

Anzeige
juris

Von Worten und Wörtern

Es gibt Worte und Wörter, im Juristischen wie anderswo, mag auch der Unterschied zwischen beidem immer mehr dem allgemeinen Bewusstsein entgleiten. Vorschriften bestehen aus Wörtern. Bisweilen gelingt es dem Gesetzgeber, damit ein Wort zu gestalten. Sie alle sind mehrdeutig. Für Zahlwörter wollen einige das nicht gelten lassen. Aber gegen juristische Auslegungskunst ist nichts gefeit, nicht einmal eine Zahl. Bis gestern noch meinte Zerberus, das sei so banal, dass es sich kaum mehr lohne, darüber zu reden, geschweige denn, zu schreiben. Bis ihn der VGH Baden-Württemberg zwar keines Besseren, wohl aber eines anderen belehrte.

Hielt der VGH (abgedruckt auf S. 193) doch am 11.3.2002 dafür, im Falle des Vorversterbens des Ehegatten des Hilfeempfängers seien allein dessen Erben zum Kostenersatz für die bis zu seinem Tode dem Hilfeempfänger gewährten Sozialhilfeleistungen verpflichtet. So jedenfalls steht es in dem grammatikalisch verknautschten Leitsatz. Einschlägig war § 92 c Abs. 1 BSHG. Danach ist der Erbe des Hilfeempfängers oder seines Ehegatten, falls dieser vor dem Hilfeempfänger stirbt, zum Ersatz der Kosten der Sozialhilfe verpflichtet.

Gestritten wurde darum, wessen Erbe zum Ersatz herangezogen werden dürfe, nur der des zuerst verstorbenen Ehegatten oder auch der des Hilfeempfängers. Der VGH entschied sich fürs Erste. Darüber möchte Zerberus mit ihm nicht rechten. Aber als er zu Anfang der Gründe lesen musste, das ergebe sich daraus, dass der Wortlaut der Vorschrift eindeutig sei, da befiel ihn doch starkes Befremden, und er wusste nicht, welchen seiner drei Köpfe er zuerst schütteln sollte. Denn wenn es ein Wort im Deutschen gibt, das immer mehrdeutig ist, dann das Wort „oder“. Kann es doch exklusiv „entweder – oder“ oder inklusiv „sowohl – als auch“ bedeuten. Ob das eine oder das andere, ergibt erst der Zusammenhang, in dem es vorkommt. Eine Vorschrift, die dieses Wort enthält, kann daher dem Wortlaut nach niemals eindeutig sein. Wer das nicht glaubt, kann es im Duden oder in jedem Lehrbuch der Logik nachlesen.

Vielleicht wäre der Gesetzgeber gut beraten, wenn er, mancher Kautelarpraxis folgend, bei Bedarf mit der Floskel „und/oder“ statt mit einem schlichten „oder“ arbeitete. Das wäre eindeutig. Oder etwa nicht?

Besuchen Sie uns im Internet!



Jetzt neu bearbeitet!
www.erbrecht.de

DVEV · Hauptstr. 18 · 74918 Angelbachtal/HD · Tel. 0 72 65/91 34 14 · Fax 0 72 65/91 34 34 · www.erbrecht.de

169 Aktuelles

- 169 Bundesfinanzhof ändert Rechtsprechung zum sog. anschaffungsnahen Aufwand
Pressemitteilung Bundesfinanzhof, Mitteilungs-Nr. 19 vom 12. Juni 2002

170 Erbrechtspraxis

- 170 Neuigkeiten und Neuerungen im Steuerrecht
Dr. Hanspeter Daragan, Rechtsanwalt, Fachanwalt für Steuerrecht, Bremen
- 174 Steuerneutrale Rückabwicklung von Schenkungen – zivilrechtliche Rückforderungsrechte (Teil 1)
Dr. Heinz-Willi Kamps, Rechtsanwalt und Fachanwalt für Steuerrecht, Berlin
- 181 Kein Geld verschenken! Verzug und seine Folgen im Pflichtteilsrecht
Stephan Reißmann, Rechtsanwalt, Berlin

189 Schnittstellen Familienrecht und Erbrecht

- 189 Praxistipps zum Zugewinnausgleich und Pflichtteil (Teil 2)
Michael Bonefeld, Rechtsanwalt, Lüneburg

191 Der Erbschaft- und Schenkungsteuer-Tipp

- 191 Der einzig richtige Güterstand
Christopher Riedel, Rechtsanwalt und Steuerberater, Germersheim

193 **juris** – Rechtsprechungsreport

- 193 Auswahl unter kostenersatzpflichtigen Erben
Verwaltungsgerichtshof Baden-Württemberg, 7. Senat, Urteil vom 11. März 2002, 7 S 2490/00
- 196 Zur Geltendmachung des Pflichtteilsanspruchs
FG Rheinland-Pfalz, Urteil vom 10. Dezember 2001, 4K 22003/00
- 198 Zur Höhe des Stundensatzes einer Verfahrenspflegerin im Rahmen einer Vormundschaft
OLG Koblenz, Beschluss vom 20. Februar 2002, 9 WF 36/022
- 199 Wahlrecht zur Buchwertfortführung bei Entnahmen im Fall des Übergangs eines Wirtschaftsguts des Sonderbetriebsvermögens bei Tod des Gesellschafters auf den Erben
BFH 8. Senat, Urteil vom 5. Februar 2002, VIII R 53/99

200 Rezensionen erbrechtlicher Bücher

- 200 Der Minderjährige im Erbrecht

Bundesfinanzhof ändert Rechtsprechung zum sog. anschaffungsnahen Aufwand

Pressemitteilung Bundesfinanzhof, Mitteilungs-Nr. 19 vom 12. Juni 2002

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat mit zwei Grundsatzentscheidungen vom 12. September 2001, IX R 39/97 und IX R 52/00, seine Rechtsprechung zum sog. anschaffungsnahen Aufwand bei Immobilien geändert.

Aufwendungen für die Instandsetzung und Modernisierung eines Wohngebäudes sind dann nicht sofort als Werbungskosten (§ 9 des Einkommensteuergesetzes –EStG–) bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung (§ 21 EStG) abziehbar, wenn es sich um Anschaffungs- oder Herstellungskosten handelt; in diesem Fall sind sie nur im Rahmen der Absetzungen für Abnutzung zu berücksichtigen. Die ältere Rechtsprechung und ihr folgend die Finanzverwaltung (vgl. Abschnitt 157 Abs. 4 der Einkommensteuer-Richtlinien) hatten solche Aufwendungen, wenn sie im zeitlichen Zusammenhang mit dem Erwerb eines Gebäudes (in der Regel innerhalb von drei Jahren) angefallen und im Verhältnis zum Kaufpreis hoch waren, grundsätzlich als Herstellungskosten beurteilt, auch wenn es sich um typische Erhaltungsaufwendungen (z. B. für Reparaturen) handelte. Diese Rechtsprechung hat der BFH nun aufgegeben. Welche Aufwendungen zu den Anschaffungs- oder Herstellungskosten zählen, bestimmt sich allein nach § 255 des Handelsgesetzbuches (HGB): 1. Aufwendungen für die Instandsetzung und Modernisierung eines Wohngebäudes im Anschluss an den Erwerb sind Anschaffungskosten, wenn sie geleistet werden, um das Gebäude „in einen betriebsbereiten Zustand zu versetzen“ (§ 255 Abs. 1 Satz 1 HGB), d. h. um es bestimmungsgemäß nutzen zu können. Die konkrete Art und Weise, in der das Grundstück zur Erzielung von Einnahmen im Rahmen einer Einkunftsart genutzt werden soll, bestimmt der Erwerber. Will er ein leerstehend erworbenes Gebäude zu Wohnzwecken nutzen, dann gehört zur Zweckbestim-

mung auch die Entscheidung, welchem Standard das Gebäude entsprechen soll (sehr einfach, mittel oder sehr anspruchsvoll). Baumaßnahmen, die das Gebäude auf einen höheren Standard bringen, machen es betriebsbereit; ihre Kosten sind Anschaffungskosten. Für den Standard eines Wohngebäudes sind in diesem Zusammenhang vor allem die Ausstattung und Qualität der Heizungs-, Sanitär-, und Elektroinstallationen und der Fenster ausschlaggebend. Abgesehen davon sind Kosten für Baumaßnahmen nach dem Erwerb und vor der erstmaligen Nutzung eines Gebäudes Anschaffungskosten, wenn funktionsuntüchtige Teile wieder hergestellt werden, die für seine Nutzung unerlässlich sind, z. B. bei einer defekten Heizung, bei die Wohnbarkeit ausschließenden Wasser- oder Brandschäden.

Wird ein Gebäude zum Zeitpunkt des Erwerbs bereits genutzt, z. B. durch Vermietung, und setzt der Erwerber die Vermietung fort, so ist das Gebäude insoweit bereits betriebsbereit. Aufwendungen nach dem Erwerb sind dann entweder sofort abziehbare Werbungskosten oder Herstellungskosten. Instandsetzungs- und Modernisierungsmaßnahmen, die für sich allein noch als Erhaltungsmaßnahmen zu beurteilen wären, können in ihrer Gesamtheit zu einer „wesentlichen Verbesserung“ (§ 255 Abs. 2 Satz 1 HGB) und damit zu Herstellungskosten führen. Dies ist der Fall, wenn durch die Modernisierung vor allem der Heizungs-, Sanitär-, und Elektroinstallationen und der Fenster ein Wohngebäude von einem sehr einfachen auf einen mittleren oder von einem mittleren auf einen sehr anspruchsvollen Standard gehoben wird. Die Entscheidungen sind erst jetzt veröffentlicht worden, weil Abstimmungen unter den fachlich zuständigen Senaten des BFH notwendig waren.

Deutsche Schiedsgerichtsbarkeit für Erbstreitigkeiten e.V.

DSE

Schiedsgerichtsbarkeit
Schlichtung

Weitere Informationen:

DSE · Hauptstraße 18 · 74918 Angelbachtal/Heidelberg · Tel.: (072 65) 49 3744/45 · Fax: (072 65) 49 3746

Neuigkeiten und Neuerungen im Steuerrecht

Dr. Hanspeter Daragan, Rechtsanwalt, Fachanwalt für Steuerrecht, Bremen

Der nachfolgende Beitrag beschäftigt sich mit den Neuerungen im Steueränderungsgesetz 2001 und im Unternehmenssteuerfortentwicklungsgesetz, die für die Erbrechtspraxis relevant sind.

1. Steuerbegünstigte Schenkung von Betriebsvermögen

Nach § 13 a Abs. 1 ErbStG aF war die Zuwendung unter Lebenden von – verallgemeinert ausgedrückt – Betriebsvermögen begünstigt, wenn sie im Wege der vorweggenommenen Erbfolge erfolgte. In einer Entscheidung zur Vorläufervorschrift, § 13 Abs. 2 a ErbStG, legte der BFH¹ das Tatbestandsmerkmal vorweggenommene Erbfolge sehr eigenwillig und restriktiv aus. Das Urteil wurde im Schrifttum vehement kritisiert und von der Finanzverwaltung mit einem Nichtanwendungserlass belegt.

Nach dem neuen § 13 a Abs. 1 Nr. 2 ErbStG ist nunmehr jede Schenkung unter Lebenden begünstigt. Die Änderung gilt rückwirkend für alle Schenkungen, für die die Steuer nach dem 31.12.1995 entstanden ist, wenn die Steuerfestsetzung am 23.12.2001 noch nicht bestandskräftig war (§ 37 Abs. 3 ErbStG).

Allerdings ist inzwischen § 13 a ErbStG selbst in Gerede gekommen. Der BFH hat in einer Entscheidung vom 24.10.2001² an weiten Teilen des Erbschaftsteuerrechts verfassungsrechtliche Zweifel angemeldet³, darunter die Vergünstigungen für den Erwerb von Betriebsvermögen. Die Finanzverwaltung erlässt seitdem Erbschaft- und Schenkungsteuerbescheide nur noch vorläufig.⁴ Eine rückwirkende Schlechterstellung ist deswegen nicht zu befürchten, gleichgültig ob es zu einer Vorlage an das BVerfG kommt und welches Ergebnis sie hat.⁵ Es kann allenfalls besser werden – für die, die sich nach geltendem Recht benachteiligt fühlen wie beispielsweise die Erwerber von nicht privilegiertem Kapitalvermögen.

2. Unentgeltliche Nachfolge in ein Einzelunternehmen⁶

Die unentgeltliche Übergabe erfolgt zum Buchwert (§ 6 Abs. 3 S. 1 EStG). Stille Reserven einschließlich eines Firmen- oder Geschäftswerts werden nicht realisiert. Der Nachfolger führt die Buchwerte und damit auch die stillen Reserven fort. Die Schenkung ist nach § 13 a ErbStG begünstigt.

Dass die unentgeltliche Aufnahme⁷ analog behandelt werden muss, war in Zweifel gezogen worden. Anlass gab die Rechtsprechung des BFH⁸, wonach ein Gewinn, der bei

der entgeltlichen Aufnahme eines Partners in ein Einzelunternehmen entsteht, nicht tarifermäßig ist. Dabei werden nur Anteile an den Wirtschaftsgütern des Betriebs veräußert, so dass eine Parallelbetrachtung zu der Annahme führt, dass auch bei der unentgeltlichen Aufnahme nur Anteile an Wirtschaftsgütern übergehen und kein Betrieb. Nunmehr ist gesetzlich – mit Wirkung auch für 2001 – klargestellt, dass die unentgeltliche Aufnahme in ein Einzelunternehmen nicht gewinnwirksam wird, wenn der Nachfolger eine natürliche Person ist. Erbschaftsteuerrechtlich ist darauf § 13 a ErbStG anwendbar.⁹

3. Unentgeltliche Nachfolge in einen Mitunternehmeranteil

Angesprochen sind Anteile an Personengesellschaften, die im Sinne des Ertragsteuerrechts Mitunternehmerschaften sind.¹⁰

Die Nachfolge in den ganzen Mitunternehmeranteil vollzieht sich nach § 6 Abs. 3 S. 1 EStG ohne Gewinnrealisierung zum Buchwert und nach § 13 a ErbStG begünstigt.

Der BFH¹¹ bezweifelte, dass die entgeltliche Veräußerung des Teils eines Mitunternehmeranteils tarifbegünstigt ist. Das hat eine Diskussion darüber ausgelöst, ob die unentgeltliche Übertragung des Teils eines Mitunternehmeranteils gewinnwirksam wird. Leider sind dabei der Gegenstand der Veräußerung – auch der Teil eines Mitunternehmeranteils ist ein Mitunternehmeranteil¹² – und die Vor-

1) ZErB 2002, 1.

2) BStBl II 2001, 834.

3) Dazu Daragan, BB 2002, 649.

4) BStBl I 2001, 350.

5) Dazu Hannes, ZEV 2002, 65; von Oertzen/Slabon, DStR 2002, 251.

6) Im Steuerrecht heißt es üblicherweise Betrieb.

7) Konstruktiv handelt es sich um die Einbringung des Unternehmens in eine Gesellschaft, an der neben dem bisherigen Alleininhaber auch der Nachfolger beteiligt ist. Vgl. dazu auch § 24 und § 28 HGB. Zum Verhältnis von § 6 Abs. 3 S. 2 EStG zu § 24 UmwStG siehe Geck, aaO, S. 43.

8) BStBl II 2000, 123.

9) Ebenso Geck, ZEV 2002, 41, 43.

10) Der Erwerb eines Anteils an einer Personengesellschaft mit Überschusseinkünften ist Nachfolge in die einzelnen positiven und negativen Wirtschaftsgüter im Gesellschaftsvermögen, § 10 Abs. 1 S. 3 ErbStG.

11) BStBl II 2000, 123; 2001, 26.

12) Für den vergleichbaren Fall der Veräußerung des Teils einer wesentlichen Beteiligung an einer Kapitalgesellschaft war nie strittig, dass der Gewinn aus der Veräußerung nach § 17 EStG steuerpflichtig ist.

aussetzungen der Tarifiermäßigung – nur bei der Realisierung aller stillen Reserven, die bei einem Teilanteil unterbleibt – auseinander gehalten worden. Ergebnis war eine h. M., wonach die unentgeltliche Nachfolge in den Teil eines Mitunternehmeranteils als teilweise Aufgabe des Mitunternehmeranteils anzusehen ist, die gewinnwirksam wird. Dem scheint sich inzwischen auch der Gesetzgeber angeschlossen zu haben.

Zusätzlich hat Sonderbetriebsvermögen zu Komplikationen geführt. Es handelt sich dabei im Allgemeinen um Vermögensgegenstände, zumeist um Grundstücke, die Gesellschafter ihrer Gesellschaft zur Nutzung überlassen.¹³ Dann bilden der Gesellschaftsanteil und das funktional wesentliche Sonderbetriebsvermögen zusammen den Mitunternehmeranteil im Sinne des Ertragsteuerrechts, der auch in § 13 a ErbStG vorausgesetzt ist. Die Schenkung des ganzen Gesellschaftsanteils ohne Schenkung des Sonderbetriebsvermögens ist daher immer die Schenkung eines Teils des Mitunternehmeranteils.

Gibt es kein Sonderbetriebsvermögen, ist die Sache nunmehr einfach. Nach § 6 Abs. 3 S. 1, 2. HS EStG kann der Gesellschaftsanteil gleich Mitunternehmeranteil ohne Gewinnrealisierung vertikal geteilt und ein Teilanteil unentgeltlich auf eine natürliche Person übertragen werden. Auf die Schenkung ist § 13 a ErbStG anwendbar.¹⁴

Beispiel: Anton ist an einer GmbH & Co KG als Kommanditist zu 50 % beteiligt. Er schenkt seinem Sohn Sigurd die Hälfte seines Kommanditanteils.

Gibt es Sonderbetriebsvermögen, kann der Mitunternehmeranteil auch horizontal, geteilt und ganz oder teilweise ohne das Sonderbetriebsvermögen ergebnisneutral übertragen werden (§ 6 Abs. 3 S. 2 EStG). Auch diese Schenkung ist nach § 13 a ErbStG begünstigt.¹⁵

Beispiel: Anton schenkt Sigurd die Hälfte seines Kommanditanteils. Ein Grundstück, das er an die KG vermietet, behält er, weil er die Mieten für seine Altersversorgung braucht.

Aber **Vorsicht:** Diese Lösung ist daran geknüpft, dass der Nachfolger den Mitunternehmeranteil über einen Zeitraum von mindestens fünf Jahren nicht veräußert oder aufgibt. Sonst wird die Teilübertragung gewinnwirksam.

Praxistipp

Der Übergabevertrag muss dazu etwas sagen, vor allem dann, wenn der Schenker anschließend nicht mehr an der Gesellschaft beteiligt ist und deshalb eine Veräußerung des geschenkten Anteils nicht verhindern kann.

Die Regelung kann unter anderem in einem Anspruch auf Rückabwicklung bestehen, sofern das praktikabel ist, in einer Ausgleichszahlung oder in einer Überwälzung der Steuerlast auf den Nachfolger.

Auch wichtig zu wissen: Die Begünstigung geht nicht so weit, dass der ganze Mitunternehmeranteil geschenkt und funktional wesentliches Sonderbetriebsvermögen ganz zurückbehalten werden kann.

In einem solchen Falle verliert das Sonderbetriebsvermögen zwangsläufig seinen Status als Betriebsvermögen und wird Privatvermögen, weil der Eigentümer seine Mitunternehmerstellung aufgegeben hat. Sonderbetriebsvermögen gibt es nur in der Hand eines Mitunternehmers. Das führt dazu, dass nicht nur stille Reserven in dem Grundstück versteuert werden müssen, sondern aller Wahrscheinlichkeit nach auch der Mitunternehmeranteil nicht steuerneutral übertragen werden kann. § 6 Abs. 3 S. 2 EStG begünstigt die Nachfolge in den Mitunternehmeranteil unter Zurückbehaltung von Wirtschaftsgütern für den Fall, dass diese Wirtschaftsgüter weiterhin Sonderbetriebsvermögen bei derselben Mitunternehmerschaft bleiben. Wenn es sich dabei um eine abschließende Sonderregelung handelt, wofür viel spricht, ist § 6 Abs. 3 S. 1 EStG, der die Übertragung des Teils eines Mitunternehmeranteils ohne Gewinnrealisierung erlaubt, auf diesen Fall nicht anwendbar. Das entspricht der h. M. zur alten Rechtslage. Begünstigt ist dann nur die vertikale und nicht – mehr(?) – die hier vorliegende horizontale Teilung eines Mitunternehmeranteils.¹⁶ Der bittere Trank wird allerdings dadurch etwas versüßt, dass es für den Aufgabegewinn eine Tarifiermäßigung nach § 34 Abs. 1 oder 3 EStG und Gewerbesteuerfreiheit gibt.¹⁷

Praxistipp

Wenn Sonderbetriebsvermögen ohne Gewinnrealisierung zurückbehalten werden soll, darf nie der gesamte Mitunternehmeranteil abgetreten werden, sondern es muss auch eine noch so geringe Mitunternehmerquote beibehalten werden. Oder es muss auf Ausweichgestaltungen zurückgegriffen werden wie die vorauseilende Verselbständigung des Sonderbetriebsvermögens; dazu mehr weiter unten.

Keine Probleme bietet eine Mitübertragung von Sonderbetriebsvermögen, wenn quotal mehr an Gesellschaftsanteil übertragen wird als an Sonderbetriebsvermögen.

- 13) *Ob die Nutzungsüberlassung im Gesellschaftsvertrag vereinbart wird oder in einem davon unabhängigen Drittverhältnis, ist steuerlich ohne Bedeutung.*
- 14) *FinMin Baden-Württemberg, DStR 2002, 678; ebenso zuvor schon Daragan, DB 2001, 1000, 1002.*
- 15) *FinMin Baden-Württemberg, DStR 2002, 678.*
- 16) *Vgl. dazu Daragan, DB 2001, 1000.*
- 17) *BFH, BStBl II 1995, 890; 1999, 269.*

Beispiel: Anton schenkt Sigurd 50 % seines Kommanditanteils und 10 % des Grundstücks.

Das ergibt keine Gewinnauswirkung. Die Buchwerte müssen fortgeführt werden. Die Schenkung ist nach § 13 a ErbStG begünstigt.¹⁸

Der umgekehrte, eher seltene Fall

Beispiel: Anton schenkt Sigurd 10 % seines Kommanditanteils und 50 % des Grundstücks.

ist nach dem Wortlaut des § 6 Abs. 3 S. 2 EStG anders zu behandeln. Steuerneutral ist der Vorgang unstreitig insoweit, als er quotengleich ist, also zu 10 %. Im Übrigen würde er gewinnwirksam. Aber ein vernünftig verstandener § 6 Abs. 3 S. 2 EStG deckt auch diesen Fall ab.

Praxistipp

Der vorsichtige Gestalter sollte sich darauf nicht verlassen und ein Zwei-Stufen-Modell der zweiten Generation praktizieren: Zunächst wird nur der Teil des Kommanditanteils steuerneutral übertragen. Das macht den Nachfolger zum Mitunternehmer. Anschließend wird der quotale niedrigere Anteil am Sonderbetriebsvermögen übertragen, was unstreitig nach § 6 Abs. 5 S. 3 Nr. 3 EStG zum Buchwert erfolgen kann und muss. Denn es gelangt Sonderbetriebsvermögen eines Mitunternehmers unentgeltlich in das Sonderbetriebsvermögen eines anderen Mitunternehmers bei derselben Mitunternehmerschaft.¹⁹

Vorbehaltlich eines Gestaltungsmissbrauchs – deshalb zeitliche Entzerrung des Geschehens und kreatives Finden eines außersteuerlichen Grundes – und des immer mehr in Mode kommenden Topos des schädlichen Gesamtplans kann auch diese disquotale Übertragung steuerneutral vollzogen werden. Außerdem gilt es, zusätzliche Vorsicht walten zu lassen: Vorausgesetzt ist auch, dass keine Verbindlichkeiten übernommen werden, die mit dem Sonderbetriebsvermögen zusammenhängen. Denn dann ist es mit der Unentgeltlichkeit Essig.²⁰

4. Teilentgeltliche Nachfolge in ein Einzelunternehmen

Beispiel: Anton, inzwischen 66 geworden, meint, dass des Guten nun genug sei. Er überträgt deshalb zum 31.12.2002 seinen Handwerksbetrieb auf seinen Sohn Sigurd. In der Bilanz stehen Verbindlichkeiten von 860.000 €. Antons Kapitalkonto beträgt 70.000 €. Der Betrieb hat einen Wert von 240.000 €. Sigurd muss Gleichstellungsgelder von je 60.000 € an seine Schwestern Thekla und Thea zahlen.

Die Übernahme der Verbindlichkeiten im Betriebsvermögen ist keine Gegenleistung. Aktive und passive Wirtschaftsgüter gehen saldiert und nicht im Wege einer gemischten Schenkung über, Gegenstand des Erwerbs ist der Mitunternehmeranteil²¹ (Einheitstheorie). Die Gleichstellungsgelder hingegen sind Gegenleistungen. Sie ergeben eine gemischte Schenkung des Betriebs. Steuerwirksam werden sie jedoch nur in dem Ausmaß, als sie – auf den Zeitpunkt der Schenkung diskontiert, wenn sie unverzinslich sind – das Kapitalkonto des Übergebers im Zeitpunkt der Schenkung übersteigen. Dann macht der Übergeber einen Veräußerungsgewinn und der Nachfolger hat zusätzliche Anschaffungskosten.

Auch für die Erbschaftsteuer handelt es sich um einen Erwerb des Mitunternehmeranteils durch gemischte Schenkung. Sie führt zu einer Aufteilung des Steuerwerts im Verhältnis des Verkehrswerts des Betriebs zur Gegenleistung.²² Der unentgeltliche Teil ist steuerbar und fällt unter § 13 a ErbStG, der entgeltliche Teil unterliegt nicht der Schenkungsteuer.

Hier erzielt Anton einen Gewinn von (Gleichstellungsgelder von 120.000 € abzüglich Kapitalkonto von 70.000 € =) 50.000 €. Er unterliegt nicht der Gewerbesteuer und bleibt auf Antrag nach § 16 Abs. 4 EStG einkommensteuerfrei. Sigurd führt Antons Kapitalkonto fort. Seine Anschaffungskosten von 50.000 € verteilt er auf die übernommenen aktiven Wirtschaftsgüter und gewinnt so zusätzliches Abschreibungsvolumen. Die schenkungsteuerrechtliche Bemessungsgrundlage entspricht dem unentgeltlich übergehenden Teil von Antons Kapitalkonto. Nach dem Verhältnis des Verkehrswerts des Betriebs von 240.000 € zur Gegenleistung von 120.000 € ist der Erwerb zur Hälfte unentgeltlich. Das ergibt einen Betrag von 35.000 €, der innerhalb des Freibetrags von 256.000 € (§ 13 a Abs. 1 ErbStG) bleibt.

18) *FinMin Baden-Württemberg*, DStR 2002, 678.

19) *Eine mitunternehmerische Betriebsaufspaltung, die dem Sonderbetriebsvermögen vorgeht* (dazu BMF, BStBl I 1998, 583), entsteht im Beispielfall nicht, weil Anton und Sigurd zusammen zwar das sog. Besitzunternehmen, aber nicht die KG als Betriebsunternehmen beherrschen. Entstände eine Betriebsaufspaltung, wäre Gewinnneutralität nach § 6 Abs. 5 S. 3 Nr. 2 EStG gegeben.

20) *So FG Münster* (EFG 2001, 877 m. Anm. Müller) unter Anwendung der Trennungstheorie.

21) *Das entbehrt nicht einer gewissen Unlogik, die aber niemanden zu stören scheint: Der Mitunternehmeranteil ist nach ständiger Rechtsprechung des BFH kein Wirtschaftsgut, sondern die Summe der Anteile an den aktiven und passiven Wirtschaftsgütern im Gesellschaftsvermögen. Das scheint so ähnlich zu sein wie bei den Physikern, die auch nicht wissen, was Licht ist, und deshalb zwei Verständnismöglichkeiten handhaben, die Wellen- und die Korpuskulartheorie. Hier wie dort kommt es also immer darauf an.*

22) *Zur Streitfrage, wie sich dabei Freibetrag und Bewertungsabschlag nach § 13 a ErbStG auswirken, siehe Jülicher, in Troll/Gebell/Jülicher, ErbStG, § 13 a ErbStG Rn 15.*

Praxistipp

Wie das Beispiel zeigt, ist ein Gewinn schnell gemacht. Denn Gleichstellungsgelder hängen nicht vom Stand des Kapitalkontos ab, der zufällig in dem Sinne ist, als er nichts über den Wert des Betriebs aussagt, der wiederum die Gleichstellungsgelder bestimmt oder jedenfalls bestimmen sollte. Und so kann es bei einem florierenden Betrieb und Überentnahmen des Inhabers schon ganz schnell dahin kommen, dass auch eine vorsichtig bemessene Gleichstellung gewinnwirksam wird.

Nicht eindeutig sagen lässt sich, wie die teilentgeltliche Aufnahme zu behandeln ist. Hier wird man eine Parallele zur teilentgeltlichen Nachfolge in den ganzen Betrieb ziehen und deshalb das anteilige Kapitalkonto des Nachfolgers mit den Gegenleistungen vergleichen. Dafür spricht die Gleichstellung von Aufnahme und Übertragung eines Teils eines Mitunternehmeranteils in § 6 Abs. 3 S. 2 EStG. Die Alternative, eine Veräußerung von Anteilen an den einzelnen positiven Wirtschaftsgütern und Gegenleistungen, die in der Übernahme von Anteilen an negativen Wirtschaftsgütern gleich Verbindlichkeiten und Abstands- oder Gleichstellungszahlungen bestehen, würde den Intentionen der Neuregelung widersprechen.

5. Teilentgeltliche Nachfolge in einen Mitunternehmeranteil

Auch hier entsteht ein Gewinn, wenn die Gegenleistungen in der Summe das Kapitalkonto des Übergebers übersteigen. Dieser Gewinn ist kein laufender Gewinn im Sinne des § 16 Abs. 1 S. 2 EStG, weil nicht ein Teil des Mitunternehmeranteils mit Gewinn veräußert wird, sondern der ganze Mitunternehmeranteil. Aber es werden dabei nicht alle stillen Reserven aufgedeckt, so dass der Gewinn zwar gewerbesteuerfrei, aber nicht tarfermäßig ist.²³

6. Entgeltliche Veräußerung

Gibt es keinen Nachfolger aus der Familie, der unentgeltlich nachrücken will oder darf, muss das Einzelunternehmen oder der Mitunternehmeranteil im Ganzen verkauft werden. Der Gewinn, der dabei entsteht, ist tarfermäßig zu versteuern, soweit er nicht nach § 16 Abs. 4 EStG unbesteuert bleibt. Nach § 34 Abs. 1 und 3 EStG stehen die Fünftel-Regelung und der halbe Steuersatz zur Wahl. Was besser im Sinne von billiger ist, entscheidet sich im Einzelfall.

Nach § 16 Abs. 1 S. 2 EStG ist der Gewinn aus der Veräußerung des Teils eines Mitunternehmeranteils ein laufender Gewinn. Er ist daher nicht tarifbegünstigt und – bei einer gewerblichen Mitunternehmerschaft – auch gewer-

besteuerpflichtig.²⁴ Die Gewerbesteuer wird nach § 35 EStG auf die Einkommensteuer des Übergebers angerechnet.

Merke: Im Unterschied zur teilentgeltlichen Veräußerung des ganzen Mitunternehmeranteils wird hier nur ein Teil des Mitunternehmeranteils vollentgeltlich veräußert.

Deshalb ist auch die teilweise Veräußerung eines Einzelunternehmens durch Aufnahme eines Partners, in der Gestaltungspraxis als Zwei-Stufen-Modell bekannt, nicht mehr tarifbegünstigt realisierbar: Der Inhaber nimmt den Partner zunächst entgeltlich mit einem geringen Anteil²⁵ auf. Anschließend veräußert er einen Teils seines Mitunternehmeranteils an den Partner. Dafür gibt es weder die Fünftel-Regelung nach § 34 Abs. 1 EStG noch den halben Steuersatz nach § 34 Abs. 3 EStG.

7. Wirtschaftsgüter auf Wanderschaft

Hier erreichen wir das weite Feld, auf dem Wirtschaftsgüter nach § 6 Abs. 5 S. 3 EStG zu ihren Buchwerten

- unentgeltlich oder gegen Gewährung oder Minderung von Gesellschaftsrechten zwischen einem Betriebsvermögen des Mitunternehmers und dem Gesamthandsvermögen einer Mitunternehmerschaft (Nr. 1),
- unentgeltlich oder gegen Gewährung oder Minderung von Gesellschaftsrechten zwischen den Sonderbetriebsvermögen des Mitunternehmers und dem Gesamthandsvermögen einer – nicht notwendig derselben – Mitunternehmerschaft (Nr. 2),
- unentgeltlich zwischen den jeweiligen Sonderbetriebsvermögen verschiedener Mitunternehmer derselben (!) Mitunternehmerschaft (Nr. 3) hin und her wandern.

Für alle diese Fälle gilt neuerdings nach § 6 Abs. 5 S. 4 EStG eine Sperrfrist von drei Jahren. Sie läuft allerdings nicht seit der Übertragung, sondern ab der Abgabe der Steuererklärung des Übertragenden für den Veranlagungszeitraum, in dem die Übertragung erfolgt ist. Wird das Wirtschaftsgut innerhalb dieser Sperrfrist veräußert oder entnommen, wird rückwirkend auf den Zeitpunkt der Übertragung der Teilwert angesetzt. Dazu gibt es eine Ausnahme für den Fall, dass die stillen Reserven dem übertragenden Gesellschafter in einer Ergänzungsbilanz zugeordnet wurden.²⁶

23) *Ständige Rechtsprechung des BFH, vgl. Schmidt/Seeger, EStG, 20. Aufl., § 34 EStG Rn 17.*

24) *Geck, ZEV 2002, 42.*

25) *Grob (DB 2001, 2162) geht zutreffend davon aus, dass das Zwei-Stufen-Modell auch bei einer Nullbeteiligung funktionierte: Hier war der Erwerber zunächst mit einem Nullanteil am Vermögen und am Ergebnis der Gesellschaft (Mitunternehmerschaft) beteiligt, die durch seine Aufnahme entstanden war.*

26) *Dazu Pflüger/Zwenger, GStB 2002, 62, 67.*

Praxistipp

Der ergebnisneutrale Wechsel eines Wirtschaftsguts zwischen verschiedenen Sonderbetriebsvermögen desselben Mitunternehmers in verschiedenen Mitunternehmerschaften ermöglicht es, den bereits erwähnten nachteiligen Folgen einer Schenkung des vollständigen Gesellschaftsanteils ohne Sonderbetriebsvermögen zu entgehen.

Beispiel: Anton schenkt Sigurd seinen Kommanditanteil. Zuvor hat er sein Grundstück aus seinem Sonderbetriebsvermögen in sein Sonderbetriebsvermögen bei einer eigens dafür gegründeten gewerblich geprägten GmbH & Co KG übergeführt²⁷, die es an die erste KG vermietet.

Auf diese Weise können der Mitunternehmeranteil und das Sonderbetriebsvermögen steuerneutral getrennt werden, vorausgesetzt, solcherlei Steuersparen ist am Ende auch noch praktikabel und sinnvoll. Wie bereits zuvor, ist auch hier der Vorbehalt eines Gestaltungsmissbrauchs oder eines schädlichen Gesamtplans zu machen.

8. Gewinnneutrale Realteilung

Mit Wirkung für 2001 ist in § 16 Abs. 3 S. 2 EStG bestimmt, dass im Zuge der Realteilung einer Mitunterneh-

merschaft Teilbetriebe und Mitunternehmeranteile – das war auch vorher schon so – und auch einzelne Wirtschaftsgüter in das jeweilige Betriebsvermögen²⁸ der einzelnen Mitunternehmer – das ist in dem Sinne neu, dass es wieder gilt – unter Fortführung der Buchwerte der Mitunternehmerschaft übertragen werden müssen, sofern die Besteuerung der stillen Reserven sichergestellt ist. Wie in den Fällen des § 6 Abs. 5 S. 3 EStG gibt es auch hier eine Sperrfrist von drei Jahren, die an die Abgabe der Steuererklärung der Mitunternehmerschaft gebunden ist.²⁹

Diese Neuregelung ist wichtig für Erbauseinandersetzungen, wenn Betriebsvermögen im Nachlass enthalten ist, das sich die Erben in Natur teilen. Das zwischenzeitlich gegenstandslos gewordene BMF-Schreiben zur ertragsteuerlichen Behandlung der Erbengemeinschaft und ihrer Auseinandersetzung³⁰ ist insofern reanimiert worden. Wir können daraus lernen, dass nicht nur das Prinzip Chaos, sondern auch das Prinzip Hoffnung inzwischen ein integraler Bestandteil des modernen Steuerrechts ist.

27) Zivilrechtlich ist dafür kein Übertragungsakt notwendig. Auch Grunderwerbsteuer fällt nicht an.

28) Es muss nicht schon vor der Realteilung bestehen, sondern kann dabei entstehen.

29) Wegen der Einzelheiten sei auf die Spezialliteratur verwiesen, z. B. auf Carlé/Bauschatz, KÖSDI 2002, 13133.

30) BStBl I 1993, 62.

Steuerneutrale Rückabwicklung von Schenkungen – zivilrechtliche Rückforderungsrechte (Teil 1)

Rechtsanwalt Dr. Heinz-Willi Kamps, Fachanwalt für Steuerrecht, Berlin

Nicht selten beruhen Schenkungen auf Fehlvorstellungen der Parteien. Insbesondere kann der Schenker über die aus der Schenkung resultierenden wirtschaftlichen oder steuerlichen Folgen irren. Er kann aber auch das spätere persönliche Verhalten des Beschenkten unzutreffend beurteilen. Werden diese Fehlvorstellungen nachträglich bewusst, sind die Parteien oftmals versucht, die Schenkung rückgängig zu machen. Dies gilt insbesondere, wenn das Finanzamt eine aus der Schenkung resultierende Schenkungsteuer festsetzt.

A. Einleitung

Zivilrechtlich ist bei übereinstimmender Interessenlage von Schenker und Beschenktem eine Rückabwicklung idR unproblematisch. Bei widerstreitenden Interessenlagen sieht das Bürgerliche Gesetzbuch (BGB) gesetzliche Rückforderungs- bzw. Herausgabeansprüche vor. Zum Teil haben die Parteien solche auch vereinbart. Die Freude über den zivilrechtlichen Erfolg der Rückabwicklung kann vor dem Hintergrund schenkungsteuerlicher Folgen schnell verblasen. Eine Rückabwicklung führt nur unter den

strengen Voraussetzungen des § 29 ErbStG zu einer Neutralisierung der durch die ursprüngliche Schenkung entstandenen Schenkungsteuer. Sind dessen Tatbestandsvoraussetzungen nicht erfüllt und erfolgt die Rückübertragung dennoch, besteht die Gefahr der erneuten Verwirklichung eines schenkungsteuerpflichtigen Tatbestands.

§ 29 Abs. 1 ErbStG sieht in den Nr. 1 bis 4 mehrere Konstellationen vor, in denen die Schenkungsteuer mit Wirkung für die Vergangenheit erlischt. Nr. 3 der Vorschrift begünstigt unentgeltliche Zuwendungen an Ehegatten, die

auf einen durchzuführenden Zugewinnausgleich anzurechnen sind. Nr. 4 der Vorschrift dient der Kultur- und Stiftungsförderung. Danach erlischt die Steuer, wenn der durch Schenkung oder von Todes wegen erlangte Vermögensgegenstand innerhalb einer bestimmten Frist¹ einer öffentlichen oder gemeinnützigen (idR Stiftung) Einrichtung zugewendet wird. Von besonderer praktischer Bedeutung und Gegenstand dieses Beitrags ist § 29 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG. Er findet Anwendung, soweit ein Geschenk wegen eines „Rückforderungsrechts“² herausgegeben werden musste. Nr. 3 der Vorschrift berücksichtigt einen Sondertatbestand, wenn ein Rückforderungsrecht wegen Notbedarfs gemäß § 528 Abs. 1 Satz 2 BGB durch Zahlung abgewendet wird.³

§ 29 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG verlangt das Bestehen eines Rückforderungsrechts. Das Tatbestandsmerkmal des Rückforderungsrechts bildet die Nahtstelle zum Zivilrecht. Hier ist der Jurist im Steuerrecht in besonderer Weise gefordert.⁴ Schwierigkeiten treten zumal dann auf, wenn im Steuerrecht Streit darüber besteht, ob die Wertung des Zivilrechts uneingeschränkt übernommen werden kann. Solche Wertungsunterschiede werden bei der Anwendung des zivilrechtlichen Rechtsinstituts des Wegfalls der Geschäftsgrundlage deutlich.⁵ Im Vordergrund dieses Beitrags stehen nicht die vertraglichen Rückforderungsrechte. Der Beitrag befasst sich vielmehr mit den gesetzlichen zivilrechtlichen Rückforderungsrechten. Im Gegensatz zu den vertraglichen stehen diese dem Schenker auch zur Verfügung, wenn weder er noch der Beschenkte den Fall bedacht haben, dass der Schenkungsgegenstand zurückgegeben werden soll.

B. Grundsätze

I. Tatbestandsvoraussetzungen des § 29 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG

Gemäß § 29 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG erlischt die Schenkungsteuer mit Wirkung für die Vergangenheit, soweit ein Geschenk wegen eines Rückforderungsrechts herausgegeben werden musste. Diese Vorschrift nennt drei Voraussetzungen, von denen die Erlöschungswirkung abhängt: Ein Geschenk ist steuerpflichtig. Das Geschenk ist herausgegeben worden. Die Herausgabe wurde durch ein Rückforderungsrecht erzwungen. § 29 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG setzt die Verwirklichung eines schenkungsteuerpflichtigen Tatbestands voraus. Ob die Steuer bereits festgesetzt wurde, ist unbeachtlich.⁶

1. Herausgabe des Geschenks

Die Schenkungsteuerpflicht erlischt erst, wenn das Geschenk tatsächlich herausgegeben worden ist.⁷ Der zunächst Beschenkte muss dem Schenker das Eigentum wie-

der verschaffen. Es bedarf der Einigung und Übergabe.⁸ Im Falle einer Grundstücksschenkung erfolgt die Rückgabe spätestens bei Eintragung des Eigentumswechsels im Grundbuch und Besitzverschaffung. Jedenfalls ist eine Rückauffassung und die Bewilligung des Beschenkten zur Eintragung des erneuten Eigentumswechsels im Grundbuch erforderlich.⁹ Wird nicht der konkrete geschenkte Gegenstand herausgegeben, sondern leistet der Beschenkte zur Abwendung eines Begehrens auf Herausgabe des Geschenks Zahlungen an den Schenker, greift § 29 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG nicht. Dies gilt aufgrund des klaren Wortlauts des § 29 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG auch, wenn die Zahlungen bei wirtschaftlicher Betrachtung zum selben Ergebnis führen wie die Herausgabe des Schenkungsgegenstands.¹⁰ Etwas anderes gilt nur im Falle des § 29 Abs. 1 Nr. 2 ErbStG iVm. § 528 Abs. 1 Satz 2 BGB.¹¹ Der Schenker kann den Schenkungsgegenstand wegen eigenen Notbedarfs gemäß § 528 Abs. 1 Satz 1 BGB zurückfordern und der Beschenkte die Herausgabe durch Zahlung in Höhe des Betrags, der für den Unterhalt des Schenkers erforderlich ist, abwenden (§ 528 Abs. 1 Satz 2 BGB). Macht der Beschenkte zulässigerweise von seinem Wahlrecht gemäß § 528 Abs. 1 Satz 2 BGB Gebrauch, erlischt die Schenkungsteuer gemäß § 29 Abs. 1 Nr. 2 ErbStG in dem Umfang, der sich aus dem Wertverhältnis zwischen Schenkung und Abfindungsleistung ergibt.¹² Davon zu unterscheiden ist der Fall, dass das Geschenk objektiv nicht mehr in seiner ursprünglichen Form zurückgegeben werden kann. Dann genügt die Herausgabe des Surrogats oder Wertersatz.¹³ Die teilweise Rückgabe des Geschenks durch den Beschenkten bringt den Schenkungsanspruch in entsprechendem Umfang gemäß § 29 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG teilweise rückwirkend zum Erlöschen.

2. Rückforderungsrecht

Die meisten Probleme bereitet die Beurteilung, ob ein Rückforderungsrecht iSv § 29 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG vor-

1) 24 Monate nach dem Zeitpunkt der Entstehung der Steuer.

2) Erfasst werden auch Herausgabeanprüche.

3) Siehe dazu näher unten Tz E. III. 4.

4) Vgl. zur Frage der Kollisionen mit dem Rechtsberatungsgesetz bei Steuerberatern und Wirtschaftsprüfern unten Tz B. V.

5) Vgl. dazu und zur gesetzlichen Regelung in § 313 BGB nF im Einzelnen unten Tz G. I.

6) FG Rheinland-Pfalz 4 K 2805/99 vom 23.3.2001, FR 2001, 653, 654.

7) HOLLAND, ZEV 2000, 358.

8) JOCHUM in Wilms, Erbschaft- und Schenkungsteuer, § 29 Rn 23 (2000).

9) Vgl. zu Abgrenzungsproblemen Niedersächsisches FG III 535/96 vom 26.11.1997, Rev. eingelegt, DStRE 1998, 238; FG Düsseldorf 4 K 7297/98 Erb vom 8.11.2000, Rev. eingelegt, DStRE 2001, 195 f.

10) FG Nürnberg IV 47/2000 vom 5.10.2000, Rev. eingelegt, EFG 2001, 149, 150; JÜLICHER in Troll/Gebell/Jülicher, ErbStG, § 29 Rn 5 (Sept. 2001); kritisch MOENCH, Erbschaft- und Schenkungsteuer, § 29 Rn 2 (Sept. 2001).

11) Siehe dazu unten Tz E. III. 4.

12) MOENCH, aaO (Fn 10), § 29 Rn 11 (Sept. 2001); CREMER in Staudinger, BGB, 13. Aufl., 1995, § 528 Rn 8.

13) JOCHUM in Wilms, aaO (Fn 8), § 29 Rn 45 (2000).

liegt. Ein solches ist nur gegeben, wenn der Schenkungsgegenstand aufgrund eines von vornherein bestehenden oder vereinbarten Rückforderungsrechts vom Empfänger herausgegeben werden musste. Das Rückforderungsrecht kann sich aus Gesetz oder aus vertraglichen Vereinbarungen ergeben.¹⁴ § 29 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG erfasst alle Fälle eines Rückforderungsrechts.¹⁵ Es ist auch bei gesetzlichen Herausgabeansprüchen Dritter anzuwenden; entscheidend ist nicht, dass das Geschenk an den Geber zurückgelangt, sondern dass es nicht beim Empfänger verbleibt.¹⁶

Ein Rückforderungsrecht liegt nicht vor, wenn das Geschenk aufgrund eines erst nach ausgeführter Zuwendung gefassten Entschlusses freiwillig herausgegeben wird.¹⁷ Ebenfalls kommt es nicht zur Erstattung der Steuer, wenn die Beteiligten den Schenkungsvertrag durch eine spätere Vereinbarung für unwirksam erklären, ohne dass die Voraussetzungen des geltend gemachten Unwirksamkeitsgrunds materiell-rechtlich vorliegen. Gleiches gilt, wenn Schenker und Beschenkte das Rückforderungsrecht nicht bereits bei Abschluss des Schenkungsvertrags, sondern später vereinbaren.¹⁸ Nicht erfasst wird damit eine Rückgabe des Geschenks im Wege einer selbständigen, steuerpflichtigen Rückschenkung. Das Erbschaftsteuergesetz privilegiert nicht die freiwillige Rückgabe des Geschenks durch den Beschenkten, auch nicht, wenn sie innerhalb einer kurzen Zeitspanne nach dem schenkungsteuerpflichtigen Erwerbsvorgang erfolgt.¹⁹ Damit steht § 29 ErbStG im Widerspruch zu § 16 GrEStG, wonach auch durch eine später vereinbarte und durchgeführte Rückgängigmachung des Grunderwerbsteuerpflichtigen Erwerbsvorgangs die Grunderwerbsteuer erlischt. Eine gesetzliche Anpassung von § 29 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG wäre wünschenswert.²⁰ In der Praxis lässt sich gegebenenfalls darum streiten, ob die erste Schenkung bereits ausgeführt war.²¹

Praxishinweis

Behauptet der Beschenkte, er müsse die Zuwendungen zurückgewähren, trifft ihn die Feststellungslast für die Tatsachen, die den Tatbestand der zur Rückgewähr verpflichtenden Rechtsnorm ausfüllen.²²

II. Rechtsfolgen

1. Erlöschen der Steuer

Liegen die zuvor genannten Voraussetzungen des § 29 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG vor, ist der ursprünglich rechtmäßige Bescheid aufzuheben oder entsprechend der Erlöschenswirkung zu ändern. Verfahrensrechtlich liegt ein rückwirkendes Ereignis gemäß § 175 Abs. 1 Nr. 2 AO vor.²³ Die Änderung bzw. Aufhebung hat auch dann zu erfolgen, wenn hinsichtlich der ursprünglich entstandenen und festgesetzten Schenkungsteuer Festsetzungsverjährung eingetreten

ist.²⁴ Mit Eintritt des rückwirkenden Ereignisses (Rückgabe des Schenkungsgegenstands) beginnt entsprechend § 175 Abs. 1 Satz 2 AO eine neue Festsetzungsfrist zu laufen.²⁵ Eines Antrags bedarf es nicht. Er ist jedoch zu empfehlen, um die Behörde von dem Erstattungsbegehren zu unterrichten.

Die etwa noch ausstehende Steuerzahlung wird nicht mehr geschuldet. Streitig ist, ob die Anforderung bereits verwirkter Stundungszinsen oder Säumniszuschläge entfällt.²⁶ Zwar wird zutreffend darauf hingewiesen, § 29 Abs. 1 ErbStG enthalte keine speziellen Regelungen zu dieser Frage, so dass nach den allgemeinen Vorschriften der AO, insbesondere § 240 Abs. 1 Satz 3 AO, der Fortbestand der Stundungszinsen und Säumniszuschläge zwingend sei.²⁷ ME jedoch eine dem Schenker und Beschenkten günstigere Auslegung nach Sinn und Zweck des § 29 Abs. 1 ErbStG vorzugswürdig. Die Vorschrift trägt der Wertung Rechnung, dass die Belastung, die für den Beschenkten durch die ursprüngliche Schenkung trotz Rückgabepflichtung entsteht, unbillig ist.²⁸ Unbillig muss damit auch ein Druckmittel (Säumniszuschläge) sein, das auf die Zahlung festgesetzter Steuern gerichtet ist. Die bisherige Steuerfestsetzung ist daher so zu ändern, als sei der steuerpflichtige Vorgang nie geschehen.²⁹

- 14) *FG Nürnberg IV 47/2000, aaO (Fn 10), 150; FG Rheinland-Pfalz 4 K 2805/99, aaO (Fn 6), 654; HÄGER/FORST, EStB 2001, 432.*
- 15) *BFH II R 62/97 vom 24.5.2000, ZEV 2001, 77, 78; HARTMANN, DSrR 2001, 1548, mwN.*
- 16) *BFH II R 62/97, aaO (Fn 15), 78.*
- 17) *FG Berlin V 191/87 vom 10.1.1989, EFG 1989, 415, 416; FUMI, EFG 2001, 986.*
- 18) *MEINCKE, ErbStG, 12. Aufl., 1999, § 29 Rn 7; JÜLICHER, DSrR 1998, 1084; FUMI, EFG 2001, 986.*
- 19) *Niedersächsisches FG III 535/96, aaO (Fn 9), 238; MEINCKE, aaO (Fn 18), § 7 Rn 61; JÜLICHER in Troll/Gebell/Jülicher, aaO (Fn 10), § 29 Rn 3 (Sept. 2001); FUMI, EFG 2001, 986; a. A. FG Brandenburg 6 K 1527/00 vom 4.4.2001, EFG 2001, 985 (Rückgabe am gleichen Tag).*
- 20) *SOSNITZA, UVR 1992, 348; KNOBEL in Viskorf/Glier/Hübner/Knobel/Schuck, ErbStG, 2001, § 29 Rn 8.*
- 21) *Vgl. das FG Mecklenburg-Vorpommern 2 K 97/99 vom 27.4.2001, DStRE 2002, 106 ff. für den Fall der privatschriftlichen Aufhebung eines notariellen Schenkungsvertrags vor Grundbucheintragung.*
- 22) *BFH II R 51/86 vom 5.4.1989, BFH/NV 1990, 234; FG Köln 9 K 3553/86 vom 14.5.1988, EFG 1988, 1345, 1347; MOENCH, aaO (Fn 10), § 29 Rn 3 (Sept. 2001); SCHUHMANN, UVR 1993, 17, jeweils mwN.*
- 23) *KNOBEL in Viskorf/Glier/Hübner/Knobel/Schuck, aaO (Fn 20), § 29 Rn 1; MEINCKE, aaO (Fn 18), § 29 Rn 2; JOCHUM in Wilms, aaO (Fn 8), § 29 Rn 66 (2000).*
- 24) *Vgl. JÜLICHER in Troll/Gebell/Jülicher, aaO (Fn 10), § 29 Rn 26 (Sept. 2001).*
- 25) *JOCHUM in Wilms, aaO (Fn 8), § 29 Rn 66 f. (2000); JÜLICHER in Troll/Gebell/Jülicher, aaO (Fn 10), § 29 Rn 26 (Sept. 2001).*
- 26) *Bejahend MEINCKE, aaO (Fn 18), § 29 Rn 2; JOCHUM in Wilms, aaO (Fn 8), § 29 Rn 68 (2000); verneinend JÜLICHER in Troll/Gebell/Jülicher, aaO (Fn 10), § 29 Rn 26 (Sept. 2001).*
- 27) *JÜLICHER in Troll/Gebell/Jülicher, aaO (Fn 10), § 29 Rn 26 (Sept. 2001).*
- 28) *JÜLICHER in Troll/Gebell/Jülicher, aaO (Fn 10), § 29 Rn 1 (Sept. 2001).*
- 29) *JOCHUM in Wilms, aaO (Fn 8), § 29 Rn 68 (2000).*

Die gezahlte Steuer ist zu erstatten.³⁰ Eine Verzinsung durch den Fiskus gemäß §§ 233, 233 a AO erfolgt nicht.³¹ Davon unberührt bleibt die Festsetzung von Prozesszinsen ab Rechtshängigkeit auf Beträge, die aufgrund von § 29 Abs. 1 ErbStG dem Schenker oder Beschenkten erstattet werden. Würde hingegen die Steuer bis zur Rückgabe des Schenkungsgegenstands noch nicht durch Bescheid konkretisiert, darf sie nicht mehr festgesetzt werden.³²

2. Nutzungsvorteil gemäß § 29 Abs. 2 ErbStG

Zu beachten ist, dass unter den Voraussetzungen von § 29 Abs. 2 ErbStG an die Stelle der ursprünglichen, nunmehr erloschenen Steuerschuld eine neue, auf den Nutzungsvorteil bezogene Steuerpflicht tritt. Gemäß § 29 Abs. 2 ErbStG ist der Erwerber für den Zeitraum, für den ihm die Nutzungen des zugewendeten Vermögens zugestanden haben, wie ein Nießbraucher zu behandeln. Diese zusätzliche Steuerlast wird in der Literatur zum Teil als ungerechtfertigt empfunden.³³ Dabei ist die Kritik der Ungleichbehandlung von Fiskus und Steuerpflichtigem mE berechtigt. Der Fiskus hat die zunächst entrichtete und später unter den Voraussetzungen des § 29 Abs. 1 ErbStG wieder erstattete Schenkungsteuer nicht zu verzinsen, da wie bereits erwähnt §§ 233 und 233 a AO nicht greifen. Demgegenüber soll der Beschenkte einen Nutzungsvorteil versteuern.

Dieses Problem dürfte nur von geringer praktischer Relevanz sein, da der Anwendungsbereich des § 29 Abs. 2 ErbStG jedenfalls für Rückabwicklungen aufgrund gesetzlicher Rückforderungsrechte sehr begrenzt ist.³⁴ Die meisten gesetzlichen Rückforderungsrechte verweisen auf die Vorschriften des Bereicherungsrechts und damit auch auf § 818 Abs. 1 BGB. Danach erstreckt sich die Herausgabe auch auf die gezogenen Nutzungen. Umstritten ist, ob in § 29 Abs. 2 ErbStG ein eigenständiger Erwerb iSv § 14 ErbStG zu sehen ist.³⁵ Dies hätte folgende Auswirkung: Würde aus der zwischenzeitlichen Nutzung eine höhere Steuer als aus der ursprünglichen Schenkung resultieren, entstände unter Annahme einer erneuten Festsetzung eine zusätzliche Steuerlast. Dies kann im Ergebnis von Sinn und Zweck des § 29 ErbStG nicht gedeckt sein.³⁶

Praxishinweis:

Sind die tatbestandlichen Voraussetzungen eines Rückforderungsrechts nicht erfüllt und überträgt der Beschenkte dennoch den Gegenstand auf den Schenker zurück, besteht die Gefahr einer erneut schenkungsteuerpflichtigen Rückschenkung.³⁷ In diesem Fall würde zweimal Schenkungsteuer anfallen. Steht dem Schenker jedoch ein zivilrechtlicher Rückübertragungsanspruch zu, erfolgt die Rückübertragung in Erfüllung dieser Rechtspflicht und ist somit nicht freigebig.³⁸

III. Beratungsüberlegungen

Um das Risiko einer steuerpflichtigen Rückschenkung zu vermeiden, ist zu empfehlen, nicht auf die gesetzlichen Rückforderungsrechte zu vertrauen, sondern einen Widerrufsvorbehalt zu vereinbaren, falls bestimmte nicht gewünschte Folgen, namentlich steuerliche Risiken, eintreten könnten.³⁹ Hier kommt insbesondere in Betracht, festzulegen, dass die Schenkung widerrufen werden kann, wenn die steuerliche Belastung eine bestimmte Höhe übersteigt.⁴⁰ Enthält das ursprüngliche Schenkungsversprechen keinen Widerrufsvorbehalt und ist ungewiss, ob ein Rückübertragungsanspruch iSv § 29 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG besteht, ist nach Auffassung des Verfassers zu erwägen, die Rückübertragung ihrerseits unter einem vertraglichen Widerrufsvorbehalt oder einer auflösenden Bedingung vorzunehmen. Der Vorbehalt könnte festlegen, dass die erneute Übertragung widerrufen werden kann, wenn im Rechtsbehelfsverfahren rechtskräftig entschieden wurde, dass bezogen auf die erste Schenkung kein beachtlicher Rückübertragungsgrund iSv § 29 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG vorlag. Entsprechendes gilt für die auflösende Bedingung. Bei dieser Gestaltung besteht die Möglichkeit, die Frage des Bestehens eines Rückübertragungsanspruchs in Bezug auf die ursprüngliche Schenkung im Rechtsbehelfsverfahren verbindlich klären zu lassen. Diese Lösung weist zudem folgenden praktischen Charme auf: Hat das Finanzamt aufgrund des ersten Schenkungsvorgangs Schenkungsteuer festgesetzt, stehen dem Beschenkten nur geringe verfahrensrechtliche Chancen zur Verfügung, der Vollstreckung der Steuer aus dem Wege zu gehen. An der Rechtmäßigkeit der festgesetzten Steuer bestehen jedenfalls unter dem Gesichtspunkt des § 29 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG solange keine ernstlichen Zweifel, wie der Schenkungsgegenstand nicht tatsächlich herausgegeben, die Schenkung also nicht rückabgewickelt wurde. Eine Aussetzung der Vollziehung

30) HÄGER/FORST, *ESB* 2001, 431.

31) KNOBEL in *Viskorf/Glier/Hübner/Knobel/Schuck*, aaO (Fn 20), § 29 Rn 54; § JÜLICHER, *DSr* 1998, 1984. Die Vollverzinsung gemäß § 233 a AO gilt aufgrund des ausdrücklichen Wortlauts von § 233 a Abs. 1 Satz 1 AO nicht für die Erbschaft- und Schenkungsteuer (TIPKE/KRUSE, *AO/FGO*, § 233a AO Rn 7 [April 1999]).

32) *FG Rheinland-Pfalz* 4 K 2805/99, aaO (Fn 6), 654; zu weiteren Verfahrensfragen siehe KAPP/EBELING, *ErbStG*, § 29 Rn 65 ff (Aug. 1995).

33) MEINCKE, aaO (Fn 18), § 29 Rn 17.

34) Zutreffend MEINCKE, aaO (Fn 18), § 29 Rn 18; anders wohl in Bezug auf Widerrufsvor- oder Rückforderungsvorbehalte HÄGER/FORST, *ESB* 2001, 432.

35) Vgl. zum Meinungsstand JOCHUM in *Wilms*, aaO (Fn 8), § 29 Rn 75 (2000); KAPP/EBELING, aaO (Fn 32), § 29 Rn 62 (Aug. 1995).

36) Ebenso KNOBEL in *Viskorf/Glier/Hübner/Knobel/Schuck*, aaO (Fn 20), § 29 Rn 46; JOCHUM in *Wilms*, aaO (Fn 8), § 29 Rn 75 (2000).

37) Vgl. WACHTER, *ZEV* 2001, 78; MEINCKE, aaO (Fn 18), § 7 Rn 61; *FG München* 4 V 1889/98 vom 2.10.1998, rkr., *DSrE* 1999, 234, 235.

38) *FG München* X 83/81 S vom 21.5.1987, rkr., *EFG* 1987, 571.

39) KAPP, *FR* 1988, 355; SCHUHMAN, *UVR* 1993, 20, vgl. zu vertraglichen Widerrufsvorbehalten unten Tz C. II.

40) JOCHUM in *Wilms*, aaO (Fn 8), § 29 Rn 43 (2000); GECK, *ZEV* 2001, 310.

kommt nicht in Betracht. Der Antrag auf Stundung bzw. Vollstreckungsaufschub ist idR ein stumpfes Schwert. Erfolgt hingegen die Rückabwicklung – wenn auch unter einem Widerrufsvorbehalt oder einer auflösenden Bedingung – sind bis auf die rechtliche Wertung des Bestehens eines Rückforderungsrechts sämtliche Tatbestandsvoraussetzungen des § 29 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG erfüllt. Ist das geltend gemachte Rückforderungsrecht nicht von vornherein rechtlich zweifelhaft, wird idR spätestens beim Finanzgericht ein Antrag auf Aussetzung der Vollziehung Erfolg haben.

Nachteilig an dieser Vorgehensweise ist der Zeitfaktor. Bis zum rechtskräftigen Abschluss bleibt Ungewissheit über die endgültige zivilrechtliche Zuordnung des Eigentums am Schenkungsgegenstand. Eine schnellere Absicherung bietet in einer solchen Situation die Einholung einer verbindlichen Auskunft⁴¹ beim zuständigen Finanzamt.⁴² Wird eine solche beantragt, ist das Finanzamt idR bereit, bis zu deren Erteilung Stundung zu gewähren.

Schließlich ist in Betracht zu ziehen, eine rechtliche Klärung über das Bestehen des Rückforderungsanspruchs im Wege der Zivilklage herbeizuführen. Ein Urteil des Zivilgerichts würde jedoch noch nicht verlässlich klären, inwieweit dieser Anspruch auch steuerlich innerhalb des § 29 Abs. 1 ErbStG anerkannt würde. Zudem bestünde keine unmittelbare Bindung der Finanzverwaltung an die zivilrechtliche Entscheidung. Dies gilt umso mehr, als oftmals gleichgerichtete Interessen von Kläger (Schenker) und Beklagtem (Beschenktem) bestehen. Sie wollen die Schenkung steuerneutral rückabwickeln, um gegebenenfalls eine steuergünstigere Lösung zu finden. Negativ wirken sich auch die zusätzlich anfallenden Gerichts- und gegebenenfalls Anwaltskosten aus.

Wird der Schenker oder Beschenkte in zuvor angesprochenen Dingen von einem Steuerberater, Steuerbevollmächtigten oder Wirtschaftsprüfer, der nicht gleichzeitig als Rechtsanwalt zugelassen ist, beraten und/oder vertreten, können Konflikte mit dem Rechtsberatungsgesetz auftreten. Gemäß Art. 1 § 5 Nr. 2 RBERG ist es zulässig, dass öffentlich bestellte Wirtschaftsprüfer und vereidigte Buchprüfer sowie Steuerberater und Steuerbevollmächtigte in Angelegenheiten, mit denen sie beruflich befasst sind, auch die rechtliche Bearbeitung übernehmen, soweit diese mit den Aufgaben des Wirtschaftsprüfers, Buchprüfers, Steuerberaters und Steuerbevollmächtigten in unmittelbarem Zusammenhang steht und diese Aufgaben ohne die Rechtsberatung nicht sachgemäß erledigt werden können.⁴³ Dem Steuerberater ist trotz dieser scheinbar weitgehenden Definition untersagt, die Verträge für eine mögliche Rückabwicklung zu entwerfen. Er darf weder den

Schenker noch den Beschenkten bei der Geltendmachung des zivilrechtlichen Rückforderungsrechts vertreten. ME ist es ihm am Maßstab des Art. 1 § 5 Nr. 2 RBERG auch verwehrt, die Parteien intern über das tatsächliche Bestehen eines zivilrechtlichen Anspruchs auf Rückübertragung zu beraten.

C. Überblick gesetzlicher und vertraglicher Rückforderungsrechte

I. Gesetzliche Rückforderungsrechte

Wie bereits einleitend erwähnt, stehen im Vordergrund dieses Beitrags gesetzliche Rückforderungsrechte. Im Gegensatz zu vertraglichen Rückforderungsrechten stehen sie dem Schenker auch dann zur Verfügung, wenn weder er noch der Beschenkte den Fall bedacht haben, dass der Schenkungsgegenstand zurückgegeben werden soll. Sind vertragliche Rückforderungsrechte vereinbart (dazu unten), haben sie Vorrang. Die Gefährdung der Vorteile einer vorweggenommenen Erbfolge nach § 13 a ErbStG aufgrund des BFH-Urteils vom 25.1.2001⁴⁴ besteht bei gesetzlichen Rückforderungsrechten – im Unterschied zu vertraglichen⁴⁵ – nicht.⁴⁶ Besondere Bedeutung innerhalb der gesetzlichen Rückforderungsrechte kommt drei Rechtsgrundlagen zu: Anfechtung wegen Irrtums (§ 119 BGB), Rückforderungsrechte aufgrund spezieller Vorschriften des Schenkungsrechts im BGB, insbesondere § 528 BGB (Verarmung des Schenkers) und § 530 BGB (Undank des Beschenkten), sowie der Wegfall der Geschäftsgrundlage.⁴⁷

II. Vertragliche Rückforderungsrechte und Weiterleitungsrechte

1. Allgemeines

Die gesetzlichen Rückforderungstatbestände entsprechen in den seltensten Fällen in Voraussetzungen und Umfang den Vorstellungen der Beteiligten.⁴⁸ Deshalb und angesichts der Enge und oft von Zufälligkeiten abhängenden gesetzlichen Rückforderungstatbestände besteht idR in der Praxis des Schenkungs- und Erbrechts ein erhebliches Be-

41) Gemäß BMF-Schreiben vom 24.6.1987, BStBl. 1987 I, 474.

42) Ebenso GECK/MESSNER, ZEV 2001, 310, in Bezug auf das Rückforderungsrecht wegen Wegfalls der Geschäftsgrundlage.

43) Vgl. zu Einzelheiten SCHWEDHELM/KAMPS, AnwBl. 1998, 245 ff.

44) II R 52/98, BStBl. 2001 II, 414 ff.

45) Siehe dazu weiter unten Tz C. II.

46) BIRK/RICHTER, FR 2001, 768.

47) Zu einer ausführlichen Aufzählung der in Betracht kommenden Rechtsgrundlagen, insbesondere aus dem Erbschaftsrecht der §§ 2113 (Beeinträchtigung der Rechtsstellung des Nacherben), 2287, 2288 (Beeinträchtigung der Rechtsstellung des Berechtigten aus dem Erbvertrag), 2329 (Pflichtergänzungsansprüche), siehe JÜLICHER in Troll/Gebell/Jülicher, aaO (Fn 10), § 29 Rn 6 (Sept. 2001).

48) WACHTER, ZEV 2002, 78.

dürfnis für vertragliche Rückforderungs- und Weiterleitungsrechte.⁴⁹ Dies gilt insbesondere vor dem Hintergrund der steuerlichen Gefahren, die bei der vermeintlich auf der Grundlage des § 29 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG erfolgten Rückübertragung eines Schenkungsgegenstands drohen. Vertragliche Rückforderungs- und Weiterleitungsrechte kommen, wie oben erwähnt, für eine steuerneutrale Rückabwicklung gemäß § 29 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG nur in Betracht, wenn die Parteien frühzeitig, und zwar vor Übertragung des Schenkungsgegenstands, eine mögliche Rückgabe des Gegenstands vereinbart haben. Da die vertraglichen Rückforderungs- und Weiterleitungsrechte bereits Gegenstand ausführlicher Abhandlungen geworden sind,⁵⁰ sollen sie hier nur in Grundzügen angesprochen werden.

2. Auflösende Bedingung und Rücktritts- oder Widerrufsrecht

Die Gestaltungspraxis unterscheidet unter dem Oberbegriff der vertraglichen Rückforderungsrechte hauptsächlich zwischen einer auflösenden Bedingung und einem Rücktritts- oder Widerrufsrecht.⁵¹ Die auflösende Bedingung gemäß § 158 Abs. 2 BGB greift – im wesentlichen Unterschied zu den anderen vertraglichen Rückforderungsrechten – ohne weiteres Zutun des Schenkers. Sie ist lediglich an den Eintritt eines ungewissen Ereignisses gebunden. Mit dem bloßen Eintritt der Bedingung enden die Wirkungen des Rechtsgeschäfts und der frühere Rechtszustand tritt wieder ein.⁵² Hierin liegt zugleich der Nachteil gegenüber den Rücktrittsrechten und Widerrufsvorbehalten. Diese belassen dem Schenker die Möglichkeit zu entscheiden, ob er das Rechtsgeschäft rückgängig machen oder bestehen lassen will. Soweit zivilrechtlich eine Unterscheidung zwischen dem Rücktritts- und dem Widerrufsvorbehalt vorgenommen wird,⁵³ wird der wesentliche Unterschied in den Rechtsfolgen gesehen. Während die Ausübung des Widerrufsvorbehalts in Anlehnung an §§ 530 ff BGB eine Rückabwicklung nach den Vorschriften des Bereicherungsrechts (§§ 812 ff BGB) auslösen soll, richten sich die Rechtsfolgen des Rücktrittsvorbehalts nach den Rücktrittsvorschriften der §§ 346 ff BGB. Die Schlechterstellung des Beschenkten bei Anwendung der Rücktrittsvorschriften gegenüber den Bereicherungsrechten bestand im Wesentlichen in zwei Punkten.⁵⁴ Gemäß § 347 BGB aF iVm den Vorschriften des Eigentümer-Besitzer-Verhältnisses (§§ 989 ff BGB) traf den Beschenkten eine verschärfte Haftung bei Unmöglichkeit der Herausgabe oder Verschlechterung des Schenkungsgegenstands.

Nach dem In-Kraft-Treten der Schuldrechtsreform,⁵⁵ insbesondere nach der Streichung der Unmöglichkeit und der Neukonzeptionierung des § 347 nF BGB (Haftung bei Rückgewähr), bleibt zu klären, ob noch gravierende Unterschiede in den Rechtsfolgen bestehen. Um Ausle-

gungsprobleme zu umgehen, sollten die für die Rechtsfolgen maßgeblichen Rechtsnormen Eingang in die Vereinbarung finden.

Praxishinweis

In der Beratungspraxis ist besonderes Augenmerk auf die gewollte Ausgestaltung der vertraglichen Rückforderungsrechte zu richten. Zu klären ist in jedem Fall, ob der Rücktritt nur die schuldrechtliche Einigung oder die dingliche Ebene mit der Folge des unmittelbaren Eigentumsrückerwerbs berühren soll.⁵⁶

Vorsicht war in jüngster Zeit geboten, wenn vertragliche Rücktritts- und Widerrufsvorbehalte zu Gestaltungen bei vorweggenommener Erbfolge unter Ausnutzung der Vergünstigungen des § 13 a ErbStG eingesetzt wurden. Der BFH fordert in seinem Urteil vom 25.1.2001⁵⁷ als Tatbestandsmerkmal der vorweggenommenen Erbfolge die endgültige Übertragung der Rechtsstellung des Unternehmers (Erblassers). An dem Merkmal der „Endgültigkeit“ fehlt es allerdings, wenn die Übertragung des Betriebsvermögens unter dem Vorbehalt der Rückübertragung oder eines Rückfalls an den Erblasser steht.⁵⁸ Dies könnte grundsätzlich zur Folge haben, dass bei Übertragungsvorgängen, bei denen Rückforderungsrechte des Schenkers vereinbart sind, der Freibetrag nach § 13 a Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 ErbStG – wie im Ausgangsurteil des BFH zur alten Rechtslage – sowie der Bewertungsabschlag nach § 13 a Abs. 2 ErbStG nicht zu gewähren sind. In welchem Umfang das Urteil allgemeine Rückschlüsse auf vertragliche Rückforderungsrechte zulässt – z. B. nur für einen freien Widerruf gilt –, ist nicht abschließend geklärt.⁵⁹ Besonders aus § 29 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG ableitbare systematische Gesichtspunkte sprechen gegen die Intention des BFH, die Vergünstigungen des § 13 a ErbStG bei Rückforderungs- oder Widerrufsvorbehalten zu versagen.⁶⁰ Die steuerschädlichen

49) KLUMPP, ZEV 1995, 388.

50) Vgl. nur JÜLICHER, ZEV 1998, 201 ff und 285 ff; ders., DStR 1998, 977 ff; KLUMPP, ZEV 1995, 385 ff; HOLLAND, ZEV 2000, 356 ff (zur Konfusion); HÄGER/FORST, EStB 2001, 430 ff.

51) Vgl. JÜLICHER, ZEV 1998, 202; HÄGER/FORST, EStB 2001, 430.

52) WESTERMAN in MüKo, BGB, Band 1, 4. Aufl., 2001, § 158 Rn 8.

53) So JÜLICHER, ZEV 1998, 203, mit Verweis auf die gegenteilige Ansicht von WESTERMAN in MüKo, BGB, Band 1, 3. Aufl., 1994, § 158 Rn 9, der die Unterscheidung jedenfalls in der aktuellen Auflage (4. Aufl., 2001, § 158 Rn 57) nicht mehr problematisiert.

54) Vgl. zu Einzelheiten JÜLICHER, ZEV 1998, 203 f.

55) Siehe unten.

56) Vgl. dazu JÜLICHER, ZEV 1998, 203 f.

57) II R 52/98, aaO (Fn 44), 415.

58) VISKORF, ZEV 2001, 167; HÄGER/FORST, EStB 2001, 432.

59) Vgl. dazu GECK, ZEV 2001, 181 f.; HÄGER/FORST, EStB 2001, 432; BIRK/RICHTER, FR 2001, 768; STERNER/BALMES, FR 2001, 773; JÜLICHER in Troll/Gebell/Jülicher, aaO (Fn 10), § 13a Rn 68 a ff (Sept. 2001); ders., DStR 2001, 773 ff; bei gesetzlichen Rückforderungsrechten bestand diese Gefahr nicht, vgl. GECK, ZEV 2001, 182.

60) Vgl. zu diesem Gesichtspunkt JÜLICHER, DStR 2001, 773.

Folgen dieser Rechtsprechung wurden durch einen Nichtanwendungserlass der Finanzverwaltung⁶¹ abgefangen.⁶² Der Gesetzgeber hat die Rechtsunsicherheit durch eine Änderung des Wortlauts des § 13 a Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 ErbStG beseitigt. Statt der Formulierung „im Wege der vorweggenommenen Erbfolge“ in § 13 a Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 ErbStG setzte das Steueränderungsgesetz 2001 vom 20.12.2001⁶³ mit Wirkung zum 23.12.2001 die Formel „durch Schenkung unter Lebenden“ ein.⁶⁴ Damit sollen alle Erwerbe von begünstigten Vermögen durch Schenkung unter Lebenden und nicht nur der Erwerb im Wege der vorweggenommenen Erbfolge entsprechend der derzeitigen Verwaltungspraxis (R 56 Abs. 2 ErbStGR) entlastet werden.⁶⁵

3. Weiterleitungsklauseln

Bei so genannten Weiterleitungsklauseln bestimmt der Schenker, dass das Geschenk bei Widerruf der Schenkung oder bei Eintritt einer bestimmten Bedingung an eine dritte Person weitergeleitet werden soll.⁶⁶ Solche Klauseln werden teilweise bereits als Umgehung erbrechtlicher Formvorschriften und Rechtsinstitute und damit als zivilrechtlich unzulässig erachtet.⁶⁷ Mit Blick auf das Erbschaftsteuerrecht ist unsicher, ob die Weiterleitungsklausel durch die Herausgabe an einen Dritten den Tatbestand des § 29 Abs. 1 ErbStG erfüllt.⁶⁸ Zur Absicherung wird die Vorstellung bemüht, dass jedenfalls im Falle des Vorversterbens des Beschenkten der Schenkungsgegenstand an den Schenker zurückfalle (auflösend bedingter Zwischenerwerb) und erst eine juristische Sekunde später vom Schenker an den Dritten geschenkt werde.⁶⁹ Neben dieser zutreffenden Wertung kann zur Begründung auch auf die neuere Rechtsprechung des BFH⁷⁰ zurückgegriffen werden, wonach die Herausgabe an einen Dritten eine solche iSv § 29 Abs. 1 ErbStG darstellen kann.

D. Rückforderungsrecht:

Anfechtung gemäß §§ 119, 123 BGB

Treten durch eine Schenkung steuerliche Folgen auf, die die Parteien so nicht gewollt oder bedacht haben, kommt es in der Praxis häufig zu einer Anfechtung der Schenkung „wegen Irrtums“. Unter strengeren Voraussetzungen kommt auch eine Anfechtung wegen arglistiger Täuschung gemäß § 123 BGB in Betracht.⁷¹ Der durch die Anfechtung wegen Irrtums oder arglistiger Täuschung ausgelöste Anspruch auf Rückgabe begründet ein Rückforderungsrecht iSv § 29 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG.⁷²

Voraussetzung ist ein beachtlicher Irrtum iSv § 119 BGB. Ein Irrtum über die steuerlichen Auswirkungen, insbesondere über die Höhe der Schenkungsteuer, stellt jedoch idR nur einen unbeachtlichen Irrtum im Beweggrund dar (Motivirrtum).⁷³ Dies verkennen die Parteien oft. Die

§§ 119, 123 BGB kommen daher im Rahmen des § 29 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG nur selten zur Anwendung.⁷⁴

Ein beachtlicher Irrtum ist hingegen gegeben, wenn entweder der Schenker oder der Beschenkte von dem Gegenstand der Schenkung, z. B. dem Grundstück, eine nicht der Realität entsprechende Vorstellung hatte. Erfasst werden gemäß § 119 Abs. 2 BGB insbesondere Fehlvorstellungen über wesentliche Eigenschaften des Geschenks. Liegt ein beachtlicher Irrtum vor, bedarf es zur wirksamen Anfechtung einer Anfechtungserklärung iSv § 143 Abs. 1 BGB. Eine bestimmte Form, insbesondere eine Beurkundung gemäß § 311 b Abs. 1 BGB nF⁷⁵, ist für die Anfechtungserklärung nicht zwingend.⁷⁶ Die Anfechtungserklärung muss unverzüglich erfolgen, nachdem der Anfechtungsberechtigte von dem Anfechtungsgrund Kenntnis erlangt hat (§ 121 Abs. 1 BGB). Die Anfechtung ist ausgeschlossen, wenn seit der Abgabe der Willenserklärung zehn Jahre⁷⁷ vergangen sind (§ 121 Abs. 2 BGB).

Wird eine Schenkung wegen Irrtums wirksam angefochten, ist sie als von Anfang an nichtig anzusehen (§ 142 Abs. 1 BGB). Mangels schuldrechtlicher Rechtsgrundlagen für das Behaltendürfen des Geschenks muss der Beschenkte gemäß § 812 BGB das ihm übertragene Eigentum am Schenkungsgegenstand wieder auf den Schenker zurückübertragen.

Fortsetzung folgt in der nächsten Ausgabe der ZErB.

-
- 61) Gleichlautende Erlasse der obersten Finanzbehörden der Länder, FinMin. Baden-Württemberg 3 – S 3812a/4 und andere vom 15.5.2001, BSBl. 2001 I, 350.
 62) Zu Gestaltungsüberlegungen siehe z. B. BIRK/RICHTER, FR 2001, 769 ff; JÜLICHER, DSzR 2001, 773 ff; HÄGER/FORST, ESzB 2001, 432.
 63) BGBl. 2001 I, 3794, 3810.
 64) Diese Neuregelung findet Anwendung auf Erwerbe, für die Steuer nach dem 31.12.1995 entstanden ist, wenn die Steuerfestsetzung am 23.12.2001 noch nicht bestandskräftig war (§ 13 a Abs. 3 ErbStG nF, BGBl. 2001 I, 3794, 3810).
 65) Bericht des Finanzausschusses vom 8.11.2001 zum Gesetzentwurf der Bundesregierung zum Steuerentlastungsgesetz, BT-Drucks. 14/7341, S. 50 (zu Art. 12 a).
 66) JÜLICHER, ZEV 1998, 205; JOCHUM in Wilms, aaO (Fn 8), § 29 Rn 36 (2000).
 67) So z. B. von JOCHUM in Wilms, aaO (Fn 8), § 29 Rn 37 (2000) mwN; a. A. JÜLICHER in Troll/Gebell/Jülicher, aaO (Fn 10), § 29 Rn 15 (Sept. 2001).
 68) KNOBEL in Viskorf/Glier/Hübner/Knobell/Schuck, aaO (Fn 20), § 29 Rn 18.
 69) JÜLICHER in Troll/Gebell/Jülicher, aaO (Fn 10), § 29 Rn 15 (Sept. 2001).
 70) BFH II R 62/97, aaO (Fn 15), 78.
 71) MOENCH, aaO (Fn 10), § 29 Rn 5 (Sept. 2001); KNOBEL in Viskorf/Glier/Hübner/Knobell/Schuck, aaO (Fn 20), § 29 Rn 10; EBELING, BB 2002, 553.
 72) KLUMPP, ZEV 1995, 389; KNOBEL in Viskorf/Glier/Hübner/Knobell/Schuck, aaO (Fn 20), § 29 Rn 10; MOENCH, aaO (Fn 10), § 29 Rn 5 (Sept. 2001).
 73) MOENCH, aaO (Fn 10), § 29 Rn 5, 9 (Sept. 2001); BFH II 263/57 vom 3.8.1960, DB 1961, 226.
 74) KLUMPP, ZEV 1995, 389; EBELING, BB 2002, 553.
 75) Entspricht wörtlich der alten Fassung des § 313 BGB.
 76) Vgl. PALM in Erman, BGB, Band 1, 10. Aufl., 2000, § 143 Rn 2; MAYER-MALY/BUSCHE in MüKo, aaO (Fn 52), § 143 Rn 2.
 77) Vor der Schuldrechtsreform betrug die Frist 30 Jahre.

Kein Geld verschenken: Verzug und seine Folgen im Pflichtteilsrecht¹

Stephan Rißmann, Rechtsanwalt, Berlin

Bei kaum einer anderen Gelegenheit im Bereich des Pflichtteilsrechts wird unnötig so viel Geld „verschenkt“, wie bei der Geltendmachung von Verzugszinsen und sonstigen Verzögerungsschäden: Meist werden Zinsen erst ab dem Tag nach der „letzten Frist“ oder – noch nachteiliger – sogar erst ab Rechtshängigkeit geltend gemacht; andere Verzögerungsschäden – neben Verzugszinsen – werden meist außer Acht gelassen. Es mag daran liegen, dass vielfach übersehen wird, dass auch „Nebenforderungen“ den Streitwert erhöhen können (s. hierzu II.A.4.) und dies nicht lediglich bei der Zwangsvollstreckung (§ 57 Abs. 2 S. 1 BRAGO). Nicht erst seit der aktuellen Entscheidung des BGH zur Möglichkeit, entgangenen Spekulationsgewinn geltend zu machen² gibt es hier Möglichkeiten, die lange Wartezeit für den Pflichtteilsberechtigten „finanziell zu versüßen“ und mehr „Verhandlungsmasse“ für etwaige Vergleichsverhandlungen zu schaffen. Werden die außergerichtlichen Anwaltsgebühren zudem als Verzögerungsschaden geltend gemacht, erhöht dies nicht nur den Gegenstandswert im gerichtlichen Verfahren: Auch der Pflichtteilsberechtigte wird angenehm überrascht sein, hier Geld „zurück“zuerhalten.

I. Voraussetzungen des Verzugs

A. Fälligkeit des Pflichtteilsanspruchs „Kein Verzug ohne Fälligkeit“.

Bereits hier wird seitens des Erben vielfach eingewandt, dass Verzug nicht eingetreten sei, da der Pflichtteilsanspruch noch „nicht fällig“ wäre. Dieser Einwand wird regelmäßig nicht zutreffen. Denn gem. § 2317 Abs. 1 BGB entsteht der Anspruch auf den Pflichtteil mit dem Erbfall, also mit dem Tod des Erblassers, (§ 1922 BGB) und ist von diesem Augenblick an auch vererblich und übertragbar (§ 2317 Abs. 2 BGB). Da das Gesetz keine andere Fälligkeit bestimmt, darf der Pflichtteilsberechtigte den Pflichtteil „sofort verlangen“, § 271 Abs. 1 BGB. Selbst in den Fällen der §§ 2306, 2307 BGB tritt Fälligkeit mit dem Erbfall ein.³

B. Kein Zurückbehaltungsrecht, § 273 BGB

Ein Zurückbehaltungsrecht schließt Verzug nur aus, wenn es vor oder bei Eintritt der Verzugsvoraussetzungen ausgeübt wird, da der Gläubiger Gelegenheit haben muss, von seiner Abwendungsbefugnis gem. § 273 Abs. 3 BGB Gebrauch zu machen.⁴

C. Eintritt des Verzugs

1. Durch Mahnung

Der Rechtsanwalt des Pflichtteilsberechtigten muss darauf bedacht sein, so schnell wie möglich den Erben in Verzug zu setzen, damit der Pflichtteilsanspruch für seinen Mandanten verzinst wird.⁵ Versäumt der Rechtsanwalt dies, so macht er sich gegenüber seinem Mandanten schadensersatzpflichtig. Bereits im ersten Anschreiben muss der Rechtsanwalt mithin nicht lediglich zur Auskunftserteilung, sondern sogleich auch zur Zahlung auffordern. Mit der Mahnung gerät der Erbe in Verzug.⁶ Auch hier wird

allzu häufig ein Fehler gemacht und dem Erben „Geld geschenkt“: Der Verzug tritt mit Zugang der Mahnung ein.⁷ Der Gesetzeswortlaut ist hier eindeutig, denn der Schuldner kommt

„durch die Mahnung in Verzug“, § 286 Abs. 1 S. 1 BGB
(= § 284 Abs. 1 S. 1 BGB aF).

Der Schuldner ist also nicht erst nach Ablauf einer möglicherweise noch gesetzten „letzten Frist“ (oder was für einer Frist auch immer) mit der Leistung in Verzug, sondern bereits mit Zugang der Mahnung. Dies wird regelmäßig von den Gerichten nicht erkannt, so dass diesem Punkt erläuternde Worte in der Klageschrift gewidmet werden sollten. Gerade bei der Geltendmachung von Pflichtteilsansprüchen laufen hier zügig hohe Zinsforderungen auf.

Etwas anderes gilt nur, wenn man in der Fristsetzung eine Stundungsabrede sehen würde. Ohne weitere Anhaltspunkte wird man in der bloßen Fristsetzung keine Stun-

1) Voraussetzungen und Folgen des Verzugs (§ 286 BGB) am Beispiel des Pflichtteilsanspruchs; Verzögerungsschaden (§§ 280 Abs. 2 iVm 286 BGB) bei Leistung des Pflichtteils; Anmerkungen zum Urteil des BGH vom 18. Februar 2002, Az. II ZR 355/00, Juris-Nr. KORE312632002 (Verzugsschaden aus Spekulationsgeschäften).
2) Urteil des BGH vom 18. Februar 2002, Az. II ZR 355/00, zitiert nach Juris-Nr. KORE312632002.
3) Wobei RG JW 31, 1354 den Anspruch als mit dem Erbfall entstanden und fehlende Ausschlagung als Hindernis der Geltendmachung ansieht; Palandt-Edenhofer, § 2317 Rn 2, meint demgegenüber unter Hinweis auf § 2332 Abs. 3 BGB, dass der Anspruch erst mit der Ausschlagung entstände, jedoch als mit dem Erbfall entstanden zu behandeln wäre. Im Ergebnis folgt hienaus für die Fälligkeit kein Unterschied.
4) Palandt-Heinrichs, aaO, § 286, Rn 13.
5) Frieser, Anwaltliche Strategien im Erbschaftsstreit, 2000, Rn 154.
6) Es sei denn, er hat den Verzug nicht zu vertreten, §§ 280 Abs. 1 S. 2, 286 IV BGB (= § 285 BGB aF).
7) Vgl. auch Palandt-Heinrichs, aaO, § 286, Rn 32.

dungsabrede sehen können. Um hier jedoch nicht unnötige Einwände zu eröffnen, sollte gleich in der Mahnung klargestellt sein, dass mit der Fristsetzung keine Stundung der Forderung gewährt wird.

Praxistipp

Notwendiger Vortrag in der Klageschrift ist neben dem Inhalt der Mahnung auch der Tag des Zugangs der Mahnung beim Erben (bzw. des Bevollmächtigten), da der Erbe von diesem Tag an in Verzug gerät. Der Zugang muss ggf. bewiesen werden.⁸

Dies kann auch durch eine unbezifferte Mahnung geschehen, denn

„durch eine unbezifferte, einem zulässigen Antrag in einer Stufenklage (§ 254 ZPO) entsprechende Mahnung gegenüber dem auskunftspflichtigen Schuldner kommt dieser grundsätzlich in Verzug.“⁹

Es ist verblüffend, dass erst der BGH diese Frage entscheiden musste.¹⁰ Denn die Auffassung der Vorinstanz, dass nur die bezifferte Mahnung zum Verzug führt, hätte den Pflichtteilsberechtigten stets gezwungen, so schnell wie möglich Stufenklage mit einem – gem. § 254 ZPO fraglos zulässigen – unbezifferten Zahlungsantrag in der zweiten bzw. dritten Stufe zu erheben, um in den Genuss der Zinsen in Form der Prozesszinsen gem. § 291 BGB zu gelangen. Auf der einen Seite einen unbezifferten Klageantrag für Verzinsung ausreichen lassen und auf der anderen Seite der unbezifferten Mahnung die gleiche Wirkung zu versagen, wäre ein Wertungswiderspruch. Nach dieser Entscheidung des BGH kann kein Zweifel mehr bestehen; dass die unbezifferte Mahnung zur Zahlung des Pflichtteils den Erben in Verzug setzt. Gleichwohl ist es sinnvoll, in der Klagebegründung auf dieses Urteil des BGH hinzuweisen.

Praxistipp

Im ersten Aufforderungsschreiben an den Erben sollte neben der Auskunftserteilung sogleich zur Zahlung des Pflichtteils aufgefordert werden.

Durch eine unbezifferte Mahnung gerät der Pflichtteilsberechtigte einerseits nicht in die Gefahr „zu wenig“ anzumahnen¹¹; andererseits setzt er sich nicht der Gefahr aus, durch eine „weit übersetzt“ bezifferte Pflichtteilsforderung aus der Mahnung keine Rechte herleiten zu dürfen.¹²

2. Mahnung entbehrlich

a) § 286 Abs. 2 Nr. 3 BGB: ernsthafte und endgültige Verweigerung

Einer Mahnung bedarf es nicht, wenn der Erbe die Leistung ernsthaft und endgültig verweigert, § 286 Abs. 2

Nr. 3 BGB. Wie oben gezeigt, sollte gleich zu Beginn der Geltendmachung der gesamte Pflichtteilsanspruch unbeziffert angemahnt werden. Somit muss nach einer (Teil-)Zahlung eine eventuell noch offene Restforderung nicht gesondert angemahnt werden. Entbehrlich ist eine Mahnung auch, wenn der Erbe den Pflichtteilsanspruch dem Grunde nach von vorneherein verweigert, beispielsweise bei der Frage der Wirksamkeit einer Ausschlagung nach §§ 2306, 2307 BGB. In diesen Fällen gerät der Erbe mit Zugang der Erklärung beim Pflichtteilsberechtigten, dass eine Zahlung auf den Pflichtteil nicht erfolgen wird, in Verzug.

b) § 286 Abs. 2 Nr. 4 BGB: besondere Gründe

„Besondere Gründe“ iSv § 286 Abs. 2 Nr. 4 BGB können im Pflichtteilsrecht vor allen Dingen die Fälle der „Selbstmahnung“ sein: Der Erbe kündigt alsbaldige Leistung an, leistet aber gleichwohl nicht.¹³ Der anwaltliche Berater, der dies abwartet, hat meist schon Zinsen verschenkt: Denn der Pflichtteilsberechtigte hat es in der Hand, den Erben durch die unbezifferte Mahnung¹⁴ frühzeitig in Verzug zu setzen.

3. durch Klageerhebung oder Mahnbescheid

Gem. § 286 Abs. 1 S. 2 BGB stehen Erhebung der Klage auf Leistung und Zustellung des Mahnbescheides der Mahnung gleich. Steht der Pflichtteilsanspruch der Höhe nach noch nicht fest und muss der Erbe noch zur Auskunft angehalten werden, so steht die Stufenklage gem. § 254 ZPO der Mahnung gleich, da hier auch auf Leistung geklagt wird. Wenn mithin aus gutem Grund¹⁵ – lediglich – Auskunftsklage erhoben wird, sollte vorher durch geeignete Mittel sichergestellt sein, dass der Zugang einer verzugsbegründenden Mahnung später nachweisbar ist. Andernfalls stellt sich beispielsweise nach zwei Jahren heftig geführtem Prozess über den Auskunftsanspruch heraus, dass dem Erben unabsichtlich ein „zinsloses Darlehen“ gewährt worden ist.

8) *Schneider, Die Klage im Zivilprozess, 2000, Rn 61 f und 819 f.*

9) *Urteil des BGH vom 6.5.1981 – IVa ZR 170/80 –, NJW 1981, 1729 (= BGHZ 80, 269), Leitsatz 1; Anm. v. Schubert, JR 1981, 506.*

10) *Mindestens ebenso verblüffend ist es, dass die Frage erst 1981 entschieden wurde. Man mag gar nicht darüber nachdenken, wie viel Geld Pflichtteilsberechtigten vorher entging, zumal die Vorinstanz (OLG München) immerhin gerade hinsichtlich der Frage des Verzugsintritts ohne bezifferte Mahnung anders entschieden hat.*

11) *Wodurch nur hinsichtlich des angemahnten Betrages Verzug eintritt; Urteil des BGH vom 26.5.1982 – IVb ZR 715/80–, NJW 1982, 1983, 1985.*

12) *Urteil des BGH vom 13.11.1990 – XI ZR 217/89 –, NJW 1991, 1286, 1288: „unter Berücksichtigung der Umstände des Einzelfalls nach Treu und Glauben“.*

13) *Palandt-Heinrichs, aaO, § 286, Rn 25 unter Hinweis auf OLG Köln NJW-RR 2000, 73).*

14) *S. hierzu oben lit a).*

15) *Vgl. hierzu: Täncik, in Bonefeld/Kroiß/Täncik, Der Erbprozess, 2001, S. 444.*

D. Verschulden des Erben

Hier wird sich regelmäßig die Auseinandersetzung mit dem Erben abzuspielen haben, ob der Eintritt des Verzugs nach § 286 Abs. 4 BGB ausgeschlossen ist. Es ist Sache des Erben im Prozess zu beweisen, dass ihn an der Nichtleistung kein Verschulden trifft.¹⁶

1. Dreimonatseinrede, § 2014 BGB?

Vielfach wird vom Erben unter Hinweis auf §§ 2014 iVm 1967 BGB eingewandt, dass er „sogar nach dem Gesetz“ die Möglichkeit habe, bis drei Monate nach Annahme der Erbschaft die Zahlung des Pflichtteils zu verweigern; also läge mindestens so lange kein Verschulden und auch kein Verzug vor. Ein „interessanter“ Einwand; würde dies doch ermöglichen, den Verzugsbeginn um mindestens drei Monate zuzüglich sechs Wochen oder sogar sechs Monate¹⁷ zu Gunsten des Erben zu verschieben. Dieser Einwand findet jedoch keinerlei Stütze im Gesetz, denn § 2014 BGB entfaltet keine materiellrechtliche, sondern lediglich prozessuale und vollstreckungsrechtliche Wirkung.¹⁸ § 2014 BGB verhindert daher nicht, dass der Erbe mit der Leistung des Pflichtteils in Verzug gerät.

2. Zahlungsunfähigkeit

(keine liquiden Mittel im Nachlass?)

Der Erbe sieht sich häufig dem Problem gegenüber, dass den Pflichtteilsforderungen auf der einen Seite nicht ausreichend liquide Mittel auf der anderen Seite gegenüberstehen. Der Erbe argumentiert daher, dass er Zeit benötige, um den Nachlass zu versilbern. Erst dann sei es ihm auch möglich, Zahlungen auf den Pflichtteil zu leisten. Bevor ausreichend „bares Geld“ im Nachlass vorhanden sei, träfe den Erben auch kein Verschulden, es läge kein Verzug vor. Ergänzend wird manchmal noch vorgetragen, dass andere Gläubiger (Beerdigungsinstitute, Kreditinstitute, Vermieter) „drängeln“ und vorrangig befriedigt werden müssen.

Der Einwand geht fehl und schließt das Verschulden des Erben am Verzug nicht aus: Der Mangel an liquiden Mitteln ist kein Entschuldigungsgrund, „Geld hat man zu haben“.¹⁹ Ist die finanzielle Lage für den Erben derart eng, dass die Erfüllung des Pflichtteilsanspruchs ihn über das gewöhnliche Maß hinaus hart treffen würde, bleibt ihm noch die Möglichkeit, beim Nachlassgericht eine Stundung gem. § 2331 a BGB zu beantragen. Der Erbe befindet sich dann gleichwohl mit der Leistung in Verzug; die Pflicht zur Verzinsung des Pflichtteilsanspruchs folgt dann auch aus § 2331 a Abs. 2 S. 2 BGB iVm § 1382 Abs. 2 BGB.²⁰ Es entschuldigt den Erben daher auch nicht, wenn er keinen Zugriff auf das zum Nachlass gehörende Vermögen hat.²¹ Daher ist es für die Frage des Verzugs auch unerheblich, ob der Erbe bereits im Besitz des Erbscheins ist.

Hier kommt hinzu, dass es andernfalls der Erbe in der Hand hätte, den Eintritt des Verzugs beliebig hinauszuschieben.

3. Nachlasswert durch Pflichtteilsberechtigten nicht festgestellt?

Der Erbe trägt vor, dass er nicht zahlen werde, bevor der Pflichtteilsberechtigte den Anspruch konkret beziffert: Solange der Pflichtteilsberechtigte nicht die notwendigen Ermittlungen angestellt habe, könne der Erbe abwarten und gerate nicht in Verzug.²² Der Pflichtteilsberechtigte ist jedoch nicht auf eigene Ermittlungen angewiesen, vielmehr kann er Ermittlungen des Wertes durch Sachverständige vom Erben verlangen.²³

4. Sachverständigengutachten liegen nicht vor?

Die Erstellung von Sachverständigengutachten dauert regelmäßig Wochen, wenn nicht gar Monate. Der Erbe wendet daher ein, dass es ihm solange nicht möglich sei, den Nachlasswert zu beziffern und er daher auch den Pflichtteil weder berechnen noch gar auszahlen könne und daher auch nicht in Verzug sei.²⁴ Auch hier findet der BGH klare Worte, denn der Erbe hat

„nicht nur die Möglichkeit, sondern auch die Pflicht, durch Feststellung des Bestandes und des Wertes des Nachlasses die Höhe des Pflichtteilsanspruchs (...) zu ermitteln. Mit (der) Auskunftspflicht gem. § 2314 BGB wäre es nach Treu und Glauben nicht zu vereinbaren, wenn (der Erbe) durch eine Verzögerung dieser Auskunft sich den Vorteil verschaffen könnte, den Beginn eines Verzugs mit der Erfüllung der Pflichtteilsforderung hinauszuziehen (...).“²⁵

Ein Lichtblick für den Erben findet sich dann wenige Sätze weiter, wo es heißt:

-
- 16) Vgl. hierzu Urteil des BGH vom 9.6.1982 – IVa ZR 9/81 –, VersR 1982, 851, 852; Urteil des BGH vom 20.10.1982 – IVa ZR 275/80 – NJW 1983, 61; MüKoBGB/Thode, Bd. 2, 4. Auflage, 2001, § 285, Rn 14.
- 17) Ausschlagungsfrist gem. § 1944 Abs. 1 und 3 BGB, nach deren Ablauf die Erbschaft als angenommen gilt.
- 18) Palandt-Edenhofer, § 2014 Rn 3.
- 19) Urteil des BGH vom 28.2.1989 – IX ZR 130/88 –, NJW 1989, 1276, 1278; Palandt-Heinrichs aaO, § 276 Rn 28: „Prinzip unbeschränkter Vermögenshaftung“.
- 20) Sollte der Erbe jedoch ausreichend Privatvermögen haben, so wird zu prüfen sein, ob eine ungewöhnliche Härte im Sinne von § 2331 a BGB vorliegt, vgl. hierzu im Einzelnen u. mwN Klingelhöffer, Die Stundung des Pflichtteilsanspruchs, ZEV 1998, 121, 122.
- 21) Beispielsweise auf die Giro- und Depotkonten.
- 22) So die Vorinstanz OLG München, aufgehoben durch Urteil des BGH vom 6.5.1981 – IV ZR 170/80, NJW 1981 –, 1729, 1731.
- 23) § 2314 Abs. 1 S. 2, 2 HS BGB und BGH aaO.
- 24) So ohne Einschränkung Klingelhöffer, aaO, 123: „Solange der Nachlasswert nicht feststeht, kann sich der Erbe zudem auf § 285 BGB (Verzug ohne Verschulden) berufen, so dass er nicht einmal in Verzug gerät und keine Zinsen bezahlen muss.“
- 25) BGH aaO.

„Allerdings wird hinsichtlich der Leistung eines von einer Wertermittlung abhängigen Betrages eine Verzögerung häufig vom Schuldner nicht zu vertreten sein, § 285 BGB aF (jetzt § 286 Abs. 4 BGB).“²⁶

Im Urteil des BGH vom 9.4.1981 heißt es, dass einer zu kurzen Zeit zur

„verlässlichen Berechnung des Nachlasses (...) im Rahmen von § 285 BGB aF (jetzt § 286 Abs. 4 BGB) Rechnung getragen werden (müsste).“²⁷

Was eine „zu kurze Zeit“ ist, bleibt offen. Eine starre Regel wird man hier nicht aufstellen könne, es bleibt eine Wertung im Einzelfall: Eine Antiquität wird sicherlich schneller zu bewerten sein als ein Unternehmen.

Hier muss der Erbe (er hat die Darlegungs- und Beweislast²⁸) vortragen, dass er alles getan hat, damit die Bewertung zügig erfolgt. So kann der Erbe nicht einen ohnehin überlasteten Sachverständigen beauftragen, der bereits bei Auftragsannahme mitteilt, dass „mit einer Fertigstellung des Gutachtens nicht vor Ablauf von zwölf Monaten zu rechnen ist“. Denn es gibt stets Sachverständige, die innerhalb weniger Wochen in der Lage sind, ein Gutachten zu erstellen; notfalls muss ein Sachverständiger von „außerhalb“ gewählt werden.

Der Erbe hat zwar das Recht, den Sachverständigen zu wählen²⁹; wenn der gewählte Sachverständige das Gutachten jedoch erst mit Verzögerung erstellt, so gerät der Erbe in Verzug: Den Erben trifft dann ein Auswahlverschulden. Er kann sich nicht auf § 286 Abs. 4 BGB berufen, denn er hätte bereits bei Auswahl des Sachverständigen mehr Sorgfalt walten lassen müssen, hätte sich die voraussichtliche Bearbeitungsdauer mitteilen lassen und ggf. andere Angebote einholen müssen.

Wie kann der Erbe verhindern, dass ihm später Auswahlverschulden vorgeworfen wird?

Zunächst teilt der Erbe mit, wann nach Auskunft des Sachverständigen mit der Fertigstellung des Gutachtens voraussichtlich zu rechnen ist. Der Erbe sollte hier bereits die Angebote von mehreren Sachverständigen vorlegen können, wenn die Frist zur Fertigstellung einen Zeitraum von vier bis acht Wochen übersteigt. Dem Pflichtteilsberechtigten wird nun Gelegenheit gegeben, Sachverständige zu nennen, die voraussichtlich (deutlich) zügiger arbeiten. Gelingt ihm dies nicht, so wird später dem Erben ein Auswahlverschulden nicht vorgeworfen werden können. Hierdurch genügt der Erbe auch seiner Pflicht gem. § 242 dem

Pflichtteilsberechtigten Mitteilung vom Leistungshindernis zu machen.³⁰

Praxistipp

Sowohl Vertreter des Erben als auch des Pflichtteilsberechtigten müssen zeitnah recherchieren, ob andere Sachverständige voraussichtlich „schneller“ arbeiten. Dies erst möglicherweise Jahre später im Rahmen eines Prozesses nachzuholen, kann erhebliche Schwierigkeiten verursachen.

Nennt der Pflichtteilsberechtigte Sachverständige, die voraussichtlich weniger Zeit benötigen, so hat der Erbe die Wahl:

- Entweder er nimmt einen vom Pflichtteilsberechtigten genannten Sachverständigen. Dann wird den Erben wohl kein Verschulden treffen, wenn sich die Erstellung gleichwohl verzögert. Der Erbe bleibt jedoch verpflichtet, die fristgerechte Fertigstellung der Gutachten zu überwachen. Auf eine anfängliche Zusage allein darf er sich nicht verlassen. Gegebenenfalls muss der Erbe „nachhaken“. Überschreitet der Sachverständige ohne anerkennenswerten Grund die prognostizierte Frist, so mag der Erbe darüber nachdenken, die gegen ihn gerichteten Ansprüche aufgrund der verspäteten Fertigstellung³¹ an den Sachverständigen „weiterzureichen“.
- Bei dieser Vorgehensweise wird der Pflichtteilsberechtigte im Prozess nicht bloßes Auswahlverschulden behaupten können. Denn es war „seine“ Auswahl, die der Erbe übernommen hat. Kommt es gleichwohl zu Verzögerungen, muss der Pflichtteilsberechtigte darlegen, weshalb der Erbe diese verschuldet hat. Beim Erben verbleibt gleichwohl die Beweislast, dass er die Verzögerung nicht zu vertreten hat.³²
- Oder der Erbe bleibt bei „seinem“ Sachverständigen. Er wird dann in Verzug geraten, wenn der vom Pflichtteilsberechtigten genannte Sachverständige das Gutachten erstellt hätte. Möglicherweise wird der Nachteil des Verzugs eintritts jedoch durch das Gutachten des „eigenen“ Sachverständigen aufgewogen.

26) BGH aaO.

27) Urteil des BGH vom 9.4.1981 – IVa ZR 144/80 –, NJW 1981, 1732.

28) Vgl. hierzu Urteil des BGH vom 9.6.1982 – IVa ZR 9/81 –, VersR 1982, 851, 852; Urteil des BGH vom 20.10.1982 – IVa ZR 275/80 – 1983, 61; MüKoBGB/Thode, aaO, § 285, Rn 14 unter Hinweis auf Urteil des BGH vom 9.4.1981 – IVa ZR 144/80 –, NJW 1981, 1732.

29) Kerscher/Riedell/Lenz aaO, § 11 Rn 65.

30) Palandt-Heinrichs, aaO, § 286 Rn 39.

31) Ersatz der geltend gemachten Verzugszinsen und des Verzögerungsschadens.

32) MüKoBGB/Thode, aaO, § 285, Rn 14. Palandt-Heinrichs, aaO, § 286 Rn 39.

5. Kein Nachlassverzeichnis ohne Wertermittlung?

Der Erbe weigert sich, während der laufenden Bewertung des Nachlasses ein Nachlassverzeichnis vorzulegen, da die Wertermittlung noch nicht abgeschlossen ist. Auch dies entschuldigt den Erben jedoch nicht im Sinne von § 286 Abs. 4 BGB: Der Auskunftsanspruch ist streng vom Wertermittlungsanspruch zu trennen³³, beide Ansprüche stehen selbständig nebeneinander.³⁴ Der Pflichtteilsberechtigte kann daher seinen Anspruch zunächst auf die Auskunftserteilung beschränken und ein Verzeichnis ohne Wertangabe fordern.³⁵ Der Wert des Nachlasses ist dann (zunächst) zu schätzen, § 2311 Abs. 2 S. 1 BGB.

Soweit es um Konten- und Depotguthaben u.ä. geht, ist eine Schätzung freilich nicht erforderlich. Hier liegt der genaue Wert offen zu Tage. Für Immobilien wird ein Mindestwert anzusetzen sein, hierfür bedarf es keiner Gutachten. Auch wird der Erbe einen Großteil der Nachlassverbindlichkeiten beziffern können, insbesondere offene Valuta etwaiger Darlehen des Erblassers. Auf diese Art lässt sich ein „Mindestnachlass“ ermitteln.

Gem. § 266 BGB ist der Erbe zwar nicht zu Teilleistungen berechtigt.³⁶ Fordert der Pflichtteilsberechtigte jedoch (Vorschuss-)Zahlungen aufgrund der Schätzungen des Erben an, so kann der Erbe dies nicht unter Hinweis auf § 266 BGB verweigern, denn der Pflichtteilsberechtigte hat sich annahmebereit erklärt, § 242 BGB.³⁷

Praxistipp

Erklären Sie sich als Vertreter des Pflichtteilsberechtigten auch zur Annahme von Teilzahlungen („Mindestpflichtteil“) bereit. Behalten Sie sich jedoch die Geltendmachung weiter gehender Ansprüche vor. Beachten Sie die richtige Verrechnung gem. § 367 BGB.³⁸

6. Termschwierigkeiten bei Aufnahme des Verzeichnisses durch den Notar o.ä.?

Scheitert die Nachlassverzeichniserstellung an Termschwierigkeiten des Notars, fehlenden Auskünften von Banken und Versicherungen u.ä.³⁹, so gilt das Gleiche wie bei der Verzögerung der Gutachtenerstellung: Der Erbe wird darlegen und beweisen müssen, dass er alles ihm Mögliche veranlasst hat, eine schnelle Erstellung des Verzeichnisses zu erreichen. Notfalls muss er den Notar wechseln oder bei Banken und Versicherungen die Erteilung der Auskünfte anmahnen u.ä. Ansonsten hat der Erbe die Verzögerung der Leistung verschuldet.

7. Fehlende Mitwirkung des Pflichtteilsberechtigten

Solange der Pflichtteilsberechtigte (beispielsweise als Mit-eigentümer der in den Nachlass gefallenen Immobilie) die

Bewertung des Nachlassgegenstandes verhindert, ist eine Verzögerung nicht durch den Erben verschuldet, § 286 Abs. 4 BGB. Behauptet der Erbe, dass der Pflichtteilsberechtigte bei der Bewertung nicht mitgewirkt hat, so trifft den Pflichtteilsberechtigten die Darlegungs- und Beweislast, dass er die erforderliche Mitwirkungshandlung vorgenommen hat.⁴⁰

II. Rechtsfolgen des Verzugs

Neben den Verzugszinsen (A.) werden nachfolgend (B. und C.) beispielhaft zwei weitere praxisrelevante Fälle des ersatzfähigen Verzugschadens näher dargestellt:

A. Verzugszinsen

Während des Verzugs schuldet der Erbe Verzugszinsen, § 288 Abs. 1 BGB. Zwar tritt Verzug mit Zugang der Mahnung ein; gleichwohl soll entsprechend § 187 BGB Zinsbeginn erst am darauf folgenden Tag sein.⁴¹

1. Gesetzlicher Zinssatz

Mittlerweile bietet auch das Gesetz einen recht ansehnlichen Verzugszinssatz in § 288 Abs. 1 S. 2 BGB. Der Basiszinssatz wird zweimal im Jahr ermittelt, § 247 Abs. 1 S. 2 BGB.

Diskont- bzw. Basiszinssatz (seit Änderung des gesetzlichen Zinssatzes)	
1.5.2000 bis 31.8.2000:	3,42 %
1.9.2000 bis 31.8.2001:	4,26%
1.9.2001 bis 31.12.2001:	3,62%
1.1.2002 bis 30.6.2002:	2,57%

2. Kreditzinsen

Der Pflichtteilsberechtigte kann auch höhere Zinsen „aus anderem Rechtsgrund“ geltend machen, § 288 Abs. 3 BGB. Hier wird der Pflichtteilsberechtigte häufig versuchen, den Zinssatz eines Kredites anzusetzen. Dies wird regelmäßig nicht (vollständig) gelingen.⁴²

33) Kerschel/Riedell/Lenz, *Pflichtteilsrecht*, 3. Auflage, 2002, § 11 Rn 2 sowie Rn 59.

34) Frieser, *Anwaltliche Strategien im Erbschaftsstreit*, 2000, Rn 248.

35) Frieser, aaO.

36) Urteil des BGH vom 15.11.1957, – IV ZR 171/57 –, FamRZ 1958, 23.

37) Urteil des BGH vom 6.5.1981 – IVa ZR 170/80 –, NJW 1981, 1729, 1731

38) S. hierzu nachfolgend II.A.4.

39) Beispiele nach Frieser aaO.

40) MüKoBGB/Thode, aaO, § 285, Rn 14.

41) Urteil des BGH vom 24.1.1990 – VII ZR 296/88 –, NJW-RR 1990, 518, 519 („§ 187 I BGB entsprechend“); Palandt-Heinrichs, § 286, Rn 32 u. § 187 Rn 1; MüKo/Grothe, Band 1, 4. Auflage, 2001, § 187, Rn. 3, str.

42) Palandt-Heinrichs, § 288 Rn 14.

- Den (hohen) Zinssatz für einen Überziehungs- oder Dispositionskredit wird der Pflichtteilsberechtigte nur in Höhe und nur für den Zeitraum der tatsächlichen Anspruchnahme geltend machen können. Der Pflichtteilsberechtigte trägt die Beweislast, der Erbe kann sich auf einfaches Bestreiten mit Nichtwissen beschränken.⁴³ Vergisst der Erbe jedoch zu bestreiten, so genügt die Darlegung des Pflichtteilsberechtigten über die Kreditaufnahme und die Höhe des Zinssatzes.⁴⁴
- Beim Raten- oder Immobilienkredit gilt hinsichtlich Höhe und Zeitraum selbstverständlich das gleiche wie beim Dispositionskredit. Darüber hinaus kann der Erbe jedoch einwenden, dass es dem Pflichtteilsberechtigten gar nicht möglich gewesen wäre, das Darlehen vorzeitig zu tilgen. Dieser Einwand verfängt jedenfalls dann, wenn das Darlehen vor dem Erbfall aufgenommen worden war. Hier muss der Pflichtteilsberechtigte genau darlegen, unter welchen Voraussetzungen (Vorfälligkeitserschädigung u.ä.) die Bank vorfristige Zahlungen akzeptiert hätte.⁴⁵

3. Verlorener Anlagezins

Für Erbfälle bis zum 30.4.2000 (Erhöhung des gesetzlichen Zinssatzes) konnte der Pflichtteilsberechtigte einen höheren Zinssatz mit dem Vortrag geltend machen, dass er den geschuldeten Pflichtteilsanspruch zu einem besseren Zinssatz als 4 % hätte anlegen können. Im Prozess kam ihm die Beweiserleichterung des § 278 ZPO zu Gute: Kapital ab einer gewissen Höhe bleibt erfahrungsgemäß nicht ungenutzt, sondern wird zu einem allgemein üblichen Zinssatz angelegt.⁴⁶

Für Erbfälle ab dem 1.5.2000 kann dies nicht mehr gelten. Denn der höhere gesetzliche Zinssatz liegt über dem Zinssatz, der typischerweise durch Anlage von Kapital realisiert werden kann.⁴⁷ Nunmehr wird der Pflichtteilsberechtigte nicht lediglich behaupten können, durch „irgendeine“ Geldanlage sei ein höherer Zinssatz zu realisieren gewesen. Der Pflichtteilsberechtigte wird hier detailliert darlegen müssen, mit welcher Anlageform welche Rendite zu erzielen gewesen wäre. Um hier „Milchmädchenrechnungen“ zu vermeiden⁴⁸, sollte der Pflichtteilsberechtigte frühzeitig seine Absichten dem Erben mitteilen. Hierdurch vermeidet er auch den späteren Einwand seine Warnpflicht gem. § 254 Abs. 2 Satz 1 BGB verletzt zu haben.⁴⁹

Praxistipp

- Erbfälle vor dem 1.5.2000: Der gesetzliche Zinssatz beträgt 4 % (§ 288 BGB aF). Hier sollte ein höherer Zinssatz geltend gemacht und dargelegt werden. Dem Pflichtteilsberechtigten kommt die Beweiserleichterung des § 278 ZPO zu Gute

- Bei Klageeinreichung nach dem 1.5.2000 jedenfalls die höheren Prozesszinsen ab Rechtshängigkeit geltend machen (§ 291 BGB iVm § 288 Abs. 1 BGB n.F.): Antrag: „nebst x % Zinsen seit (Verzugseintritt ggf. zzgl. eines Tages) bis Rechtshängigkeit sowie 5 % Zinsen über dem Basiszinssatz seit Rechtshängigkeit“.⁵⁰
- Erbfälle nach dem 1.5.2000: Mindestens gesetzliche Zinsen beantragen, also „nebst 5 % Zinsen über dem jeweiligen Basiszinssatz“.

4. Exkurs: richtige Verrechnung von Teilzahlungen

Zu beachten ist die richtige Verrechnung von Teilzahlungen des Erben. Die Verrechnung hat gem. § 367 BGB zunächst auf Kosten, dann auf Zinsen und zuletzt auf die Hauptleistung zu erfolgen. Hier unterlaufen manche Fehler: Denn bei Teilzahlungen müssen zunächst die bis zum Tag der Wertstellung angefallenen Zinsen berechnet werden. Durch die Teilzahlungen werden dann gem. § 367 BGB vorab diese Zinsen getilgt. Lediglich der nach Abzug der Zinstilgung verbleibende Rest wird zur Tilgung der Hauptforderung verrechnet. Dies wird regelmäßig übersehen und die Anträge sind daher meist unzutreffend.⁵¹ Daraus ergeben sich unter Umständen auch Nachteile bei der Gebührenberechnung, wenn sich durch falsche Verrechnung die Hauptforderung vermeintlich verringert und so den Gebührenstreitwert reduziert.

43) MüKo/Thode, aaO, § 288, Rn 31.

44) MüKo/Thode, aaO, § 288, Rn 31; Urteil des BGH vom 24.11.1976 – IV ZR 232/74 –, NJW 1977, 529; eingehend zur notwendigen Darstellung in der Klage: Schneider, aaO, Rn 826 f.

45) MüKo/Thode, aaO, § 288, Rn 31; Urteil des BGH vom 24.11.1976 – IV ZR 232/74 –, NJW 1977, 529; Urteil des BGH vom 27.2.1991 – XII ZR 39/90 –, NJW – RR 1991, 1406.

46) Urteil des BGH vom 6.5.1981 – IVa ZR 170/80 –, NJW 1979, 1732

47) Palandt/Heinrichs, § 288, Rn 13.

48) Originalformulierung des BGH in seinem Urteil vom 18. Februar 2002, Az. II ZR 355/00, zitiert nach Juris-Nr. KORE312632002

49) Urteil des BGH vom 18. Februar 2002, Az. II ZR 355/00, zitiert nach Juris-Nr. KORE312632002; Einzelheiten nachfolgend unter 2.

50) Man kann sich streiten, ob § 291 BGB für Forderungen gilt, die ab 1.5.2000 rechtshängig wurden oder bereits sind oder nur für Forderungen, die ab 1.5.2000 fällig wurden. Für die letzte Ansicht spricht der Wortlaut des Art. 229 § 1 EGBGB, wonach § 288 BGB n.F. für Forderungen gilt, die ab 1.5.2000 fällig werden.

Für die Ansicht, dass Forderungen auch zu verzinsen sind, wenn sie jedenfalls am 1.5.2000 (noch) rechtshängig waren, spricht das Fehlen einer ausdrücklichen Übergangsregelung.

Für die Ansicht der Verzinsung bei Rechtshängigkeit ab 1.5.2000 spricht hingegen, dass § 291 BGB zwar auf § 288 BGB verweist, diesen jedoch nur „entsprechend“ für anwendbar erklärt; danach kann dann auch Art. 221 § 1 EGBGB nur „entsprechend“ gelten, so dass auf den Zeitpunkt der Rechtshängigkeit abzustellen ist. Denn § 291 BGB knüpft gerade nicht an die Voraussetzungen des Verzugs, sondern schafft einen eigenen Verzinsungsstatbestand, so dass bei „entsprechender“ Anwendung des § 288 BGB erhöhte Zinsen bei Rechtshängigkeit ab 1.5.2000 gefordert werden können. Da sich regelmäßig aus den Prozesszinsen keine Kostennachteile ergeben, sollte die für den Mandanten kostengünstigste Auffassung vertreten werden.

Praxistipp

Hat der Pflichtteilsberechtigte Teilzahlungen erhalten, formulieren Sie in der Zahlungsstufe der Stufenklage zunächst wie folgt: „Der Beklagte wird verurteilt, an den Kläger einen nach Erteilung der Auskunft und Erfüllung des Wertermittlungsanspruchs zu beziffernden Betrag nebst 5 % Zinsen über dem jeweiligen Basiszinsatz seit dem ... (ein Tag nach Wertstellung der Teilzahlung) zu zahlen.“ Nach Erteilung der Auskunft ermitteln Sie die Verzugszinsen auf den Betrag, mit dem der Beklagte von Anbeginn an in Verzug war, bis zum Tag der Wertstellung. Die Teilzahlung verrechnen Sie zunächst hierauf und dann auf die Hauptforderung. Lediglich hinsichtlich des dann verbleibenden Restbetrages wird dann die Verurteilung nebst Zinsen ab einem Tag nach Wertstellung der Teilzahlung beantragt.

B. Entgangener (Spekulations-)Gewinn, § 252 BGB
(Urteil des BGH vom 18. Februar 2002,
Az. II ZR 355/00⁵²)

Befindet sich der Erbe im Verzug, hat er auch den entgangenen Gewinn zu ersetzen, § 252 BGB. In der nicht-juristischen Presse wurde hierzu die Entscheidung des BGH vom 18. Februar 2002 mit großer Aufmerksamkeit beachtet. Vor allen Dingen Satz 1 vom 2. Leitsatz war hier Anlass:

„2. Als Verzugsschaden ist grundsätzlich auch ein entgangener Gewinn aus Spekulationsgeschäften in Aktien zu ersetzen (...)⁵³“

Diese Auffassung des BGH ist jedoch nicht neu. Bereits 1983 hat der BGH festgestellt, dass der Schuldner auch Spekulationsgewinn aus Aktien zu ersetzen hat, wenn der Gläubiger hier hinreichend darlegt, welche Investition er unterlassen musste.⁵⁴ Durch die Veröffentlichung der neuen Entscheidung in der Presse und das deutlich gewachsene Interesse und Verständnis für Aktienspekulationen bei einem Großteil der Bevölkerung ist es somit nur noch eine Frage der Zeit, bis der erste Mandant behaupten wird, dass er vor zwei Jahren (Verzugseintritt) just gerade die Aktie des DAX-30 kaufen wollte, die bis heute (oder vor einigen Wochen) eine Steigerung von 70 % erfahren hat.

Genau dies bezeichnet der BGH wörtlich als „Milchmädchenrechnung“. Zwar enthält

„§ 252 BGB für den Geschädigten eine nach § 287 ZPO ergänzende Beweiserleichterung, wonach dieser nur die Umstände darzulegen und in den Grenzen des § 287 ZPO zu beweisen braucht, aus denen sich nach dem gewöhn-

lichen Verlauf der Dinge oder den besonderen Umständen des Falles die Wahrscheinlichkeit des Gewinneintritts ergibt; da die Beweiserleichterung der §§ 252 BGB, 287 ZPO auch die Darlegungslast derjenigen Partei, die Ersatz des entgangenen Gewinns verlangt, mindert, dürfen insoweit keine zu strengen Anforderungen gestellt werden.“⁵⁵

Jedoch ist dieser „erforderliche Grad (...) am ehesten begründet“, wenn der Geschädigte „seine Absichten zu Kauf und Verkauf dem Schuldner frühzeitig detailliert mitteilt“.⁵⁶ „Interessant“ wird es dann natürlich, wenn der Pflichtteilsberechtigte frühzeitig Wertpapiere mitteilt, jene dann jedoch im Wert fallen. Hier wird der Erbe zwar nicht an Hauptsumme weniger zahlen müssen („ersparter Verlust“); einen entgangenen „Gewinn“ kann und muss er freilich nicht ersetzen. Die Entscheidung ist mithin – soweit es den Ersatz des Spekulationsgewinns betrifft – nicht neu, sondern führt die Rechtsprechung des BGH fort. Sie schärft aber noch einmal den Blick, für „weiter gehenden Verzugsschaden“ und die notwendige Beratung des Mandanten.

C. Vorprozessuale Anwaltsgebühren

Selten werden die vorprozessualen Anwaltsgebühren mit eingeklagt oder vom Gegner bei vorprozessualer Einigung ersetzt verlangt. Gerade im Bereich des Pflichtteilsrechts jedoch, wo die wenigsten Mandanten über die erforderliche Rechtsschutzversicherung verfügen dürften, ist es für den Mandanten erfreulich, wenn er das an seinen Anwalt gezahlte Honorar jedenfalls in Höhe der gesetzlichen Gebühren vom Gegner erstattet erhält. Für den Anwalt erhöht es im Falle der klageweisen Durchsetzung der Ansprüche den Gegenstandswert zur Bemessung seiner Prozessgebühren.

An vorprozessualen Gebühren werden in erster Linie die Geschäftsgebühr in Frage kommen, soweit diese nicht auf die Prozessgebühr angerechnet wird⁵⁷, sowie die Besprechungsgebühr, die nie anzurechnen ist.⁵⁸ Es wird regelmä-

51) Sehr informativ und mit Beispielen hierzu: Schneider, aaO, Rn 768 f.

52) Urteil des BGH vom 18. Februar 2002, Az. II ZR 355/00, zitiert nach Juris-Nr. KORE312632002.

53) Urteil des BGH vom 18. Februar 2002, Az. II ZR 355/00, zitiert nach Juris-Nr. KORE312632002, 2. LS.

54) Urteil des BGH vom Urteil v. 29.11.1982 – II ZR 80/82 –, NJW 1983, 758.

55) Urteil des BGH vom Urteil v. 29.11.1982 – II ZR 80/82 –, NJW 1983, 758.

56) Der BGH konnte in dem entschiedenen Fall von dem insoweit unstrittigen Tatbestand des Berufungsurteils ausgehen, wonach die Spekulationsabsicht des Gläubigers im Einzelnen hinsichtlich Art der Wertpapiere und Kauf und Verkaufdatum feststand.

57) Insbesondere also in den Fällen, in denen teilweise vorprozessual vom Erben gezahlt wird.

58) Zu denken ist auch an die vorprozessualen Post- und Telekommunikationsentgelte u. a.

ßig nicht gelingen, die vorprozessualen Gebühren im Kostenfestsetzungsverfahren festsetzen zu lassen. Die Festsetzung einer höheren Gebühr als der Mindestgebühr von 5/10 scheidet jedenfalls an dem Einwand des Rechtspflegers, dass er nicht die Höhe der Rahmengebühr bestimmen kann.⁵⁹ Aus diesem Grund empfiehlt es sich, diese Gebühren mit der Klage geltend zu machen. Dies ist natürlich erst recht erforderlich, wenn ansonsten die Angelegenheit außergerichtlich geklärt worden ist und der Erbe lediglich die Gebühren des gegnerischen Rechtsanwaltes nicht freiwillig erstattet.

1. Voraussetzung

Rechtsverfolgungskosten sind dann zu ersetzen, wenn sie als „sachdienlich zur Rechtsverfolgung“ anzusehen sind⁶⁰. Vielfach wird als weitere Voraussetzung formuliert, dass jedoch nur jene Kosten zu ersetzen sind, die dem Pflichtteilsberechtigten entstanden sind, nachdem der Erbe in Verzug geraten ist⁶¹. Dies kann jedoch nicht bedeuten, dass eine bereits angefallene Geschäftsgebühr nicht ersatzfähiger Verzugschaden ist, obwohl der Erbe nach Beauftragung des Rechtsanwaltes in Verzug gerät. Vielmehr sind alle ab Verzugseintritt entstehenden und zur Rechtsverfolgung sachdienlichen Anwaltsgebühren zu ersetzen, soweit sie bei einer nach Verzugseintritt erfolgten Beauftragung auch entstanden sein würden: Ob tatsächlich vorher (schon) der Anwalt beauftragt worden war, ist für die Erstattungspflicht dem Grunde nach ohne Belang.⁶²

Die Beauftragung eines Rechtsanwaltes und mithin der Anfall der Geschäftsgebühr gem. § 118 Abs. 1 Nr. 1 BGB ist in Pflichtteilsauseinandersetzungen regelmäßig zweckdienlich, da Fragen des Pflichtteilsrechts so gut wie nie „einfach gelagerte“ Sachverhalte betreffen.

Auch die Besprechung mit dem Gegner oder beispielsweise dem Sachverständigen, der die Begutachtung der Nachlassgegenstände vorgenommen hat, wird regelmäßig zweckdienlich sein. Es ist nicht erforderlich, dass die Besprechung auch „erfolgreich“ gewesen ist, also zu einer Zahlung o.ä. geführt hat.⁶³ Die „üblichen“ Voraussetzungen für den Anfall einer Besprechungsgebühr gem. § 118 Abs. 1 Nr. 2 BGB (nicht bloße Sachstandsanfrage etc.) müssen selbstverständlich vorliegen: Nur eine Gebühr, die im Verhältnis zum eigenen Auftraggeber entstanden ist, kann auch für den Auftraggeber vom Gegner gefordert werden.

2. Höhe

Der Gegenstandswert der Gebühren bemisst sich nicht nach den ursprünglichen Forderungen des Mandanten, sondern nach dem tatsächlich letztlich gezahlten Betrag, soweit der Erbe sich zum Zeitpunkt der Leistung in Verzug befand.⁶⁴ Hat der Erbe vor Verzugseintritt beispielsweise bereits Zahlungen geleistet, so bemisst sich der Gegenstandswert der zu ersetzenden Geschäftsgebühr nach Verzugseintritt aus dem noch offenen Betrag. Die Höhe des Gebührenrahmens ist nach den üblichen Kriterien (§ 12 BRAGO) zu ermitteln. Auseinandersetzungen im Pflichtteilsrecht sind regelmäßig jedenfalls rechtlich schwierig und haben für den Auftraggeber eine hohe Bedeutung, so dass Gebühren unter 9/10 nur in seltenen Fällen anfallen werden.

3. Durchsetzung

In der Klage müssen sowohl der Anfall der Gebühr als auch die Kriterien im Sinne von § 12 BRAGO dargelegt werden. Anders jedoch als bei der Honorarklage gilt § 12 Abs. 2 BRAGO (Gutachten der Anwaltskammer) im Prozess gegen einen Dritten nicht⁶⁵. Hier kann der Erbe lediglich gem. § 12 Abs. 1 S. 2 BRAGO einwenden, dass die Festsetzung der Gebühren durch den gegnerischen Rechtsanwalt unbillig hoch gewesen ist.

Praxistipp

Denken Sie bei außergerichtlichen Einigungen über den Pflichtteilsanspruch auch an den Erstattungsanspruch wegen der Rechtsanwaltsgebühren. Diese sollten jedenfalls zur „Verhandlungsmasse“ erklärt werden – ebenso wie die übrigen Verzugsfolgen und Verzögerungsschäden.

59) *Was alles andere als überzeugend ist: Im Ordnungswidrigkeiten- und Strafrecht setzt auch der Rechtspfleger auf Antrag die Höhe der Rahmengebühr aufgrund des Vortrags des Anwalts und des Akteninhalts fest. Es gibt keinen sachlichen Grund, warum dies im Zivilverfahren nicht gleichfalls möglich sein sollte.*

60) *MüKoll/Thode, § 286, Rn 20.*

61) *MüKoll/Thode, § 286, Rn 20.*

62) *Andernfalls wäre der Mandant gezwungen, den Auftrag „erneut“ nach Verzugseintritt zu erteilen.*

63) *MüKoll/Thode, § 286, Rn 20.*

64) *Onderka, Die Erstattung außergerichtlich angefallener Rechtsanwaltsgebühren, BRAGO prof, 2002, 60 unter Hinweis auf das Urteil des BGH vom 13.4.1970, – III ZR 75/69 –, NJW 1970, 1122.*

65) *AnwKomm-BRAGO-Schneider, 2002, § 12, Rn 75.*

Praxistipps zum Zugewinnausgleich und Pflichtteil (Teil 2)

Michael Bonefeld, Rechtsanwalt, Lüneburg

Im ersten Teil wurden die Besonderheiten näher beleuchtet, die es bei der taktischen Ausschlagung in Anbetracht des § 1380 BGB zu beachten gilt. Im Bereich der Zuwendungen und Schenkungen kommt es häufig zur Kollision mit Anrechnungsproblemen hinsichtlich des Pflichtteilsrechts. In diesem zweiten Teil soll nunmehr näher auf diese Problematik eingegangen werden.

1. Grundsätzliches

Bekanntlich hat sich der Pflichtteilsberechtigte nur solche Zuwendungen nach § 2315 BGB auf seinen Pflichtteil anrechnen zu lassen, wenn der Erblasser zum Zeitpunkt der Zuwendung diese Anrechnung angeordnet hat. Nach § 1380 Abs. 1 S. 1 BGB gilt hingegen im Zweifel automatisch jede Zuwendung als auf den Zugewinn anrechenbar, sofern sie den Wert von Gelegenheitsgeschenken übersteigt. Dies hat für die Praxis erhebliche Auswirkungen.

Praxistipp

Um also eine nachträgliche Anrechnung einseitig als Erblasser erreichen zu können, hilft somit wegen § 2327 BGB lediglich eine Flucht in den Pflichtteilsergänzungsanspruch¹ oder die Flucht in die Zugewinnanrechnung über § 1380 BGB.

Hat der Erblasser keine Anrechnungsbestimmung veranlasst, so kommt es folgerichtig nicht zur einer Kollisionsproblematik zwischen Anrechnung auf den Zugewinn oder Pflichtteil.

2. Kollision der Anrechnungsbestimmungen

Ist es hingegen zur Bestimmung der Anrechnung nach § 2315 BGB gekommen, steht man vor dem Problem der Reihenfolge der Anrechnung. Nur in den wenigsten Fällen wird nämlich eine Reihenfolge durch den Erblasser bestimmt. Dieses Problem wird in der Literatur unterschiedlich gelöst, wenn der Erblasserwille nicht ohne weiteres erkennbar ist. Nach der wohl herrschenden Ansicht² soll grundsätzlich zunächst immer eine Anrechnung auf den Pflichtteil erfolgen und der nicht verbrauchte Rest ist anschließend auf den Zugewinn anzurechnen. Die Argumentation ist jedoch nicht unproblematisch. Bei der Zugewinnausgleichsforderung handelt es sich um eine Erblasserschuld, die im Rang den gewöhnlichen Nachlassverbindlichkeiten gleichsteht.³ Insoweit ist § 327 InsO nicht anwendbar.⁴ Der Pflichtteilsanspruch ist eine Erbfallsschuld iSd § 1967 BGB. Dass der Pflichtteilsanspruch wegen §§ 366 Abs. 2, 1991 Abs. 4 BGB, § 327 Abs. 1 S. 1 InsO rangschlechter ist und daher zunächst eine Anrechnung auf den Pflichtteil zu erfolgen habe, vermag nicht ganz zu

überzeugen. Eine Nachlassinsolvenz ist an bestimmte Voraussetzungen geknüpft, die aber im Falle des Bestehens eines Zugewinn- oder Pflichtteilsanspruchs regelmäßig nicht gegeben sind. Eine Anrechnung auf den Zugewinnausgleichsanspruch oder Pflichtteilsanspruch kommt nur in den Fällen in Betracht, in denen sich eine derartige Forderung überhaupt realisieren lässt. Eine Überschuldung des Nachlasses führt automatisch zum Fortfall der o.g. Ansprüche. Insoweit ist mehr auf die wirtschaftliche Betrachtungsweise abzustellen. Regelmäßig ist bei ungesicherten Forderungen zunächst auf die Forderung zu leisten, die früher verjährt.⁵ Auch nach der Schuldrechtsmodernisierungsreform verjährt die Zugewinnausgleichsforderung nach § 1378 Abs. 4 S. 1 BGB nach drei Jahren beginnend mit der Kenntnis von der Beendigung des Güterstandes, also hier dem Tod.⁶ Der Pflichtteilsanspruch verjährt wiederum nach § 2332 Abs. 1 BGB bei doppelter Kenntniserlangung vom Tod und der einen benachteiligenden Verfügung. Würde man der Argumentation der Anwendbarkeit des § 366 Abs. 2 BGB folgen, müsste sogar eher eine Anrechnung zuerst auf den Zugewinn erfolgen. Fraglich ist aber bereits, ob § 366 Abs. 2 BGB überhaupt auf die Anrechnungsproblematik Anwendung finden kann. Wie oben bereits erläutert, handelt es sich bei beiden Ansprüchen um Nachlassverbindlichkeiten iSd § 1967 BGB, wobei lediglich der Zugewinnausgleichsanspruch eine Erblasserschuld ist. § 366 Abs. 2 BGB lautet aber: „Trifft der Schuldner keine Bestimmung...“. Der Erblasser ist aber gerade kein Schuldner der Pflichtteilsforderung und war dies auch nicht zu Lebzeiten. Hier wird man jedoch zulässigerweise auf den Rechtsgedanken des § 366 BGB zurückgreifen können.⁷ Ein weiterer Nachteil dieser Berechnungsweise ist, dass regelmäßig der Ehegatte im Endergebnis schlechter gestellt wird, als wenn er ohne Empfang der Zuwendung gestanden hätte.

1) Dazu ausführlich Tanck ZErb 2000, 3.

2) MüKoll/Gernhuber, § 1371 Rn 48; Gottwald, Pflichtteilsrecht § 2315 Rn 26.; Staudinger/Thiele, § 1380 Rn 29; Staudinger/Haas, § 2315 Rn 76 mwN.

3) Palandt/Edenhofer, § 1967 Rn 4 mwN.

4) Ibidem.

5) St. Rspr. BGH NJW 1965, 1374; OLG München NJW-RR 1997, 944.

6) Bütner FamRZ 2002, 364.

7) Vgl. dazu v. Olshausen FamRZ 1978, 761 mwN in Fn 46, 47.

Nach anderer Ansicht⁸ ist wegen der Systematik der Ausgleichs- und Anrechnungsvorschriften genau umgekehrt anzurechnen, also zuerst auf den Zugewinn nach § 1380 BGB und dann auf den Pflichtteil. Der Hinweis auf die Systematik geht aber fehl, da das Verhältnis Zugewinn zum Pflichtteil nicht mit dem der Ausgleichsbestimmungen nach §§ 2050 ff BGB zum Pflichtteilsrecht vergleichbar ist.

Nach hiesiger Ansicht ist zunächst im Zweifel auf den Pflichtteil einzelfallabhängig anzurechnen, und zwar in der Form, dass auf jeden Fall der Zuwendungsempfänger nach Berechnung der Zugewinnes nicht besser stehen darf, als er ohne die Zuwendung stehen würde bzw. als wenn der Gegenstand als auszugleichender Zugewinn im Vermögen des Zuwendenden verblieben wäre.⁹ Eine derartige Berechnungsweise ist insbesondere dann vorzunehmen, wenn die Ausgleichsforderung infolge Anrechnung einer Zuwendung auf den Pflichtteil höher ist, als sie bei einer Zuwendung gleicher Höhe ohne jede Anrechnung wäre bzw. wenn sie höher als die Hälfte des tatsächlich verbliebenen Zugewinnüberschusses gewesen wäre.¹⁰ Im Einzelnen spielt also die Höhe der Zuwendung eine entscheidende Rolle. Ist der Wert der Zuwendung nicht höher als der Wert des auszugleichenden Zugewinns, dann ist die Belastung des Erben geringer, wenn die Zuwendung auf den Pflichtteil angerechnet wird, als wenn eine Anrechnung auf die Ausgleichsforderung erfolgt. Als Folge für die Berechnung bedeutet dies, dass eine Trennung von Anrechnung und Ausrechnung erfolgen muss. Zuerst ist also der Zugewinn zu berechnen und anschließend der Pflichtteil. Ausschlaggebend ist somit die Art der Berechnung des Zugewinnausgleichsanspruchs. Konsequenterweise kommt es zunächst zu einer fiktiven Erhöhung der Ansprüche, weil ja die Auswirkung der Zuwendung rückgängig gemacht werden muss. Richtigerweise muss daher zuerst nach § 1380 Abs. 2 BGB der Wert der Zuwendung bei der Berechnung des Zugewinnausgleichsanspruchs hinzuge-rechnet und nach § 1380 Abs. 1 BGB anschließend abgezogen werden. Durch die Anrechnung der Zuwendung auf den Ausgleichsanspruch wird der Abzugsposten um die Hälfte des Zuwendungswertes verringert. Hierdurch wird sichergestellt, dass dem überlebenden Ehegatten nicht mehr Pflichtteil zukommt, als ihm rechnerisch gebührt.¹¹

Zu den Auswirkungen der einzelnen herrschenden Ansichten folgendes Berechnungsbeispiel:

Anfangsvermögen des Erblassers sowie des Ehegatten beträgt 0 €. Das Endvermögen des Erblassers ist 1.000.000,- €, das Endvermögen des Ehegatten ist 200.000,- €. Der Ehegatte eine auf den Pflichtteil und den Zugewinn anrechnungspflichtige Zuwendung in Höhe von 500.000,- €

erhalten. Eine Reihenfolge der Anrechnung ist nicht bestimmt. Der Pflichtteilsanspruch des Ehegatten ist 1/8.

Lösung 1 (Anrechnung zunächst auf Zugewinn):

Berechnung des Zugewinns:

$(1 \text{ Mio.} - 200.000,00) : 2 = 400.000,00$

$1 \text{ Mio.} + 500.000,00 = 1,5 \text{ Mio.}$

$200.000,00 - 500.000,00 = 0$

$1,5 \text{ Mio.} - 0 = 1,5 \text{ Mio.} : 2 = 750.000,00 - 500.000,00 = 250.000,00 \text{ € Zugewinn statt } 400.000,00 \text{ €}$

Berechnung des Pflichtteils:

$1 \text{ Mio.} - 250.000,00 = 750.000,00 : 8 = 93.750,00 \text{ €}$

Da der nicht verbrauchte Rest von 150.000,00 € größer ist, besteht kein rechnerischer Pflichtteil mehr.

Insgesamt müssten also nur 250.000,00 € gezahlt werden.

Lösung 2 (Anrechnung zunächst auf den Pflichtteil):

Bei umgekehrter Anrechnung wäre wie folgt zu rechnen:

Zugewinn ohne Zuwendungsanrechnung = 400.000,00

1/8 Pflichtteil von 1 Mio. - 400.000,00 = 600.000,00 = 75.000,00 €

Der nach der Pflichtteilsanrechnung verbleibende Rest von 425.000,00 € wird nun auf den Zugewinn angerechnet:

$(1 \text{ Mio.} - 200.000,00) : 2 = 400.000,00$

$1 \text{ Mio.} + 425.000,00 = 1,425 \text{ Mio.}$

$200.000,00 - 425.000,00 = 0$

$1,425 \text{ Mio.} - 0 = 1,425 \text{ Mio.} : 2 = 712.500,00 - 425.000,00 = 287.500,00 \text{ € Zugewinn statt } 400.000,00 \text{ €}$

Insgesamt müssten bei dieser Variante also 287.500,00 € gezahlt werden.¹²

Die Frage der Reihenfolge der Anrechnung ist nicht rein akademischer Natur, sondern hat auch erhebliche Bedeutung für die Erbschaftsteuer. Der Zugewinn ist nach § 5 Abs. 2 ErbStG erbschaftsteuerfrei, der Pflichtteil hingegen wegen § 3 Abs. 1 S. 1 ErbStG nicht! Aus diesem Grunde ist bei der Bestimmung der Reihenfolge auch die steuerliche Seite zu bedenken, wonach die primäre Anrechnung auf den Zugewinn idR steuerlich ungünstig wäre.

Praxistipp

Bei Zuwendungen jedweder Art sollte nicht nur ausdrücklich dargelegt werden, ob die Zuwendung auf den Pflichtteil oder Zugewinn angerechnet werden sollte, sondern auch in welcher Reihenfolge und ggf. in welcher Höhe!

8) Kerscher/Riedell/Lenz, *Pflichtteilsrecht*, 3. Aufl., § 8 Rn 59.

9) So auch v. Olshausen *FamRZ* 1978, 755, und Johannsen *FamRZ* 1961, 20.

10) V. Olshausen *FamRZ* 1978, 761.

11) Vgl. dazu v. Olshausen *FamRZ* 1978, 760.

12) Eine weitere nachträgliche Korrektur bei der Pflichtteilsberechnung wegen der veränderten Zugewinnausgleichsforderung kommt nicht in Frage, da ansonsten quasi ein rechnerisches Perpetuum mobile entstehen würde, und zwar so lange, bis der Anrechnungsbetrag insgesamt aufgebraucht ist.

Für den Kautelarjuristen ist es daher ratsam, immer eine ausdrückliche Erklärung aufzunehmen, in welcher Reihenfolge und auf welchen Anspruch die Anrechnung erfolgen soll. Auch eine zweifache Anrechnung – sowohl auf den Zugewinn als auch auf den Pflichtteil – ist durch den Erblasser möglich. Allerdings kann diese Art der Anrech-

nung nicht zur zweifachen vollen Berücksichtigung bei beiden Rechenschritten erfolgen. Es darf insoweit nicht zu einer Schlechterstellung des Zuwendungsempfängers kommen.¹³

13) MüKo/Frank § 2315 Rn 22.

Auf einen Blick

Zuwendungen führen nicht nur zu Anrechnungsproblemen im Pflichtteilsrecht im Rahmen des § 2315 BGB, sondern haben auch Auswirkungen auf eine Zugewinnausgleichsforderung nach § 1380 BGB. Besondere Probleme entstehen, wenn der Erblasser eine Anrechnung

auf den Pflichtteil bestimmt hat, aber nicht geklärt ist, in welcher Reihenfolge die Anrechnung erfolgen soll. In Verträgen sollte zur Streitvermeidung daher auf jeden Fall neben der eigentlichen Anrechnung auch die Reihenfolge klargestellt werden.

Der Erbschaft- und Schenkungsteuer-Tipp

Der einzige richtige Güterstand...

Christopher Riedel, Rechtsanwalt und Steuerberater, Germersheim

...ist aus erbschaftsteuerlicher Sicht die Zugewinnngemeinschaft. Denn nur sie ermöglicht im Erbfall einen erbschaftsteuerfreien Ausgleich im Verlauf der Ehe entstandener Vermögensdisparitäten und verhindert auf diese Weise, dass im Laufe der Ehe „gemeinsam erwirtschaftetes“ Vermögen über Gebühr mit Erbschaftsteuer belastet wird.¹

Da bei der Zugewinnngemeinschaft (§§ 1363 ff BGB) ebenso wie bei der Gütertrennung (§ 1414 BGB) die Vermögensmassen der Ehegatten grundsätzlich getrennt bleiben, kommt es weder bei der Begründung des Güterstandes noch bei dessen Beendigung zu freigebigen Zuwendungen iSd § 7 ErbStG, so dass vor allem unter diesem Gesichtspunkt der gesetzliche Güterstand dem der Gütergemeinschaft (§§ 1415 ff BGB) vorzuziehen ist.² Zu Gunsten in Zugewinnngemeinschaft verheirateter Ehegatten enthält § 5 ErbStG eine sachliche Steuerbefreiung, durch die ein bei Beendigung des Güterstandes evtl. entstehender Zugewinnausgleichsanspruch von der Erbschaftsteuer freigestellt wird. Für den Fall, dass der Güterstand der Zugewinnngemeinschaft in anderer Weise als durch den Tod eines Ehegatten beendet wird oder dass ein Zugewinnausgleich gem. § 1371 Abs. 2 BGB durchgeführt wird, stellt § 5 Abs. 2 ErbStG ausdrücklich klar, dass die Zugewinnausgleichsforderung (§ 1378 BGB) nicht zum Erwerb iSd §§ 3, 7 ErbStG gehört. Insoweit handelt es sich nämlich nicht um eine freigebige Zuwendung unter Lebenden oder um einen Erwerb von Todes wegen, sondern um einen güterrechtlichen Anspruch, der gerade keine unentgeltliche Vermögenmehrung darstellt.

Gem. § 5 Abs. 1 ErbStG ist auch im Falle der Beendigung der Zugewinnngemeinschaft durch den Tod eines Ehegatten eine evtl. bestehende Zugewinnausgleichsforderung von der Erbschaftsteuer befreit, und zwar grundsätzlich unabhängig davon, ob der Zugewinnausgleich tatsächlich geltend gemacht wird oder die pauschale Erhöhung des Ehegattenerbteils erfolgt. Der Ehegatte, dessen Ehe (und damit auch der Güterstand) durch den Tod des Partners endet, soll erbschaftsteuerlich nicht schlechter behandelt werden als derjenige, der – kurz vor dem Tod seines Partners – die Zugewinnngemeinschaft unter Lebenden beendet hat.³

Der Umfang der Steuerfreistellung kann bei der Durchführung des Zugewinnausgleichs unter Lebenden bzw. bei der Entscheidung des überlebenden Ehegatten zu Gunsten

1) Troll/Gebell/Jülicher, § 5 Rn 3.

2) Bei der Begründung der Gütergemeinschaft kommt es zu einer freigebigen Zuwendung des vermögenden Ehegatten an den weniger vermögenden Ehegatten in Höhe von 50 % der zwischen den beiden Vermögen bestehenden Wertdifferenz, § 7 Abs. 1 Nr. 4 ErbStG.

3) Dessen Zugewinnausgleichsforderung wird durch Abs. 2 von der Erbschaft- und Schenkungsteuer befreit.

der güterrechtlichen Lösung⁴ und bei der Beendigung des Güterstandes durch den Tod eines Ehegatten (verbunden mit der Entscheidung des überlebenden Ehegatten zu Gunsten der erbrechtlichen Lösung⁵) unterschiedlich sein:

Im Rahmen der güterrechtlichen Lösung stellt die Zugewinnausgleichsforderung des überlebenden Ehegatten ebenso wie bei der Durchführung des Zugewinnausgleichs unter Lebenden eine Forderung gegen den anderen Ehegatten bzw. dessen Nachlass dar. Diese ist konsequenterweise mit ihrem Nennwert anzusetzen⁶ und dann in voller Höhe von der Erbschaftsteuer freizustellen.⁷ Da der überlebende Ehegatte in dieser Konstellation nicht Erbe wird, profitiert er ohnehin nicht von erbschaftsteuerlichen Bewertungsprivilegien; eine Kürzung des Freistellungsbetrages (vgl. unten) ist daher nicht erforderlich. Wählt der überlebende Ehegatte aber die erbrechtliche Lösung, wird sein Erbteil gem. § 1931 iVm § 1371 Abs. 1 BGB um 1/4 erhöht. Ein konkret zu berechnender Zugewinnausgleich findet tatsächlich nicht statt. Aus diesem Grunde ist in diesen Fälle zunächst die fiktive Ausgleichsforderung des überlebenden Ehegatten, so wie sie ihm nach der güterrechtlichen Lösung zustehen würde, zu ermitteln.⁸

Ergeben sich durch die erbschaftsteuerlich maßgeblichen Bewertungsvorschriften Unterschiede zwischen dem Verkehrswert des Nachlasses und seinem erbschaftsteuerlich maßgeblichen Steuerwert, ist auch die Freistellung der Zugewinnausgleichsforderung im Wege einer Verhältnisrechnung um diese Wertunterschiede zu bereinigen (§ 5 Abs. 1 S. 5 ErbStG). Die Verhältnisrechnung stellt sich wie folgt dar:

Beispiel⁹

Anfangsvermögen der Ehegatten jeweils 0,- €

Endvermögen des Ehemannes:

Verkehrswert = 1.500.000,- €;

Steuerwert = 1.200.000,- €.

Endvermögen der Ehefrau:

Verkehrswert = 500.000,- €

Steuerwert = 500.000,- €

Zugewinnausgleichsforderung der Ehefrau = 500.000,- €

Steuerliche Korrektur der Ausgleichsforderung:

500.000,- x 1.200.000,-

= € 400.000,- 1.500.000,-

Daraus ergibt sich für die Ehefrau folgende Steuerberechnung:

Steuerwert des Nachlasses 1.200.000,- €

nicht steuerbare fiktive Zugewinnausgleichsforderung,

§ 5 Abs. 1 ErbStG 400.000,- €

abzüglich persönlicher Freibetrag,

§ 15 ErbStG 600.000,- €

steuerpflichtiger Erwerb 200.000,- €

Vor dem Hintergrund dieser Verhältnisrechnung wird der überlebende Ehegatte bei seiner Entscheidung, die erbrechtliche oder die güterrechtliche Lösung zu wählen, in vielen Fällen auch erbschaftsteuerliche Gesichtspunkte in seine Überlegungen mit einzubeziehen haben.¹⁰

Gem. § 5 Abs. 1 S. 2–4 ErbStG finden von der gesetzlichen Norm abweichende Regelungen der Ehegatten im Rahmen der Berechnung der fiktiven Ausgleichsforderung keine Beachtung. Insbesondere die gesetzliche Vermutung des § 1377 Abs. 2 BGB, demzufolge mangels der Aufstellung eines Bestandsverzeichnisses ein Anfangsvermögen von Null fingiert wird, gilt im Rahmen des Erbschaftsteuerrechts nicht. Auch eine zivilrechtlich mögliche rückwirkende Vereinbarung des Güterstandes der Zugewinnngemeinschaft wird erbschaftsteuerrechtlich nicht nachvollzogen.¹¹ Aus steuerlicher Sicht beginnt der Güterstand erst mit dem Tag des Vertragsschlusses (§ 5 Abs. 1 S. 4 ErbStG¹²). Vor diesem Hintergrund ist zu empfehlen, den Güterstand der Zugewinnngemeinschaft von Anbeginn der Ehe gelten zu lassen. Modifikationen wie z. B. auch der Ausschluss des Zugewinnausgleichs für den Fall, dass die Ehe auf andere Weise als durch den Tod eines der Ehegatten aufgelöst wird, sind – wie gesagt – steuerlich unbeachtlich, so dass die – nach den Bedürfnissen der Ehegatten modifizierte – Zugewinnngemeinschaft tatsächlich als der ideale Güterstand angesehen werden kann.

4) Bei der güterrechtlichen Lösung ist der überlebende Ehegatte nicht Erbe (entweder aufgrund Enterbung oder nach erfolgter Ausschlagung der Erbschaft bzw. der ihm zugedachten Vermächtnisse); er hat daher Anspruch auf Ausgleich des während der Ehe erzielten Zugewinns und den kleinen Pflichtteil (§ 1371 Abs. 2 und 3 BGB).

5) Pauschale Erhöhung des gesetzlichen Erbteils um ? des Nachlasses, § 1371 Abs. 1 BGB bzw. Annahme der testamentarischen Erb- und/oder Vermächtniseinsetzung bei gleichzeitigem Verzicht auf die Geltendmachung des konkreten Zugewinnausgleichs; der überlebende Ehegatte kann aber dennoch seinen evtl. Zusatzpflichtteil (§ 2305 BGB) bzw. Pflichtteilsrestanspruch (§ 2307 BGB) – jeweils berechnet auf der Grundlage des erhöhten Erbteils – geltend machen; vgl. Kerscher/Riedel/Lenz, Pflichtteilsrecht in der anwaltlichen Praxis, § 6 Rn 55.

6) Troll/Gebell/Jülicher, § 5 Rn 15; das gilt selbst dann, wenn die Ausgleichsforderung nach dem übereinstimmenden Willen des Berechtigten und des Verpflichteten durch die Übereignung von Grundstücken erfüllt wird, vgl. BFH v. 10.3.1993 II R 27/89 (BStBl. II 1993, 368), Troll/Gebell/Jülicher, § 5 Rn 61.

7) Troll/Gebell/Jülicher, § 5 Rn 60.

8) Troll/Gebell/Jülicher, § 5 Rn 26.

9) Nach Söffing/Völkner/Weinmann, Erbschaft- und Schenkungsteuerrecht, B Zugewinnausgleichsforderung, Rn 10.

10) Troll/Gebell/Jülicher, § 5 Rn 15.

11) In der vor dem 1.1.1994 geltenden Fassung des ErbStG war eine Rückbeziehung noch möglich, vgl. BFH v. 28.6.1989 II R 82/86 (BStBl. II 1989, 897) und v. 12.5.1993 II R 37/89 (BStBl. II 1993, 739).

12) In der ab 1.1.1994 geltenden Fassung, eingeführt durch das Missbrauchsbe-kämpfungsgesetz (StMBG) v. 21.12.1993 (BGBl. I 1993, 2310).

Auswahl unter Kostenersatzpflichtigen Erben

Verwaltungsgerichtshof Baden-Württemberg, 7. Senat, Urteil vom 11. März 2002, 7 S 2490/00

Leitsatz

Im Falle des Vorversterbens des Ehegatten des Hilfeempfängers sind allein dessen Erben zum Kostenersatz für die bis zu seinem Tode dem Hilfeempfänger gewährten Sozialhilfeleistungen verpflichtet.

Tatbestand

Die Klage richtet sich gegen die Geltendmachung eines Kostenersatzanspruchs durch den Beklagten wegen zuvor Frau B. gewährter Sozialhilfe. Die im Jahre 1910 geborene Frau B. war seit August 1992 in einem Pflegeheim in G. untergebracht. Vom 1.8.1993 an übernahm der Beklagte aufgrund der Delegationssatzung des Landeswohlfahrtsverbandes Württemberg-Hohenzollern die durch das eigene Einkommen von Frau B. nicht gedeckten Heimkosten im Rahmen der Hilfe zur Pflege. Frau B. war neben ihrem Ehemann, Herrn B., zur Hälfte Miteigentümerin des Wohnhauses ... in ..., das Herr B. bis zu seinem Tode am 16.12.1994 bewohnte. Nach dem Tod von Herrn B. fiel dessen Eigentumshälfte an dem Hausgrundstück an seinen Sohn aus zweiter Ehe mit Frau B. und an seine vier Kinder aus erster Ehe, die er durch notarielles Testament vom 23.7.1990 zu seinen Erben eingesetzt hatte. Frau B. war in diesem Testament nicht als Erbin bedacht. Ihr war vermächtnishalber ein lebenslanges unentgeltliches Wohnrecht in dem gemeinsamen Haus eingeräumt worden, das allerdings nicht ins Grundbuch eingetragen wurde. Nach dem Tod von Herrn B. kündigte der Beklagte gegenüber seinen Erben an, man beabsichtige, sie für die bis zum Tod von Herrn B. gegenüber seiner Frau gewährten Sozialhilfeleistungen in Anspruch zu nehmen. Am 26.5.1995 verstarb auch Frau B. Ihre Erben sind neben dem Sohn aus der Ehe mit Herrn B. zwei Töchter aus erster Ehe. <...> Daraufhin machte der Beklagte mit an den Kläger gerichteten Bescheid vom 17.10.1997 gegen den Nachlass des verstorbenen Herrn B. einen Kostenersatzanspruch nach § 92 c BSHG in Höhe von 52.044,72 DM geltend (Ziff. 1 des Tenors des Bescheids); zugleich ordnete er die sofortige Vollziehung des Bescheides an (Ziffer 2 des Tenors des Bescheids). Zur Begründung führte er aus, der Ehemann der Hilfeempfängerin B. sei vor dieser verstorben. Deshalb hafteten seine Erben nach § 92 c BSHG für den Sozialhilfeaufwand, der bis zu seinem Tode entstanden sei, abzüglich des zweifachen Grundbetrages aus § 81 Abs. 1 BSHG. Bei einem Sozialhilfeaufwand für die Zeit vom 1.8.1993 bis zum 16.12.1994 in Höhe von 55.042,72 DM und einem Grundbetrag nach § 92 c BSHG in Höhe von 2.998,00 DM ergebe sich der geltend gemachte Betrag.

Mit Bescheiden vom 24.10.1997 machte der Beklagte gegenüber den Erben von Frau B. Kostenersatzansprüche in Höhe von jeweils 2.495,79 DM geltend. Als Ersatzzeitraum legte er dabei die Zeit vom 17.12.1994 bis zum Tode von Frau B. zugrunde. <...>

Entscheidungsgründe

Die Berufung ist zulässig, jedoch nicht begründet. Das Verwaltungsgericht hat die Klage zu Recht abgewiesen. Die angefochtenen Bescheide sind rechtmäßig. Der Beklagte war gemäß § 146 Abs. 5 iVm Abs. 1 KO berechtigt, gegenüber dem Kläger das Bestehen der gegen den Nachlass des Herrn B. geltend gemachten Forderung auf Kostenersatz in Höhe von 52.044,72 DM festzustellen. Dies hat das Verwaltungsgericht im Einzelnen zutreffend begründet. Der Senat nimmt darauf Bezug (vgl. § 130 b Satz 2 VwGO) und beschränkt sich im Hinblick auf das Berufungsvorbringen des Klägers auf folgende Ergänzungen:

(1) Rechtsgrundlage für die Erstattungsforderung des Beklagten ist § 92 c Abs. 1 BSHG. Danach ist der Erbe des Hilfeempfängers oder seines Ehegatten, falls dieser vor dem Hilfeempfänger stirbt, zum Ersatz der Kosten der Sozialhilfe verpflichtet (Satz 1). Die Ersatzpflicht besteht nur für die Kosten der Sozialhilfe, die innerhalb eines Zeitraums von zehn Jahren vor dem Erbfall aufgewendet worden sind und die das Zweifache des Grundbetrages nach § 81 Abs. 1 BSHG übersteigen (Satz 2). Das Verwaltungsgericht hat Satz 1 dieser Vorschrift dahingehend ausgelegt, dass für den Fall, dass der Ehegatte des Hilfeempfängers – wie vorliegend – vor diesem verstirbt, nur die Erben des ersteren kostenersatzpflichtig sind, wobei es die Kostenersatzpflicht auf die bis zum Tode des Ehegatten des Hilfeempfängers erbrachten Hilfeleistungen begrenzt hat. Dies begegnet keinen rechtlichen Bedenken.

a) Der Wortlaut und Wortsinn des § 92 c Abs. 1 Satz 1 BSHG ist eindeutig. Hiernach ist die kumulative Haftung der Erben des Hilfeempfängers und der Erben des verstorbenen Ehegatten für die bis zum Tode des Letzteren gewährten Sozialhilfeleistungen ausgeschlossen. Wäre es der Wille des Gesetzgebers gewesen, eine Anspruchskon-

kurrenz in dem Sinne zu schaffen, dass insoweit jeweils eine selbständige Ersatzpflicht der Erben beider Ehegatten eintritt, so hätte der Gesetzgeber statt des „oder“ in § 92 c Abs. 1 Satz 1 BSHG das Wort „und“ gewählt und zudem im zweiten Halbsatz anstelle des Wortes „ist“ das Wort „sind“ verwendet. Allein diese Verknüpfung der Worte „der Erbe des Hilfeempfängers“ mit den Worten „seines Ehegatten“ durch das Wort „und“ sowie der Gebrauch des Plurals im zweiten Halbsatz des § 92 c Abs. 1 Satz 1 BSHG hätte unmissverständlich zum Ausdruck gebracht, dass eine Ersatzpflicht der Erben beider Ehegatten nebeneinander – wenn auch für unterschiedliche Ersatzzeiträume und mit unterschiedlich verlaufenden Erlöschensfristen – zum Entstehen kommen soll. Zwar wird in der Literatur überwiegend die Ansicht vertreten, dass § 92 c Abs. 1 Satz 1 BSHG so auszulegen ist, dass in einem Fall wie dem hier zu entscheidenden jeweils eine selbständige Ersatzpflicht der Erben beider Ehegatten eintritt (vgl. *Gottschick/Giese*, BSHG, 9. Aufl., § 92 c Rn 2; *Knopp/Fichtner*, BSHG, 7. Aufl., § 92 c Rn 4; *Mergler/Zink*, BSHG, § 92 c Rn 17; *Eichhorn/Fergen*, Praxis der Sozialhilfe, 3. Aufl., S. 1535; *Schellhorn* in NDV 1970, 121). Diese Auslegung lässt sich jedoch – wie dargelegt – nicht mit dem eindeutigen Wortlaut des § 92 c Abs. 1 Satz 1 BSHG vereinbaren. Dies wird von *Mergler/Zink*, *Schellhorn* sowie *Eichhorn/Fergen* – jeweils aaO – auch eingeräumt. Zwar ist bei der Normauslegung nicht ausschließlich am Wortlaut der Bestimmung zu haften, sondern auch deren systematische Einordnung, der mit der Regelung verfolgte Zweck und im Zweifel auch die Entstehungsgeschichte heranzuziehen (vgl. BVerfG, Beschl. v. 18.10.1966 – 2 BvR 386, 476/63 –, BVerfGE 20, 283, 293). Die Auslegung einer Rechtsnorm gegen ihren Wortlaut ist jedoch allenfalls dann angezeigt, wenn eine wortgetreue Auslegung zu einem sinnwidrigen Ergebnis führt, das der Gesetzgeber nicht gewollt haben kann, oder Folgen herbeiführt, die vom Gesetzgeber überhaupt nicht erkannt oder bedacht worden sind. Ein solcher Ausnahmefall liegt hier jedoch nicht vor. Eine am Wortlaut des § 92 c Abs. 1 Satz 1 BSHG orientierte Auslegung, die zur Folge hat, dass es in Fällen wie dem hier zu entscheidenden nicht zu einer nebeneinander bestehenden kumulativen Ersatzpflicht beider Erben(gruppen) kommt, wird dem Sinn und Zweck der gesetzlichen Regelung durchaus gerecht, widerspricht ihm jedenfalls nicht: § 92 c BSHG wurde durch das 2. Gesetz zur Änderung des Bundessozialhilfegesetzes vom 14.8.1969 (BGBl. I, S. 1153) in das Bundessozialhilfegesetz eingefügt. In der Begründung des Gesetzentwurfs der Bundesregierung (vgl. BT-Drucks. V, 3459 S. 16) heißt es zu dieser Vorschrift:

„Die Bestimmungen des § 88 Abs. 2 und 3 über den Schutz des Vermögens wirken sich nicht nur zugunsten des

Hilfeempfängers und seiner in den §§ 11 und 28 genannten nächsten Angehörigen, sondern darüber hinaus auch zugunsten seiner Erben aus. Es erscheint jedoch nicht gerechtfertigt, dass den Erben der Hilfeempfänger, besonders denjenigen, die dem Hilfeempfänger nicht nahe gestanden haben, nur deshalb zu Lasten der Allgemeinheit Vermögen zuwachsen, weil dem Hilfeempfänger und seinen nächsten Angehörigen selbst die Verwertung dieser Vermögen nicht zugemutet worden ist. Die Bestimmung, dass auch der Erbe des Ehegatten des Hilfeempfängers zum Ersatz verpflichtet ist, entspricht der jetzigen Regelung in § 92 Abs. 3 und 5.“

§ 92 c BSHG soll mithin sachlich ungerechtfertigte Vorteile des bzw. der Erben vermeiden, die sich einstellen, wenn zum Nachlass Vermögen zählt, das für den Hilfeempfänger selbst bzw. für dessen Ehegatten aus persönlichen Gründen geschützt war. Diesem Zweck läuft eine Auslegung des § 92 c Abs. 1 Satz 1 BSHG, die in Fällen wie dem hier zu entscheidenden nicht zu einer kumulativen Haftung zum Kostenersatz der jeweiligen Erben kommt, nicht zuwider. Es bestehen auch keine begründeten Anhaltspunkte dafür, dass § 92 c Abs. 1 Satz 1 BSHG leer läuft, wenn sich die Auslegung dieser Vorschrift – wie es das Verwaltungsgericht für richtig gehalten hat – am klaren Wortlaut und Wortsinn dieser Bestimmung orientiert. Es mag zwar zutreffen, dass der Sozialhilfeträger bei einem Verständnis des § 92 c Abs. 1 Satz 1 BSHG als kumulativer Haftungsnorm seine auf § 92 c BSHG gestützten Kostenersatzforderungen leichter und effektiver durchsetzen könnte. Dies rechtfertigt jedoch die über den Wortlaut der Bestimmung hinaus gehende Auslegung, wie sie wohl auch der Kläger für richtig hält, nicht, zumal weder die Gesetzesmaterialien noch die Gesetzssystematik Anhaltspunkte für eine derartige Vorgehensweise geben.

Zu Recht hat sich das Verwaltungsgericht daher an einer Auslegung dieser Vorschrift gehindert gesehen, die im Fall des Vorversterbens des Ehegatten des Hilfeempfängers zu einer kumulativen und wohl auch gesamtschuldnerischen Haftung seiner Erben und der Erben des später verstorbenen Hilfeempfängers zum Kostenersatz für die bis zum Tode des vorverstorbenen Ehegatten des Hilfeempfängers gewährten Sozialhilfeleistungen kommt.

b) Zu Recht hat das Verwaltungsgericht aber auch eine alternative Haftung beider Ehegattenerben zum Kostenersatz für die bis zum Tode des nicht Sozialhilfe beziehenden erstversterbenden Ehegatten entstandenen Sozialhilfeaufwendungen – mit der Folge eines dem Sozialhilfeträger eröffneten Auswahlmessens – als mit § 92 c Abs. 1 Satz 1 BSHG unvereinbar angesehen. Einer solchen Auslegung

steht schon entgegen, dass die Ersatzpflicht der Erben des vorversterbenden Ehegatten des Hilfeempfängers unstrittig bereits mit dessen Tod eintritt und – ungeachtet der Tatsache, dass eine Konkretisierung dieser Ersatzforderung durch Verwaltungsakt noch nicht erfolgt ist – eine Nachlassverbindlichkeit darstellt (vgl. VGH Bad.-Württ., Urt. v. 15.11.1995 – 6 S 2877/93 –, FEVS 46, 338; *Mergler/Zink*, aaO, § 92 c Rn 32, *Knopp/Fichtner*, aaO, § 92 c Rn 2). Im Hinblick hierauf ist, soweit sich die Kostenersatzforderung des Sozialhilfeträgers auf die bis zum Tod des Ehegatten des Hilfeempfängers erbrachten Sozialhilfeleistungen bezieht, kein Raum für ein irgendwie geartetes Auswahlmessen zwischen den jeweiligen Erben; denn dem Wortlaut des § 92 c Abs. 1 Satz 1 BSHG kann, wie bereits ausgeführt, nicht entnommen werden, dass eine nebeneinander bestehende Ersatzpflicht sowohl des Erben des vorverstorbenen Ehegatten als auch des Erben des Hilfeempfängers hinsichtlich dieser Aufwendungen zum Entstehen gelangen soll. Auch Sinn und Zweck dieser Vorschrift erfordern dies nicht. Es kann zwar nicht ausgeschlossen werden, dass der Sozialhilfeträger im Einzelfall wegen Dürftigkeit des Nachlasses des erstversterbenden Ehegatten seine Kostenersatzforderungen nicht durchsetzen können. Dies zwingt jedoch nicht zu einer Auslegung wider den Wortlaut des § 92 c Abs. 1 Satz 1 BSHG. Es obliegt dem Gesetzgeber, insoweit eine Klarstellung herbeizuführen, falls er der Bestimmung des § 92 c Abs. 1 Satz 1 BSHG rechtlich eine andere Bedeutung beigemessen haben will.

(2) Der Kläger kann sich auch nicht mit Erfolg darauf berufen, dass der Beklagte deshalb an der Geltendmachung des Anspruchs auf Kostenersatz gehindert sei, weil die Gewährung von Sozialhilfe an Frau B. rechtswidrig gewesen sei. Richtig ist, dass die Kostenersatzpflicht des Erben nach § 92 c Abs. 1 BSHG nur im Fall rechtmäßig bewilligter Sozialhilfe entsteht (vgl. BVerwG, Urt. v. 21.10.1987 – 5 C 39.85 –, FEVS 37, 1). Hiervon ist jedoch vorliegend auszugehen. Der Beklagte war nämlich entgegen der vom Kläger vertretenen Ansicht nicht berechtigt, Frau B. die laufende Hilfe zur Pflege innerhalb des bis zum Tode von Herrn. B. reichenden Bezugszeitraum nur darlehensweise und unter Inanspruchnahme einer dinglichen Sicherung zu gewähren. Dem stand § 88 Abs. 2 Nr. 7 BSHG entgegen. Nach dieser Vorschrift (in der Fassung des 6. Gesetzes zur Änderung des Bundessozialhilfegesetzes vom 10.12.1990, BGBl. I, S. 2644) darf die Sozialhilfe nämlich nicht abhängig gemacht werden vom Einsatz oder von der Verwertung eines angemessenen Hausgrundstücks, das vom Hilfesuchenden oder einer anderen in den §§ 11, 28 BSHG genannten Person allein oder zusammen mit Angehörigen ganz oder teilweise bewohnt wird und nach sei-

nem Tode bewohnt werden soll. Die Voraussetzungen dieser Ausnahmeregelung waren hier erfüllt. Unstrittig handelte es sich bei dem Wohnhaus xxx in xxx, von dem der Hilfeempfängerin B. eine ideelle Hälfte gehörte, nämlich um ein angemessenes Hausgrundstück im Sinne von § 88 Abs. 2 Nr. 7 BSHG. Es wurde zwar nicht mehr von ihr selbst bewohnt, da sie bereits seit August 1992 im Pflegeheim in G. untergebracht war. Dies ist jedoch unbeachtlich, da es nach der Neufassung des § 88 Abs. 2 Nr. 7 BSHG zur Anwendung dieser Ausnahmeregelung genügt, wenn der Ehegatte des Hilfeempfängers das angemessene Hausgrundstück noch bewohnt. Der Schutz des § 88 Abs. 2 Nr. 7 BSHG kam daher dem von Herrn B. allein bewohnten Hausgrundstück auch noch nach dem Auszug von Frau B. zu. Zu Recht hat der Beklagte der Hilfeempfängerin B. die laufende Hilfe zur Pflege daher als verlorenen Zuschuss und nicht als Darlehen gewährt. An der Rechtmäßigkeit der Hilfgewährung bestehen hiernach auf Seiten des Senats keine Zweifel.

(3) Fehl geht letztlich auch der Einwand des Klägers, der Beklagte sei auch deshalb an der Kostenersatzforderung gegenüber den Erben von Herrn B. gehindert gewesen, weil der Nachlass von Herrn B. zum Zeitpunkt des Erbfalls ohne Wert gewesen sei. In § 92 c Abs. 2 Halbsatz 2 BSHG ist zwar in der Tat geregelt, dass der Erbe nur mit dem Nachlass haftet. Der Erbe soll mithin nur aus dem Ererbten, nicht aus eigenem Vermögen leisten müssen. Dies bedeutet, dass eine Haftung nach § 92 c Abs. 2 BSHG „mit dem Nachlass“ nur dann möglich ist, wenn und solange aktives Vermögen aus der Erbschaft vorhanden ist (vgl. BVerwG, Urt. v. 25.6.1992 – 5 C 67.88 –, FEVS 43, 321). Hiervon muss jedoch beim Nachlass von Herrn B. ausgegangen werden. Insoweit kann der Senat zur Begründung auf die zutreffenden Ausführungen des Verwaltungsgerichts verweisen, die er sich zu eigen macht. Die Ausführungen des Klägers im Berufungsverfahren rechtfertigen keine andere rechtliche Beurteilung.

(4) Die Berufung des Klägers war hiernach zurückzuweisen. Die Kostenentscheidung beruht auf den §§ 154 Abs. 2, 188 Satz 2 VwGO.

Fazit

Die Revision ist wegen grundsätzlicher Bedeutung zuzulassen. Grundsätzlicher Klärung bedarf die Frage, ob im Fall des Vorversterbens des Ehegatten des Hilfeempfängers mit dem Tode des Letzteren eine Ersatzpflicht der Erben beider Ehegatten für die bis zum Ableben des erstverstorbenen Ehegatten aufgewendeten Sozialhilfeleistungen entsteht.

Zur Geltendmachung des Pflichtteilsanspruchs

FG Rheinland-Pfalz, Urteil vom 10. Dezember 2001, 4K 22003/00

Leitsatz

Der Pflichtteilsanspruch wird nach § 3 Abs. 2 Nr. 4 ErbStG geltend gemacht, wenn der Berechtigte eine Stufenklage erhebt.

Tatbestand

Die Beteiligten streiten über den Zeitpunkt der Geltendmachung eines Pflichtteilsanspruchs. Die Klägerin ist die Tochter der am 20. Dezember 1994 verstorbenen Erblasserin. Alleiniger Erbe ist ihr Bruder.

Mit Schreiben vom 22. Februar 1995 ließ die Klägerin durch ihre damaligen anwaltlichen Vertreter dem Erben mitteilen, dass sie ihre Pflichtteilsansprüche ihm gegenüber anmelde und ihn auffordere, über den Bestand des Nachlasses Auskunft zu erteilen und ein Nachlassverzeichnis aufzunehmen (Bl. 154, 155 der Erbschaftsteuerakten). Im August 1995 wurde von der Klägerin eine Stufenklage erhoben. Der Erbe wurde verurteilt, der Klägerin als Pflichtteilsberechtigter Auskunft über den Bestand des Nachlasses und über die ausgleichspflichtigen Zuwendungen durch Vorlage eines notariellen Bestandsverzeichnisses zu erteilen. Dieses Verzeichnis erstellte der Erbe mit notarieller Urkunde vom 21. November 1995 (Bl. 31 bis 53 der Erbschaftsteuerakten). Mit Schriftsatz vom 24. Januar 1997 bezifferte die Klägerin sodann ihren Leistungsanspruch. In einem gerichtlichen Vergleich vom 29. Dezember 1997 einigten sich die Klägerin und der Erbe auf einen Pflichtteilsanspruch in Höhe von 205.000 DM.

Der Beklagte setzte durch Erbschaftsteuerbescheid vom 9. Dezember 1998 gegen die Klägerin wegen des Erwerbs von Todes wegen Erbschaftsteuer von 8.789 DM fest, wobei er den Wert des steuerbaren Erwerbs mit 205.000 DM ansetzte, Vorschenkungen von 44.857 DM und einen persönlichen Freibetrag von 90.000 DM berücksichtigte und die Steuer nach einem Steuersatz von 5,5 v.H. berechnete. Der hiergegen eingelegte Einspruch – mit dem die Klägerin geltend machte, die Erbschaftsteuer für den Pflichtteilsanspruch sei erst nach dem 31. Dezember 1995 entstanden, so dass ein persönlicher Freibetrag von 400.000 DM zu gewähren sei – blieb erfolglos.

Mit der Klage begehrt die Klägerin eine Aufhebung der Steuerfestsetzung. Sie meint, entgegen der Ansicht des Beklagten sei die Erbschaftsteuer für den Pflichtteilserwerb

nicht schon mit der Erhebung der Stufenklage entstanden, da hierin noch keine Geltendmachung im Sinne des § 9 Abs. 1 Nr. 1 Buchst. B ErbStG zu sehen sei. Die Geltendmachung setze ein ernstliches Verlangen auf Erfüllung des Pflichtteilsanspruchs voraus. Sie sei aber ohne korrekte Auskunft nicht in der Lage gewesen, eine sachgerechte Entscheidung zu treffen, in welcher Höhe sie ihre Ansprüche verfolgen solle. Aus diesem Grunde sei es fehlerhaft, schon in dem Auskunftsverlangen ein Handeln zu sehen, das unmittelbar auf die Verwirklichung des Pflichtteilsrechts abziele. Bis zu ihrer Entscheidung, einen bezifferten Betrag einzufordern, sei sie noch in ihrer Entscheidung frei gewesen, die Höhe des begehrten Pflichtteilsrechts festzulegen. Bei einem stufenweisen Vorgehen, das zunächst auf die Erteilung einer Auskunft abziele, könne deshalb die Erbschaftsteuer nicht schon mit der Klageerhebung entstehen. Dass auch die Stufenklage die Verjährung unterbreche, ändere daran nichts. Sei aber die Erbschaftsteuer erst mit der Bezifferung des Leistungsanspruchs entstanden, so stehe ihr der persönliche Freibetrag von 400.000 DM gemäß § 16 Abs. 1 Nr. 2 ErbStG 1996 zu.

Entscheidungsgründe

Die Klage ist unbegründet. Der angefochtene Erbschaftsteuerbescheid vom 8. Dezember 1998 ist nicht zu beanstanden. Der Beklagte ist bei der Steuerfestsetzung zu Recht davon ausgegangen, dass die Erbschaftsteuer für den – durch den Vergleich vom 29. Dezember 1997 auf 205.000 DM bezifferten – Pflichtteilsanspruch spätestens mit der Erhebung der Stufenklage entstanden ist, so dass die Gesetzesänderungen durch das Jahressteuergesetz (JStG) 1997 vom 20. Dezember 1996 (BGBl. I 1996, 2049) bei der Steuerberechnung nicht zu berücksichtigen waren.

Die Erhöhung des persönlichen Freibetrages für Kinder des Erblassers von 90.000 DM auf 400.000 DM und auch die mit dem JStG 1997 veränderten Steuersätze gelten erst für Erwerbsvorgänge, für die die Steuer nach dem 31. Dezember 1995 entstanden ist oder entsteht (§ 37 Abs. 1

ErbStG 1996). Beim Pflichtteilerwerb, der gemäß § 3 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG als Erwerb von Todes wegen der Erbschaftsteuer unterliegt, entsteht die Steuer nicht schon mit dem Tod des Erblassers, sondern gemäß § 9 Abs. 1 Nr. 1 Buchst. b ErbStG erst mit der Geltendmachung des Pflichtteilsanspruchs gegenüber dem beschwerten Erben. Damit wird auch steuerlich die Entschließungsfreiheit des Pflichtteilsberechtigten, dessen Bereicherung im Grunde schon am Todestag eintritt, respektiert.

Unter Geltendmachung ist das ernstliche Verlangen des Berechtigten auf Erfüllung seines mit dem Erbfall entstandenen Pflichtteilsanspruchs zu verstehen. Es handelt sich dabei um einen Gläubigerakt, durch den der Entschluss, die Erfüllung des Pflichtteils zu fordern, auf geeignete Weise zu bekunden ist. Die Aufnahme von Gesprächen oder Verhandlungen mit dem beschwerten Erben bedeutet aber noch nicht ohne weiteres eine Geltendmachung. Das Gleiche gilt für das Verlangen, über den Bestand und den Wert des Nachlasses detailliert (z. B. durch die Erstellung eines Nachlassverzeichnisses) Auskunft zu erteilen. Selbst eine auf das Auskunftsbegehren beschränkte Klage muss nicht unbedingt als Geltendmachung gewertet werden. Angesichts des Umstandes, dass Vereinbarungen mit dem Erben über die Art der Erfüllung (z. B. durch eine Sachleistung an Erfüllung statt) nach der neueren höchstrichterlichen Rechtsprechung (BFH-Urteil vom 7.10.1998 II R 52/96, BStBl. II 1999, 23) bei der erbschaftsteuerlichen Wertermittlung nicht (mehr) berücksichtigt werden können, erscheint es im Hinblick auf das Spannungsverhältnis zwischen der Besteuerung des Pflichtteils als reine Kapitalforderung und der verfassungsrechtlichen Gewährleistung des Verwandtenerbrechts sowie aus Gründen der steuerlichen Gleichbehandlung geboten, das Merkmal der Geltendmachung restriktiv auszulegen, um damit den Anwendungsbereich des § 3 Abs. 2 Nr. 4 ErbStG, der steuererschonende Dispositionen vor der Geltendmachung ermöglicht, auszudehnen. Auch dieser Gesichtspunkt kann es indes nicht rechtfertigen, trotz einer eindeutig als Erfüllungsverlangen zu deutenden Gläubigerhandlung eine die

Steuerentstehung bewirkende Geltendmachung zu verneinen. Zu diesen Gläubigerhandlungen gehört vor allem die Erhebung einer Leistungsklage. Sie ist eine besonders intensive Form der Geltendmachung, zumal sie nach § 209 BGB die Verjährung unterbricht. Eine Leistungsklage ist aber auch die Stufenklage im Sinne des § 254 ZPO. Daran kann auch die Tatsache nichts ändern, dass bei der Stufenklage das als letzte Stufe geltend gemachte Leistungsbegehren zunächst nicht beziffert werden muss. Die Anträge auf Rechnungslegung, Erstellung eines Vermögensverzeichnisses und Abgabe einer eidesstattlichen Versicherung, die auch von der Klägerin in dem beim Landgericht Frankenthal anhängigen Klageverfahren gestellt worden sind, dienen nur der Vorbereitung des auf Zahlung gerichteten Hauptbegehrens. Auch der Kläger, der sich die bestimmte Angabe der von ihm beanspruchten Leistung zunächst vorbehält, muss gewillt sein, die Leistung zu verlangen, wenn die Rechnungslegung des Erben oder das von ihm erstellte Vermögensverzeichnis einen bezifferbaren Pflichtteilsanspruch ergibt. Andernfalls fehlt seiner Klage das Rechtsschutzinteresse. Demgemäß wird nach gefestigter höchstrichterlicher Rechtsprechung (BGH-Urteile vom 14. Mai 1975 IV ZR 19/74, NJW 1975, 1409; vom 17. Juni 1992 IV ZR 183/91, NJW 1992, 2563 zum Pflichtteils- bzw. Pflichtteilsergänzungsanspruch; vgl. auch BGH-Urteile vom 8. Februar 1995 XII ZR 24/94, FamRZ 1995, 797, und vom 27. Januar 1997 ZR 113/97, NJW 1999, 1101, zum Zugewinnausgleich und BAG-Urteil vom 28. Januar 1986 3 AZR 449/84, NJW 1986, 2527, zu Ersatzansprüchen nach § 61 HGB) auch durch eine Leistungsklage in Form der Stufenklage die Verjährung hinsichtlich des auf diese Weise geltend gemachten Leistungsanspruchs gemäß § 209 BGB unterbrochen.

Da die Klägerin die Stufenklage bereits im August 1995 erhoben hatte, waren der Steuerberechnung noch die Regelungen in § 16 u. § 19 ErbStG 1974 zugrunde zu legen. Die Steuerfestsetzung entspricht daher der für den Streitfall maßgeblichen Rechtslage.

Anmerkung

Das Urteil überzeugt und gibt Anlass zu den folgenden Betrachtungen:

1. Ein Auskunftsverlangen ist keine Geltendmachung des Pflichtteils, eine Auskunftsklage auch nicht.
2. Mit einer Stufenklage auf Auskunft und Zahlung ist der Pflichtteil dem Grunde nach geltend gemacht und

die Erbschaftsteuer entstanden (§§ 3 Abs. 1 Nr. 1, 9 Abs. 1 Nr. 1b ErbStG). Damit ist über das anwendbare Recht mit seinen Freibeträgen und Steuersätzen entschieden (vgl. § 37 ErbStG). Theoretisch kann das Finanzamt nun die Höhe des Anspruchs schätzen (§ 162 AO) und die Steuer festsetzen. Im Allgemeinen macht es das nicht, sondern wartet, gleich dem Pflichtteilsberechtigten, auf die Auskunft.

3. Wird der Anspruch beziffert, ist er der Höhe nach geltend gemacht. Jetzt steht die Bemessungsgrundlage der Erbschaftsteuer fürs Erste fest. Dass die Gegenseite den Anspruch ganz oder teilweise bestreitet, ändert daran nichts. Zweckmäßigerweise sollte die Steuerfestsetzung vorläufig erfolgen (§ 165 AO) und darauf auch hingewirkt werden. Das erübrigt ein Einspruchsverfahren. Wenn der Pflichtteilsberechtigte keine Teilleistung bekommen hat und die Steuer nicht aus seinen Mitteln zahlen kann, muss er Stundung beantragen (§ 222 AO). Eine Stundung nach § 28 ErbStG kommt nicht in Betracht, denn Betriebsvermögen ist vielleicht der Anlass, aber nicht der Gegenstand des Erwerbs.

4. Wird der geltend gemachte Anspruch in einem Urteil oder einem (Prozess-)Vergleich gekürzt, wirkt das auf die

Steuer zurück, selbst wenn sie inzwischen bestandskräftig festgesetzt sein sollte. Es handelt sich um rückwirkende Ereignisse im Sinne des § 175 Abs. 1 Nr. 2 AO; auch eine Berichtigung nach § 174 Abs. 1 AO ist möglich (vgl. RFH, RStBl 1944, 27; *Moench*, ErbStG, § 3 Rn 57; *Gebel*, UVR 1995, 239, 243). Nun steht die Bemessungsgrundlage endgültig fest. Wenn es allerdings zum Schlimmsten kommt und die Forderung ausfällt, hat der Pflichtteilsberechtigte Pech gehabt, denn das wirkt leider nicht zurück (BFH, BFH/NV 2001, 420).

Dr. Hanspeter Daragan,
Rechtsanwalt und Fachanwalt für Steuerrecht, Bremen

Urteile in Leitsätzen

Zur Höhe des Stundensatzes einer Verfahrenspflegerin im Rahmen einer Vormundschaft

OLG Koblenz, Beschluss vom 20. Februar 2002, 9 WF 36/022

Die Verfahrenspflegerin wendet sich gegen die Festsetzung des Amtsgerichts, wonach sie nicht zu dem beantragten Stundensatz in Höhe von 60 DM, sondern von 45 DM je Stunde zu vergüten ist. Die nach §§ 50 Abs. 5, 56 g Abs. 5, 67 Abs. 3 FGG zulässige sofortige Beschwerde hat in der Sache keinen Erfolg. Die Rechtspflegerin hat den Stundensatz zutreffend auf 45 DM festgesetzt. Dies entspricht der gesetzlichen Regelung des § 1 Abs. 1 Berufsvormündervergütungsgesetz (BVormG), die vorliegend gem. §§ 50 Abs. 5, 67 Abs. 3 Ziff. 2 FGG anzuwenden ist. Danach wird die Vergütung auf 45 DM festgesetzt, wenn die Kenntnisse, die für die Führung der Vormundschaft nutzbar sind, durch eine abgeschlossene Lehre oder eine vergleichbare Ausbildung erworben sind. Sie wird auf 60 DM festgesetzt, wenn die Kenntnisse durch eine abgeschlossene Ausbildung an einer Hochschule oder eine vergleichbare Ausbildung erworben sind. Die Verfahrenspflegerin hat folgende Ausbildung durchlaufen:

- 08/78 – 07/81 Fachschule für Sozialpädagogik mit Abschluss zur staatl. Erzieherin
- 08/81 – 07/82 Fachoberschule Sozialpädagogik

- 10/82 – 09/83 2 Semester Sozialpädagogik an einer Fachhochschule
- 10/83 – 09/87 7 Semester Fachhochschulstudium Bauingenieurwesen mit Abschluss Diplom
- 02/00 – 06/00 Fortbildung Anwalt des Kindes mit schriftlicher und mündlicher Prüfung an der FH E ...

Danach sind die von § 1 Abs. 1 Ziffer 2 BVormG zu Grunde gelegten Voraussetzungen für eine Festsetzung des Stundensatzes auf 60 DM nicht gegeben. Die Beschwerdeführerin hat zwar ein Hochschulstudium abgeschlossen. Indes handelt es sich um ein Ingenieurstudium. Durch dieses verfügt sie nicht über besondere Kenntnisse, die für die Führung der Vormundschaft nutzbar sind und weswegen sie vom Gericht als Verfahrenspflegerin ausgewählt wurde. Soweit sie diesbezüglich geltend macht, durch das Studium sei sie befähigt, sich mit der Thematik wissenschaftlich auseinander zu setzen und diese zu dokumentieren, verhilft das der Beschwerde nicht zum Erfolg. Mit dieser Begründung müsste jedes Hochschulstudium für die Festsetzung des höchsten Stundensatzes ausreichen. Der

Gesetzgeber hat jedoch ausdrücklich nur ein Hochschulstudium als ausreichend erachtet, das gerade besondere Kenntnisse für die Führung der Vormundschaft vermittelt hat. Auch die von der Verfahrenspflegerin erfolgreich absolvierte Fortbildungsveranstaltung an der Fachhochschule E ist kein Hochschulstudium im Sinne von § 1 Abs. 1 Satz 2 Ziffer 2 BVormG. Zwar versteht der Gesetzgeber unter einer Hochschulausbildung auch eine Fachhochschulausbildung (*Gregersen/Deinert*, Die Vergütung des Betreuers, 2. Aufl., S. 95). Eine Fortbildungsmaßnahme von 100 Stunden ist jedoch kein Hochschulstudium. Nach dem allgemeinen Sprachgebrauch wird hierunter nur ein mehrjähriges Studium an einer Universität oder Hochschule, auch Fachhochschule, verstanden. Mindestens 6 Semester dauern die Studiengänge an einer Fachhochschule normalerweise. Eine im Verhältnis hierzu kurze Fortbildungsmaßnahme wird nicht deshalb zu einem Hochschulstudium, weil sie von Lehrkräften der Hochschule durchgeführt wird. Entscheidend sind die Art und der Umfang der gelehrt und geprüften Stoffpläne,

die nach Inhalt und Zeitaufwand einem echten Hochschulstudium entsprechen müssen, was bei einer Fortbildung von 100 Stunden nicht der Fall ist (vgl. OLG Braunschweig FamRZ 2000, 1308; OLG München OLGR 2000, 137). Eine andere Auslegung widerspräche § 2 Abs. 2 BVormG. Danach kann durch Landesrecht bestimmt werden, dass es einer abgeschlossenen Ausbildung an einer Hochschule im Sinne des § 1 Abs. 1 Satz 2 Ziffer 2 BVormG gleichsteht, wenn der Vormund Kenntnisse im Sinne dieser Vorschrift durch eine Prüfung vor einer staatlichen oder staatlich anerkannten Stelle nachgewiesen hat, wobei zu dieser Prüfung nur zugelassen werden darf, (1) wer mindestens 5 Jahre lang Vormundschaften oder Betreuungen berufsmäßig geführt hat und (2) an einer Umschulung oder Fortbildung teilgenommen hat, die besondere Kenntnisse im Sinne von § 1 Abs. 1 Satz 2 vermittelt, die nach Art und Umfang den durch eine abgeschlossene Ausbildung vermittelten vergleichbar sind. Hieraus wird deutlich, dass entscheidendes Kriterium die Art und der Umfang der Aus- bzw. Fortbildung ist.

Wahlrecht zur Buchwertfortführung bei Entnahmen im Fall des Übergangs eines Wirtschaftsguts des Sonderbetriebsvermögens bei Tod des Gesellschafters auf den Erben

BFH 8. Senat, Urteil vom 5. Februar 2002, VIII R 53/99

1. Wird im Fall des Todes eines Gesellschafters einer Personengesellschaft die Gesellschaft mit den verbleibenden Gesellschaftern aufgrund einer Fortsetzungsklausel fortgeführt und hat der verstorbene Gesellschafter Anspruch auf eine Abfindung aus dem Gesellschaftsvermögen, handelt es sich steuerrechtlich um eine entgeltliche Veräußerung des Mitunternehmeranteils iSd § 16 Abs. 1 Nr. 2 EStG; ein dadurch entstehender Veräußerungsgewinn ist dem verstorbenen Gesellschafter zuzurechnen (vgl. BFH-Urteile vom 24.4.1975 IV R 115/73, vom 15.4.1993 IV R 66/92 und vom 13.11.1997 IV R 18/97).

2. Ist steuerrechtlich von der entgeltlichen Veräußerung eines Mitunternehmeranteils (s. OS. 1) auszugehen und gehörte zu dem veräußerten Mitunternehmeranteil Sonderbetriebsvermögen, so wird dieses mit dem Tod des Gesellschafters zwangsweise in das Privatvermögen überführt, soweit die Erben nicht zugleich Gesellschafter der fortgeführten Gesellschaft sind (vgl. BFH-Urteil vom 24.4.1975 IV R 115/73). Insoweit gilt nichts anderes als

im Falle einer qualifizierten Nachfolgeklausel, bei der ebenfalls der Mitunternehmeranteil auf einen anderen Rechtsnachfolger übergeht als das Sonderbetriebsvermögen (vgl. BFH-Urteil vom 29.10.1991 VIII R 51/84, BFH-Beschluss vom 28.1.1998 VIII B 9/97).

3. Die entgeltliche Veräußerung eines Mitunternehmeranteils bei gleichzeitiger Zurückbehaltung von Wirtschaftsgütern des Sonderbetriebsvermögens, die zu den wesentlichen Grundlagen des Betriebs der Gesellschaft gehörten, stellt sich nicht als tarifbegünstigte Veräußerung des Mitunternehmeranteils bei gleichzeitiger Gewinn realisierender Entnahme iS von § 4 Abs. 1 S. 2 iVm § 6 Abs. 1 Nr. 4 EStG dar, sondern als Aufgabe des Mitunternehmeranteils bzw. als betriebsaufgabeähnlicher Vorgang; der gesamte Vorgang unterliegt deshalb der Besteuerung nach §§ 16, 34 EStG (vgl. BFH-Urteile vom 18.5.1983 I R 5/82 und vom 10.3.1998 VIII R 76/96, BFH-Beschluss vom 31.8.1995 VIII B 21/93).

Der Minderjährige im Erbrecht

Jürgen Damrau, Prof. Dr., Richter am Landgericht a.D.,
Universität Konstanz

zerb verlag, Angelbachtal, 2002

104 S., 30 €

Bescheidenheit ist eine Zierde, deshalb hat Damrau sein Werk als Skizze bezeichnet. Tatsächlich ist das Buch aber viel mehr. Zum ersten Mal werden in einer geschlossenen Darstellung die komplexen Rechtsbeziehungen zwischen dem Minderjährigenrecht und dem Erbrecht aufgezeigt.

Ein eigenständiges Minderjährigenrecht existiert bekanntlich nicht, vielmehr setzt die Problematik des Minderjährigenrechts auf die jeweiligen Rechtsbeziehungen auf. Dies führt zu einer hohen Abstraktion der Problematik, da die ohnehin schwierigen Rechtsbeziehungen im Erbrecht noch durch die Problematik des Minderjährigenrechts überlagert werden. Hier bietet das Buch von Damrau eine echte Arbeitshilfe. Die klare Gliederung und die Sprache helfen, rasch zum jeweiligen Problem vorzudringen. Insgesamt spiegelt das Buch auf ca. 100 Seiten die Problematik des Minderjährigenrechts in das Erbrecht hinein. Das Buch befasst sich mit den Schnittstellen des Minderjährigenerbrechts zum Pflichtteilsrecht, zum Recht der Miterbengemeinschaft, der Testamentsvollstreckung, der Vor- und Nacherbschaft sowie zum Vermächtnisrecht. Hinzu kommen Kapitel über Beziehungen des Minderjährigenrechts zum Handels- und Gesellschaftsrecht sowie Ausführungen zur Problematik des Minderjährigenrechts im Rahmen des Vertrags zugunsten Dritter. Ein Kapitel zum Eintritt des Minderjährigen in die Volljährigkeit rundet das Buch ab. Schon aus den letztgenannten Kapiteln geht hervor, dass Damrau über das Erbrecht hinausschaut und die notwendigen Verknüpfungen zum Gesellschaftsrecht und zum Familienrecht herstellt.

Wichtig für die Praxis ist, dass Damrau sich mit der Diskussion auseinandersetzt, ob aufgrund des Minderjährigenhaftungsbeschränkungsgesetzes für die Dauer der Minderjährigkeit des Erben eine Verwaltungsvollstreckung an einzelkaufmännischen Unternehmen und voll haftenden Gesellschaftsbeteiligungen möglich ist (Rd. 148 ff, 157 ff.). Damrau lehnt diese These ab. Nach seiner Argumentation würde der Testamentsvollstrecker dann letztlich nur Nachlassschulden begründen. Bei dieser Qualifikation der

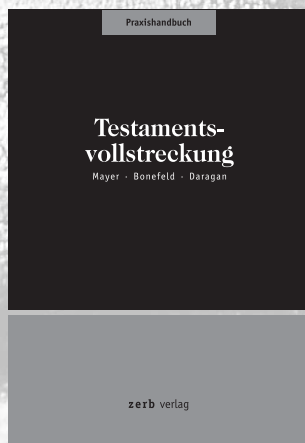
Schulden aber könnte der minderjährige Erbe durch ein Nachlassinsolvenzverfahren seine Haftung auf den Nachlass beschränken. Er würde aber nicht, wie dies eigentlich von § 1629 a BGB als Preis für die Haftungsfreiheit bei Eintritt in die Volljährigkeit vorgesehen ist, mit seinem gesamten Vermögen zum Zeitpunkt der Volljährigkeit haften. Man mag diese Auffassung teilen oder nicht, derzeit muss jedoch die Praxis zumindest hilfsweise weiterhin auf die bekannten Bypasskonstruktionen (Vollmacht- oder Treuhandlösung) zurückgreifen. Für die Praxis auch wichtig ist die Auffassung von Damrau, dass keineswegs immer eine Ergänzungspflegschaft für die Vertretung bei den Auskunfts- und Rechnungslegungsrechten eines minderjährigen Erben notwendig ist, nur weil der gesetzliche Vertreter gleichzeitig als Testamentsvollstrecker fungiert (vgl. Rd. 184 ff, Rd. 189). Mit dem anders lautenden Urteil des OLG Nürnberg (Beschluss vom 29. Juni 2001) konnte sich Damrau leider nicht mehr auseinander setzen. Gleichwohl ist aufgrund seiner Ausführungen anzunehmen, dass er die Auffassung des OLG Nürnberg nicht mitträgt. Das Buch lässt den Leser auch mit schwierigen, auf den ersten Blick selten anmutenden Fragestellungen nicht im Stich. Sehr übersichtlich ist beispielsweise die Aufgliederung, wann und durch wen der Minderjährige bei Erbverzichteten, sei es in der Rolle des Verzichtenden, sei es in der Rolle des Verzichtsempfangenden, vertreten wird (Rd. 253 ff).

Das Buch kann uneingeschränkt empfohlen werden. Als Gesellschaftsrechtler wünscht man sich ein ähnlich gründliches Buch für die Probleme des Minderjährigenrechts im Gesellschaftsrecht. Vielleicht legt Damrau, der das Minderjährigenrecht bestens kennt, auch zu diesem Thema noch ein Werk vor. Abschließend bleibt lediglich zu sagen, dass das hier zu besprechende Buch in jede erbrechtliche Bibliothek gehört und seinen festen Platz im Bereich der erbrechtlichen Literatur einnehmen wird.

Dr. Stephan Scherer
Rechtsanwalt, Mannheim

Mayer · Bonefeld · Daragan

Praxishandbuch Testamentsvollstreckung



510 Seiten,
66,- €
ISBN 3-935079-01-X

Die Übernahme von Testamentsvollstreckungen sowie die Beratung von Testamentsvollstreckern erschließen dem Anwalt und Notar außerordentlich lukrative Mandatsfelder. Das Praxishandbuch Testamentsvollstreckung vermittelt das für die Praxis notwendige Wissen und Handwerkszeug. Unter Berücksichtigung von typischen Alltagssituationen, in denen sich der Testamentsvollstrecker immer wieder befindet, liefert das vorliegende Werk das für den Berater fachspezifische Know-how.

Mayer · Bonefeld

CD-ROM: 100 Formulare zur Testamentsvollstreckung

15,- €
ISBN: 3-935079-03-6

BESTELLSCHEIN: FAX 0 72 65/49 37 54

- Mayer · Bonefeld · Daragan
Praxishandbuch Testamentsvollstreckung
66,- € · ISBN 3-935079-01-X
- Mayer · Bonefeld
CD-ROM:
100 Formulare zur Testamentsvollstreckung
15,- € · ISBN: 3-935079-03-6

Name: _____

Kanzlei: _____

Straße/Nr.: _____

PLZ/Ort: _____

Datum: _____

Unterschrift: _____

zerb verlag GmbH · Hauptstr. 20 · 74918 Angelbachtal/HD

Mitherausgeber und Schriftleitung:
Rechtsanwalt Dr. Hanspeter Daragan, Bremen
Rechtsanwalt Michael Bonefeld, Lüneburg
Rechtsanwalt Manuel Tanck, Mannheim
Rechtsanwalt Dr. Marc Jülicher, Bonn

Urteile und Manuskripteinsendungen bitte an folgende Anschrift:

ZERB Redaktionsbüro
c/o Kanzlei Bonefeld
Volgerstraße 29
D-21335 Lüneburg
Tel.: 0 41 31/23 22 23
Fax: 0 41 31/23 22 24
E-Mail: bonjur@t-online.de

Manuskripte:

Der Verlag haftet nicht für unverlangt eingesandte Manuskripte. Die Annahme zur Veröffentlichung erfolgt schriftlich. Mit der Annahme überträgt der Autor dem Verlag das ausschließliche Verlagsrecht. Eingeschlossen sind insbesondere die Befugnis zur Einspeicherung in eine Datenbank sowie das Recht der weiteren Vervielfältigung. Nach Ablauf eines Jahres verbleibt dem Autor die Befugnis, anderen Verlagen eine einfache Abdruckgenehmigung zu erteilen. Das Nachdruckhonorar steht dem Autor zu.

Urheber- und Verlagsrechte:

Alle Rechte zur Vervielfältigung und Verbreitung einschließlich der Mikroverfilmung sind dem Verlag vorbehalten. Der Rechtsschutz gilt auch gegenüber Datenbanken oder ähnlichen Einrichtungen.

Allgemeines:

Leitsätze, die nicht als „amtliche Leitsätze“ gekennzeichnet sind, sind Leitsätze der Schriftleitung. Auf den Abdruck des Wortes „Sachverhalt“ wird verzichtet.

Anzeigenverwaltung:

zerb verlag GmbH
Hauptstr. 20
74918 Angelbachtal/HD
Tel.: 07265/499566
Fax: 07265/493754

Anzeigenpreise auf Anforderung.

Ihr Ansprechpartner: Manuel Tanck, Tel.: 06 21/1 58 27 24

Erscheinungsweise:

Erste Woche im Januar, Februar, März, April, Mai, Juni, Juli, August, September, Oktober, November, Dezember eines Jahres

Bezugspreis:

Jährlich € 149,- (zzgl. Versandkosten). Für Mitglieder der Deutschen Vereinigung für Erbrecht und Vermögensnachfolge e.V. (gegen Nachweis) im Mitgliederbeitrag enthalten. Preis des Einzelheftes: € 17,- (zzgl. Versandkosten)

Bestellungen:

Über jede Buchhandlung und beim Verlag
Abbestellungen müssen 6 Wochen zum Jahresende erfolgen

ISSN 1439-3182
Heft 7/2002, 4. Jahrgang

Verlag:

zerb verlag GmbH
Hauptstr. 20
74918 Angelbachtal/HD
Tel.: 07265/499566
Fax: 07265/493754

Der juris-Rechtsprechungsreport wird mit freundlicher Unterstützung der juris GmbH Saarbrücken erstellt

D V E V 5. DEUTSCHES ERBRECHT-SYMPIOSIUM

20. und 21. September 2002 in Heidelberg

Tagungsleitung: Rechtsanwalt Michael Bonefeld



Freitag

20. September 2002

- Aktuelles zur Erbschaftsteuer
RA und FASr Dr. Marc Jülicher, Bonn
- Pflichtteilsrechtliche Probleme bei der Unternehmensnachfolge
Rechtsanwalt Dr. Rainer Lorz LL.M. Stuttgart
- Stiftung und Family-Office als erbrechtliches Gestaltungsmittel?
Notar Thomas Wachter, Osterhofen
- Der Minderjährige als Pflichtteilsberechtigter und Miterbe
Prof. Dr. Jürgen Damrau, Konstanz
- Vorsorgevollmacht und Patientenverfügung
Prof. Dr. Werner Bienwald, Dresden
- D.S.E. – Schiedsgerichtsbarkeit im Erbrecht
Rechtsanwalt Michael Rudolf, Angelbachtal

Samstag

21. September 2002

- Testamentsklauseln
Notar Dr. Jörg Mayer, Pottenstein
- Handschriftliche Testamente und Testamentsfälschung
Schriftsachverständige Dr. Gudrun Bromm, Mannheim
- Aktuelle Rechtsprechung des BGH und der Obergerichte im Erbrecht
Vors. Richter am LG Walter Krug, Stuttgart

Datum: 20. und 21. September 2002,

Freitag, 9:00 bis 18:00 Uhr

Samstag 9:30 bis 14:00 Uhr

Ort/Hotel: Heidelberg, Marriott Hotel

Vangerowstraße 16, 69115 Heidelberg,

Tel. 0 62 21/9 08-0, Fax 0 62 21/9 08-6 08,

www.marriott.com

Gebühr: € 400.-* DVEV-Mitglied bis 3 Jahre nach

Zulassung

€ 450.-* DVEV-Mitglied

€ 600.-* Nichtmitglied

Kleine Neckar-Schiffahrt und Spaziergang
zum Arminienhaus, Klingenteichstr. 21 in Heidelberg
DVEV-Herbstfest auf dem Arminienhaus

* Alle Preise inklusive Tagungspauschale zuzüglich der gesetzl. USt. Ein Rücktritt von der Teilnahme ist gegen Erstattung einer Kostenpauschale von EUR 25,- nur bis 20 Tage vor Seminarbeginn möglich, danach fällt die volle Seminargebühr an.

ANMELDECoupon: FAX 0 72 65/91 34 34

5. Deutsches Erbrechts-Symposium in Heidelberg

Vorname/Name:

Beruf/Kanzlei:

Straße/Nr.:

PLZ/Ort:

Telefon/Fax:

Datum/Unterschrift:

Weitere Infos über Hotline
0 72 65/91 34 14

Bitte schicken Sie mir Informationen über die DVEV

Ich bin Mitglied der DVEV

Bitte schicken Sie mir Ihren ausführlichen Seminar kalender 2. Halbjahr 2002

DVEV – Deutsche Vereinigung für Erbrecht und Vermögensnachfolge e.V. · Hauptstraße 18 · 74918 Angelbachtal/HD
Telefon: 0 72 65/91 34 14 · Telefax: 0 72 65/91 34 34 · Internet: www.erbrecht.de · E-Mail: dvev@erbrecht.de



SEMINARE 2. HALBJAHR 2002

6.9. **SCHNITTSTELLEN ERB- UND FAMILIENRECHT** **Würzburg**

Referent: *Vors. Richter am LG Walter Krug, Stuttgart*

Inhaltliches: Scheidungsrecht unter erbrechtlichen Aspekten, unbenannte Zuwendungen und Innengesellschaft unter Ehegatten mit ihren erbrechtlichen Auswirkungen, Unterhalt und Erbrecht, Güterrecht und Erbrecht, Abstammungsrecht und Erbrecht, familienrechtliche Anordnungen in Verfügungen von Todes wegen, IPR: Scheidungsstatut, Güterrechtsstatut, Unterhaltsstatut und Erbrechtsstatut

7.9. **UNWIRKSAME VERFÜGUNGEN VON TODES WEGEN UND SCHUTZ DER BEEINTRÄCHTIGTEN ERBEN** **Würzburg**

Referent: *Vors. Richter am LG Walter Krug, Stuttgart*

Inhaltliches: Testamentsanfechtung und -fälschung, Testierunfähigkeit, gesetzliche Zuwendungsverbote, Schutz im Erbscheinsverfahren, grundbuchrechtlicher Schutz des beeinträchtigten Erben, vorläufiger Rechtsschutz, die Auskunftsansprüche der beeinträchtigten Erben

20.–21.9 **5. DEUTSCHES ERBRECHT-SYMPIOSIUM** **Heidelberg**

11.10. **HAFTUNGSFALLEN IM ERBRECHT** **Berlin/Potsdam**

Referent: *Rechtsanwalt Michael Bonefeld, Lüneburg*

Inhaltliches: Das Erbscheinsverfahren, Gerichtsstand in Erbsachen und Antragstellung, Gesamthandklage, Gesamtschuldklage, notwendige Streitgenossenschaft, Pflichtteilsrecht: Fehler bei Quotenberechnung, Ausschlagung, Ausgleichung und Anrechnung, Verjährungsproblematik und § 2325 BGB sowie § 2329 BGB, §§ 2306, 2307 BGB, Zugewinnausgleich und Pflichtteilsrecht, § 1380 BGB, testamentarische und erbvertragliche Bindungswirkung und Freigabeklauseln

25.10 **STEUERRECHT BEI ERBFALL UND SCHENKUNG** **Hamburg**

Referent: *Rechtsanwalt und Fachanwalt für Steuerrecht Dr. Hanspeter Daragan, Bremen*

Inhaltliches: Einkommensteuer, Körperschaftsteuer, Gewerbesteuer, Erbschaftsteuer, Grunderwerbsteuer, Umsatzsteuer und Bewertungsrecht, Tipps zum Umgang mit den Finanzbehörden, Auswirkungen zivilrechtlicher Gestaltungen auf das Steuerrecht, entgeltliche, teilentgeltliche und unentgeltliche Zuwendungen, steuerrechtliche Relevanz bei Gegenleistungen (Renten, dauernde Last, Nießbrauch, Wohnungsrecht, obligatorisches Nutzungsrecht), Steuertipps für die optimale Vermögensnachfolgeplanung

Gebühr: € 150,-* DVEV-Mitglied bis 3 Jahre nach Zulassung/€ 178,-* DVEV-Mitglied/€ 230,-* Nichtmitglied
Uhrzeit: 9:30 bis 17:00 Uhr

* Alle Preise inklusive Tagungspauschale zuzüglich der gesetzl. USt. Ein Rücktritt von der Teilnahme ist gegen Erstattung einer Kostenpauschale von EUR 25,- nur bis 20 Tage vor Seminarbeginn möglich, danach fällt die volle Seminargebühr an.

ANMELDECOUPON: FAX 0 72 65/91 34 34

Weitere Infos über Hotline
0 72 65/91 34 14

Seminar: _____

Vorname/Name: _____

Beruf/Kanzlei: _____

Straße/Nr.: _____

PLZ/Ort: _____

Telefon/Fax: _____

Datum/Unterschrift: _____

Bitte schicken Sie mir Informationen über die DVEV

Ich bin Mitglied der DVEV

Bitte schicken Sie mir Ihren ausführlichen Seminar kalender 2. Halbjahr 2002

DVEV – Deutsche Vereinigung für Erbrecht und Vermögensnachfolge e.V. · Hauptstraße 18 · 74918 Angelbachtal/HD
Telefon: 0 72 65/91 34 14 · Telefax: 0 72 65/91 34 34 · Internet: www.erbrecht.de · E-Mail: dvev@erbrecht.de

Damrau

Der Minderjährige im Erbrecht



Erbrecht gilt gemeinhin als schwierig. Besonders kompliziert wird die Beratung in Erbsachen, wenn minderjährige Erben vorhanden sind. Das vorliegende Buch befasst sich mit den Problembereichen minderjähriger Erben im Rahmen der Beratung vor Eintritt des Erbfalls und auch im Rahmen der Nachlassabwicklung nach dem Erbfall.

- Annahme und Ausschlagung der Erbschaft durch den minderjährigen Erben
- Anfechtung letztwilliger Verfügungen bei Minderjährigkeit
- Geltendmachung von Pflichtteilsansprüchen unter Berücksichtigung der elterlichen Vertretungsbefugnis
- Entziehung der elterlichen Vertretungsmacht und Pflegerbestellung
- Der Minderjährige als Erbe einer Personengesellschaftsbeteiligung oder eines GmbH-Anteils
- Der erbrechtliche Erwerb eines Minderjährigen und Testamentsvollstreckung
- Der Minderjährige als Testator
- Der Minderjährige in der Erbengemeinschaft
- Minderjährigenhaftungsbeschränkungsgesetz und Nachlass
- Bankverträge zu Gunsten des Minderjährigen auf den Todesfall

Von Prof. Dr. Jürgen Damrau
120 Seiten, 30,- €
ISBN: 3-935079-06-0

Die neue

Schriftenreihe

der DVEV

Bestellschein: Fax 072 65/49 37 54

Damrau
Der Minderjährige im Erbrecht
120 Seiten, 30,- €
ISBN: 3-935079-06-0

zerb verlag GmbH
Hauptstraße 20
74918 Angelbachtal/HD

Name: _____
Kanzlei: _____
Straße/Nr.: _____
PLZ/Ort: _____
Datum: _____
Unterschrift: _____

zerb verlag



ERB

7 | Juli 2002
4. Jahrgang

ZEITSCHRIFT FÜR DIE STEUER- UND ERBRECHTSPRAXIS

170 Erbrechtspraxis

170 Neuigkeiten und Neuerungen im Steuerrecht

Dr. Hanspeter Daragan, Rechtsanwalt, Fachanwalt für Steuerrecht, Bremen

174 Steuerneutrale Rückabwicklung von Schenkungen – zivilrechtliche Rückforderungsrechte (Teil 1)

Dr. Heinz-Willi Kamps, Rechtsanwalt und Fachanwalt für Steuerrecht, Berlin

181 Kein Geld verschenken! Verzug und seine Folgen im Pflichtteilsrecht

Stephan Rißmann, Rechtsanwalt, Berlin

189 Schnittstellen Familienrecht und Erbrecht

Praxistipps zum Zugewinnausgleich und Pflichtteil (Teil 2)

191 Der Erbschaft- und Schenkungsteuer-Tipp

Der einzig richtige Güterstand

193 **juris** – Rechtsprechungsreport

193 Auswahl unter kostenersatzpflichtigen Erben

Verwaltungsgerichtshof Baden-Württemberg, Urteil vom 11. März 2002, 7 S 2490/00

196 Zur Geltendmachung des Pflichtteilsanspruchs

FG Rheinland-Pfalz, Urteil vom 10. Dezember 2001, 4K 22003/00

198 Zur Höhe des Stundensatzes einer Verfahrenspflegerin im Rahmen einer Vormundschaft

OLG Koblenz, Beschluss vom 20. Februar 2002, 9 WF 36/022

199 Wahlrecht zur Buchwertfortführung bei Entnahmen im Fall des Übergangs eines Wirtschaftsguts des Sonderbetriebsvermögens bei Tod des Gesellschafters auf den Erben

BFH 8. Senat, Urteil vom 5. Februar 2002, VIII R 53/99

Herausgeber

Deutsche Vereinigung für Erbrecht und Vermögensnachfolge e. V.

Mitherausgeber

Dr. Hanspeter Daragan, RA und FA für Steuerrecht · Dr. Marc Jülicher, RA und FA für Steuerrecht
Michael Bonefeld, RA · Manuel Tanck, RA

Beirat

Dr. Heinrich Nieder, Notariatsdirektor a. D. · Walter Krug, Vors. RiLG · Dr. Ludwig Kroiß, RiOLG
Prof. Dr. Peter Fischer, Vors. RiBFH · Prof. Dr. Elmar Wadler · Karl-Ludwig Kerscher, RA
Dr. Dietmar Moench, Ministerialrat · Dr. Ulrich von Jeinsen, RA und Notar · Michael Rudolf, RA
Dr. Andreas Frieser, RA · Dr. Herbert Bartsch, RA · Finn Zwißler, RA · Norbert Weinmann, Oberamtsrat
Dr. Rainer Lorz, RA · Michael Ott-Eulberg, RA · Prof. Dr. Rainer Frank · Dr. Ralph Landsittel, RA
Dr. Sebastian Spiegelberger, Notar · Dieter Gebel, Vizepräsident FG · Hartwig Sprau, Vors. RiBayObLG
Prof. Dr. Hans-Armin Weirich, Justizrat und Notar a. D. · Dr. Wolfgang Burandt, RA · Dr. Rembert Süß, RA
Dr. Stephan Scherer, RA · Dr. Hubertus Rohlfing, RA und Notar · Thomas Wachter, Notar
Prof. Dr. Christoph Ann LL. M., RiLG · Professorin Dr. Ulrike Seif · Prof. Dr. Ulrich Magnus
Dr. Heinz-Willi Kamps · Raymond Halaczinsky, Ministerialrat · Christopher Riedel, RA und StB

z er b verlag