893, ZBl. S. 170⁶⁰; 4. Dez. 1893, ZBl. 1894 S. 72⁶⁰). Bei einem Vermächtnisse wird der Betrag der Bereicherung nach der Gleichung gefunden: $100 \text{ abzüglich des Prozentsatzes der ESt.} : 100 = \text{Vermächtnis} : x$. Für ein mit 8 v. H. steuerpflichtiges B. von 650 M. stellt sich die Rechnung $92 : 100 = 650 : x$ oder $x = \frac{650 \cdot 100}{92}$

= 706,52 M.; das B. beträgt 650 M., das B. der ESt. 56,52 M. oder abgerundet (Tarif AB. 1) 57 M., zusammen 707 M.; hiervon sind 8 v. H. = 57 M. ESt. zu entrichten. Hat der Erblasser angeordnet, daß die den Erben obliegende ESt. vorweg aus dem Nachlasse entrichtet werden soll, und die Erbteile sind nicht alle nach dem gleichen Steuersatze steuerpflichtig, so erwächst denjenigen Erben, deren Erbteile einem höheren Steuersatze unterliegen, aus der Anordnung ein Vorteil (FR. 21. Sept. 1894 III 12235; 15. Juni 1898 III 7943; 15. Sept. 1902 III 11536; 17. Aug. 1904 III 4619). Der Betrag der Bereicherung wird gefunden, wenn man bei den Erbteilen zunächst dieselbe Berechnung wie bei Vermächtnissen anwendet und alsdann die so ermittelten

§ 1. Gegenstand der ESt. Ann. 16. 58

Beträge nach dem Verhältnisse zu ihrem Gesamtbetrage auf den Betrag der Erbschaft zurückführt. Beispiel: Ein Nachlaß von 9000 M. fällt 3 Erben mit je 3000 M. an und die Erbteile unterliegen der ESt. von 2, 4 und 8 v. H. Nach der oben erwähnten Berechnung beträgt bei einer Zuwendung von 3000 M. der Vorteil einschl. der Befreiung von der ESt. zu 2 v. H. = 3061,22 M., zu 4 v. H. = 3125 M. und zu 8 v. H. = 3260,87 M.; der Nachlaß von 9000 M. ist auf diese Beträge nach ihrem Verhältnisse zu ihrer Gesamtsumme von 9447,09 M. zu verteilen:

a) 9447,09 : 3061,22 =	9000 : x	
	= 2916,34 - (2%)	58,32 = 2858,02
b) 9447,09 : 3125 =	9000 : x	
	= 2977,11 - (4%)	119,08 = 2858,03
c) 9447,09 : 3260,87 =	9000 : x	
	= 3106,55 - (8%)	248,52 = 2858,03
Sa. 9447,09 9000 425,92 8574,08		

Die Erben haben von den Beträgen von 2916,34 M., 2977,11 M. und 3106,55 M. die abgerundeten ESt.-Beträge von 58,50 M., 119,50 M. und 249 M., zusammen 427 M., zu entrichten, während sie sonst, wenn die Verteilung der ESt. nicht angeordnet wäre, 420 M. zu zahlen haben würden. Wenn für einzelne Erbteile keine ESt. zu entrichten ist, so sind diese Erbteile mit dem ohne Rücksicht auf die Steuerausgleichung berechneten Betrage in die Gleichung einzustellen. Ist der Nachlaß oder ein Erbteil mit einem Nießbrauche belastet, so wird der Nießbrauch vermindert, wenn die ESt. aus dem Nachlasse bezahlt wird. Der Wert des Nießbrauchs wird nach der für Erbteile angegebenen Rechnung gefunden. Wäre in dem gewählten Beispiele der Erbteil c mit einem zu 8 v. H. steuerpflichtigen Nießbrauche im Werte von 5 · 120 M. = 600 M. belastet,

so würden an die Stelle der Gleichung c zwei Gleichungen treten, in welche in einem Falle für den Nießbrauch 600 M. + Est. 52,1739 M., in dem anderen Falle für den Erbteil (3000 — 600 —) 2400 M. + Est. 208,6956 Mark einzurücken wären. Das Ergebnis ist, daß die Bereicherung des Nießbrauchers 621,31 M., und zwar 49,70 M. an Vorteil aus der Steuerausgleichung und 571,61 M. an Wert der Nutzung beträgt. Diese Nutzung entspricht dem Betrage des Erbteils von 2858,03 M. Die Est. ist von 621,31 M. mit rund 50 M. zu entrichten. Der Vorteil des beschwerten Erben beträgt 2286,42 M. + 198,82 M. — 2485,24 M. Wenn die Est. für Vermächtnisse, Vorausvermachnisse und Erbteile aus dem Nachlasse bezahlt werden soll, so kommen zunächst die den Nachlaß treffenden Vermächtnisse und Vorausvermachnisse einschließlich des Vorteils aus der Steuerbefreiung zum Ansatz, wobei, wenn der Nachlaß nicht ausreicht, die Zuwendungen in der oben für Erbteile angegebenen Art auf den Betrag des Nachlasses zurückzuführen sind. Erst dann kommen die Erbteile einschließlich des Vorteils der Steuerbefreiung zur Berechnung (RM. 15. Juni 1898 III 7943). Ein Nießbrauch kommt an derselben Stelle, wie das beschwerte Vermögen in Ansatz. Haben Ehegatten in einer gemeinsamen Verfügung die steuerfreie Gewährung von Zuwendungen an beiderseitige Verwandte angeordnet, und der Nachlaß des einen Ehegatten reicht zur Gewährung der Zuwendungen an seine Verwandten nicht aus, so daß eine Ergänzung aus dem Nachlasse des anderen Ehegatten stattfindet (§ 28 EstG.), so muß (nach der oben angegebenen Gleichung) ermittelt werden, wie viel von dem Nachlasse des einen Ehegatten auf den Vorteil aus der Est.-Befreiung fällt, weil nur der nach Abzug dieses Vorteils bleibende Betrag von der Zuwendung abgerechnet werden darf, wenn der aus dem Nachlasse des anderen Ehegatten auf die Zuwendung

§ 1. Gegenstand der Est. Anm. 17, 18. 65

zu rechnende Betrag gefunden werden soll. Beispiel: 2 Vermächtnisse von 600 M. und 1200 M. sind zwei Brüdern eines Ehegatten, dessen Nachlaß 800 M. beträgt, zugewendet; die Vermächtnisse betragen 600 M. und 12,24 M. sowie 1200 M. und 24,48 M.; hierauf sind 800 M. zu verteilen = 261,33 M. und 5,33 M., sowie 522,67 M. und 10,66 M. Bei dem Nachlasse des anderen Ehegatten kommen die Vermächtnisse mit 600 M. — 261,33 M. = 338,67 M. und 1200 M. — 522,67 M. = 677,33 M. in der gewöhnlichen Weise zur Berechnung.

Vermächtnis der Est. bei Anfällen an Gesinde siehe Tarif A Anm. 2; Befr. 2d Anm. 2.

17. Wer bedacht ist, kann häufig zweifelhaft sein, namentlich eine Zuwendung an den einen zum Vortheile eines anderen beschwert ist. Bei einer Zuwendung an Eltern zur Verwendung für ihre Kinder sind die Kinder bereichert; bei einer Zuwendung an ein Kind mit der Bestimmung, daß die Zinsen bis zum 20. Lebensjahre des Kindes dem Vater als Beihilfe zu den Erziehungs- und Unterhaltskosten zu zahlen seien, hat der RM. (23. Nov. 1882 III 14026, S.-G. S. 1042 Anm. 29 c) angenommen, daß lediglich das Kind bereichert sei (s. Anm. 16f). Ist dem Vater jedoch ein wirkliches Vermächtnis mit der Auflage zugewendet, für den Unterhalt des Kindes zu sorgen, so wird der Vater bereichert und nur insoweit beschwert sein, als die Auflage den Umfang seiner Unterhaltspflicht übersteigt (§§ 1601 ff., 1610 BGB.).

18. Bei Überschuldung des Nachlasses hat der Erbe die Vermächtnisse, denen die Vorausvermachnisse (§ 2150 BGB.) gleichstehen, so zu berichtigen, wie sie im Konkurse zur Berichtigung kommen würden (§§ 1991, 1992 BGB.), wenn also der Erblasser die Rangordnung nicht bestimmt hat (§ 2189 BGB.), nach

Verhältnis des Wertes der B. zur verfügbaren Maſſe. Haftet der Erbe für die B. unbeſchränkt (§§ 1994, 2000, 2005 BGB.), ſo hat er ſie ohne Rückſicht auf die Zu-
länglichkeit des Nachlaſſes zu erfüllen (§ 2013). In
dieſem Falle unterliegen die B. mit ihrem vollen Be-
trage der ESt. (RM. 17. Okt. 1891 III 11661 Nr. 1).

19. Die freiwillige Erhöhung von B. iſt,
ſelbſt wenn ſie inſolge einer nichtigen Verfügung des
Erblaſſers erfolgt iſt, nur als Schenkung zu beurteilen
(ſ. Anm. 7a, 9).

20. Durch Übereignung des vermachten
Gegenſtandes von ſeiten des Erblaſſers an den Be-
dachten durch Rechtsgeschäft unter Lebenden wird das
Vermächtnis mit den etwa darauf haftenden Beſchwe-
rungen unwirksam, wenn nicht etwas anderes als Wille
des Erblaſſers anzunehmen iſt (RG. 30. Sept. 1886,
Ab. 16 S. 237; 25. Jan. 1894, JW. S. 132²²; § 2169
BGB.; Pland V § 2174 Anm. 4); eſ iſt alſobann auch
keine ESt. zu entrichten (Ort. 12. Mai 1876, Striet-
horſt 99 S. 7). Die Übereignung muß aber rechts-
wirksam geſchehen ſein, ſo daß der Erwerb nicht erſt
durch das B. erfolgt (RM. 22. Okt. 1896 III 14652).
Wenn der Erblaſſer die Hingabe aus Freigebigkeit voll-
zogen hat, ſo iſt an die Stelle des B. eine Schenkung
unter Lebenden getreten, für die im Falle einer Beur-
kundung der Schenkungsſtempel zu entrichten ſein würde
(RG. 5. März 1885, JW. S. 126; 13. März 1888,
Bolze 5 Nr. 918). Der Schenkungsvertrag kommt durch
die Annahme des Antrags zuſtande, ohne daß eſ einer
ausdrücklichen Erklärung bedarf, wenn nach der Ver-
lehrsſitte eine ſolche Erklärung nicht zu erwarten iſt
oder der Antragende darauf verzichtet hat (§ 151 BGB.).
Die Annahme kann auch nach dem Tode des Antrag-
enden erfolgen, wenn nicht ein anderer Wille des An-
tragenden anzunehmen iſt (§ 153 BGB.). Das

Schenkungsversprechen bedarf zur Gültigkeit der gerichtlichen oder notariellen Beurkundung; jedoch wird der Mangel der Form durch die Bewirtung der Leistung geheilt (§ 518 BGB.; Art. 170 GG. BGB.). Eine Schenkung ist durch Veräußerung vollzogen, wenn die Voraussetzungen erfüllt sind, die je nach dem Gegenstande der Schenkung zur Erfüllung des dinglichen Vertrages erforderlich sind, z. B. die Schenkung eines Grundstücks durch Auflassung (§ 925 BGB.), einer beweglichen Sache, einer Schuldschreibung oder Aktie auf den Inhaber durch Übergabe oder Enträumung des mittelbaren Besitzes (§§ 929—931 BGB.; Planck II § 518 Anm. 4, § 793 Vorbem. I; Cosack S. 634), einer Forderung an den Beschenkten durch mündlichen Erlaßvertrag (§ 397 BGB.; Planck II § 518 Anm. 4; RG. 17. Jan. 1903, Bd. 53 S. 294), einer anderen Forderung in der Regel durch mündlichen Abtretungsvertrag (§§ 398, 403, 413 BGB.). Auch Forderungen aus den im § 808 BGB. bezeichneten Namenpapieren, nach deren Inhalt der Schuldner an den Inhaber leisten darf, aber nicht muß, z. B. aus Sparkassenbüchern, Depotscheinen usw., können durch mündlichen Vertrag abgetreten werden; dasselbe wird für Schecks gelten, die auf eine bestimmte Person oder auf den Inhaber lauten (Planck II § 808 Anm. 3 c, 4 b). Zur Übereignung eines Wechsels bedarf es außer dem formlosen Übertragungsvertrage der Übergabe des indossierten Wechsels (RG. 27. Sept. 1881, Bd. 5 S. 82). Für Namenaktien vergl. § 222 BGB. Die Übertragung einer Hypothek, einer Grundschuld oder Rentenschuld erfolgt gemäß §§ 1154, 1192, 1195 BGB. Ein schenkweise erteiltes Schuldversprechen oder Schuldanerkenntnis (§§ 780, 781 BGB.) bedarf der gerichtlichen oder notariellen Form (§ 518 BGB.). Dagegen wird eine Schenkung durch Hingabe eines vom Erblasser ausgestellten eigenen oder akzeptierten gezogenen Wechsels,

eines kaufmänniſchen Verpflchtungsſcheins oder durch Annahme einer Anweiſung (§ 784 BGB.) rechtlsgiltig vollzogen ſein (Planck II § 518 Anm. 2).

21. Die Ausſchlagung eines Vermächtniſſes (§§ 2176—2180 BGB.) erfolgt durch Erklärung gegenüber dem Beſchwerten; ſie iſt vor dem Erbſalle nicht zuläſſig und kann nicht mehr erfolgen, wenn der Beſchwerene das V. angenommen hat (ZM. 12. Nov. 1903 III 15 362). Die Annahme oder Ausſchlagung kann nicht unter einer Bedingung oder Zeitbeſtimmung erklärt oder auf einen Teil beſchränkt werden. Von mehreren V. kann das eine angenommen, das andere ausgeſchlagen werden (Wille V § 2180 Anm. 7). Das Recht zur A. iſt vererblich. Wird das V. vom Erben des Vermächtnisnehmers angenommen, ſo iſt die Eſt. von dem Anſalle an den Vermächtnisnehmer zu entrichten; außerdem gehört der Gegenſtand des V. zum ſteuerpflichtigen Nachlaſſe des Vermächtnisnehmers. Für die A. iſt keine Form und Friſt beſtimmt. Eine zum Schein erklärte A. iſt nichtig (§ 117 BGB.). Wegen A. zu Gunſten eines andern, Widerruf, Anfechtung, Prüfung und Veräußerung der A. gilt im allgemeinen daſſelbe wie bei Erbſchaften (Anm. 14); ebenſo wegen des Verzichtes durch Vertrag mit dem Erbllaſſer (Anm. 15; § 2352 BGB.). Über A. bedingter Anfälle ſ. § 22 Anm. 2.

22. Die Koſten der Erfüllung eines Vermächtniſſes fallen, wenn der Erbllaſſer darüber nichts beſtimmt hat, dem Beſchwerten (Erben uſw.) zur Laſt (Planck V § 2174 Anm. 3 a).

23. Die Schenkung von Todes wegen iſt eine Schenkung, d. h. eine nach dem Willen der Beteiligten unentgeltliche Zuwendung, durch die jemand aus ſeinem Vermögen einen andern bereichert (§ 516 BGB.). Sie unterſcheidet ſich von der Schenkung unter Lebenden durch die mit dem Verſprechen verknüpfte Bedingung,

daß der Beschenkte den Schenker überlebe (§ 2301). Als Schenkungsversprechen gilt auch ein schenkweise erteiltes Schuldversprechen oder Schuldanerkenntnis der in den §§ 780, 781 BGB. bezeichneten Art. Auf Sch. v. L. finden die Vorschriften über Verfügungen von Todes wegen Anwendung (§ 2301); sie sind als Verträge nur in der Form des Erbvertrages möglich; eine einseitige widerrufliche Verfügung kann nur als letztwillige Verfügung beurteilt werden (§ 2087 BGB.; Bland V § 2301 Anm. 2). Wenn der Schenker die Schenkung durch Leistung des zugewendeten Gegenstandes vollzogen hat, so finden die Vorschriften über Schenkungen unter Lebenden Anwendung, ohne Unterschied, ob die Schenkung durch sofortige Vollziehung bewirkt ist, oder ob zunächst ein Schenkungsversprechen bestanden hat, das von dem Schenker vorzeitig erfüllt worden ist. Die Schenkung ist alsdann dahin auflösend bedingt, daß der Beschenkte den Schenker überlebt (Bland V § 2301 Anm. 3). Wenn das Geschäft als Sch. v. L. zu beurteilen ist, so unterliegt der Erwerb der ESt.; ist es aber als Sch. unter Lebenden anzusehen, so kann nur die Erhebung der Stempelsteuer in Frage kommen (Anm. 20; Tarifstelle 56 EStG., S. 527 Anm. II 1).

24. Lehn- und Fideikommissanfänge. Die Landesgesetze über Lehen und Familienfideikommiss sind durch die Reichsgesetzgebung nicht berührt worden (Art. 59 GG. BGB.; vergl. Neubauer, Zusammenstellung des in Deutschland geltenden Rechts betr. Stammgüter, Familienfideikommiss, Familienstiftungen usw., Lehnrecht, Berlin 1879; abgedruckt JMBL. 1879 S. 402 ff.).

a) Die Nachfolge ist eine Einzelnachfolge in das Lehn- oder Fideikommissvermögen, die sich unabhängig von der Erbfolge nach der durch Gesetz, Herkommen oder Stiftungsurkunde bestimmten Ordnung vollzieht. Wenngleich der Nachfolger sein Recht nicht von dem Vorgänger herleitet, mit dessen Wegfall sein Nachfolge-

recht wirksam wird, so ist für die Besteuerung doch das Verhältnis zum Vorgänger maßgebend (Tarif AB. 3).

b) Die Veranlassung eines Anfalles kann auch ein anderes Ereignis als der Tod des Vorgängers sein, z. B. der Verlust der Lehnsfähigkeit des Vorgängers. Auch bei Fideikommissstiftungen kann der Verlust des Eigentums in der Stiftungsurkunde vorgesehen sein, z. B. wegen einer Mithheirat.

c) Der Anfall erfolgt mit dem Tode des Vorgängers oder mit dem Eintritte des den Anfall begründenden Ereignisses (§ 206 II 4; § 506 I 18 A.R.). Der Berufene kann den Lehnsanfall mit der Wirkung ausschlagen, daß der Anfall unmittelbar an den Nächstberechtigten gelangt (§ 644 I 18 A.R.) und nur von diesem zu versteuern ist. Verzichtet der Berufene auf den Anfall zu Gunsten eines andern als des Nächstberechtigten, oder, nachdem er den Anfall bereits angenommen hat, so ist der Verzicht ein Rechtsgeschäft unter Lebenden, sei es ein lästiges oder eine Schenkung, und nur für die Lebensdauer des Verzichtenden wirksam; nach dessen Ableben vollzieht sich der steuerpflichtige Anfall an den alsdann zur Nachfolge berechtigten Anwärter (§ 645 I 18). Die gleichen Grundsätze werden auch für Fideikommissanfalle gelten, wenn die Stiftungsurkunde keine Bestimmungen enthält (O.R. 3. Dez. 1877, Striethorst 99 S. 286).

25. Das Lehen (§§ 13—679 I 18 A.R.; § 21 Gef. 15. Febr. 1840, G.S. S. 20; Art. 15—20 A.G. G.B.D.; § 49 zu 1 A.G. G.B.G.; vergl. Neubauer — f. Anm. 24 —) ist seit der Aufhebung der Rechte des Lehnsheeren Eigentum des Lehnsbesizers mit der aus dem Rechte der Lehnsfolgeberechtigten sich ergebenden Beschränkung, durch welche der Eigentümer wirtschaftlich im wesentlichen einem Nutznießer gleichgestellt wird. Die Errichtung neuer Lehen mit Ausnahme von Thron- und Außenlehen ist untersagt (Art. 41 preuß. Verfassung; Gef.