

# BWNotZ

## Zeitschrift für das Notariat in Baden-Württemberg

### Herausgeber

Württembergischer Notarverein e.V.  
in Verbindung mit dem  
Badischen Notarverein e.V.

Kronenstraße 34  
70174 Stuttgart

### Schriftleitung

Notarvertreter im Landesdienst  
Stefan Mattes, Vaihingen/Enz

Notar Dr. Oliver Fröhler,  
Notariatsdirektor, Lörrach

[www.notare-wuerttemberg.de](http://www.notare-wuerttemberg.de)  
[www.badischer-notarverein.de](http://www.badischer-notarverein.de)  
ISSN-Nummer 1434-2979

## 3/2012

Juni

Seiten 61-84

## Inhalt

### Abhandlungen

#### *Schulz*

Abnahme durch Dritte in Bauträgerverträgen

.....62

#### *Theilacker*

Die Rückkehr der Finanzverwaltung zur Einheitstheorie  
bei der gemischten Schenkung und der Schenkung unter  
Leistungsaufgabe (Teil1)

.....66

**Rechtsprechung.....78**

#### **Aktuelles aus dem IPR**

**(Schaal).....82**



### **Notar Claus Denk**

Zur personellen Verstärkung meines Teams suche ich für meine Notarkanzlei in Schwäbisch Gmünd

#### **eine/n Notarassessor/in**

für eine Ganz- oder Halbtagsstätigkeit.

Ich biete eine leistungsgerechte Bezahlung sowie selbstständiges und eigenverantwortliches Arbeiten bei hervorragendem Betriebsklima und unter Einsatz moderner EDV (Notariatsprogramm Noah).

Ich bitte um Ihre aussagekräftige Bewerbung unter Angabe einer Gehaltsvorstellung und frühestmöglichem Eintrittstermin oder um Vereinbarung eines Vorstellungstermins.

Notar Claus Denk, Alléstraße 2, 73525 Schwäbisch Gmünd  
Tel: 07171 / 92 67 90, E-mail: claus.denk@notar-denk.com

## **Einladung**

Zur ordentlichen Mitgliederversammlung des Württ. Notarverein e.V. Stuttgart am

**Samstag, den 29. September 2012, 10.00 Uhr**

in der Musikhalle Ludwigsburg, Bahnhofstraße 19, 71638 Ludwigsburg sind hiermit alle Mitglieder herzlich eingeladen. Folgende Tagesordnung ist vorgesehen:

- 1. Begrüßung und Grußworte**
- 2. Fachvortrag**
- 3. Bericht des Vorstandes**
- 4. Aussprache**
- 5. Prozessfonds Notariatsreform (Beschluss der Mitgliederversammlung vom 25.09.2010) – Bericht und Beschlussfassung über eine Sonderumlage**
- 6. Entlastung des Vorstands und der Geschäftsführung**
- 7. Wahlen**
  - a) Vorstand**
  - b) Beirat**
- 8. Verschiedenes.**

Der Vorstand:  
Kuhn, Oelgray, Stock, Mücke, Neubert

# Inhaltsverzeichnis

## Abhandlungen

- Wolfgang Schulz, Notar, Heilbronn** **62**  
Abnahme durch Dritte in Bauträgerverträgen
- Dr. Gerhard Theilacker, LRD a.D., Steuerberater, Aspach** **66**  
Die Rückkehr der Finanzverwaltung zur Einheitstheorie bei der gemischten Schenkung und der Schenkung unter Leistungsauflage (Teil1)

## Rechtsprechung

### 1. Vereinsrecht

- OLG München, 15.09.2011 – 31 Wx 363/11** **78**  
Umfang der Prüfungspflicht des Registergerichts bei einer Satzungsänderung

### 2. Gesellschaftrecht

- OLG München, 14.09.2011 – 31 Wx 360/11** **80**  
Nichtigkeit des Beschlusses bzgl. einer bedingten Kapitalerhöhung bei Überschreiten des gesetzlichen Höchstbetrags

### 3. Erbrecht

- OLG Stuttgart, Beschluss vom 24.04.2012, 8 W 136/12** **81**  
Keine Aufhebung einer Nachlasspflegschaft nach Eröffnung des Nachlassinsolvenzverfahrens

- Aktuelles aus dem IPR (Schaal)** **82**

## Ausschließliche Abnahmezuständigkeit Dritter in Bauträgerverträgen unwirksam

Notar Wolfgang Schulz, Heilbronn

*Die Entscheidung des OLG Karlsruhe vom 27.09.2011<sup>1</sup> zeigt erneut, mit welcher Vorsicht Abnahmeregelungen insbesondere hinsichtlich des Gemeinschaftseigentums bei Wohnungseigentum in Bauträgerverträgen formuliert werden müssen und welche gravierenden Folgen unwirksame Abnahmeregelungen in Bauträgerverträgen haben können. Die Entscheidung reiht sich in eine ganze Folge ähnlicher Entscheidungen ein, die sich mit Abnahmeklauseln beschäftigen<sup>2</sup>.*

Der Entscheidung des OLG Karlsruhe lag folgender Sachverhalt zugrunde:

Die letzte Wohnung einer erstellten Wohnanlage wurde vom Bauträger im Jahr 2002 (somit 9 Jahre vor der Entscheidung) an den Käufer übergeben (die schlüsselfertige Erstellung erfolgte bereits in den Jahren 1999/2000). In den Verträgen war geregelt, dass das Gemeinschaftseigentum durch einen vom Verkäufer benannten, öffentlich bestellten Sachverständigen oder durch den Verwaltungsbeirat abzunehmen ist. Zur Durchführung erteilten die Käufer dem Sachverständigen bzw. dem Verwaltungsbeirat in den Verträgen ausdrücklich unwiderrufliche Vollmacht. Weiter wurde geregelt: Beim Gemeinschaftseigentum beginnt die Gewährleistung mit dem Tage der Abnahme durch den Sachverständigen bzw. dem Verwaltungsbeirat.

Im selbstständigen Beweisverfahren wurden erhebliche Mängel am Gemeinschaftseigentum festgestellt. Die Mangelhaftigkeit wurde vom Landgericht zwar festgestellt, die Mangelbeseitigungsklage der Wohnungseigentümergeinschaft jedoch wegen eingetretener Verjährung abgewiesen. Das OLG Karlsruhe hat dem Rechtsmittel der Klägerin gegen das Urteil des Landgerichts stattgegeben und die Einrede der Verjährung durch die Beklagte mit der Begründung versagt, die Regelung über die Abnahme in den Verträgen verstoße als unangemessene Benachteiligung der Käufer gegen ABG-Recht und sei unwirksam. Eine Abnahme, die Voraussetzung für den Lauf der Verjährung der Mangelbeseitigungsfrist ist, habe nie stattgefunden.

Diesem Teil der Entscheidung ist zuzustimmen.

### A. Keine Abnahmewirkung bei „verdrängender“ Abnahme durch einen Dritten:

Wesentlicher Teil eines typischen Bauträgervertrags ist die Verpflichtung zur Herstellung eines Bauwerks im Wege eines Werkvertrags. Vertragstypisch für den Werkvertrag ist die Abnahme, die die werkvertragliche Leistung des Bauträgers auf dieses erstellte Werk konkretisiert und das Ankerkenntnis des Erwerbers darstellt, das erstellte Werk als das vertragsgemäß erstellte Werk zu akzeptieren und trotz eventueller Mängel zu behalten. Mit der Abnahme<sup>3</sup> ändert sich nicht nur die Beweislast (ab Abnahme hat der Erwerber behauptete Mängel zu beweisen), sondern auch die geschuldete Leistung des Bauträgers in der Weise, dass er ab diesem Zeitpunkt nur noch vorhandene Mängel im Wege der Nacherfüllung zu beseitigen hat. Damit endet auch die Vorleistungspflicht des Bauträgers, § 641 BGB. Darüber hinaus gehen mit Abnahme die Gefahren des Werkes auf den Erwerber über (§ 644 BGB) und die Verjährungsfristen für die Rechte des Erwerbers wegen Mängeln beginnen mit der Abnahme (§ 634 a Abs. 2 BGB). Bei der Abnahme bekannte und nicht gerügte Mängel gelten als hingenommen.

Die Rechtsposition des Bauträgers verbessert sich damit erheblich mit der Abnahme. Die Pflicht zur Abnahme ist daher auch eine Hauptpflicht des Erwerbers gegenüber dem Werkunternehmer.

Die Abnahme des Sonder- und Gemeinschaftseigentums bei Wohnungseigentum erfolgt in der Regel getrennt. Dies ist auch zulässig<sup>4</sup>.

Das Gesetz selbst sieht für die Abnahme keine besondere Form vor. Die Abnahme kann deshalb – wenn nichts anderes vereinbart wurde – auch stillschweigend durch schlüssiges Verhalten vorliegen, wenn eine Abnahmesituation vorliegt, insbesondere der Besteller die Möglichkeit zur Prüfung des Werks mit einer angemessenen Prüfzeit hatte<sup>5</sup>. Auch Abnahmefiktionen sind damit möglich. Auch das Gesetz bietet nach § 640 Abs. 1 Satz 3 BGB eine Abnahmefiktion an, wenn der Erwerber zur Abnahme verpflichtet ist (somit keine wesentlichen Mängel vorliegen), der Erwerber die Abnahme aber trotz Fristsetzung durch den Unternehmer nicht durchführt.

3 zur Rechtsnatur der Abnahme Pauly, ZWE 2011, 349

4 Pause, NJW 1993, 553

5 So hat der BGH im Urteil vom 25.02.2010 NJW-RR 2010, 748 die stillschweigende Abnahme darin gesehen, dass der Besteller nach Fertigstellung und Zahlung der Vergütung sowie mehrere Monate nach Einzug keine Mängel rügt

1 8 U 106/10, veröffentlicht in BWNNotZ 2011, 189 und ZWE 2011, 451 mit Anmerkung Pauly

2 OLG München, BauR 2009 Seite 7461; OLG Koblenz, BauR 2003, BAUR Jahr 2003 Seite 546; BayObLG, WE 1997, WE Jahr 1997 Seite 115

Hinsichtlich des Gemeinschaftseigentums hat der Bauträger ein verständliches Interesse daran, dass die Abnahme möglichst einheitlich erfolgt, damit auch die Verjährungsfristen einheitlich laufen.

Allerdings hat nach der Rechtsprechung des BGH<sup>6</sup> jeder Erwerber auch das Gemeinschaftseigentum für sich abzunehmen (individualrechtliche Theorie). Einer Zuständigkeit der Eigentümergemeinschaft für die Abnahme des Gemeinschaftseigentums hat der BGH eine Absage erteilt. Eine „Vergemeinschaftung“ der Abnahmezuständigkeit für das Gemeinschaftseigentum besteht daher nicht. Ob sich durch die Änderung des WEG<sup>7</sup> an dieser Rechtsprechung etwas ändern wird, bleibt abzuwarten. Auch der Verwalter dürfte trotz § 27 Abs. 3 S. 1 Nr. 4 und Abs. 1 Nr. 5 des WEG zur Abnahme des Gemeinschaftseigentums für die Erwerber (kraft Gesetzes) nicht befugt sein, denn diese Bestimmung ermächtigt den Verwalter nur zu Maßnahmen in laufenden Angelegenheiten<sup>8</sup>. Da damit jeder Erwerber auch das Gemeinschaftseigentum abzunehmen hat und die Abnahme durch einzelne Erwerber für die nicht abnehmenden Erwerber keine Wirkungen zeitigt, kann auch der Erwerber der letzten Wohnung ohne Beschränkung auf seinen Miteigentumsanteil die Mängelrechte hinsichtlich des Gemeinschaftseigentums und somit zu Gunsten der Eigentümergemeinschaft geltend machen.<sup>9</sup>

Zur Vereinfachung der Abnahme des Gemeinschaftseigentums und um zu gewährleisten, dass die Abnahme des Gemeinschaftseigentums einheitlich erfolgt, werden deshalb in der Regel in Bauträgerverträgen entsprechende Klauseln formuliert. Auch aus praktischen Gründen heraus wurde bisher die Abnahme des Gemeinschaftseigentums an sachverständige Dritte durch Erteilung einer Vollmacht des Erwerbers an den Dritten delegiert.

Dagegen bestehen schon Bedenken aufgrund möglichen Verstoßes gegen das Rechtsdienstleistungsgesetz (RDG, vormals Rechtsberatungsgesetz)<sup>10</sup> und der daraus folgenden möglichen Unwirksamkeit der dem Dritten erteilten Vollmacht<sup>11</sup>. Diese insbesondere von Basty ausführlich begründeten Bedenken sind dennoch nicht überzeugend. Zwar ist zunächst der Anwendungsbereich des RDG nach dessen § 2 Abs. 1 durchaus eröffnet, da die Abnahme nicht nur technisch zu verstehen ist, sondern auch die vorgenannten rechtlichen Wirkungen hat und damit wohl im Grund eine Rechtsbesorgung vorliegt. Immerhin hat der sachverständige Dritte bei seiner Prüfung, ob die Abnahmevoraussetzungen vorliegen auch die vertraglichen Vereinbarungen und damit die vertraglich vereinbarte Beschaffenheit des Werkes zu prüfen. Nur so kann er auch feststellen, ob das erstellte Werk den vertraglichen Vereinbarungen entspricht. Die Vereinbarung eines Honorars deutet auch auf die nach dem RDG

erforderliche Geschäftsmäßigkeit dieser Rechtsbesorgung hin. Allerdings besteht nach § 5 RDG eine Ausnahme für Rechtsdienstleistungen im Zusammenhang mit einer anderen Tätigkeit, wenn sie als Nebenleistung zum Berufs- oder Tätigkeitsbild gehören. Dies dürfte bei der Abnahme durch einen sachverständigen Dritten der Fall sein<sup>12</sup>. § 5 RDG wurde geschaffen, weil aufgrund der rechtlichen Durchdringung aller Lebensbereiche ein Tätigwerden für Dritte ohne die Erbringung von Rechtsdienstleistungen nach § 2 Abs. 1 sachgerecht oft nicht mehr möglich ist. Hauptaspekt der Abnahme durch einen Sachverständigen ist auch die technische und nicht die rechtliche Abnahme. Das RDG ist deshalb entgegen Basty aufgrund des Ausnahmetatbestands nach § 5 RDG nicht anwendbar<sup>13</sup>, da es sich bei der Durchführung der Abnahme eher um eine Nebentätigkeit der beruflichen Tätigkeit des Sachverständigen handelt. Höchstrichterlich geklärt ist dies jedoch nicht<sup>14</sup>. Immerhin hat sich das OLG Karlsruhe in seiner Entscheidung mit Problematik der möglichen Anwendung des RDG gar nicht befasst.

In dem vom OLG Karlsruhe entschiedenen Fall wurde wie folgt formuliert:

*„Das Gemeinschaftseigentum wird durch einen vom Verkäufer benannten, öffentlich bestellten Sachverständigen oder durch den Verwaltungsbeirat abgenommen. Die Kosten für die Inanspruchnahme des Sachverständigen trägt die Verkäuferin. Der Käufer erteilt zur Abnahme des Gemeinschaftseigentums dem vom Verkäufer beauftragten Sachverständigen bzw. dem Verwaltungsbeirat ausdrücklich unwiderrufliche Vollmacht. Beim Gemeinschaftseigentum beginnt die Gewährleistung mit dem Tage der Abnahme durch den Sachverständigen bzw. Verwaltungsbeirat“* (eine ähnliche Formulierung ist im Beck'schen Notarhandbuch zu finden<sup>15</sup>).

Diese Regelung verstößt nach der Ansicht des OLG Karlsruhe gegen AGB-Recht, weil diese Regelung in den Kernbereich der Rechte des Erwerbers eingreife und benennt dafür zwei Gründe:

1. dem Erwerber wird aufgrund der Unwiderruflichkeit der dem Dritten erteilten Vollmacht faktisch die Möglichkeit verwehrt, die Abnahme durch den Dritten zu verhindern,
2. die Neutralität des bevollmächtigten Dritten ist nicht gewährleistet, da dieser vom Bauträger benannt wird und somit aus dem Lager des Bauträgers stamme. Der Bauträger hat damit die Möglichkeit der Einflussnahme auf die Entscheidung des Dritten.

12 so auch Pauly ZWE 2011, 451

13 Entgegen Basty (Der Bauträgervertrag, 7. Auflage, Rdnr. 1028) spielt es aber sicher keine Rolle, ob der Gutachter mit der Beurteilung der mit einer Abnahme verbundenen Rechtsfragen berufen oder gar geeignet ist. Das ist gar nicht seine Aufgabe. Aufgabe des Sachverständigen ist es, zu prüfen, ob das erstellte Werk mit der vereinbarten Beschaffenheit (nach der vereinbarten Baubeschreibung) übereinstimmt und damit die Abnahmereife vorliegt.

14 Die von Basty erwähnte BGH-Entscheidung vom 28.09.2000, IX ZR 279/99, DNotZ 2001, 49 betrifft die Abwicklung eines gesamten Erwerbes im Rahmen eines Bauherrenmodells (dabei wurden der Kauf-, die Finanzierungs- und Mietgarantieverträge, die dingliche Belastung des Eigentums und die Geschäfte zur Bildung der Wohnungseigentümergeinschaft in Vollmacht für den Erwerber abgeschlossen). Dies kann auf die Durchführung der Abnahme (auch wenn diese einen rechtlichen Aspekt hat) nicht erweitert werden.

15 Beck'sches Notarhandbuch, 5. Auflage Rdnr. 126

6 DNotZ 1985, 622

7 hier § 10 Abs. 6 WEG, nach der die Gemeinschaft der Wohnungseigentümer hinsichtlich des Gemeinschaftseigentums selbst Rechte und Pflichten inne haben kann und gemeinschaftsbezogene Rechte selbst ausübt

8 Zum Streitstand hierzu Pauly, ZWE 2011, 352

9 Pauly, ZWE 2011, 451

10 Häublein DNotZ 2002, 620 und Basty, Der Bauträgervertrag, 7. Auflage, Rdnr. 1025 ff.

11 Die Unwirksamkeit eines Geschäftsbesorgungsvertrags im Rahmen eines Bauherrenmodells erfasst auch die erteilte Vollmacht zum Abschluss und zur Durchführung der Verträge, BGH 11.10.2001 III ZR 172/00, DNotReport 2001, 198 und NJW 2002, 66

Die Rechte des Erwerbers werden nach der Ansicht des OLG Karlsruhe durch diese Regelung verkürzt. Es liege eine unangemessene Benachteiligung des Erwerbers gem. § 307 Abs. 2 Ziff. 1 BGB vor. Das OLG Karlsruhe beanstandet dabei nicht die Bevollmächtigung eines Dritten an sich. Das OLG sieht die unangemessene Benachteiligung des Erwerbers zum Einen in der Person des Sachverständigen, da dessen Auswahl einseitig vom Bauträger erfolgt und damit die Neutralität des Sachverständigen nicht gewährleistet ist und zum Anderen, weil der Erwerber die Abnahme aufgrund der unwiderruflich erteilten Vollmacht nicht mehr verhindern konnte. Nicht entschieden ist, wenn das Auswahlrecht ausschließlich beim Erwerber liegt.

Das OLG Nürnberg<sup>16</sup> hat demgegenüber folgende Klausel für wirksam erachtet

„Die Abnahme des gemeinschaftlichen Eigentums erfolgt, sobald der Verkäufer seine Leistungsverpflichtungen hinsichtlich des Gemeinschaftseigentums voll erfüllt hat. Für die Abnahme des gemeinschaftlichen Eigentums haben die Wohnungseigentümer drei Personen zu ihrer Vertretung zu beauftragen. Im Übrigen gelten für die Abnahme des gemeinschaftlichen Eigentums die vorstehenden Bestimmungen entsprechend.“

Ob diese Entscheidung des OLG Nürnberg angesichts des verpflichtenden Wortlauts der Klausel („haben zu erteilen ...) vor dem BGH Bestand hätte, ist zweifelhaft.

Daraus ergeben sich für die notarielle Praxis folgende Schlussfolgerungen:

a) Derzeit ist die individuelle Abnahmeständigkeit des Erwerbers selbst auch für Gemeinschaftseigentum der sicherste Weg.

b) Regelungen über die „Verlagerung“ der Abnahme auf Dritte sollten mit Zurückhaltung verwendet werden und müssen den Bestimmungen des AGB-Rechts insbesondere § 307 Abs. 2 Ziff. 1 BGB genügen. Sollen entsprechende Abnahmeständigkeiten etwa zu Gunsten eines Sachverständigen aufgenommen werden, ist dabei darauf zu achten, dass der Erwerber selbst nicht „verdrängt“ wird oder auch nur der Anschein dazu erweckt wird. Das Benennungsrecht für diesen Dritten darf nicht dem Bauträger oder einer Person zustehen, die sich im „Lager“ des Bauträgers befindet. Zu vermeiden sind jedenfalls unwiderruflich erteilte Vollmachten.<sup>17</sup>

Entsprechen die verwendeten Klauseln nicht diesen Vorgaben, sind die Folgen für den Bauträger gravierend: Aufgrund fehlender Abnahme des Gemeinschaftseigentums und damit Nichtanlaufens der Verjährungsfrist für Mängel, kann der Erwerber Mängelansprüche auch noch nach vielen Jahren (wie im entschiedenen Fall) geltend machen auch bei Mängeln des Gemeinschaftseigentums.

## B. Keine individuelle Abnahme bei Vereinbarung der Abnahme durch einen Dritten:

Das OLG Karlsruhe hat in der vorgenannten Entscheidung auch der nach dem Übergabeprotokoll wörtlich zusätzlich erfolgten individuellen und ausdrücklichen Abnahme auch des Gemeinschaftseigentums eine Absage erteilt. Das Übergabeprotokoll umfasste zwar ausdrücklich Haus (Wohnung) sowie Gemeinschaftseigentum und Gartenanlage. Im Protokoll ist vermerkt: „Der Erwerber nimmt den Vertragsgegenstand ab“. Allerdings enthält das Protokoll auch folgenden Satz zum Gemeinschaftseigentum: „Wurde am 25-5-00 von einem Sachverständigen bereits morgens abgenommen.“

Das OLG lehnt eine diesbezügliche individuelle Abnahme des Gemeinschaftseigentums durch den Erwerber deshalb ab, weil eine weitere Prüfung des Gemeinschaftseigentums durch den Erwerber nicht stattgefunden habe. Da die Abnahme des Gemeinschaftseigentums durch den Sachverständigen bereits vor der individuellen Abnahme durch den Käufer erfolgte, sind nach der Entscheidung des OLG Karlsruhe die Parteien davon ausgegangen, dass eine Abnahme für das Gemeinschaftseigentum nicht mehr erforderlich sei. Es fehle dadurch das für die Abnahme (in diesem Fall des Gemeinschaftseigentums) erforderliche Erklärungsbewusstsein des Erwerbers bzw. dessen Abnahmewille<sup>18</sup>. Davon ausgehend, dass der Erwerber tatsächlich das Gemeinschaftseigentum nicht geprüft hat, ist auch diesem Teil der Entscheidung zuzustimmen, auch wenn nach dem eindeutigen Wortlaut des Protokolls der Vertragsgegenstand ohne Unterscheidung zwischen Sonder- und Gemeinschaftseigentum abgenommen wurde.

Wie das OLG Karlsruhe auch entschieden hat, kann zwar auf eine vereinbarte förmliche Abnahme nachträglich verzichtet werden. In dem Protokoll kommt auch die Billigung des Werks durch den Erwerber zum Ausdruck, auch wenn zusätzlich vermerkt ist, dass das Gemeinschaftseigentum bereits von einem Sachverständigen abgenommen wurde. Die darin liegende Anerkennung der Abnahme durch den Sachverständigen würde den gesetzlichen Bestimmungen aber nur dann entsprechen, wenn insbesondere die Voraussetzungen der §§ 307 und 308 Nr. 5 BGB erfüllen wären<sup>19</sup>. Voraussetzung ist nach der vorgenannten BGH-Entscheidung und einer Entscheidung des OLG München<sup>20</sup> (in einem Nachzüglerfall), dass dem Erwerber zuvor die Gelegenheit gegeben wurde, das Objekt auf die Vertragsmäßigkeit zu prüfen. Ob dies der Fall war, lässt sich aus den Entscheidungsgründen nicht erkennen.

## C. Auch keine konkludente Abnahme bei Vereinbarung einer förmlichen Abnahme:

Darüber hinaus hat das OLG Karlsruhe (dieser Teil der Entscheidung ist allerdings nicht Bestandteil des Leitzsatzes), auch eine zunächst naheliegende spätere konkludente Abnahme des Gemeinschaftseigentums durch Billigung oder

<sup>16</sup> Urteil v. 12.12.2006 - 9 U 429/06, veröffentlicht in IBR 2009, 585

<sup>17</sup> nach Basty, IBR 2011, 641 sind sogar Regelungen schädlich, nach denen der Bauträger die Kosten des Sachverständigengutachtens zu tragen hat

<sup>18</sup> Ob ein Erklärungsbewusstsein überhaupt erforderlich ist, ist allerdings umstritten, Pauly, aaO

<sup>19</sup> Schulte-Nölke/Flohr, Formularbuch Vertragsrecht, 3. Auflage 2010 Autor: Krauß, RdNr. 175

<sup>20</sup> Entscheidung vom 15.12.2008, BauR 2009, 701

(in diesem Fall jahrelange) Ingebrauchnahme verneint. Für die notarielle Praxis ist dabei folgende Begründung des OLG interessant:

*„Eine solche (konkludente Abnahme) ist ohnehin grundsätzlich ausgeschlossen, wenn die Vertragsparteien – wie hier – eine förmliche Abnahme vereinbart und hierauf nicht nachträglich verzichtet haben.“*

Diesem Teil der Entscheidung kann nicht zugestimmt werden. Es verwundert, dass das OLG Karlsruhe die Vereinbarung der förmlichen Abnahme durch einen Dritten für unwirksam hält, ihr aber dennoch eingeschränkte Wirkungen zubilligt, in dem es andere Formen der Abnahme ausschließt. Konsequenz der Unwirksamkeit der Klausel wäre die Anwendung der gesetzlichen Bestimmungen gewesen (§ 306 Abs. 2 BGB)<sup>21</sup>. Damit wäre der Weg für andere Formen der Abnahme eröffnet gewesen.

Es war auch nicht zwingend, aus der Vereinbarung einer förmlichen Abnahme darauf zu schließen, dass andere Formen der Abnahme damit automatisch ausgeschlossen sind. Dieser angenommene Ausschluss anderer Formen der Abnahme dürfte von einem Werkunternehmer kaum gewollt sein und ist eher lebensfremd. Pauly<sup>22</sup> meint allerdings zu Unrecht, das OLG hätte den Eintritt einer Abnahmefiktion durch konkludente Abnahme nicht ausreichend geprüft. Tatsächlich ist diese Prüfung gar nicht mehr erforderlich, da das OLG davon ausgeht, dass in diesem Fall die vereinbarte förmliche Abnahme zwingend andere Formen der Abnahme und somit auch konkludente Abnahmen ausschließt. Eine konkludente Abnahme wäre daher gar nicht mehr möglich und muss konsequenterweise auch nicht mehr geprüft werden.

Die notarielle Praxis hat sich aber darauf einzustellen. Durch die – zur Rechtssicherheit und zu Beweis Zwecken durchaus sinnvolle – Vereinbarung einer förmlicher Abnahme werden nach der Entscheidung des OLG Karlsruhe, wenn nichts anderes geregelt ist, konkludente Abnahmen etwa durch Billigung des Werkes als vertragsgemäß oder durch Ingebrauchnahme nach Ablauf einer hinreichenden Prüfzeit oder auch durch die gesetzliche Abnahmefiktion gem. § 640 Abs. 1 S. 3 BGB ausgeschlossen.

#### D. Fazit:

1. Soweit möglich sollte auf Regelungen zur Abnahme von Gemeinschaftseigentum durch Dritte in Vollmacht für den Käufer aus Rechtssicherheitsgründen gänzlich verzichtet werden (so wohl auch Gregor Barbers - Nörr Stiefenhofer Lutz<sup>23</sup>). Sollten aus Praktikabilitätsgründen – etwa bei räumlicher Entfernung der Parteien – dennoch entsprechende Regelungen aufgenommen werden, muss gewährleistet sein, dass eine Beeinflussung der Auswahl des Dritten durch den Bauträger ausgeschlossen ist. M.E. zulässig ist die Lösung

21 Eine geltungserhaltende Reduktion unwirksamer Klauseln ist, wenn diese Reduktion zugunsten des Verwendungsgegners erfolgt, nur in Ausnahmefällen zulässig.

22 Anmerkung zum Urteil aaO

23 aaO

von Gebele<sup>24</sup>, der eine widerrufliche Vollmacht dem Sachverständigen erteilen lässt und das Recht zur eigenen Abnahme durch den Käufer vorbehalten bleibt.

In den Verträgen sollten bei der Vereinbarung einer förmlichen Abnahme durch Abnahmeprotokoll ausdrücklich auch andere Formen der Abnahme vorbehalten bleiben, insbesondere bei vorzeitigem Bezug des Vertragsgegenstands durch den Erwerber oder (trotz der seit 01.05.2000 geltenden Neuregelung des § 640 Abs. 1 S. 3 BGB) auch für die Fristsetzung durch den Bauträger<sup>25</sup>.

Für die künftige Vertragsgestaltung bieten Basty<sup>26</sup> und Gregor Barbers - Nörr Stiefenhofer Lutz<sup>27</sup> folgenden interessanten Lösungsansatz:

a) es wird eine rein technische Abnahme durch einen Sachverständigen durchgeführt, wobei jeder Erwerber die Gelegenheit zu geben ist, an dem Termin teilzunehmen,

b) der Erwerber erhält eine Kopie des Protokolls des Sachverständigen,

c) der Erwerber wird aufgefordert, eine Erklärung über die rechtsgeschäftliche Abnahme abzugeben, wobei sein Schweigen als Zustimmung gilt, wenn er sich nicht innerhalb einer bestimmten (angemessenen) Frist hierzu äußert.

#### E. Formulierung:

Es könnte wie folgt formuliert werden:

„Die Vertragsteile verpflichten sich gegenseitig zur Teilabnahme<sup>28</sup> nach bezugsfertiger Herstellung des Vertragsgegenstands und nach vollständiger Fertigstellung zur Abnahme des Vertragsgegenstands, sofern keine wesentlichen Mängel vorliegen. Die Abnahme gilt für das gesamte Werk. Veräußerer und Erwerber verpflichten sich, eine förmliche Abnahme in der Weise durchzuführen, dass ein Abnahmeprotokoll erstellt wird, das von beiden Vertragsteilen zu unterzeichnen ist, und in das noch fehlende Leistungen und Mängel aufzunehmen sind, auch soweit hierüber Streit besteht. Der jeweilige Abnahmetermin ist dem Erwerber 14 Tage im Voraus schriftlich mitzuteilen.

Unabhängig von dieser Vereinbarung bleiben sämtliche andere Formen der Abnahme ausdrücklich vorbehalten.

Die Abnahme gilt deshalb insbesondere auch als erfolgt wenn der Erwerber zur Abnahme verpflichtet ist und er trotz Abnahmereife und erfolgter angemessener Fristsetzung durch den Veräußerer gemäß § 640 Abs. 1 Satz 3 BGB die

24 Beck'sches Formularbuch Bürgerliches, Handels- und Wirtschaftsrecht, 10. Auflage 2010

25 so auch Basty, IBR 2011, 642 und nun die Formulierung in Basty, Der Bauträgervertrag, 7. Auflage Seite 491

26 Basty, Der Bauträgervertrag, 7. Auflage Rn 1030

27 Beck'sche Online-Formulare Vertragsrecht, Krauß/Weise, Stand 01.09.2011

28 Eine Verpflichtung des Erwerbers zur Teilabnahme kann auch in Verbraucherverträgen vereinbart werden, wenn das Teilwerk für sich sinnvoll beurteilt werden kann, Beck'scher Online-Kommentar zum BGB, § 640 Rn 26 und Basty, Der Bauträgervertrag, 7. Auflage, Rdnr. 1000

Abnahme nicht erklärt<sup>29</sup>. Als angemessen gilt eine Frist von 12 Tagen<sup>30</sup>.

Die Abnahme gilt auch als erfolgt, wenn der Veräußerer eine technische Abnahme durch einen öffentlich bestellten und vereidigten Sachverständigen unter Vorlage der Verträge mit Baubeschreibung durchführen lässt, dem Erwerber die Gelegenheit gibt, an dem Termin der technischen Abnahme teilzunehmen, der Sachverständige bei der technischen Abnahme keine wesentlichen Mängel oder offene Restarbeiten feststellt und der Veräußerer dem Erwerber das Protokoll über diese technische Abnahme des Werks, aus dem sich keine wesentlichen Mängel oder offene Restarbeiten ergibt mit der Aufforderung übersendet, die rechts-

geschäftliche Abnahme innerhalb einer Frist von 12 Tagen nach Zugang der Aufforderung zu erklären und der Erwerber nicht innerhalb einer weiteren Frist von 12 Werktagen nach Zugang der Aufforderung schriftlich der Abnahme unter Angabe konkreter Mängel oder offener Restarbeiten widerspricht, vorausgesetzt der Veräußerer weist den Erwerber bei der Fristsetzung auf die Bedeutung seines Verhaltens ausdrücklich hin. Der Veräußerer verpflichtet sich, den Erwerber bei der Fristsetzung auf die Folgen seines Unterlassens hinzuweisen.

Der Notar belehrte die Beteiligten über die Bedeutung dieser Vereinbarung und die sich daraus ergebenden Rechtsfolgen insbesondere auf die Folgen der Abnahmefiktionen.“

29 Diese Form der Abnahme hat allerdings nicht dieselben Wirkungen wie die eigentliche Abnahme, denn der Verlust der Mängelrechte des Erwerbers trotz Kenntnis von Mängeln gem. § 640 Abs. 1 S. 1 tritt bei dieser Abnahmefiktion nicht ein.

30 Ob diese Frist (entsprechend § 12 VOB/B) bereits im Vertrag festgelegt werden kann, ist umstritten, zustimmend Basty, DNotZ 2000, 270 und Bamberger/Roth, Beck'scher Online-Kommentar, § 640 Rn 32 mit weiteren Nachweisen

## **Die Rückkehr der Finanzverwaltung zur Einheitstheorie bei der gemischten Schenkung und der Schenkung unter Leistungsaufgabe im Schenkungsteuerrecht; ihre schenkungsteuerlichen und auch ertragsteuerlichen Folgen mit Beispielen (Teil1)**

Gerhard Theilacker, LRD a.D., Steuerberater, Aspach

### **Inhaltsübersicht**

#### **Teil I**

1. Einleitung
2. Rückkehr der Finanzverwaltung zur einheitlichen Beurteilung der gemischten Schenkung und der Schenkung unter Leistungsaufgabe im Schenkungsteuerrecht
  - 2.1. Allgemeines
  - 2.2. Die Schenkung mehrerer Vermögensgegenstände gegen Gegenleistungen oder Leistungs- und Nutzungsaufgaben
  - 2.3. Die Wirkung der Steuerbefreiung des Erwerbs des Beschenkten auf Gegenleistungen und Auflagen
    - 2.3.1. Allgemeines
      - mit Erläuterungen der steuerlichen Folgen von Nutzungsvorbehalten und der durch Grundpfandrechte gesicherten Forderungen –
    - 2.3.2. Abzugsverbot bei voll steuerbefreiten Vermögensgegenständen (§ 10 Abs. 6 S.1 ErbStG)
    - 2.3.3. Abzugsverbot bei teilweise steuerbefreiten Vermögensgegenständen (§ 10 Abs. 6 S.1 ErbStG)
    - 2.3.4. Bemessungsgrundlage bei der gemischten Schenkung der Schenkung unter Auflage und bei Inanspruchnahme mehrerer Steuerbefreiungen

#### **Teil II**

3. Die Bedeutung des grds. vollen Abzugs der Gegenleistungen und der Leistungsaufgaben

- bei Schenkungen von land- und forstwirtschaftlichen Vermögen
4. Erwerbsnebenkosten und Grunderwerbsteuer bei Schenkungen unter Lebenden
5. Die Bewertung der bei Schenkungen wichtigsten Gegenleistungen und Auflagen
  - 5.1. Allgemeines
  - 5.2. Bewertung der Geldleistungen und Geldschulden
  - 5.3. Die Bewertung der wiederkehrenden Nutzungen und Leistungen
    - 5.3.1. Grundsätzliches
    - 5.3.2. Lebenslängliche Nutzungen und Leistungen
6. Aufschiebend und auflösend bedingte Gegenleistungen und Auflagen unter besonderer Berücksichtigung der Pflegeleistungen des Beschenkten
  - 6.1. Allgemeines
  - 6.2. Übernommene Pflegeleistungen als Gegenleistung
7. Der Erb- und Pflichtteilsverzicht bei Schenkungen
8. Folgen der Rückkehr der Finanzverwaltung zur Einheitstheorie für die Zusammenrechnung gem. § 14 ErbStG

### **1. Einleitung**

Der Gesetzgeber hat mit dem ErbStRG ab 2009 nicht nur das ErbStG durch starke Ausweitung der Verschonungsnormen, der Erhöhung der Freibeträge und der Veränderung des Steuertarifs erheblich geändert. Vor allem hat er auf den



Beschluss des BVerfG vom 7.11.2006 (1 BvL 10/02, BStBl II 2007, 192) reagiert. Das BVerfG hatte nämlich die nach § 12 ErbStG a.F. iVm. den bisherigen Vorschriften des Bewertungsgesetzes sich ergebenden unterschiedlichen Bemessungsgrundlagen als verfassungswidrig beanstandet. Bekanntlich wurde das Grund- und Betriebsvermögen bislang vielfach ganz erheblich unter dem Verkehrswert bewertet, während das Kapitalvermögen mit dem vollen Wert der Erbschaftsteuer unterworfen wurde. Jetzt gilt für alle Vermögensarten infolge der Neufassung des § 12 ErbStG mit Verweis auf die neuen Bewertungsvorschriften des BewG generell der Grundsatz der Bewertung nach dem gemeinen Wert. Lediglich das land- und forstwirtschaftliche Vermögen wird nach wie vor auch nach den neuen Vorschriften des Bewertungsgesetzes in der Regel weit unter dem Verkehrswert bewertet.

Durch diesen Ansatz so verschiedener Werte sah sich zunächst der **BFH** schon Anfang der 80 er Jahre des letzten Jahrhunderts veranlasst, **die gemischte Schenkung, die an sich zivilrechtlich ein einheitliches Rechtsgeschäft darstellt, nach dem Verhältnis der Verkehrswerte des zugewendeten Gegenstandes zum Verkehrswert der Gegenleistung in einen voll entgeltlichen und einen voll unentgeltlichen Teil aufzuspalten (Trennungstheorie)**, um die nicht gerechtfertigte Begünstigung von Betriebs- und Grundvermögen wenigstens zu mindern.

#### Beispiel I

Vater V schenkt 2006 seiner Tochter T ein Mehrfamilienhaus mit einem Verkehrswert von 2 Mio. € und einem nach damaligen Bewertungsvorschriften sich ergebenden Steuerwert von 1 Mio. €. T hat die auf dem Grundstück dinglich gesicherten Verbindlichkeiten aus der Herstellung des Gebäudes in Höhe von 1 Mio. € auch persönlich zu übernehmen.

Der BFH trennte von der freigebigen Zuwendung iSv. § 7 Abs. 1 Ziff 1 ErbStG den entgeltlichen Teil ab. Ein Vergleich des Verkehrswerts des Mehrfamilienhauses als Zuwendungsgegenstand zu der übernommenen Schuld als Gegenleistung ergibt, dass die gemischte Schenkung zur Hälfte auf den entgeltlichen Teil und zur anderen Hälfte auf den unentgeltlichen Teil entfällt. Es ist nur die Hälfte des Mehrfamilienhauses nach § 7 Abs. 1 freigebig zugewendet. Nur in dieser Höhe ist T nach § 10 Abs. 1 S. 1 ErbStG bereichert. Auf diese Zuwendung entfällt ein Steuerwert von 500 000 €, der der Schenkungsteuer unterliegt.

Nach der früher vor der Rechtsprechungsänderung jahrzehntelang geltenden einheitlichen Beurteilung einer gemischten Schenkung wurden vom Steuerwert des gesamten Schenkungsgegenstandes der volle Steuerwert der Gegenleistung abgezogen. Es waren also vom Steuerwert des Grundstücks von 1 Mio. € der Steuerwert der übernommenen Verbindlichkeit von 1 Mio. € abzuziehen, so dass sich überhaupt keine Bereicherung ergab.

Der BFH hat kurze Zeit später diese Rechtsprechung auf die **Schenkungen gegen sogenannte Leistungsaufgaben ausgedehnt** und diese Schenkungen ebenfalls in einen entgeltlichen und unentgeltlichen Teil nach den bei der gemischten Schenkung entwickelten Grundsätzen getrennt. Die Schenkung unter Leistungsaufgabe iSv. §§ 525 ff. BGB verknüpft

die Zuwendung des Schenkers mit einer Nebenleistungspflicht des Beschenkten. Zivilrechtlich ist die Auflage eine Nebenleistung (Nebenzweck) der Zuwendung; bei der gemischten Schenkung stellt dagegen die Gegenleistung eine Hauptleistung des Beschenkten dar. Die Abgrenzung ist vielfach schwierig. Abstandszahlungen bzw. Gleichstellungsgelder an Geschwister dürften, zumindest wenn sie einen erheblichen Umfang haben, als Gegenleistungen zu beurteilen sein. Dagegen dürften die vom Beschenkten dem Schenker oder seinem Ehegatten zu erbringenden Versorgungsleistungen den Leistungsaufgaben zuzurechnen sein. Maßgebend sind aber grds. die gesamten Umstände des einzelnen Falles. Interessant ist, dass der Erlass vom 20.5.2011 die Versorgungsleistungen als Gegenleistungen behandelt.

Bei gemischten Schenkungen und Schenkungen unter Auflagen konnte das Abzugsverbot nach § 25 ErbStG a. F. schon deshalb keine Anwendung finden, weil die Gegenleistungen und Leistungsaufgaben dem entgeltlichen Teil zugeordnet waren. Dem Schenker oder dessen Ehegatten zu erbringenden Renten und sonstige wiederkehrende Leistungen in Geld oder Sachen betrafen den Schenkungsteil nicht.

Von den Schenkungen unter Leistungsaufgaben waren bislang im Schenkungssteuerrecht die **reinen Nutzungs- oder Duldungsaufgaben** strikt zu unterscheiden. Bei diesen war nach der Rechtsprechung nach wie vor vom Steuerwert des geschenkten Gegenstands der Steuerwert der Auflage in vollem Umfang abzuziehen. Sie unterlagen aber im Standardfall der dem Schenker oder seinem Ehegatten vorbehaltenen Nutzungen des geschenkten Vermögens dem Abzugsverbot nach § 25 ErbStG a.F. Die Erbschaft- und Schenkungsteuer wurde in diesem Fall ohne Berücksichtigung der Belastungen errechnet. Die Steuer, die auf den Kapitalwert dieser Nutzungs- und Duldungsaufgaben entfiel, war jedoch bis zu ihrem Erlöschen zinslos zu stehen. Die gestundete Steuer konnte aber jederzeit mit dem deshalb sehr niedrigen Barwert abgelöst werden. § 25 ErbStG wurde mit Wirkung vom 1.1.2009 ersatzlos aufgehoben. Mit dem Ansatz des gemeinen Werts für alle Vermögensgegenstände, mit Ausnahme des LuF Vermögens, im neuen ErbStG ist die Ursache für diese Regelung entfallen. Nutzungs- und Duldungsaufgaben sind insbesondere das Wohnrecht, der Nießbrauch und sonstige Nutzungsrechte und zwar unabhängig davon, ob sie dinglich gesichert oder nur schuldrechtlich eingeräumt sind. Da sie nun vom Steuerwert des Schenkungserwerbs auch beim Vorbehalt durch den Schenker oder seinen Ehegatten voll abziehbar sind, wird ihre Bedeutung noch zunehmen.

**Die Finanzverwaltung hat sich der BFH-Rechtsprechung zur gemischt-freigebigen Zuwendung angeschlossen**, und die danach anzuwendende Aufspaltung in einen entgeltlichen und einen unentgeltlichen Teil in mehreren gleichlautenden Ländererlassen näher erläutert.

Interessant ist noch, dass bei **Erwerben von Todes wegen**, trotz der bis 2008 sehr niedrigen Bewertung des Grund- oder Betriebsvermögens, die ererbten Verbindlichkeiten und Lasten voll abgezogen werden konnten, soweit sie nicht auf steuerbefreites Vermögen entfielen, oder, wie bei Vererbung ganzer Betriebseinheiten, schon auf der Bewertungsebene im Rahmen der Betriebseinheit berücksichtigt wurden. Die

Besteuerung war deshalb in diesen Fällen bei Erwerben von Todes wegen bislang wesentlich günstiger.

Mit **gemeinsamem Erlass der Länder vom 20.5.2011 (BStBl I 2011, 562ff)** wendet nun die Finanzverwaltung bei der gemischten Schenkung und der Schenkung unter Leistungsaufgabe die Einheitstheorie wieder an, da ja nach der Reform des Erbschafts- und Bewertungsgesetzes jetzt generell das geschenkte oder vererbte Vermögen mit dem gemeinen Wert bewertet wird. Der Erlass ordnet ferner an, dass die Gegenleistungen und Auflagen nicht abgezogen werden können, soweit sie auf steuerbefreites Vermögen entfallen. Er regelt die Zuordnung der Steuerbefreiung bei Schenkungen von mehreren Gegenständen, und gewährt den vollen Abzug der allgemeinen Erwerbsnebenkosten, wie Notar- und Steuerberatungskosten auch bei gemischten Schenkungen und Schenkungen unter Auflage. Die Abzugsfähigkeit der bei Schenkungen anfallenden Erwerbsnebenkosten und Grunderwerbsteuer werdem in einem ganz neuen gemeinsamen Ländererlass vom 14.3.2012 (BStBl I 2012 338) eingehend geregelt. Die wesentlichen Ergebnisse dieser Anordnung werde ich in Absatz 4 darstellen. Ferner wird im Erlass vom 20.5.2011 in Hinweisen auf zahlreiche Probleme aufmerksam gemacht und in zahlreichen Anwendungsbeispielen die Rechtslage näher erläutert. Ich werde weitgehend in der Reihenfolge der Verwaltungsanordnung die rechtlichen Fragen besprechen und mit den Beispielen des Erlasses und weiteren Beispielen diese besser verständlich machen. Anschließend stelle ich die Berechnung und Bewertung der vom Schenker zu erbringenden oder zu dulddenden wichtigsten Gegenleistungen und Auflagen näher dar.

Die Erbschaftsteuerrichtlinien 2011 bestätigen in R E 7.4 und R E 7.10 die Auffassung des Ländererlasses im vollen Umfang.

## **2. Rückkehr der Finanzverwaltung zur einheitlichen Beurteilung der gemischten Schenkung und der Schenkung unter Leistungsaufgabe im Schenkungsteuerrecht**

### **- Voller Abzug des Steuerwerts der Gegenleistung oder der Auflage vom Steuerwert des geschenkten Gegenstandes -**

#### **2.1. Allgemeines**

##### **- Mit Erläuterungen der steuerlichen Folgen von Nutzungsvorbehalten und der durch Grundpfandrechte gesicherten Forderungen -**

Im Vorgriff auf die Erbschaftsteuerrichtlinien (ErbStR) 2011 und der Hinweise hierzu (ErbStH) hat die Finanzverwaltung in gleichlautenden Ländererlassen vom 20. 5. 2011 (veröffentlicht BStBl I 2011 S.562 ff) angeordnet:

„Entsprechend § 10 Abs. 1 S. 1 und 2 ErbStG gilt auch bei der gemischten Schenkung oder Schenkung einer Auflage als steuerpflichtiger Erwerb die Bereicherung des Bedachten, soweit sie der Besteuerung nach diesem Gesetz unterliegt. Die Bereicherung wird ermittelt, in dem von dem nach § 12 ErbStG zu ermittelnden Steuerwert der Leistung des

Schenkers die Gegenleistungen des Beschenkten oder die von ihm übernommenen Leistungs- Nutzungs- und Duldungsaufgaben mit ihrem nach § 12 ErbStG ermittelten Wert (Steuerwert) abgezogen werden.“

Nach dem ErbStG in der Fassung des ErbStRG v. 24.12.2008 entsprechen die Steuerwerte für das Grund- und Betriebsvermögen grundsätzlich dem Verkehrswert. Damit ist die Rechtfertigung für die Trennung der an sich einheitlichen Schenkung bei der gemischten Schenkung und der Schenkung unter Leistungsaufgabe in einen entgeltlichen und einen unentgeltlichen Teil grundsätzlich weggefallen. Bei der Schenkung von land- und forstwirtschaftlichem (LuF) Vermögen besteht aber die Problematik nach wie vor weiter, da dieses Vermögen im Regelfall auch im neuen Recht weit unter dem Verkehrswert bewertet wird. Die mit diesem Problem zusammenhängenden Fragen werde ich unten Abschn. 3 näher besprechen.

Die gemischte Schenkung und die Schenkung unter einer Auflage ist im Zivilrecht eine einheitliche Schenkung. Ab 2009 werden diese auch im Schenkungsteuerrecht als einheitliche Schenkung behandelt und nicht in einen entgeltlichen und einen unentgeltlichen Teil aufgespalten. Die oft schwierige Abgrenzung der Gegenleistung bei der gemischten Schenkung von der Leistungsaufgabe bei der Schenkung unter Auflage, wie auch der Unterschied zwischen Leistungs- und Duldungsaufgabe spielt schenkungsteuerlich keine Rolle mehr, da die Rechtsfolgen die gleichen sind. Der Erlass ist auf alle noch nicht bestandskräftig veranlagten Erwerbe anzuwenden, für die die Steuer nach dem 31.12.2008 entstanden ist oder entsteht.

Die gemischten Schenkungen und Schenkungen unter Auflagen sind bei Vermögensübergaben im Wege der vorweggenommenen Erbfolge geradezu der Standardfall. Es ist sehr häufig, dass diese grundsätzlich unentgeltlichen Vermögensübertragungen mit Gegenleistungen oder Duldungen des Beschenkten verbunden sind. Typische Fälle sind die im Übergabevertrag vereinbarten Abstandszahlungen an den Übergeber, lebenslängliche Versorgungsleistungen an den Übergeber und seinen Ehegatten (oder jetzt auch an den Lebenspartner), verbunden mit vom Übernehmer zu erbringende Pflegeleistungen, ferner Gleichstellungszahlungen an Geschwister bzw. deren Abkömmlinge, sowie der Vorbehalt der ganzen oder teilweisen Nutzungen bzw. der Erträge am übergebenen Vermögen.

Anschließend darf ich anhand der Beispiele des Erlasses zunächst die Grundfälle näher erläutern:

#### **Beispiel 2**

Bemessungsgrundlage bei der gemischten Schenkung und Schenkung unter Leistungsaufgabe

Vater A überträgt 2011 ein Grundstück, für das ein Grundbesitzwert (Steuerwert) von 750.000 € festgestellt wird, und das einen Verkehrswert von 750.000 € hat. Das Grundstück ist mit einer von B zu übernehmenden Hypothekenschuld belastet, die zur Zeit der Schenkung mit 150.000 € valutiert.

Die Bereicherung der B beträgt

|                   |           |
|-------------------|-----------|
| Grundbesitzwert   | 750.000 € |
| Gegenleistung ./. | 150.000 € |
| Bereicherung      | 600.000 € |

Das Beispiel zeigt, dass grundsätzlich der Steuerwert dem Verkehrswert entspricht. Die Anwendung des Trennungsprinzips würde auch bei diesem Sachverhalt zum gleichen Ergebnis führen. Grundsätzlich bemisst sich bei Schulden, die ein Grundstück betreffen, der Steuerwert der Verbindlichkeiten als Gegenleistung oder Leistungsaufgabe nach der Höhe des im Besteuerungszeitpunkt noch bestehenden schuldrechtlichen Darlehens, das der Beschenkte sowohl im Außen- als auch im Innenverhältnis übernehmen muss. Selbstverständlich sind diese Darlehen regelmäßig durch Grundpfandrechte gesichert. Der Umfang der dinglichen Haftung ist hier nur sekundär. Trägt zwar der Beschenkte in diesen Fällen als Grundstückseigentümer zwangsläufig die Haftung für die mit dem Grundstück übergebenen Grundpfandrechte, übernimmt er aber die persönliche Schuld für das gesicherte Darlehen nicht, wird ihm nur eine aufschiebend bedingte Last überbürdet. Sie ist nach dem Erlass bei der Ermittlung der Bereicherung des Erwerbers gem. § 12 Abs. 1 ErbStG iVm. § 6 Abs. 1 BewG nicht zu berücksichtigen, mindert also den Steuerwert des übergebenen Vermögens zunächst nicht. Ein Abzug der Last des Beschenkten, bei Nichtbefriedigung der Schuld durch den Schenker die Zwangsversteigerung seines Grundstücks zu dulden bzw. gem. § 1142 BGB zahlen zu müssen, ist nach Auffassung der Finanzverwaltung selbst dann nicht möglich, wenn der Erwerber im Außenverhältnis die Schuld übernimmt, der Schenker aber im Innenverhältnis zur Tilgung und Zinszahlung verpflichtet bleibt. Es kommt also nach Auffassung der Finanzverwaltung nur auf das Innenverhältnis an. Wird allerdings der Erwerber vom Gläubiger in Anspruch genommen, sei es aufgrund der dinglichen Haftung (z.B. bei Zahlung gem. § 1142 BGB) oder im letzteren Fall direkt als Schuldner des Schuldverhältnisses, ist dieser Sachverhalt nach § 6 Abs. 2 BewG iVm. § 5 Abs. 2 BewG zu berücksichtigen. Der tatsächlich übernommene Schuldbetrag ist infolge der Rückwirkung dieses Umstandes auf der Steuerentstehung des Erwerbs für die inzwischen verstrichene Zeit abzuzinsen. Der Vervielfältiger für die Abzinsung ist der Tabelle 1 des Ländererlasses vom 10.10.2010 (BStBl I, 810) zu entnehmen. Nach dem BFH-Urteil vom 17.10.2001 (BStBl II, 2002, 165) liegt eine nicht sofort abzugsfähige aufschiebend bedingte Last sogar dann vor, wenn bei einer Schenkung unter Nießbrauchsvorbehalt der Schenker als Nießbraucher sich dem Beschenkten gegenüber verpflichtet, die auf dem Grundstück abgesicherte Verbindlichkeit während der Dauer des Nießbrauchs weiter zu tilgen und zu verzinsen, obwohl der Schenker im Verhältnis zum Gläubiger die Schuld persönlich übernommen hat.

Die Bewertung der verschiedenen Schuldübernahmen werden auch unten Abschn. 5 nochmals weiter erläutert.

Bei der Schenkung unter Nutzungs- oder Duldungsaufgabe wurde schon bisher vom Steuerwert des geschenkten Gegenstands der Steuerwert der Nutzungs- oder Duldungsaufgabe voll abgezogen. Dies gilt selbstverständlich auch weiterhin.

**Beispiel 3** (nach Hinweis zu Abs. 1 des Erlasses)

A überträgt in 2011 auf seinen Sohn B ein Geschäftsgrundstück und behält sich den (lebenslänglichen) Nießbrauch an den Erträgen vor. Der Grundbesitzwert (Steuerwert) beträgt 500.000 €, der Kapitalwert (Steuerwert) des Nießbrauchs unter Berücksichtigung der Begrenzung nach § 16 BewG 120.000 €.

Die Bereicherung des B beträgt:

|                     |           |
|---------------------|-----------|
| Grundbesitzwert     | 500.000 € |
| Duldungsaufgabe ./. | 120.000 € |
| Bereicherung        | 380.000 € |

Im nachfolgenden Überblick über die verschiedenen Nießbrauchsgestaltungen lege ich dar, dass m.E. die Begrenzung nach § 16 BewG bei Nießbrauch an Erträgen keine Anwendung findet. Ich werde bei den vom Erlass übernommenen Beispielen mit einem Fragezeichen auf diese Problematik aufmerksam machen.

Wird nur eine voll schenkungsteuerpflichtige wirtschaftliche Einheit iSv. § 2 BewG geschenkt und hat der Erwerber mehrere Verbindlichkeiten oder Auflagen übernommen, werden jetzt sämtliche Gegenleistungen oder Auflagen grds. mit ihren Steuerwerten von dem Steuerwert der Zuwendung in vollem Umfang abgezogen.

**Beispiel 4** ( nach Hinweis zu Abs. 1)

V schenkt in 2011 seiner Tochter T Wertpapiere mit einem gemeinen Wert von 750.000 €. Aus der Anschaffung resultiert noch eine Verbindlichkeit in Höhe von 150.000 €, die T übernimmt. V behält sich den Nießbrauch an den Erträgen vor. Der Kapitalwert des Nießbrauchs unter Berücksichtigung der Begrenzung nach § 16 BewG (?) beträgt 100.000 €.

Die Bereicherung der T beträgt:

|                             |           |
|-----------------------------|-----------|
| Wertpapiere (gemeiner Wert) | 750 000 € |
| Verbindlichkeit ./.         | 150 000 € |
| Duldungsaufgabe ./.         | 100 000 € |
| Bereicherung                | 500 000 € |

Im Vergleich zu der früheren Bedarfsbewertung führen die bisherigen Bewertungsverfahren im Durchschnitt zu deutlich höheren Werten. Sie können bei Grundstücken teilweise über ihrem gemeinen Wert liegen. Damit die jetzige Grundstücksbewertung für den Steuerpflichtigen sich nicht nachteilig auswirkt, hat dieser nach **§ 198 Abs. 1 BewG die Möglichkeit, nachzuweisen, dass der gemeine Wert niedriger ist.** Nach § 198 Abs. 2 sind für den Nachweis des niedrigeren Werts grundsätzlich die aufgrund des § 199 Abs. 1 BauGB erlassenen Bestimmungen der WertV und der WertR 2006 anzuwenden. Diese gestatten es, alle wertbeeinflussenden Umstände am Bewertungsstichtag zu berücksichtigen. Dazu gehören insbesondere die das Grundstück belastenden Nießbrauchs- und andere Nutzungsrechte. Der Erlass weist darauf hin, dass in diesen Fällen der Erwerber diese schon auf der Bewertungsebene wertmindernd angesetzten Nutzungs- und Duldungslasten nicht noch einmal auf der Besteuerungsebene abziehen kann.

Wie in Abschn. 5.3.2. näher ausgeführt wird, werden grundsätzlich die auf einem Grundstück lastenden Wohn- und Nießbrauchsrechte erst im Rahmen der Erbschaftsteuerfestsetzung mit ihrem nach § 14 BewG ermittelten Wert berücksichtigt. Nach § 14 Abs. 2 BewG erfolgt eine Korrektur der Bewertungen von lebenslänglichen Nutzungen und Leistungen, wenn die Nutzung oder Leistung eine bestimmte Mindestlaufzeit nicht erreicht. Ferner darf nach § 16 BewG der Jahreswert der Nutzung den 18,6ten Teil des Steuerwerts des belasteten Grundstücks nicht überschreiten. Diese Vorschriften finden bei der Feststellung des niedrigeren Werts durch ein Sachverständigengutachten keine Anwendung. Dies kann zu einer erheblichen Ungleichbehandlung führen. Für den Beschenkten kann ein Gutachten einen erheblichen Vorteil bringen. Hat der Schenker das Nutzungsrecht einem Dritten zugewendet, kann dies aber für den Dritten als Erwerber des Nutzungsrechts schenkungsteuerlich nachteilig sein.

Bei der schenkweisen Übertragung von bedeutsamen Grund- und Kapitalvermögen und bei Übergaben von Betrieben oder Beteiligungen daran auf Abkömmlinge oder sonstige Verwandte behält sich der Schenker häufig zu seiner Versorgung die (ganzen oder teilweisen) Nutzungen am übergebenen Vermögen bzw. an den Erträgen des Vermögens vor. Durch den Wegfall des § 25 ErbStG a.F. ab 2009, wonach auch bei Nutzungs- und Rentenvorbehalten für den Schenker oder seinen Ehegatten diese voll bereicherungsmindernd wirken, ist diese Gestaltung noch günstiger geworden. Auch in zahlreichen Beispielen des gemeinsamen Ländererlasses behält sich der Schenker den Nießbrauch oder den Ertragsnießbrauch vor oder wendet sie einem Dritten zu. Im Hinblick auf die Bedeutung dieser Rechtsfigur und zugleich zum besseren Verständnis der Beispiele im Erlass darf ich deshalb zum Schluss dieses einführenden Abschnitts einen **kurzen Überblick über die verschiedenen Gestaltungen des Nießbrauchs und ihre schenkungs- und einkommensteuerlichen Folgen geben.**

Das klassische Nutzungsrecht ist der **Nießbrauch** und bei eigengenutzten Wohnungen das **Wohnrecht**. Beim Nießbrauch muss vor allem steuerlich zwischen dem Nießbrauch und dem Ertragsnießbrauch und zwischen dem dinglichem Nießbrauch und dem bloß schuldrechtlich vereinbarten Nießbrauch unterschieden werden.

Der **dingliche Nießbrauch** kann nach Maßgabe der §§ 1030 – 1089 BGB an einzelnen beweglichen und unbeweglichen Sachen, an Forderungen und sonstigen Rechten und an Vermögen begründet oder vorbehalten werden. Er kann sogar aufgrund eines Vermächtnisses an einer Erbschaft oder an einem Erbteil eingeräumt werden. Beim Nießbrauch an **Sachen** stehen dem Nießbraucher der Besitz und das Nutzungsrecht mit Fruchtgenuss zu. Zu letzterem gehören die Erzeugnisse und die sonstigen Ausbeuten der Sache. Von besonderer Bedeutung ist der Nießbrauch an Grundstücken oder Miteigentumsanteilen daran. Zur Begründung ist hier neben der Eintragung die Eintragung des Nießbrauchs im Grundbuch erforderlich; sonst hat er nur schuldrechtliche Wirkung, wird aber steuerlich anerkannt. Der Nießbraucher erzielt die Einnahmen und trägt die laufenden privaten und öffentlichen Lasten. Er ist dem Eigentümer gegenüber verpflichtet, den Nießbrauchsgegenstand ordnungsgemäß zu

bewirtschaften und die gewöhnlichen Unterhalts-, Ausbesserungs- und Erhaltungskosten des Nießbrauchsgegenstandes zu erbringen. Außergewöhnliche Ausbesserungen und Erneuerungen muss er nicht vornehmen. Tätigt er sie doch, hat er gegen den Eigentümer einen Ersatzanspruch, sofern dieser nicht von vornherein oder später ausgeschlossen wird. Der Inhalt des zwischen dem Eigentümer und dem Nießbraucher bestehenden gesetzlichen Schuldverhältnisses kann nämlich anfänglich oder nachträglich geändert werden.

Der Nießbrauch kann ferner an übertragbaren **Rechten** bestellt werden. Bedeutsam ist der Nießbrauch an GmbH-Anteilen und Aktien. Dem Nießbraucher steht der Gewinnanteil als Frucht zu. Die Bezugsrechte gem. § 55 GmbHG und § 186 AktG und die Stimmrechte verbleiben aber nach h.M. beim Gesellschafter. Der Nießbraucher an Forderungen hat den Zinsertrag.

Aus den §§ 1085 ff. BGB ist zu entnehmen, dass der Nießbrauch an einem Gesamtvermögen einer Person bestellt bzw. vorbehalten werden kann. Der Nießbrauch an Vermögen kann aber nicht einheitlich durch einen Rechtsakt bestellt werden. Vielmehr muss an den einzelnen Gegenständen des Vermögens und der Erbschaft oder des Unternehmens gesondert begründet werden, wobei jeweils die speziellen Vorschriften über die Nießbrauchseinräumung bei den beweglichen Sachen, Grundstücken und Rechten zu beachten sind. Auf den **Nießbrauch an einem Einzelunternehmen** finden die Vorschriften der §§ 1085 ff. Anwendung, wenn das Unternehmen das ganze Vermögen des Bestellers ausmacht. Ist das nicht der Fall, gelten für die Begründung des Unternehmensnießbrauchs die Vorschriften der §§ 1030 ff. BGB. Beim Unternehmensnießbrauch wird der Nießbraucher in der Regel Eigentümer des Umlaufvermögens als verbrauchbares Vermögen nach § 1067 BGB. Der Besteller bleibt Eigentümer des Anlagevermögens. In allen Fällen ist der dingliche Nießbrauch unvererblich und bei natürlichen Personen nicht übertragbar. Er erlischt beim Tod des Nießbrauchers.

Besondere Schwierigkeiten bereitet die Frage, ob und in welcher Form ein **dinglicher Nießbrauch an Anteilen von Personengesellschaften** begründet werden kann. Es handelt sich zwar um einen Nießbrauch an einem Recht; doch werden hier Rechte Dritter berührt. Zudem kann nach § 1069 Abs. 2 BGB ein Nießbrauch an einem Recht nicht bestellt werden, das nicht übertragbar ist. Rechte, die einem Gesellschafter aus dem Gesellschaftsverhältnis zustehen, sind grds. nicht übertragbar (§§ 717 u. 719 BGB). Die Unübertragbarkeit der Gesellschaftsrechte ist aber abdingbar. Ist eine solche Vereinbarung getroffen (auch außerhalb des Gesellschaftsvertrags) kann an einer Beteiligung an einer Personengesellschaft auch ein Nießbrauch bestellt werden. Nach früher herrschender Lehre war nur die sogen. Treuhändlung möglich. Es musste der Gesellschaftsanteil auf den Nießbraucher übertragen werden. Im Innenverhältnis war dieser dem Gesellschafter treuhänderisch verpflichtet. Nach jetzt herrschender Lehre kann der Anteil an der Personengesellschaft direkt mit einem dinglichen Nießbrauchsrecht belastet werden. Offen ist aber, wie dieses Recht zu begründen und auszugestalten ist. Die Anteilsübertragung bedarf bei Personengesellschaften nach der Rspr. des BGH

entweder der generellen Zulassung im Gesellschaftsvertrag oder der Zustimmung aller Gesellschafter. Dieses Zustimmungserfordernis ist m.E. auch bei der Nießbrauchsbestellung zu beachten, auch wenn nach jetziger Auffassung neben der treuhänderischen Anteilsübertragung das Nutzungsrecht an dem Gesellschaftsanteil ohne Übertragung des Anteils geschaffen werden kann. Der Nießbrauch an Anteilen an Personengesellschaften erfasst in der Regel nur entnahmefähige Gewinnanteile des Gesellschaftsanteils. Die nicht entnahmefähigen Gewinnanteile gebühren dem Gesellschafter. An einem Verlust ist der Gesellschafter nicht beteiligt.

Der Nießbrauch kann auch nur **anteilig** an den belasteten Vermögensgegenständen bestellt oder vorbehalten werden. Der Eigentümer bleibt dann Mitbesitzer und hat den entsprechenden quotalen Nutzungsanteil an der Sache oder dem Betrieb. Behält sich der Schenker den Nießbrauch vor, spricht man von einem **Vorbehaltsnießbrauch**. Wendet der Schenker den Nießbrauch einem Dritten zu, liegt ein **Zuwendungsnießbrauch** vor.

Neben dem dinglichen Nießbrauch können auch zusätzlich **nur schuldrechtlich wirkende Klauseln** vereinbart werden. Der Nießbrauch kann ferner **nur obligatorisch** abgeschlossen werden. Infolge der im Schuldrecht geltenden Vertragsfreiheit besteht die Möglichkeit, steuerlich wirksame Nießbrauchsgestaltungen zu schaffen, die den Spielraum des dinglichen Nießbrauchs übersteigen. So kann der Nießbrauch auf bestimmte Dauer vereinbart oder übertragbar und vererblich gestaltet werden.

Von den vorbehaltenen oder zugewendeten Nießbrauchsrechten an einzelnen geschenkten Gegenständen, an Vermögen oder Unternehmen ist der **Ertragsnießbrauch** zu unterscheiden. Hier hat der Berechtigte nur den schuldrechtlichen Anspruch gegenüber dem Eigentümer oder Unternehmer auf wiederkehrende Leistungen aus den Erträgen der einzelnen Wirtschaftsgüter oder auf die laufenden Gewinne oder Gewinnanteile des Unternehmens. Ein Besitz-, Nutzungs-, oder Verfügungsrecht am Nießbrauchsgegenstand hat der Ertragsnießbraucher nicht. Er tritt auch nach außen nicht als Vermieter oder Unternehmer auf. Häufig hat der beschenkte Eigentümer nur einen Anteil des positiven Ertrags dem Berechtigten zu leisten.

Im **Erbschaftsteuerrecht** wie im **Einkommensteuerrecht** wird nicht nur der dingliche Nießbrauch sondern auch der nur schuldrechtlich vereinbarte Nießbrauch grds. **anerkannt**. Das gilt auch für die im Rahmen des dinglichen Nießbrauchs getroffenen nur obligatorisch wirksamen Klauseln. Sowohl im Ertragsteuer- als auch im Erbschaftsteuerrecht müssen nur die betreffenden Steuertatbestände erfüllt werden. Hierzu genügen auch obligatorische Nutzungsrechte. Sie müssen allerdings unter nahen Verwandten zivilrechtlich wirksam, klar und ernsthaft vereinbart und durchgeführt werden.

Bei der Schenkung mindern jetzt nicht nur die Nutzungsaufgaben die Bereicherung des Beschenkten sondern auch die Gegenleistungen und Leistungsaufgaben grds. in vollem Umfang. Der Steuerwert dieser Lasten unterscheidet sich nur dadurch, dass der Jahreswert der Nutzungsaufgabe durch den 18, 6 ten Teil des Steuerwerts des belasteten Gegen-

standes begrenzt wird. Im Einkommensteuerrecht kommt es darauf an, dass der Nießbraucher die Tatbestände z.B. der Vermietung nach § 21 EStG oder des Betreibens eines Unternehmens gem. §§ 13, 15 EStG erfüllt. Im Regelfall erfüllt sowohl der dingliche als auch der nur obligatorisch berechnete Nießbraucher diese Einkunftstatbestände, nicht dagegen der reine Ertragsnießbraucher, da dieser nicht als Vermieter, Landwirt oder Gewerbetreibender nach außen auftritt.

Der vorbehaltenen wie aber auch der zugewendeten Nießbrauch ist **schenkungsteuerlich** eine vom Steuerwert der Schenkung abzugsfähige Nutzungsaufgabe, soweit die Auflage nicht auf steuerfreie Schenkungsteile entfällt. Als Nutzungsaufgabe unterliegt aber ihr Steuerwert der Begrenzung nach § 16 BewG. Der obligatorisch begründete (ggf. nur quotale) Ertragsnießbrauch, sei es eine Gegenleistung oder eine Leistungsaufgabe, vermindert die Bereicherung des Beschenkten jetzt gleichfalls, soweit er nicht dem Erwerb von steuerbefreitem Vermögen zuzuordnen ist. Gegenleistungen und Leistungsaufgaben werden jedoch beim Ertragsnießbrauch nicht durch § 16 BewG begrenzt. Nach dem Urteil des BFH vom 13. April 2011 II R 27/09 (BStBl II 730) stellt nämlich das bei der Schenkung eines KG-Anteils eingeräumte obligatorische Gewinnbezugsrecht an dem Anteil zugunsten eines Dritten keine Nutzungs- sondern eine Leistungsaufgabe dar. Ist der Bedachte durch eine Auflage zu Geldzahlungen verpflichtet, ist regelmäßig von einer Leistungsaufgabe (oder Gegenleistung) auszugehen. Hinsichtlich der Bewertung des Kapitalwerts der Gegenleistungen oder Auflagen darf ich auf die Ausführungen Abs. 5 hinweisen.

Der Nießbraucher eines **Mietgrundstücks** hat sowohl beim dinglichen als auch beim obligatorischen Nießbrauch das Recht zum Besitz und zur Nutzung der Sache. Tritt er auch nach außen als Vermieter auf, zieht also die Mieten ein und trägt die laufenden Ausgaben, wird **einkommensteuerrechtlich** er und nicht der Eigentümer als Vermieter gem. § 21 EStG behandelt. Der Nießbraucher kann die von ihm zu tragenden laufenden Aufwendungen als Werbungskosten beanspruchen. Er kann auch die Kosten der über § 1041 BGB hinausgehenden Maßnahmen geltend machen, wenn der Ersatzanspruch von vornherein oder auch später ausgeschlossen wird. Der Vorbehaltsnießbraucher hat weiterhin die gleiche AfA-Befugnis wie bisher. Dem Zuwendungsnießbraucher steht die Abschreibung an den nießbrauchsbelasteten Wirtschaftsgütern dagegen nicht zu. Da der Eigentümer keine Einkunft erzielt, kann er die von ihm getragenen Aufwendungen für den nießbrauchsbelasteten Gegenstand nicht als Werbungskosten in Anspruch nehmen. Er hat deshalb auch keine AfA-Berechtigung. Der Nießbrauch kann auch nur anteilig begründet werden. Bei diesem Quotenießbrauch erzielt auch der Eigentümer anteilig die Einkunft. Auf die Lösung des Beisp. 15 unten Abschn. 5 darf ich Bezug nehmen.

Beim **Unternehmensnießbrauch** steht dem Nießbraucher Besitz und Nutzungsrecht am Unternehmensvermögen zu. Das Umlaufvermögen wird idR sogar auf den Nießbraucher übereignet bzw. dieses Vermögen behält sich der Schenker als Nießbraucher vor. Die Erträge erwirtschaftet der Nießbraucher; er erzielt deshalb die Einkünfte aus LuF oder Gewerbebetrieb und grds. nicht der Eigentümer. Zu

beachten ist, dass trotz Vorbehalts oder Zuwendung des Unternehmensnießbrauchs bei Schenkung des ganzen Betriebs oder des ganzen Mitunternehmeranteils die Übergabe unentgeltlich ist, und der Schenker die Buchwerte gem. § 6 Abs. 3 EStG fortführen muss. Der Schenker hat deshalb keinen Gewinn zu realisieren. Hat sich der Schenker jedoch neben dem Vorbehalt des Nießbrauchs am Unternehmen auch lebenslängliche Versorgungsleistungen ausbedungen, so ist darauf zu achten, dass dem Nießbrauch des Schenkers nicht zu hohe Gewinnanteile zugeordnet werden. Ist nämlich die Ertragskraft der Gewinnanteils des Beschenkten zur Bedienung der Vorsorgeleistungen zu gering, können die Vorsorgeleistungen nicht mehr als Sonderausgaben nach § 10 Abs. 1 Nr. 1 a EStG geltend gemacht werden. Auch für die sofortige Begünstigung nach § 13 a ErbStG ist es wichtig, dass der Beschenkte mindestens Mitunternehmer wird. Zur Erlangung dieser Begünstigungen sollte daher der Unternehmensnießbrauch nur quotaal vorbehalten oder Dritten nur anteilig zugewendet werden. Wird nicht der ganze Betrieb oder nicht der ganze Mitunternehmeranteil geschenkt, kommt weder eine Buchwertfortführung nach § 6 Abs. 3 EStG noch die Steuerverschonung nach § 13 a ErbStG in Frage. Das geschenkte Vermögen wird entnommen. Der Entnahmegewinn ist voll steuerpflichtig. Evtl. kann eine steuerbegünstigte Betriebsaufgabe gem. § 16 EStG vorliegen.

**Der Ertragsnießbrauch ist einkommensteuerlich nicht zu beachten.** Der Nießbraucher an den Erträgen erzielt weder die Einkunft aus Vermietung und Verpachtung noch aus Land- und Forstwirtschaft noch aus Gewerbebetrieb. Der Zufluss der jährlichen Erträge unterliegt lediglich der Steuerpflicht nach § 22 EStG. Bei Übergaben (ganzer) Betriebe oder (ganzer) Mitunternehmeranteile gegen Vorbehalt bzw. Zuwendung eines (quotalen) Ertragsnießbrauchs sind die Begünstigungen des Beschenkten der Steuerverschonung nach § 13 a ErbStG und der Buchwertfortführung gem. § 6 Abs. 3 EStG, ggf. verbunden mit dem vollen Sonderausgabenabzug nach § 10 Abs. 1 Nr. 1 a EStG nicht gefährdet, da hier der Beschenkte Unternehmer ist.

Die Nutzung einer **Wohnung zur Eigennutzung** kann sich der Schenker auch als beschränkt **persönliche Dienstbarkeit gem. § 1093 BGB** vorbehalten. Steuerlich genügt auch eine entsprechende schuldrechtliche Vereinbarung.

## 2.2 . Die Schenkung mehrerer Vermögensgegenstände gegen Gegenleistungen oder Leistungs- und Nutzungsauflagen

Werden mehrere steuerpflichtige Einheiten geschenkt und hat der Erwerber mehrere Gegenleistungen oder Auflagen zu übernehmen oder zu dulden, können grundsätzlich von der Summe der einzelnen steuerlichen Erwerbswerte sämtliche Gegenleistungen oder Auflagen mit ihrer steuerlichen Bemessungsgrundlage abgezogen werden. Eine besondere Zuordnung zu einem erworbenen Gegenstand ist nicht notwendig. Es ist dabei unerheblich, ob die geschenkten Einheiten zu einer oder zu mehreren Vermögensarten gehören. Soweit aber ein Teil des zugewendeten Vermögens nach §§ 13, 13 a oder 13 c ErbStG begünstigt ist, sind nach Absatz 3 des Erlasses die Befreiungen bei den einzelnen Vermögensgegenständen vorzunehmen. Dabei sind die einzelnen Gegenleistungen, Leistungs-, Nutzungs- und Duldungsauflagen

entsprechend ihrem wirtschaftlichen Zusammenhang zu den einzelnen geschenkten Gegenständen zuzurechnen. Steht eine Gegenleistung oder Auflage im Zusammenhang mit allen erworbenen Gegenständen, ohne dass sie wirtschaftlich einer einzelnen wirtschaftlichen Einheit zugeordnet werden kann, ist sie auf die einzelnen Vermögensgegenstände nach dem Verhältnis ihrer Steuerwerte aufzuteilen. Dies hat zur Folge, dass sich die Gegenleistungen und Auflagen nicht mehr steuermindernd auswirken, soweit sie ganz oder teilweise steuerbefreiten Gegenständen zugerechnet werden müssen.

Es ist aber zu beachten, dass im Gegensatz zum Erbfall ein wirtschaftlicher Zusammenhang bei Schenkungen allein durch vertragliches Zusammenbinden in einem Vertrag bewirkt werden kann. Allerdings sind die übernommenen Schulden oder Lasten, die schon beim Schenker nur einzelnen Vermögensgegenständen zuzuordnen waren, auch weiterhin diesen Einheiten zuzurechnen. Der Schenkungsvertrag ändert daran nichts. Ferner sind Gegenleistungen und Leistungsauflagen wie Abstandszahlungen an den Schenker, Gleichstellungsgelder an Geschwister und vor allem die lebenslänglichen Versorgungszahlungen an den Schenker seinen Ehegatten oder Lebenspartner, die erst durch den Schenkungsvertrag begründet werden, dann mit dem gesamten übergebenen Vermögen wirtschaftlich verbunden, und werden auf die einzelnen Vermögensgegenstände nach ihren Steuerwerten aufgeteilt. Dies leuchtet ein, da der Schenker das Vermögen nur zuwendet, weil der Beschenkte diese Gegenleistungen oder Auflagen erbringt. Dagegen rechnen Duldungsauflagen, wie vorbehaltene Nießbrauchsrechte oder Wohnrechte infolge ihrer unmittelbaren Belastung der einzelnen Gegenstände, Betriebe oder Kapitalgesellschaften nur zu diesen bzw. zu ihren Beteiligungen, selbst wenn sie nur schuldrechtlich bestehen und nicht dinglich gesichert sind. Aufgrund der bislang von der Rechtsprechung und Finanzverwaltung bei der gemischten Schenkung oder der Schenkung unter Leistungsaufgabe vertretenen Trennungstheorie spielten bislang diese Fragen bei diesen Schenkungen keine Rolle. Sie waren seither nur bei Schenkungen gegen Nutzungs- und Duldungsauflagen von Bedeutung, und nur, soweit die Auflagen nicht dem Schenker oder seinem Ehegatten zustanden, da bei diesen das Abzugsverbot des § 25 ErbStG a. F. galt. Nach Aufhebung dieser Vorschrift sind diese Fragen für alle Gegenleistungen und Auflagen von Bedeutung.

Der Erlass nimmt deshalb zu diesen Problemen in den Hinweisen zu Absatz 3 unter der Überschrift „Wirtschaftlicher Zusammenhang von Gegenleistungen, übernommenen Schulden, Leistungsauflagen, Nutzungs- und Duldungsauflagen mit Schenkerleistung“ ausführlich Stellung.

Die Parteien des Schenkungsvertrags werden Interesse daran haben, die Gegenleistungen und Auflagen den voll steuerpflichtigen Vermögensgegenständen zuzuordnen, und die Zuteilung zu steuerbefreiten Einheiten meiden. Nur bei einer solchen Zurechnung wirken die Gegenleistungen und Auflagen voll bereicherungsmindernd. Es erhebt sich daher die Frage, ob die Zuordnung auch allein durch vertragliche Vereinbarung bewirkt werden kann. Interessanterweise haben die Vertragspartner bei gleichzeitiger Übergabe von ganzen Betrieben, Teilbetrieben oder Mitunternehmeranteilen und

Privatvermögen im Wege der vorweggenommenen Erbfolge gegen lebenslängliche Versorgungsleistungen bei der Einkommensteuer nach Rn. 47 des 4. Rentenerlasses (BStBl I 2010, 227, 233) grds. ein **Zuordnungswahlrecht**. Sie können bei genügender Ertragskraft des geschenkten Vermögens die Verpflichtung zur Versorgung in vollem Umfang der übergebenen betrieblichen Einheit zurechnen. Dies hat zur Folge, dass der Beschenkte die laufenden Leistungen gem. § 10 Abs. 1 Ziff. 1 a EStG als Sonderausgaben abziehen kann, der Versorgungsberechtigte sie aber nach § 22 Ziff. 1 b EStG als sonstige Einkünfte der Einkommensteuer unterwerfen muss. Überdies ist die Übertragung der betrieblichen Einheit auch insoweit unentgeltlich, und damit die Möglichkeit der Buchwertfortführung nach § 6 Abs. 3 EStG eröffnet. Im Schenkungsteuerrecht hat aber diese Wahl den Nachteil, dass die Gegenleistung oder Auflage allein der nach § 13a ErbStG iVm. § 13 b ErbStG ganz oder größtenteils steuerverschonten unentgeltlichen Übergabe zugeordnet würden und damit insoweit nicht mehr steuermindernd wären

M.E. kann jedoch ein objektiver wirtschaftlicher Zusammenhang durch Vertrag nicht aufgehoben werden. Die durch die Anschaffung oder Herstellung eines Gebäudegrundstücks veranlassten und noch bestehenden Verbindlichkeiten müssen der Übergabe dieses bebauten Grundstücks zugerechnet werden. Die hypothekarische Sicherung einer Schuld an einem Grundstück reicht zwar für sich allein noch nicht aus, um den wirtschaftlichen Zusammenhang mit dem Grundstück herbeizuführen. Wie dargelegt, ist ein wirtschaftlicher Zusammenhang ohne Zweifel auch zwischen den Nutzungslasten und dem belasteten Vermögen gegeben. Das gilt m. E. auch für Vermögen, das der Schenker weitergeben muss. Die reinen Ertragsbeteiligungen in Form des Ertragsnießbrauchs dürften mit dem betreffenden Vermögen nicht so eng verbunden sein. Der Ertragsnießbraucher hat kein Recht am Gegenstand oder Vermögen. Er ist nur schuldrechtlich gegenüber dem Eigentümer berechtigt. Dagegen sollte nach dem Vorbild der Rz. 47 des 4. Rentenerlasses für Gegenleistungen und Auflagen, die nicht in einem unmittelbaren wirtschaftlichen Zusammenhang mit den geschenkten Gegenständen stehen, ein vertragliches Wahlrecht zugelassen werden. Zu diesen gehören insbesondere die für die Lebensdauer des Empfängers übernommenen Unterhaltsleistungen in Geld Sach- oder Dienstleistungen einschließlich der Pflegeleistungen sowie die Abstands- und Gleichstellungsgelder. Ich muss aber darauf hinweisen, dass der Erlass diese Wahlmöglichkeit nicht anspricht und eine solche offensichtlich nicht gestatten will.

Das in § 10 Abs. 6 ErbStG zugrunde liegende Prinzip, den Abzug von Gegenleistungen und Auflagen nicht zuzulassen, soweit sie auf steuerbefreite Gegenstände entfallen, um eine doppelte Begünstigung zu vermeiden, dürfte die Ausformung eines allgemeinen Rechtsgrundsatzes sein (so BFH v. 14.11.1986; BStBl II 1989, 351 zu § 3 c EStG). Er ist daher auch auf der Ebene der Steuerbarkeit anzuwenden. Sofern Gegenleistungen und Auflagen zufolge eines DBAs freigestellten Vermögensgegenständen zuzuordnen sind, sind sie nicht wertmindernd zu berücksichtigen. Auf der Bewertungsebene galt jedoch dieser Grundsatz nie, da der Gesetzgeber früher die Besteuerung mit diesen geringen Werten beim LuF Vermögen und beim Betriebsvermögen gerade wollte. Auch jetzt ist die günstige Besteuerung des

Wirtschaftsteils in der Land- und Forstwirtschaft vom Gesetz beabsichtigt.

### 2.3. Die Wirkung der Steuerbefreiung des Erwerbs des Beschenkten auf Gegenleistungen und Auflagen

#### 2.3.1. Allgemeines

Der gemeinsame Ländererlass bestimmt in Absatz 2 kurz und bündig.

„Der Abzug der Gegenleistungen, Leistungs-, Nutzungs-, und Duldungsaufgaben ist nach § 10 Abs. 6 ErbStG beschränkt, soweit der Gegenstand nach §§ 13, 13 a oder 13 c ErbStG befreit ist.“

Werden mehrere Vermögensgegenstände geschenkt ordnet der Ländererlass in Absatz 3 Folgendes an:

„Sind mehrere Vermögensgegenstände Gegenstand der freigebigen Zuwendung, sind unabhängig davon, ob die Gegenstände zu einer oder mehreren (bewertungsrechtlichen) Vermögensarten gehören, die steuerlichen Einzelwerte zu einem einheitlichen Steuerwert der Gesamtschenkung zusammenzufassen. Soweit ein Teil des zugewendeten Vermögens nach §§ 13, 13 a, oder 13 c ErbStG begünstigt ist, sind die Befreiungen bei den einzelnen Vermögensgegenständen vorzunehmen.“

Anschließend regelt er die Zuordnung der Gegenleistungen und Auflagen zu den voll steuerpflichtigen oder ganz oder teilweise befreiten Einheiten nach den im vorangehenden Abschn. 2.2. dargelegten Grundsätzen.

Diese Grundsätze galten schon bisher bei Nutzungs- und Duldungsaufgaben, bei denen kein entgeltlicher Teil von der im Übrigen voll unentgeltlichen Schenkung abgespalten wurde. Wie dargelegt, war dies nur bedeutsam, wenn die Auflagen nicht dem Schenker oder seinem Ehegatten vorbehalten wurden.

Die gesetzlichen Grundlagen für den Umfang des erwerbsmindernden Abzugs der Gegenleistungen und Auflagen sind die Sätze 1 bis 5 des Absatzes 6 des § 10 ErbStG. Zwar gilt diese Vorschrift nach § 10 Abs. 2 S. 1 ErbStG unmittelbar zunächst nur für Erwerbe von Todes wegen. Das ErbStG enthält aber keine Regelung darüber, nach welchen Grundsätzen die Bereicherung des Erwerbers bei einer Schenkung unter Lebenden zu ermitteln ist. Jedoch werden diese Regelungen auch auf Schenkungen angewandt. Auf jeden Fall geht jetzt die Finanzverwaltung davon aus, dass der Absatz 6 des § 10 ErbStG in vollem Umfang auf die freigebige Zuwendung in der Form der gemischten Schenkung und der Schenkung unter Leistungsaufgabe Anwendung findet. Danach gelten für die Abzugsmöglichkeit von Schulden und Lasten bzw. Gegenleistungen und Auflagen folgende Grundsätze:

a) Schulden und Lasten können nicht abgezogen werden, wenn und soweit sie einem voll steuerbefreiten geschenkten Vermögensgegenstand zuzuordnen sind. (§ 10 Abs. 6 S 1 ErbStG).

b) Schulden und Lasten, die teilweisen steuerbefreiten Gegenständen zuzurechnen sind, sind nur mit dem Teil abzugs-

fähig, der dem steuerpflichtigen Teil entspricht (§ 10 Abs. 6 S. 3 ErbStG).

c) Bei beschränkter Steuerpflicht werden im Rahmen der erbschaftsteuerlichen Wertermittlung nur die Vermögensgegenstände erfasst, die zum Inlandsvermögen nach § 121 BewG gehören. Deshalb können auch nur die mit diesem Vermögen in wirtschaftlichem Zusammenhang stehenden Schulden und Lasten bereicherungsmindernd abgezogen werden. (§ 10 Abs. 6 S. 2 ErbStG).

d) Für den Fall, dass Doppelbesteuerungsabkommen bestehen, wird in § 10 Abs. 6 S. 2 ErbStG bestimmt, dass nur die Schulden und Lasten abzugsfähig sind, die mit dem hier besteuerten Vermögen zusammenhängen. Es ist jedoch zu beachten, dass die Regelungen im DBA Vorrang haben.

In Satz 4 des Absatzes 6 weist der Gesetzgeber ferner darauf hin, dass die Schulden und Lasten die mit **§ 13 a ErbStG** befreitem Vermögen in wirtschaftlichem Zusammenhang stehen, nur mit dem Betrag abzugsfähig sind, der dem Verhältnis des nach Anwendung des § 13 a anzusetzenden Werts dieses Vermögens zu dem Wert vor Anwendung des § 13 a entspricht. Dies bedeutet, bei Optionsverschonung wird volle Befreiung gewährt. Die diesem Vermögen zuzuordnenden Gegenleistungen und Auflagen sind nicht abzugsfähig. Bei der Regelverschonung sind grundsätzlich 85 % steuerbefreit. Damit können nur 15 % der Gegenleistungen und Auflagen abgezogen werden. Die Optionsverschonung ist also ein Unterfall von Lit. a, die Regelverschonung von Lit. b. Bei kleineren betrieblichen Einheiten oder begünstigten Anteilen an kleineren Kapitalgesellschaften kann aber infolge des zusätzlichen Abzugsbetrags die Steuerbefreiung auch bei der Regelverschonung bis auf 100 % steigen. Entsprechend geringer ist dann die Abzugsmöglichkeit von Gegenleistungen und Auflagen. Zu beachten ist jedoch, dass die betrieblichen Schulden und Lasten schon auf der Bewertungsebene im Rahmen des Unternehmenswerts der betrieblichen Einheit oder Kapitalgesellschaft berücksichtigt sind, und deshalb nicht mehr auf der Besteuerungsebene abgezogen werden können. Bereicherungsmindernd können aber z.B. Abstands- und Gleichstellungsgelder und Versorgungsleistungen geltend gemacht werden. Die Einzelregelung werde ich anschließend in Abschn. 5 näher darlegen.

Zur Frage, ob und in welchem Umfang bei einer **Nachversteuerung nach § 13 a Abs. 5 ErbStG** wegen Veräußerung oder Aufgabe des Betriebs oder der Beteiligung daran oder wegen Veräußerung einer wesentlichen Betriebsgrundlage innerhalb der Behaltensfristen von 5 oder 7 Jahren oder wegen Nichterfüllung der Lohnsummen in dieser Behaltensfrist oder wegen Überentnahmen die Gegenleistungen und Auflagen wieder bereicherungsmindernd aufleben, nimmt der Erlass keine Stellung. Für alle von den Abzugsverböten des § 10 Abs. 6 ErbStG betroffenen Schulden und Lasten gilt, dass sie rückwirkend zu berücksichtigen sind, wenn die zunächst beanspruchte Steuerbegünstigung mit Rückwirkung für die Vergangenheit wegfällt. So fällt z.B. nach § 13 Abs. 1 Nr. 2 ErbStG die Steuerbefreiung von 60% bei Grundstücken, die Bedeutung für die Kunst, Geschichte oder Wissenschaft haben, rückwirkend auf den Besteuerungszeitpunkt weg, wenn sie innerhalb von 10 Jahren veräußert oder dieser Zweck aufgegeben werden. Auch § 13 a Abs. 5

ErbStG spricht ausdrücklich davon, dass der Verschonungsabschlag und der Abzugsbetrag mit Wirkung für die Vergangenheit wegfällt, wenn beispielsweise der Betrieb oder eine Beteiligung bzw. die Kapitalgesellschaft oder der Anteil daran binnen der maßgebenden Behaltensfrist veräußert oder aufgegeben wird. Es ist aber zu beachten, dass sich die Nachversteuerung jährlich um ein Fünftel oder ein Siebtel verringert. Bei Veräußerung oder Entnahme wesentlicher Betriebsgrundlagen unterliegt nur die entsprechende anteilige Bemessungsgrundlage und zusätzlich unter Berücksichtigung der jährlichen Abschmelzung der Nachbesteuerung. Die Abzugsfähigkeit der Gegenleistungen und Auflagen erhöht sich rückwirkend in dem Verhältnis in dem die Steuerbefreiung rückwirkend wegfällt. Setzt man die Bemessungsgrundlage des geschenkten Vermögensgegenstands bei voller Steuerpflicht mit 100 % an, waren ursprünglich davon 15 % steuerpflichtig, und werden für die Nachversteuerung eine zusätzliche Bemessungsgrundlage von 15 % ermittelt, so dass 30 % des Vermögensgegenstandes rückwirkend steuerpflichtig sind, erhöht sich die Abzugsfähigkeit der Steuerwerte der zuzuteilenden Gegenleistungen und Auflagen um 15 % auf 30 % ihrer damaligen Steuerwerte. Entsprechendes gilt auch bei Nachversteuerung wegen Nichteinhaltung der Lohnsumme und bei Überentnahme.

Nach den Erbschaftsteuerrichtlinien 2011 vertritt jetzt die Finanzverwaltung die gleiche Meinung. In R E 10. 10 Abs. 5 S. 5 heißt es: „Soweit die Befreiung nach § 13 a ErbStG wegen Verstoßes gegen die Behaltensvoraussetzungen oder die Lohnsummenregelung nachträglich ganz oder teilweise entfällt, sind die bisher nicht abzugsfähigen Schulden und Lasten entsprechend zum Abzug zuzulassen.“ Ich weise aber darauf hin, dass der BFH gegenwärtig die Verfassungsmäßigkeit der Steuerverschonung nach §§ 13 a, 13 b ErbStG zum Zwecke einer evtl. Richtervorlage an das BVerfG überprüft. Mit Beschluss vom 20.10.11, II R 9/11 fordert er das BMF zum Beitritt zum Verfahren auf.

In § 10 Abs. 6 S.5 ErbStG wird noch zusätzlich darauf hingewiesen, dass Schulden und Lasten, die mit nach **§ 13 c ErbStG** befreitem Vermögen in wirtschaftlichem Zusammenhang stehen, nur mit dem Betrag abzugsfähig sind, die dem Verhältnis des nach Anwendung des § 13 c anzusetzenden Wertes dieses Vermögens zu dem Wert vor Anwendung des § 13 c entspricht. Nach dieser Vorschrift sind zu Wohnzwecken vermietete Grundstücke nur mit 90 v.H. der Erbschaftsteuer zu unterwerfen. Nur 10 % sind sie also steuerbefreit und deshalb können die diesen Grundstücken zuzuordnenden Gegenleistungen und Auflagen nur mit 90 % ihres Steuerwertes sich bereicherungsmindernd auswirken. Dies ist geradezu ein Musterfall der oben unter b) angesprochenen teilweisen Steuerbefreiung des Satzes 3 des § 10 Abs.6 ErbStG. Der Abzug der Gegenleistungen und Auflagen würde schon nach dieser Grundvorschrift entsprechend gemindert.

In den folgenden Abschnitten werde ich, insbesondere auch an Hand von Beispielen, auf Beschränkung der Abzugsmöglichkeit von Gegenleistungen und Auflagen bei ganzer oder teilweiser Steuerbefreiung näher eingehen. Dabei ist zu beachten, dass neuerdings nicht nur die Schenkungen von Betriebsvermögen sondern auch von Privatvermögen die Gegenleistungen oder Auflagen ein-



kommensteuerrechtlich erhebliche Folgen haben. Daher nehme ich auch zu diesen Fragen des Ertragsteuerrechts eingehender Stellung.

### 2.3.2 Abzugsverbot bei in vollem Umfang steuerbefreiten Vermögensgegenständen (§ 10 Abs. 6 S. 1 ErbStG)

Das Abzugsverbot des § 10 Abs. 6 S. 1 ErbStG betrifft zunächst Vermögensgegenstände, die vollständig steuerbefreit sind. In diesen Fällen sind deshalb die vom Erwerber übernommenen Schulden und Lasten in vollem Umfang nicht zu berücksichtigen. Dazu gehören z.B. die Schenkung von Grundbesitz für Zwecke der Volkswohlfahrt (§ 13 Abs. 1 Ziff. 3 ErbStG) und die Zuwendung von zu Wohnzwecken selbst genutzten Familienheimen an Ehegatten oder Lebenspartner (§ 13 Abs. 1 Ziff. 4 a ErbStG). Zu den begünstigten Familienheimen (früher Familienwohnheime) können ganze zu eigenen Wohnzwecken genutzte Gebäude oder zu eigenen Wohnzwecken genutzte Eigentumswohnungen gehören. Allerdings ist das Familienheim nur dann steuerbefreit, wenn sich in ihm insgesamt der Wohnmittelpunkt befindet. Steuerbefreit ist ferner eine Schenkung insoweit, als ein Ehegatte für ein Familienheim des anderen Ehegatten oder Lebenspartner die Kosten der Anschaffung oder Herstellung trägt. Dies kann auch nachträglich geschehen. Bedeutsam ist, dass Schenkungen der Familienheime im Gegensatz zu Erwerben von Todes wegen an keine Behaltspflicht bzw. an keine Behaltfrist gebunden sind. Der Beschenkte kann diese Wohngrundstücke sofort verkaufen.

#### Beispiel 5

Der schon stark behinderte M schenkt seiner wesentlich jüngeren Ehefrau F sein selbst bewohntes Einfamilienhaus (EFH) mit einem Grundbesitzwert von 1 Mio. € und Aktien mit einem Steuerwert von gleichfalls 1 Mio. € gegen die Verpflichtung, ihn lebenslanglich zu versorgen und zu pflegen. Unter Berücksichtigung der schon eingetretenen Pflegebedürftigkeit des M nach Pflegestufe II ergibt sich für diese lebenslanglichen Leistungen der F ein Kapitalwert von 500.000 €. Die Aktien hat M 2009 um 500.000 € gekauft. Das EFH hat er vor 8 Jahren um 600.000 € erworben.

Die Verpflichtung der F, den Schenker lebenslang zu versorgen und zu pflegen, hängt weder mit dem Einfamilienhaus noch mit den Aktien wirtschaftlich zusammen. Nach dem Erlass ist deshalb die Leistungsaufgabe (oder evtl. Gegenleistung) nach dem Verhältnis der Steuerwerte der übertragenen Vermögensgegenstände diesen zuzuordnen. Da diese jeweils 1 Mio. € betragen, entfällt die Hälfte von 500.000 € somit je 250.000 € auf das Einfamilienhaus und auf die Aktien.

#### a) schenkungsteuerliche Behandlung

Die Bemessungsgrundlage für die Schenkungsteuer wird deshalb wie folgt ermittelt:

|  |             |
|--|-------------|
| Grundbesitzwert des EFH                  | 1.000.000 € |
| Gemeiner Wert der Aktien                 | 1.000.000 € |
| Gesamtwert                               | 2.000.000 € |
| Befreiung nach § 13 Abs.1 Ziff. 3 ErbStG | 1 000 000 € |
| Verbleiben                               | 1.000.000 € |

|                   |              |
|-------------------|--------------|
| Leistungsaufgabe  | 500.000 €    |
| Nicht abzugsfähig | 250.000 €    |
| Abzugsfähig       | ./ 250.000 € |

Steuerpflichtige Bemessungsgrundlage 750.000 €

#### b) Behandlung im Einkommensteuerrecht

##### aa) Übertragung der Aktien

Die ab 2009 angeschafften Aktien im Privatvermögen sind jetzt nach § 20 Abs. 2 EStG auch nach Ablauf der Spekulationsfrist von 1 Jahr bei Veräußerungen zeitlich unbegrenzt einkommensteuerpflichtig, auch wenn ihre Beteiligung an der Kapitalgesellschaft weniger als 1 % beträgt. Nur bei Schenkung ganzer Betriebseinheiten wie Betrieben und ganzen Mitunternehmeranteilen und besonders qualifizierten Anteilen an GmbHs sind die vom Beschenkten zu erbringenden lebenslanglichen Versorgungsleistungen kein Entgelt sondern nach § 10 Abs. 1 Nr. 1 a EStG abzugsfähige Sonderausgaben, mit der Folge, dass auch insoweit ein unentgeltliches Geschäft mit Buchwertfortführung nach § 6 Abs. 3 EStG vorliegt. Soweit Privatvermögen übergeben wird, sind die lebenslanglichen Versorgungsleistungen mit ihrem Kapitalwert Entgelt. Bei teilentgeltlichen Übergaben von Privatvermögen hat jedes auch noch so geringe Entgelt sofort steuerliche Auswirkungen, da nach der Trennungstheorie nach Maßgabe des Werts des übergebenen Vermögens zum Wert der Gegenleistung oder Auflage ein voll entgeltlicher Teil von der unentgeltlichen Schenkung abgespalten wird. Der entgeltliche Teil wird somit genau zum Verkehrswert „verkauft“. Im Einkommensteuerrecht erfolgt zwar die Aufteilung nach gemeinen Werten. Da jetzt auch im Erbschaftsteuerrecht die Bewertung grds. zu diesen Werten erfolgt, kann man auch die erbschaftsteuerlichen Steuerwerte zugrunde legen. Danach entfallen auf die Aktien mit einem Wert von 1 Mio. € die Versorgungsleistung mit einem Kapitalwert von 250.000 €. Die Aktien werden somit zu einem Viertel veräußert. Dies ergibt nach § 20 Abs. 4 EStG steuerpflichtigen Gewinn von

|                                      |              |
|--------------------------------------|--------------|
| Einnahmen aus der Veräußerung        | 250.000 €    |
| Abzgl. anteilige Anschaffungskosten  | ./ 125.000 € |
| Abzgl. anteilige Werbungskosten z.B. | ./ 2.000 €   |
| Steuerpflichtiger Gewinn             | 123.000 €    |

##### bb) Übertragung des EFH

Dem EFH muss gleichfalls die Leistungsaufgabe in Höhe von 250.000 € zugerechnet werden. Das Gebäudegrundstück als Privatvermögen wird deshalb gleichfalls zu einem Viertel veräußert. Die Veräußerung erfolgt zwar innerhalb eines Zeitraums von 10 Jahren seit ihrer Anschaffung. Da das EFH zu eigenen Wohnzwecken genutzt wird, ist es nach § 23 Abs. 1 Ziff. 1 EStG nicht steuerbar.

Dieses Beispiel zeigt, dass eine günstige Gestaltung bzgl. des Schenkungsteuerrechts bei der Einkommensteuer (oder evtl. auch bei der Umsatzsteuer) nachteilig sein kann. Sollte die Finanzverwaltung analog der Regelung in Rz.47 des 4. Rentenerlasses auch über die begünstigten Versorgungsleistungen hinaus ein vertragliches Zuordnungswahlrecht gewähren, müssten die Vertragsparteien vor Ausübung der Wahl die gesamten steuerlichen Folgen überprüfen. Da diese

Möglichkeit nicht völlig ausgeschlossen ist, sollte man schon jetzt eine entsprechende Zuordnungswahl im Schenkungsvertrag treffen. Es wäre auch daran zu denken, die einzelnen zu schenkenden Vermögensgegenstände in mehreren zeitlich getrennten Schenkungsverträgen mit entsprechender Zuordnung der Gegenleistungen oder Auflagen zu übertragen. Wegen der Gesamtplanrechtsprechung des BFH müsste allerdings ein gewisser zeitlicher Abstand gewahrt werden.

Von größter Bedeutung sind neuerdings die durch die Erbschaftsteuerreform extrem erhöhten Steuerbefreiungen bei Schenkungen von ganzen gewerblichen, freiberuflichen und LuF Betrieben, Teilbetrieben oder Mitunternehmeranteilen oder (privaten) Anteilen an Kapitalbeteiligungen bei einer Mindestbeteiligung des Schenkers von 25 % bzw. einer entsprechenden Poolvereinbarung gem. § 13 a ErbStG iVm. § 13 b ErbStG. Der Erwerber von ganzen betrieblichen Einheiten kann sogar nach § 13 a Abs. 8 ErbStG Steuerver-schonung zu 100 % beantragen. Er hat dann allerdings die betriebliche Einheit im gleichen Umfang und mit gleich hoher Arbeitnehmerzahl länger zu betreiben. Entsprechendes gilt auch für die begünstigten Anteile an Kapitalgesellschaften. Die Behaltspflicht hat dann neben dem Gesellschafter die Kapitalgesellschaft zu erfüllen

### Beispiel 6

V überträgt seinem Sohn S im Wege der vorweggenommenen Erbfolge seinen gewerblichen Betrieb, der einen Verkehrswert und einen Steuerwert von 2 Mio. € hat. Das Eigenkapital des Betriebs beträgt in der steuerlichen Schlussbilanz des S lediglich 500.000 €. Im gleichen Vertrag schenkt er S ein Geschäftsgrundstück (Privatvermögen) im Verkehrs- und Grundbesitzwert gleichfalls von 2 Mio. €. Das Grundstück hat V vor 5 Jahren um 1 Mio. € von einem Dritten günstig erworben. Im Übergabevertrag verpflichtet sich S, eine lebenslängliche monatliche Rente mit einem Rentenbarwert von 1 Mio. € V zu zahlen.

Bei der Übergabe des Betriebs werden alle wesentlichen Betriebsgrundlagen übertragen. Das Verwaltungsvermögen iSv. § 13 b Abs. 2 ErbStG beträgt wertmäßig weniger als 50 %. S beantragt unwiderruflich gem. § 13 a Abs. 8 ErbStG Optionsverschonung zu 100 %.

Nach dem Erlass entfällt die Verpflichtung zur lebenslänglichen Rentenzahlung als Leistungsaufgabe gleichermaßen sowohl hinsichtlich der schenkungssteuerlichen als auch der ertragsteuerlichen Bewertung jeweils nach dem Verhältnis der Verkehrs- und Steuerwerte zu 50 % auf den Betrieb und zu 50 % auf das Geschäftsgrundstück.

### a) Behandlung im Schenkungssteuerrecht

Die Voraussetzungen des § 13 b Abs. 1 Ziff. 2 und Abs. 2 ErbStG sind erfüllt. Die freigebige Zuwendung des Betriebs wird nach § 13 a ErbStG hinsichtlich der Schenkung des Betriebs insgesamt von der Schenkungsteuer verschont. Die auf den Betrieb entfallende Leistungsaufgabe in Höhe von 500.000 € ist nicht mehr abzuziehen. Lediglich der Grundbesitzwert des Geschäftsgrundstücks von 2 Mio. € vermindert sich um die Hälfte des Rentenbarwerts somit um 500.000 €.

### b) Behandlung bei der Einkommensteuer

#### aa) Übergabe des Betriebs

Die Übergabe des Betriebs gegen die Hälfte der Versorgungsleistungen ist voll unentgeltlich. S hat nach § 6 Abs. 3 EStG die Buchwerte seines Vaters fortzuführen. Die lebenslänglichen Versorgungsleistungen, die von S zu erbringen sind, haben nämlich einkommensteuerlich keine Entgeltqualität. Sie können vielmehr nach § 10 Abs. 1 a EStG jetzt auch bei gleichbleibender monatlicher Rentenzahlung in voller Höhe als Sonderausgaben berücksichtigt werden, müssen aber von V insoweit als sonstige Einkünfte versteuert werden. Da der Betriebsübergabe aber nur die Hälfte der monatlichen Renten zugeordnet wird, können sie auch nur in dieser Höhe als Sonderausgaben vom Gesamtbetrag der Einkünfte abgezogen werden, und sind nur in dieser Höhe von V zu versteuern.

#### bb) Übergabe des Geschäftsgrundstücks

Das Geschäftsgrundstück rechnet zum Privatvermögen. Bei Übernahmen von Privatvermögen gehören grds. alle vom Übernehmer zu erbringenden Gegenleistungen und Auflagen zum Entgelt, auch die lebenslänglichen Versorgungsleistungen. Das Grundstück im Verkehrswert von 2 Mio. € wird gegen ein Entgelt in Höhe des hälftigen Rentenbarwerts von 500.000 € übertragen. In diesem Verhältnis wird eine solche Übertragung nach der für Privatvermögen herrschenden Trennungstheorie in einen entgeltlichen und einen unentgeltlichen Teil aufgespalten. Hinsichtlich des entgeltlichen Teils, der ein Viertel des Rechtsgeschäfts beträgt, liegt eine nach § 23 Abs. 1 Ziff. 1 EStG steuerpflichtige Veräußerung vor, da seit seiner Anschaffung durch V noch keine 10 Jahre verstrichen sind. Der Gewinn wird nach § 23 Abs. 3 EStG wie folgt berechnet:

Veräußerungspreis – Anschaffungskosten (vermindert um die von V geltend gemachte Gebäudeabschreibung) – Werbungskosten.

Er beträgt also in diesem Fall mehr als 250.000 €.

### 2.3.3. Abzugsverbot bei teilweise steuerbefreiten Vermögensgegenständen (§ 10 Abs. 6 S. 2 ErbStG)

Schulden und Lasten, die mit teilweise befreiten Vermögensgegenständen in wirtschaftlichem Zusammenhang stehen, sind nur mit dem Betrag abzugsfähig, der dem steuerpflichtigen Teil entspricht (§ 10 Abs. 6 S. 3 ErbStG). Zu diesen gemischten Schenkungen und Schenkungen unter Auflagen gehören insbesondere **die Schenkung ganzer Betriebseinheiten und begünstigter Anteile an Kapitalgesellschaften gem. §§ 13 a u. b ErbStG, wenn der Beschenkte nicht zur vollen Steuerverschonung optiert**. Der Erwerb von solchen begünstigten Betriebseinheiten u. Anteilen an Kapitalgesellschaften wird dann durch einen **Verschonungsabschlag in Höhe von 85 % begünstigt**. Der Besteuerung unterliegen somit lediglich 15 % des erworbenen Vermögens. Für kleinere und mittlere Unternehmen wird darüber hinaus noch ein **Abzugsbetrag von höchstens 150.000 € gewährt**. Somit ist ein Erwerb bis zu einem Steuerwert von 1 Mio. € vollständig steuerfrei (850 000 € = 85 % von 1 Mio. Verschonungs-

abschlag zzgl. 150.000 Abzugsbetrag). Der Abzugsbetrag verringert sich soweit der Steuerwert des begünstigten Erwerbs 1 Mio. € übersteigt und sinkt bei 3 Mio. € Erwerb auf 0 €. Nach § 13 a ErbStG begünstigte Betriebseinheiten und Beteiligungen an Kapitalgesellschaften sind deshalb grundsätzlich auch bei der Regelverschonung nur mit 15 % ihrer Bemessungsgrundlage schenkungsteuerpflichtig. Bei kleineren Unternehmen kann die Steuerbefreiung auf 100 % steigen. Erwerben natürliche Personen der Steuerklasse II und III nach § 13 b ErbStG begünstigtes Vermögen, werden sie nach § 19 a ErbStG insoweit nur nach StKI I besteuert. Das Verwaltungsvermögen darf aber auch in diesem Fall höchstens 50 % betragen.

**Beispiel 7**

Sachverhalt wie Beispiel 6; jedoch begehrt S keine volle Steuerverschonung. Es kommt also die sog. Regelverschonung zur Anwendung.

**Behandlung im Schenkungsteuerrecht**

Der dem Sohn S geschenkte Betrieb hat einen Steuerwert von 2 Mio. €. Begünstigtes Vermögen bis zu 1 Mio. € wird im Fall der Regelverschonung durch den Verschonungsabschlag von 85 % und den Abzugsbetrag von 150.000 € vollständig befreit. Der Abzugsbetrag verringert sich jedoch gleitend bei einem Wert des begünstigten Vermögens von 1 Mio. € bis 3 Mio. €, und zwar dergestalt, dass sich der Abzugsbetrag, dann verringert, „wenn der Wert dieses Vermögens insgesamt die Wertgrenze von 150.000 € übersteigt, um 50 v.H. des diese Wertgrenze übersteigenden Betrags.“ (§ 13 a Abs. 2 S. 2 ErbStG). Hierbei ist jedoch zu beachten, dass vom begünstigten Vermögen zunächst der Verschonungsabschlag abzuziehen ist, sodass sich der Abzugsbetrag nur noch auf die restlichen 15 % bezieht. Dies hat durch die 50 %ige Verringerung die Folge, dass der Abzugsbetrag bei einem Steuerwert von 2 Mio. € nur noch 75.000 € beträgt und bei einem Steuerwert von 3 Mio. € und höheren Werten auf 0 sinkt.

Die Steuerbefreiung errechnet sich somit wie folgt:

|   |             | steuerbefreit | steuerpflichtig |
|---|-------------|---------------|-----------------|
| Betriebsvermögen (begünstigt)           | 2.000.000 € |               |                 |
| Verschonungsabschlag (85 %) ./.         | 1.700.000 € | 1.700.000 €   |                 |
| Auf den Abzugsbetrag entfallend ( 15 %) | 30.000 €    |               |                 |
| Abzugsbetrag ./.                        | 150.000 €   |               |                 |
| Unterschiedsbetrag                      | 150.000 €   |               |                 |
| davon 50 % nicht abzugsfähig            | 75.000 €    |               |                 |
| Noch steuerbefreit                      |             | 75.000 €      |                 |
| Steuerbefreit insgesamt                 |             | 1.775.000 €   |                 |
| Steuerpflichtiger Erwerb                |             |               | 225.000 €       |

Prozentsatz der Steuerpflicht 225.000 € / 2.000.000 € = 11,25 %

Die auf den Betrieb entfallende hälftige Leistungsaufgabe hat einen

|  |             | steuerbefreit | steuerpflichtig |
|--|-------------|---------------|-----------------|
| Steuerwert von                                       | 500.000 €   |               |                 |
| bereicherungs-mindernd 11, 25 %                      |             |               | ./ 56.250 €     |
| Steuerpflichtige Bereicherung bzgl. Betriebsvermögen |             |               | 168.750 €       |
| Grundbesitzwert des Geschäftsgrundstücks             | 2.000.000 € |               |                 |
| Abzgl. hälftiger Rentenbarwert als Leistungsaufgabe  | 500.000 €   |               |                 |
| Bereicherung hinsichtl. des Geschäftsgrundstücks     |             |               | 1.500.000 €     |
| Steuerpflichtiger Erwerb, Bemessungsgrundlage        |             |               | 1.668.000 €     |

Die im Beispiel 6 dargestellte Behandlung im **Einkommensteuerrecht** ändert sich nicht.

Von größerer Bedeutung ist auch die Steuerbefreiung nach **§ 13 c ErbStG** für vermietete Wohngrundstücke. Danach wird bei Schenkung oder Vererbung vermieteter Wohnimmobilien ein Befreiungsabschlag von 10 % gewährt. Der Steuerwert dieser Vermögensgegenstände kommt also nur mit 90 % zum Ansatz. Die Steuerbefreiung gilt auch nur für Grundstücksteile, die Wohnzwecken dienen. Eine Behaltenspflicht bzw. eine Pflicht zur Weitervermietung besteht nicht.

**Beispiel 8** (nach Hinweisen zu Abs. 3)

Frau A schenkt ihrer Nichte B ein Wohngrundstück mit einem Grundbesitzwert von 750.000 €. Aus der Anschaffung resultiert noch eine Verbindlichkeit in Höhe von 150.000 €, die B übernimmt. A behält sich den Nießbrauch an den Erträgen vor. Der Kapitalwert des Nießbrauchs unter Berücksichtigung nach § 16 BewG (?) beträgt 100.000 €.

**a) Behandlung bei der Schenkungsteuer**

|   |           |             |           |
|---|-----------|-------------|-----------|
| Grundbesitzwert   |           | 750.000 €   |           |
| Befreiung § 13 c ErbStG 10 % von 750.000 €              |           | ./ 75.000 € |           |
| Verbleiben  |           |             | 625.000 € |
| Gegenleistung in wirtsch. Zusammenhang mit dem Grundst. | 150.000 € |             |           |
| Nießbrauch  | 100.000 € |             |           |
| Summe   | 250.000 € |             |           |
| Nicht abzugsfähig 10 % von 250.000 €                    |           | ./ 25.000 € |           |
| Abzugsfähig   | 225.000 € | ./          | 225.000 € |
| Bereicherung  |           |             | 400.000 € |

Die steuerpflichtige Bereicherung unterliegt in diesem Fall der StKI II.

**b) Einkommensteuerrechtlich**

muss beachtet werden, dass nach § 23 Abs. I Ziff. 1 und Abs. 3 EStG ein steuerpflichtiges privates Veräußerungsgeschäft vorliegen kann, soweit auf den entgeltlichen Teil eine Wertsteigerung entfällt und die (entgeltliche) Anschaffung

noch keine 10 Jahre zurückliegt. Die Werterhöhung der in diesem Zeitraum auf dem angeschafften Grundstück errichteten, ausgebauten oder erweiterten Gebäude unterliegt, soweit entgeltlich veräußert wird, gleichfalls der Einkommensteuer. Zudem mindern sich die anteiligen Anschaffungs- oder Herstellungskosten um die entsprechend anteiligen geltend gemachten Abschreibungen. Soweit allerdings die Wohngrundstücke im Zehnjahreszeitraum ausschließlich oder im Jahr der Veräußerung und den beiden vorangegangenen Jahren zu eigenen Wohnzwecken genutzt wurden, sind sie von der Steuerpflicht nach § 23 Abs. 1 Ziff. 1 EStG ausgenommen.

### 2.3.4. Bemessungsgrundlage bei der gemischten Schenkung und Schenkung unter Auflage und Inanspruchnahme mehrerer Steuerbefreiungen

Der Ländererlass behandelt diese Fälle in den Hinweisen in einem Extraabschnitt gesondert. An sich gelten aber keine besonderen Regelungen. Die in Abschnitt 2.3.1. dargelegten Grundsätze werden lediglich auf jeden geschenkten, ganz oder teilweise steuerbefreiten, Vermögensgegenstand gesondert angewandt. Steht ein Gegenstand mit mehreren Gegenleistungen und Auflagen in wirtschaftlichem Zusammenhang, so mindert sich ihre Abzugsfähigkeit einheitlich um den Prozentsatz der Steuerbefreiung des Vermögensgegenstandes. Entsprechendes gilt, wenn dem Gegenstand nur ein Teil der Gegenleistung oder Auflage zugeordnet ist. Das in diesem Teil der Hinweise des Erlasses dargelegte Beispiel 2 werde ich im folgenden Abschnitt erörtern, das es die Übergabe von land- und forstwirtschaftlichem Vermögen betrifft.

#### Beispiel 9 ( nach Hinweisen zu Absatz 3 , dort. Beisp.1)

A überträgt in 2011 seiner Tochter B ein Mietwohngrundstück mit einem Grundbesitzwert von 750 000 € und nach §§ 13 a, 13 b ErbStG begünstigte GmbH-Anteile mit einem gemeinen Wert von 4 000 000 €. Optionsverschöpfung nach § 13 a Abs.8 ErbStG hat sie nicht beantragt. Aus der Anschaffung des Grundstücks resultiert noch eine Verbindlichkeit in Höhe

von 150 000 €, die B übernimmt. Aus der Anschaffung der GmbH-Anteile stammt noch eine Verbindlichkeit in Höhe von 200 000 €, die B ebenfalls übernimmt. Zusätzlich hat sich A ausbedungen, dass B ihm eine lebenslängliche Rente zahlt, deren Kapitalwert 800.000 € beträgt.

|   |                 |
|---|-----------------|
| Grundbesitzwert   | 750.000 €       |
| GmbH-Anteile  | 4.000.000 €     |
| Gesamtwert  | 4.750.000 €     |
| Befreiung nach § 13 c ErbStG 10 % von 750.000 €                 | ./. 75.000 €    |
| Befreiung nach § 13 a ErbStG 85 % von 4.000.000 €               | ./.3.400.000 €  |
| Gegenleistung in wirtschaftlichem Zusammenhang mit dem Grundst. | 150.000 €       |
| Teil der Leistungsaufgabe, die auf das Grundstück entfällt      |                 |
| 750.000 € : 4.750.000 € x 800.000 €                             | 126.316 €       |
| Summe   | 276.316 €       |
| Nicht abzugsfähig 10 % von 276.316 € =                          | ./. 27.631 €    |
| Abzugsfähig   | ./. 248.685 €   |
| Gegenleistung in wirtschaftl. Zusammenhang mit den GmbH-Ant.    | 200.000 €       |
| Teil der Leistungsaufgabe, die auf die GmbH-Anteile entfällt    |                 |
| 4.000.000 € : 4.750.000 € x 800.000 €                           | 673.685 €       |
| Summe   | 873.685 €       |
| GmbH-Anteile vor Anwendung des § 13 a ErbStG                    | 4.000.000 €     |
| Verschöpfungsschlag 85 % (§ 13 a Abs. 1 ErbStG)                 | ./. 3.400.000 € |
| Steuerpflichtiges Vermögen                                      | 600.000 €       |
| Abzugsfähiger Teilbetrag  |                 |
| 600 000 € : 4 000 000 € x 873.685 € =                           | ./. 131.053 €   |
| Bereicherung  | 895.262 €       |

## Rechtsprechung

### OLG München, Beschluss vom 15.09.2011 – 31 Wx 363/11, rechtskräftig

#### BGB § 33 Abs.1 Satz 2, § 71 Abs. 1

#### Zum Umfang der Prüfungspflicht des Registergerichts bei der Anmeldung einer Satzungsänderung zur Eintragung in das Vereinsregister.

##### Gründe:

Die zulässige Beschwerde hat in der Sache keinen Erfolg. Zu Recht ist das Registergericht zu dem Ergebnis gelangt, dass die Voraussetzungen für eine Eintragung der Ziffer 1 der Anmeldung vom 9.2. 2011 betreffend der Änderung der Satzung des Beschwerdeführers nicht gegeben sind.

1. Zwar besteht entgegen der Auffassung des Registergerichts nicht deswegen ein Eintragungshindernis, da die zur Eintragung angemeldete Änderung des § 2 der Satzung nicht mit Zustimmung aller Mitglieder getroffen wurde. Ein solches Zustimmungserfordernis wäre gemäß § 33 Abs. 1 Satz 2 Halbsatz 1 BGB nur dann erforderlich, wenn durch den Beschluss der Mitgliederversammlung der Zweck des Vereins geändert worden wäre. Dies ist aber nicht der Fall.

a) Gemäß § 33 Abs. 1 BGB erfordert nicht jede Satzungsänderung des Vereins die Zustimmung sämtlicher Mitglieder des Vereins, sondern nur solche, die den Zweck des Vereins ändern (§ 33 Abs. 1 Satz 2 BGB). Damit kommt dem Erfordernis des § 33 Abs. 1 Satz 2 BGB eine mitglieder- und minderheitenschützende Aufgabe zu (Soergel/Hadding BGB 13. Auflage § 33 Rn. 8). Ob eine Satzungsänderung eine

Änderung des Vereinszwecks beinhaltet, ist daher aus der Sicht und der Interessenslage des einzelnen Mitglieds zu bestimmen. Das Mitglied soll nicht vor jeder Änderung in der Betätigung des Vereins geschützt werden, sondern nur davor, dass sich der „Charakter des Vereins“ (Soergel/Hadding a.a.O. Rn. 23), also der oberste Leitsatz für die Vereinstätigkeit, d.h. die große Linie, um derentwillen sich die Mitglieder zusammengeschlossen haben (BGHZ 96, 245/252), ändert.

b) Zweck des Vereins ist vorliegend der Schutz und die Bewahrung der das Gebiet des A.-J. prägenden Architektur. Dieser wird nach Auffassung des Senats nicht durch die hier inmitten stehende Satzungsänderung in Form der Aufnahme des Zusatzes „und seiner angrenzenden Gebiete“ in seinem Kern geändert. Denn durch diesen Zusatz soll erkennbar nicht der Vereinszweck um den Schutz „sonstiger“ Architektur in Gebieten, die an den A.-J. angrenzen, erweitert werden (eine solche Unterstützungsmöglichkeit sieht bereits die „Kann-Bestimmung“ in Nr. 3 der Satzung vor). Vielmehr bezweckt der Zusatz lediglich den Versuch einer geographischen Eingrenzung solcher Baudenkmäler, die von den Bauformen her von dem Vereinszweck (bereits) erfasst werden.

2. Gleichwohl hat das Registergericht die zur Eintragung angemeldete Satzungsänderung zu Recht zurückgewiesen, da die formellen Eintragungsvoraussetzungen hierfür nicht gegeben sind. Trotz Hinweis durch das Gericht wurde von dem Beschwerdeführer kein den Anforderungen im Sinne des § 71 Abs. 1 Satz 3 und 4 BGB entsprechender vollständiger aktueller Satzungstext eingereicht.

a) Gemäß der Neufassung des § 71 Abs. 1 Satz 3 BGB sind bei einer Satzungsänderung nunmehr der Anmeldung eine Abschrift des die Änderung enthaltenden Beschlusses und der Wortlaut der Satzung beizufügen. Dabei müssen in dem Wortlaut der Satzung die geänderten Bestimmungen mit dem Beschluss über die Satzungsänderung, die unveränderten Bestimmungen mit dem zuletzt eingereichten vollständigen Wortlaut der Satzung und, wenn die Satzung geändert worden ist, ohne dass ein vollständiger Wortlaut der Satzung eingereicht wurde, auch mit den zuvor eingetragenen Änderungen übereinstimmen (§ 71 Abs. 1 Satz 4 BGB). In formeller Hinsicht muss daher für einen Vollzug der zur Eintragung angemeldeten Satzungsänderung zusätzlich zum Änderungsbeschluss eine vollständige aktuelle Satzung eingereicht werden, wobei die „Satzungshistorie“ korrekt sein muss (vgl. Palandt/Ellenberger BGB § 71 Rn. 2). Dies ist vorliegend, was das Registergericht zutreffend beanstandet hat, nicht der Fall. Der von dem Beschwerdeführer vorgelegte Satzungstext stimmt in den unverändert gebliebenen Teilen nicht mit dem Wortlaut der früheren Satzung vom 8.11.1995 überein und entspricht daher nicht dem aktuellen Satzungstext.

aa) Der vorgelegte Satzungstext gibt nicht die mit Beschluss der Mitgliederversammlung vom 8.11.1995 geänderten und weiterhin geltenden Satzungsbestimmungen in § 9 Absatz 3 und 5 („E. Kurier“ anstatt „Tagespresse“ bzw. „mindestens 1/10“ statt „mindestens zwanzig Mitglieder“), sondern den vor der damaligen Beschlussfassung gültigen Satzungstext wieder.

bb) Da auch rein redaktionelle Änderungen unter den Begriff der Satzungsänderung im Sinne des § 33 Abs. 1 Satz 1 BGB

fallen (Palandt/Ellenberger a.a.O. § 33 Rn. 1), sind zudem die in dem neu eingereichten Satzungstext vorgenommenen Absatznummerierungen in §§ 2, 3, 5, 7, 9 ohne entsprechende Beschlussfassung einer Mitgliederversammlung gemäß § 33 Abs. 1 Satz 1 BGB unwirksam, und geben daher auch nicht den aktuell geltenden Satzungstext im Sinne des § 71 Abs. 3 Satz 3 und 4 BGB wieder.

b) Zu Recht hat das Registergericht in seine Überprüfung auch die Frage miteinbezogen, ob der eingereichte Wortlaut der Satzung tatsächlich der aktuellen Fassung entspricht. Denn die Neufassung des § 71 Abs. 1 Satz 3 und 4 BGB begründet insofern eine Prüfungspflicht des Registergerichts (Palandt/Ellenberger BGB a.a.O. § 71 Rn. 2; a.A. Krafska/Willer/Kühn Registerrecht 8. Auflage Rn. 2189).

Nach der Gesetzesbegründung zu § 71 Abs. 1 Satz 3 und 4 BGB (vgl. dazu BT-Drs. 16/12813 S. 12 zu § 71 BGB) bezweckt deren Neufassung zwei Gesetzesziele: zum einen soll die vollständige Einreichung des vollständigen Wortlauts der geänderten Satzung die Einsicht Dritter in die Satzung erheblich erleichtern. Da sich der aktuelle Satzungswortlaut für denjenigen, der das Register einsieht, immer aus einem Dokument ergibt, muss sich der Einsichtnehmende nunmehr den aktuellen Satzungswortlaut nicht mehr mühsam aus der ursprünglich eingereichten Satzung und den angemeldeten Änderungsbeschlüssen erschließen. Zum anderen soll die Einreichung des vollständigen aktuellen Satzungstextes dem Registergericht die Prüfung der Anmeldungen von Satzungsänderungen erleichtern. Damit kommt der Einreichung des vollständigen aktuellen Satzungswortlauts nicht mehr nur die Bedeutung einer Lesehilfe als (hilfreiche) Arbeitsunterlage für das Registergericht zu (vgl. dazu § 9 Abs. 4 Vereinsregisterverordnung -VRV -a.F.; in diesem Sinne Krafska/Willer/Kühn a.a.O. Rn 2189 weiterhin). Nach Sinn und Zweck der Neufassung des § 71 Abs. 1 Satz 3 und 4 BGB soll die einzureichende Satzung vielmehr eine verlässliche Grundlage sowohl für das Gericht als auch den in das Vereinsregister Einsichtnehmenden sein (OLG Düsseldorf NZG 2010, 754). Eine solche Funktion setzt aber gerade eine Überprüfung der Satzung voraus (in diesem Sinne auch OLG Düsseldorf NZG 2010, 754, die Frage aber mangels Entscheidungserheblichkeit offen lassend).

3. Die Voraussetzungen für die Zulassung der Rechtsbeschwerde liegen nicht vor.

Mitgeteilt durch Richterin am OLG München  
Margaretha Förth

**OLG München, Beschluss vom 14.09.2011 – 31 Wx 360/11, rechtskräftig**

**AktG §§ 195, 192 Abs. 1, 3; BGB § 139**

**1. Überschreitet der von der Hauptversammlung einer Aktiengesellschaft beschlossene Nennbetrag des bedingten Kapitals den gesetzlich zulässigen Höchstbetrag im Sinne des § 192 Abs. 3 Satz 1 AktG, führt dies**

### **zur Gesamtnichtigkeit des die bedingte Kapitalerhöhung betreffenden Teils des Beschlusses.**

**2. In diesem Fall ist auch die Eintragung einer bedingten Kapitalerhöhung in Höhe des gesetzlich zulässigen Betrages trotz eines entsprechenden Antrags der Gesellschaft nicht zulässig.**

#### **Gründe:**

##### **I.**

Die Beschwerdeführerin ist eine Aktiengesellschaft, deren Grundkapital 708.099.784,00 € beträgt. Zur Eintragung ist u.a. die mit Beschluss der Hauptversammlung vom 15.4.2011 bedingte Erhöhung des Grundkapitals um bis zu 354.049.892,00 € angemeldet. Bereits mit Beschluss der Hauptversammlung vom 23.4.2010, eingetragen im Register am 7.6.2010, wurde das Grundkapital der Gesellschaft um einen Betrag in Höhe von 53.916.185,00 € bedingt erhöht; eine Ausnutzung dieser Erhöhung hat bisher noch nicht stattgefunden. Mit Schreiben vom 16.6.2011 wies das Registergericht darauf hin, dass derzeit ein Eintragungshindernis bestehe, da die zur Eintragung angemeldete bedingte Kapitalerhöhung die gesetzlich vorgesehene Höchstsumme im Sinne des § 192 Abs. 3 Satz 1 AktG übersteige und mit Zurückweisung der Anmeldung gerechnet werden müsse, sofern den gerichtlichen Anforderungen nicht bis zum 1.8.2011 entsprochen werde. Mit Antrag vom 4.7.2011 änderte die Beschwerdeführerin ihren ursprünglichen Antrag dahingehend ab, dass die Hauptversammlung am 15.4.2011 die bedingte Erhöhung des Grundkapitals um bis zu 300.133.707,00 € beschlossen habe. Der Beschluss der Hauptversammlung sei bezüglich des bedingten Kapitals darauf gerichtet gewesen, dieses auf den gesetzlich zulässigen höchstmöglichen Betrag zu erhöhen, und in diesem Sinne auszulegen. Demgemäß sei auch der diesbezügliche Beschluss der Hauptversammlung vom 15.4.2011 lediglich hinsichtlich des den gesetzlich zulässigen Höchstbetrag (300.133.707,00 €) überschneidenden Betrags (teil) nichtig, so dass der Teil, der innerhalb der Höchstgrenze des § 192 Abs. 3 Satz 1 AktG liegt, entsprechend dem Rechtsgedanken des § 139 BGB wirksam und daher eintragungsfähig sei. Mit Schreiben vom 14.7.2011 teilte das Registergericht mit, dass auch durch die Einreichung der neu gefassten Anmeldung das mit Schreiben vom 16.6.2011 beanstandete Eintragungshindernis nicht behoben werden könne, da der Beschluss nicht in dem von der Beschwerdeführerin vertretenen Sinn ausgelegt werden könne. Hiergegen wendet sich die Beschwerdeführerin.

##### **II.**

Die zulässige Beschwerde hat in der Sache keinen Erfolg. Zu Recht ist das Registergericht zu dem Ergebnis gelangt, dass trotz geänderter Anmeldung weiterhin das mit Schreiben vom 16.6.2011 erkannte Eintragungshindernis besteht.

1. Das Registergericht hat im Rahmen des § 195 Abs. 1 AktG die Anmeldung des Beschlusses über eine bedingte Kapitalerhöhung in formeller und materieller Hinsicht zu prüfen (vgl. Hüffer AktG 9. Auflage § 195 Rn. 9). Die Prüfung in materieller Hinsicht erstreckt sich darauf, ob die gesetzlichen und

satzungsmäßigen Voraussetzungen der bedingten Kapitalerhöhung vorliegen. Das Gericht hat die Eintragung insbesondere dann abzulehnen, wenn der Beschluss nach § 241 AktG nichtig ist.

2. Unter Zugrundelegung dieser Grundsätze hat das Registergericht zutreffend erkannt, dass derzeit die Voraussetzungen für die Eintragung der angemeldeten Satzungsänderung betreffend der bedingten Kapitalerhöhung durch Beschluss der Hauptversammlung vom 15.4.2011 weder in der ursprünglich angemeldeten noch in der berichtigten Fassung (Anmeldung vom 4.7.2011) gegeben sind.

a) Die Eintragung der ursprünglich zur Anmeldung angemeldeten bedingten Erhöhung des Grundkapitals um bis zu 354.049.892,00 € gemäß Beschluss der Hauptversammlung vom 15.4.2011 verstößt gegen den zulässigen Höchstbetrag im Sinne des § 192 Abs. 3 Satz 1 Alt. 1 AktG.

aa) Gemäß § 192 Abs. 3 Satz 1 Alt. 1 AktG darf der Nennbetrag des bedingten Kapitals die Hälfte des Grundkapitals, das zur Zeit der Beschlussfassung über die bedingte Kapitalerhöhung vorhanden ist, nicht übersteigen. Bei der Berechnung des zulässigen Höchstbetrages für den Nennbetrag des bedingten Kapitals sind auch Nennbeträge aus früheren bedingten Kapitalerhöhungen, soweit sie noch nicht ausgeschöpft sind, zu berücksichtigen (Hüffer a.a.O. § 192 Rn. 23). Ausgehend von einem Grundkapital in Höhe von 708.099.784,00 € und unter Berücksichtigung der bereits mit Beschluss der Hauptversammlung vom 23.4.2010 bedingten Kapitalerhöhung in Höhe von 53.916.185,00 € beträgt demgemäß der nach § 192 Abs. 3 Satz 1 Alt. 1 AktG gesetzlich zulässige Höchstbetrag für eine weitere bedingte Kapitalerhöhung maximal 300.133.707,00 €. Diesen Betrag hat der Beschluss der Hauptversammlung überschritten.

bb) Der Verstoß gegen § 192 Abs. 3 Satz 1 AktG führt nach allgemeiner Auffassung zur Nichtigkeit des Kapitalerhöhungsbeschlusses gemäß § 241 Nr. 3 AktG (Hüffer a.a.O. § 192 Rn. 23; Krafka/Willer/Kühn Registerrecht 8. Auflage Rn. 1504; Bungeoth in: Geßler/Hefermehl/ Eckardt/Kropff AktG § 192 Rn. 55; Frey in: Großkommentar zum AktG § 192 Rn. 143; Veil in: K. Schmidt/Lutter AktG § 192 Rn. 28; Lutter in: Kölner Kommentar zum Aktiengesetz § 192 AktG Rn. 31 m.w.N.; Fuchs in: MüKoAktG § 192 Rn. 153). Zu Recht hat daher das Registergericht die zur Eintragung ursprünglich angemeldete Satzungsänderung betreffend einer bedingten Kapitalerhöhung in Höhe von bis zu 354.049.892,00 € abgelehnt (vgl. Hüffer a.a.O. § 192 Rn. 23; Fuchs in: MüKoAktG a.a.O. § 192 Rn. 154).

b) Entgegen dem Beschwerdevorbringen erweist sich auch die mit Antrag vom 4.7.2011 zur Eintragung angemeldete Satzungsänderung mit dem Inhalt, dass die Hauptversammlung am 15.4.2011 eine bedingte Kapitalerhöhung bis zu einer Höhe von 300.133.707,00 € beschlossen hat, als nicht eintragungsfähig.

aa) Die mit Beschluss vom 15.4.2011 von der Hauptversammlung gefasste bedingte Kapitalerhöhung von bis zu 354.049.892,00 € führt im Hinblick auf den Verstoß gegen § 192 Abs. 3 AktG zur Gesamtnichtigkeit des Beschlusses über die bedingte Kapitalerhöhung und beschränkt sich nicht nur

auf den die Grenze des § 193 Abs. 3 AktG überschießenden Teil (allgemeine Auffassung: Hüffer a.a.O. § 192 Rn. 23; Krieger in MünchHdb AG § 57 Rn. 9; Fuchs in: MüKoAktG a.a.O. § 192 Rn. 154; Frey in: Großkommentar zum AktG § 192 Rn. 143; Lutter in: Kölner Kommentar zum AktG a.a.O. § 192 Rn. 31 m.w.N.). Soweit vereinzelt in der Vergangenheit die Auffassung vertreten wurde, dass der Beschluss in einen wirksamen und einen unwirksamen Teil aufgespalten werden könne (vgl. Röder ZHR 99 (1934) S. 212/215 f.; Ritter AktG 1937 § 159 Rn. 5, der aber trotz Aufspaltung des Beschlusses in einen wirksamen und unwirksamen Teil die Auffassung vertritt, dass das Registergericht die Eintragung des Beschlusses zur bedingten Kapitalerhöhung insgesamt ablehnen muss), hat sich diese Meinung in der Folgezeit in der Literatur nicht durchgesetzt (vgl. oben).

bb) Auch der Senat hält die in der Literatur – soweit erkennbar – einhellig vertretene Meinung einer Gesamtnichtigkeit des gegen den zulässigen Höchstbetrag nach § 192 Abs. 3 Satz 1 AktG verstoßenden Beschlusses gemäß § 241 Nr. 3 AktG für zutreffend, da § 192 Abs. 3 AktG nicht nur dem Schutz der Aktionäre, sondern auch dem öffentlichen Interesse an der Übersichtlichkeit der Kapitalverhältnisse (Fuchs in: MüKoAktG a.a.O. § 192 Rn. 145) dient und daher die Verletzung des öffentlichen Interesses an der Einhaltung der Vorschrift die Nichtigkeit des ganzen Hauptversammlungsbeschlusses bewirkt (vgl. Lutter in: Kölner Kommentar zum AktG a.a.O. § 192 Rn. 31). Für eine Anwendung des Rechtsgedankens des § 139 BGB ist daher entgegen dem Beschwerdevorbringen wegen der hier in rechtlicher Hinsicht fehlenden Teilbarkeit des Hauptversammlungsbeschlusses über die bedingte Kapitalerhöhung kein Raum. Dieses Ergebnis steht nicht in Widerspruch zu der von der Beschwerdeführerin zitierten Rechtsprechung zur grundsätzlichen Anwendbarkeit des § 139 BGB auf Hauptversammlungsbeschlüsse (vgl. BGH NJW 1988, 1214; OLG Hamburg NZG 2000, 549), insbesondere auch nicht zu der Entscheidung des Oberlandesgerichts München vom 27.8.2008 (AG 2008, 864). Der Verfahrensgegenstand dieser Entscheidungen betraf weder den hier inmitten stehenden Verstoß gegen den nach § 192 Abs. 3 Satz 1 AktG zulässigen Höchstbetrag für eine bedingte Kapitalerhöhung, noch die hier zu entscheidende Frage der registerrechtlichen Eintragbarkeit.

3. Die Voraussetzungen für die Zulassung der Rechtsbeschwerde liegen nicht vor.

Mitgeteilt durch Richterin am OLG München  
Margaretha Förth

## **OLG Stuttgart, Beschluss vom 24.04.2012, 8 W 136/12**

### **BGB § 1960**

**Ein Fürsorgebedürfnis für eine Nachlasspflegschaft ist auch nach Eröffnung des Nachlassinsolvenzverfahrens vorhanden\*.**

#### **I.**

Mit Beschluss vom 16.6.2009 hat das Notariat – Nachlassgericht – für diejenigen, die Erben des am 20.4.2009

verstorbenen Erblassers werden, zur Sicherung des Nachlasses Pflegschaft angeordnet. Der Wirkungskreis des Nachlasspflegers umfasste die Sicherung und Verwaltung des Nachlasses. Zum Nachlasspfleger wurde der Beteiligte Ziff. 1 bestellt.

Mit Schreiben vom 9.1.2012 teilte der Nachlasspfleger dem Nachlassgericht mit, dass er mit Schreiben vom 21.11.2011 Nachlassinsolvenzantrag gestellt habe. Gleichzeitig legte er seine Schlussrechnung vor und regte an, die Nachlasspflegschaft aufzuheben, da die Verfügungsbefugnis über den Nachlass auf den vorläufigen Insolvenzverwalter übergegangen sei. Der Aufrechterhaltung der Nachlasspflegschaft bedürfe es deshalb nicht mehr.

Am 30.1.2012 eröffnete das Amtsgericht Esslingen über den Nachlass des Erblassers wegen Zahlungsunfähigkeit und Überschuldung das Insolvenzverfahren und ernannte den Beteiligten Ziff. 2 zum Insolvenzverwalter.

Mit Beschluss vom 23.2.2012 hob das Nachlassgericht die Nachlasspflegschaft auf. Gegen diesen Beschluss legte der Beteiligte Ziff. 2 am 22.3.2012 Beschwerde ein. Er ist der Ansicht, dass die Nachlasspflegschaft bis zum Abschluss des Insolvenzverfahrens nicht aufgehoben werden könne. Der Nachlasspfleger vertrete auch weiterhin die unbekannteten Erben und nehme im Insolvenzverfahren die Verfahrensrechte wahr, die normalerweise dem Insolvenzschuldner zustünden. Insbesondere sei die Nachlasspflegschaft im Hinblick auf noch zu erwartende und zu prüfende Beschlüsse, die auch zugestellt werden müssten, erforderlich.

Der Beteiligte Ziff. 1 hat sich im Beschwerdeverfahren nicht geäußert.

Das Nachlassgericht hat der Beschwerde nicht abgeholfen und die Akten dem Oberlandesgericht zur Entscheidung vorgelegt.

#### **II.**

1. Die Beschwerde ist gemäß §§ 342 Abs. 1 Nr. 2, 58 ff. FamFG statthaft und auch sonst zulässig. Sie wurde fristgerecht beim Nachlassgericht eingereicht.

Der Nachlassinsolvenzverwalter ist beschwerdeberechtigt, da der Nachlasspfleger auch im Insolvenzverfahren als gesetzlichem Vertreter der unbekannteten Erben deren Rechte und Pflichten wahrnimmt (MünchKommBGB/Leipold, § 1960 Rn. 100).

2. Das Rechtsmittel hat auch in der Sache Erfolg.

Anders als die Nachlassverwaltung, die gemäß § 1988 BGB mit der Eröffnung des Nachlassinsolvenzverfahrens endet, erlischt das Amt des Nachlasspflegers nicht automatisch, wenn auch die Befugnisse des Nachlasspflegers beträchtlich schrumpfen und sich im wesentlichen auf das insolvenzfreie Vermögen und die Vertretung der Erben im Insolvenzverfahren beschränkt. Auch zwingt die Eröffnung des Nachlassinsolvenzverfahrens nicht zur Aufhebung der Nachlasspflegschaft, vielmehr kann die Notwendigkeit der Wahrung der Rechte und Pflichten des noch nicht feststehenden Erben

die Einrichtung einer Nachlasspflegschaft gebieten. Der Erbe hat dieselben Rechte und Pflichten wie jeder andere Schuldner im Insolvenzverfahren, insbesondere die Auskunftspflicht nach § 20 InsO, Mitwirkungspflichten nach §§ 98, 99 InsO, Rechtsmittel gegen die Eröffnung des Verfahrens (§ 34 InsO) sowie die Möglichkeit des Bestreitens von Forderungen im Prüfungstermin (§ 176). Auch ist er Anspruchsinhaber bei Ansprüchen gegen den Insolvenzverwalter nach § 60 InsO. (Zimmermann, Die Nachlasspflegschaft, 2. Auflage, Rn. 606, 614, 851; MünchKomm/Leipold a.a.O. Rn. 20, 54, 100; Kübler/Prütting/Bork, Insolvenzordnung, § 315 Rn. 6). Diese Pflichten erledigen sich nicht durch die endgültige Eröffnung des

Insolvenzverfahrens, auch wenn ein einstweiliges Insolvenzverfahren vorangegangen ist, in dem der Nachlasspfleger bereits einen Teil dieser Pflichten erfüllt hat.

Damit besteht im Gegensatz zur Auffassung der Nachlassrichterin das Fürsorgebedürfnis auch weiterhin, und eine Aufhebung der Nachlasspflegschaft ist derzeit nicht veranlasst. Ziff. 1 des Beschlusses des Nachlassgerichts vom 23.2.2012 war deshalb aufzuheben.

\*Leitsatz von der Schriftleitung

## Aktuelles aus dem IPR/ aus dem Ausland

von Daniel Schaal, Notar im Landesdienst, Stuttgart

### Europa: Erbrechtsverordnung

Am 13. März 2012 hat das Europäische Parlament die konsolidierte Fassung der sog. Europäischen Erbrechtsverordnung (EU-ErbrVO) angenommen. Die letzte Hürde ist nun noch die Zustimmung des Ministerrates, die als sicher gilt. Die Verordnung soll nach einem Übergangszeitraum von drei Jahren in Kraft treten, voraussichtlich für Erbfälle ab Mitte des Jahres 2015.

Beibehalten wurde das Anknüpfungsmoment des letzten gewöhnlichen Aufenthalts des Erblassers und die Möglichkeit der Rechtswahl des (eines) Heimatrechtes. Eine Rechtswahl zum Recht des gewöhnlichen Aufenthalts im Zeitpunkt der Rechtswahl ist nicht zugelassen worden. Aufgenommen wurde aber u.a. die Möglichkeit von Gerichtsstandsvereinbarungen. Die Regelungen über die internationale Zuständigkeit und das Europäische Nachlasszeugnis wurden teilweise grundlegend überarbeitet. Die neue Fassung der EU-ErbrVO enthält so viele Änderungen gegenüber dem ursprünglichen Vorschlag, dass diese hier nicht dargestellt werden können. Literatur, die nicht auf Grundlage der konsolidierten Fassung erstellt wurde, ist überholt.<sup>1</sup>

Ein vorläufiger Text ist abrufbar unter <http://bit.ly/zpDSR6>.

### Estland: Erwachsenenschutzübereinkommen in Kraft getreten

Mit Wirkung zum 1. November 2011 ist für Estland das Haager Erwachsenenenschutzübereinkommen in Kraft getreten.

### Griechenland: Kindesschutzübereinkommen in Kraft getreten

Mit Wirkung zum 1. Juni 2012 ist für Griechenland das Haager Kindesschutzübereinkommen in Kraft getreten.

### Malta: Kindesschutzübereinkommen in Kraft getreten

Mit Wirkung zum 1. Januar 2012 ist für Griechenland das Haager Kindesschutzübereinkommen in Kraft getreten.

### Tschechische Republik: Inkrafttreten des Erwachsenenenschutzübereinkommens am 1. August 2012

Mit Wirkung zum 1. August 2012 wird für die Tschechische Republik das Haager Erwachsenenenschutzübereinkommen in Kraft treten.

### OLG Stuttgart: Zur Anwendung der §§ 2279 Abs. 2, 2077 BGB, wenn Scheidungsantrag im Ausland gestellt war

Das OLG Stuttgart<sup>2</sup> hatte über die Beschwerde in einem Erbscheinsverfahren mit folgendem Sachverhalt zu entscheiden:

Der Erblasser und seine Ehefrau (beide ausschließlich deutsche Staatsangehörige) hatten einen Erbvertrag errichtet, in dem sie sich gegenseitig zu Alleinerben eingesetzt haben. Die Ehegatten verlegten ihren gewöhnlichen Aufenthalt in der Folge nach Liechtenstein. Dort erhob die Ehefrau des Erblassers Scheidungsklage, der Erblasser stimmte dieser in der ersten mündlichen Verhandlung zu. Danach verstarb der Erblasser vor Einigung über die Scheidungsnebenfolgen und Ausspruch der Ehescheidung.

<sup>1</sup> Lehmann/Schulz, ZEV 2012, 225.

<sup>2</sup> ZEV 2012, 208ff.



Die Ehefrau beantragte einen Erbschein, der vom Nachlassgericht zurückgewiesen wurde. Gegen die Zurückweisung legte die Ehefrau Beschwerde ein. Das OLG stellt zunächst richtig fest, dass aufgrund der deutschen Staatsangehörigkeit des Erblassers deutsches Erbrecht anzuwenden ist und daher grundsätzlich §§ 2279 Abs. 2, 2077 BGB anzuwenden sind. § 2077 BGB setzt voraus, dass im Zeitpunkt des Erbfalls die Voraussetzungen für die Ehescheidung gegeben sind und der Erblasser die Scheidung beantragt oder ihr zugestimmt hatte.

Die materiellen Scheidungsvoraussetzungen sind nach Auffassung des OLG ebenfalls nach deutschem Recht zu beurteilen, da aus deutscher Sicht auf die Scheidung nach Art. 17 Abs. 1, 14 Abs. 1 Nr. 1 EGBGB aufgrund der deutschen Staatsangehörigkeit beider Ehegatten deutsches Recht zur Anwendung kommt. Dass aus liechtensteinischer Sicht liechtensteinisches Scheidungsrecht zur Anwendung komme, sei unbeachtlich. Die materiellen Scheidungsvoraussetzungen wurden vom Gericht bejaht.

Für die Frage, ob die formellen Voraussetzungen des § 2077 BGB vorliegen, kommt es nach Auffassung des Gerichts darauf an, ob der im Ausland gestellte Scheidungsantrag bzw. die Zustimmung hierzu dem deutschen Scheidungsantrag bzw. der deutschen Zustimmung funktionell äquivalent sind (Substitution). Richtigerweise wurde die funktionelle Gleichwertigkeit der vom Erblasser im liechtensteinischen Verfahren erklärten Zustimmung mit der von § 2077 BGB geforderten Zustimmung bejaht.

Im Ergebnis hat das OLG das Erbrecht der Ehefrau zu Recht verneint und die Voraussetzungen der §§ 2279 Abs. 2, 2077 BGB bejaht.

In einem Nebensatz wird noch hervorgehoben, dass der Regelung der Scheidungsnebenfolgen jedenfalls nach Wegfall des § 630 ZPO keine Bedeutung mehr zukommen kann. Eine Einigung über die Scheidungsfolgen kann für die Anwendung des § 2077 BGB nicht mehr verlangt werden.

Der Entscheidung des Oberlandesgerichts ist uneingeschränkt zuzustimmen. Die Frage, ob ein im Ausland gestellter Scheidungsantrag bzw. eine im ausländischen Scheidungsverfahren erklärte Zustimmung die formellen Voraussetzungen des § 2077 BGB zu erfüllen vermag, ist eine Substitutionsfrage. Ist das Verfahren dem deutschen Scheidungsverfahren funktionell gleichwertig, ist davon auszugehen, dass die ausländische Verfahrenshandlung ausreichend ist.

Die Frage allerdings, ob die materiellen Scheidungsvoraussetzungen vorgelegen haben, ist nach dem aus deutscher Sicht anwendbaren Scheidungsstatut zu beurteilen. Vor Anwendung der Verordnung (EU) Nr. 1259/2010 „zur Durchführung einer verstärkten Zusammenarbeit im Bereich des auf die Ehescheidung und Trennung ohne Auflösung des Ehebandes anzuwendenden Rechts“ ab dem 21.06.2012 beurteilte sich diese Frage bei ausschließlich deutschen Ehegatten nach Art. 17 Abs. 1, 14 Abs. 1 Nr. 1 EGBGB nach deutschem Recht. Nach Anwendbarkeit der genannten Ver-

ordnung kommt es hierfür auf das von den Ehegatten wirksam gewählte Recht oder das nach der Verordnung mangels Rechtswahl auf die Scheidung anwendbare Recht an, das sich in erster Linie nach dem gewöhnlichen Aufenthalt der Ehegatten im Zeitpunkt der Anrufung des Gerichts richtet (Art. 8 VO). Mangels Rechtswahl wären im entschiedenen Fall nach dem 21.06.2012 die materiellen Scheidungsvoraussetzungen mangels Rechtswahl der Ehegatten nach liechtensteinischem Recht zu beurteilen gewesen.

Die Ehefrau hat gegen die Entscheidung des OLG Verfassungsbeschwerde eingelegt, die vom BVerfG aber nicht zur Entscheidung angenommen wurde.

### **OLG Hamm: Zur Auslegung eines auf österreichisches Vermögen beschränkten Testaments**

Das OLG Hamm<sup>3</sup> hatte über die Auslegung des (notariellen!) Testamentes einer deutschen Erblasserin zu entscheiden, das ausdrücklich auf das in Österreich belegene Vermögen beschränkt sein sollte. In diesem Testament hatte die Erblasserin für das in Österreich belegene Vermögen einen Alleinerben eingesetzt.

Die gesetzlichen Erben beantragten in Deutschland einen Erbschein über den Eintritt der gesetzlichen Erbfolge.

Richtigerweise stellt das Gericht fest, dass das Testament dahingehend auszulegen sei, dass es keine Erbeinsetzung, sondern lediglich ein Vermächtnis für das in Österreich belegene Vermögen enthalte. Die Erblasserin wollte ausschließlich über ihr in Österreich belegenes Vermögen verfügen. Auf den gesamten Nachlass kam aus deutscher (und auch österreichischer Sicht) jedoch deutsches Recht zur Anwendung. In Deutschland war nicht unerhebliches Vermögen vorhanden. Eine Nachlassspaltung lag gerade nicht vor und es bestand daher keine Möglichkeit, für einzelne Nachlassanteile verschiedene Erben einzusetzen.

Im Ergebnis legte das Gericht das Testament ergänzend danach aus, was die Erblasserin mutmaßlich gewollt hätte, wenn sie über die Rechtslage vom Notar richtig belehrt worden wäre und kam zu einer Vermächtnisanordnung. Denkbar wäre allerdings auch eine Erbeinsetzung auf einen Bruchteil verbunden mit einer Teilungsanordnung gewesen.

Der Entscheidung ist zuzustimmen. Sie betrifft ein in der Praxis häufig auftretendes Problem: Im Ausland lebende deutsche oder im Inland lebende ausländische Testierer möchten ein Testament errichten. Dieses soll entweder nur das deutsche Vermögen erfassen, oder im Inland lebende Testierer möchten im Ausland neben dem deutschen Testament eine Verfügung errichten, die nur das ausländische Vermögen betrifft. Eine Erbeinsetzung auf das in Deutschland oder im Ausland befindliche Vermögen ist nur dann unabhängig von der Erbeinsetzung für das übrige Vermögen möglich, wenn für diesen Vermögensteil eine Nachlassspaltung vorliegt, was fast nie –und nach Inkrafttreten der EU-ErbVO über-

3 ZEV 2012, S. 211ff.

haupt nie bzw. noch seltener- vorkommen wird. Der Notar wird daher zu einer Vermächtnisanordnung, ggf. kombiniert mit einer Vermächtniserfüllungstestamentsvollstreckung raten (für letztere ist zu prüfen, ob das Erbstatut eine solche zulässt). Eine Erbeinsetzung für einen Vermögensteil führt bei Nachlassseinheit zu Auslegungsschwierigkeiten und ist für den Notar daher auch im Hinblick auf die Beraterhaftung nicht unproblematisch.

Wird im Ausland neben einem in Deutschland errichteten Testament für das dortige Vermögen ein weiteres Testament errichtet, besteht die Gefahr, dass das deutsche Testament durch das weitere im Ausland errichtete Testament widerrufen wird. Die Verfügungen müssen daher eng aufeinander abgestimmt werden. Noch besser ist es allerdings, die Regelungen für deutsches und ausländisches Vermögen in ein und demselben Testament zu treffen, um ein Auseinanderfallen von vorne herein auszuschließen.

### **OLG Brandenburg: Erteilung eines gegenständlich beschränkten Erbscheins nach § 2369 Abs. 1 BGB nur dann, wenn im Ausland ein Nachlassgegenstand vorhanden ist**

Das OLG Brandenburg<sup>4</sup> ist der Ansicht, dass ein Erbscheinsantrag, der auf Erteilung eines auf das in Deutschland belegene Vermögen beschränkten Erbscheins gerichtet ist, mangels Rechtsschutzbedürfnis dann unzulässig ist, wenn im Erbscheinsantrag erklärt wird, dass im Ausland kein Vermögen vorhanden ist.

Der Ansicht des Gerichts kann nicht zugestimmt werden. Das Vorhandensein von Auslandsvermögen ist nach richtiger Auslegung des § 2369 Abs. 1 BGB keine Zulässigkeitsvoraussetzungen für den Antrag auf Erteilung eines gegenständlich beschränkten Erbscheins.

4 ZEV 2012, 213ff.

---

#### **Impressum**

Herausgeber: Württembergischer Notarverein e. V., Stuttgart in Verbindung mit dem Badischen Notarverein e. V., Karlsruhe. Schriftleiter: Notarvertreter Stefan Mattes, Franckstraße 20, 71665 Vaihingen/Enz (Tel. 07042/9742122), verantwortlich für den Gesamtbereich ohne Sparte Rechtsprechung und Notar Dr. Oliver Fröhler, Tumringer Str. 186, 79539 Lörrach (Tel. 07621/9867711), verantwortlich für Sparte Rechtsprechung. Die BWNNotZ erscheint jährlich sechsmal. Bestellungen und Anzeigenwünsche sind an die Geschäftsstelle des Württ. Notarvereins e.V. in 70174 Stuttgart, Kronenstraße 34 (Tel. 0711/2237951. Fax 0711/2237956. E-Mail: wuertt.NotV@t-online.de) zu richten.

Der Bezugspreis beträgt jährlich € 50,- einschließlich USt und Versandkosten und wird am 31.05. des Bezugsjahres in Rechnung gestellt: Einzelhefte € 8,- einschließlich USt zuzüglich Versandkosten. Einzelhefte können nur von den letzten 5 Jahrgängen einschließlich des laufenden Jahrgangs bezogen werden.

Abbestellungen müssen 6 Wochen vor Ende eines Kalenderjahres erfolgen.

Gesamtherstellung: Gaiser Print Media GmbH, Im Spagen 5, 73527 Schwäbisch Gmünd (Tel. 07171/9702-0, Fax 07171/9702-30).