

Herausgeber

Prof. Dr. Walter Bayer, Jena
Notar Dr. Peter Schmitz, Köln
Prof. Dr. Rainer Schröder, Berlin
Notar Dr. Oliver Vossius, München
Richter am BGH Roland Wendt, Karlsruhe

Schriftleiter

Notar Dr. Jens Jeep, Hamburg
Notarvertreter Christian Rupp, Berlin
Notar Andreas Schmitz-Vornmoor, Remscheid

alles wichtige praxisnah

eins 2011

editorial

Neues Jahr – neues Layout

(Dr. Jens Jeep, Cristian Rupp, Andreas Schmitz-Vornmoor)

1

beitrag des monats

Carl Wolpers – ein rheinischer Notar (Johannes Gsänger)

3

jahresrückblick

Steuerrecht – Aktuelle Entwicklungen Januar bis Dezember 2010

(Dr. Jörg Ihle)

12

praxisforum

Grundpfandrechtsbriefe „scheinmaschinell“ und damit nichtig?

(Jörg Weike, Dr. Peter Schad)

31

Jetzt bestellen!
Einbanddecken 2010
Tel. 0800/66827830
(kostenlos)



Dr. Jens Jeep



Christian Rupp



Andreas Schmitz-Vornmoor

Neues Jahr – neues Layout

Liebe Leserinnen und Leser,

drei Jahrgänge des „neuen notars“ liegen seit dem Start im Jahr 2008 hinter uns. Drei Jahre, in denen wir uns über die aktive und kritische Begleitung unserer Zeitschrift durch unsere Leserinnen und Leser freuen durften. Ganz überwiegend waren Ihre Reaktionen positiv und ermutigend, auch und gerade da, wo wir die ausgetretenen Pfade, auf denen sich juristische Fachzeitschriften in der Regel bewegen, verlassen und Neues und Anderes gewagt haben. Dafür möchten wir Ihnen ganz herzlich danken.

Danken möchten wir ganz besonders auch für die vielen Anmerkungen zum Layout und zum äußeren Erscheinungsbild der Zeitschrift, die wir in den letzten drei Jahren sammeln durften. Wir haben diese gemeinsam mit dem Deutschen Notarverlag zum Anlass genommen, das Layout behutsam zu überarbeiten. Immer natürlich mit dem Ziel, die Lesbarkeit der Zeitschrift noch weiter zu verbessern. Das Ergebnis liegt Ihnen mit diesem Januarheft vor.

Zunächst einmal wird das Heft zukünftig gestalterisch klar in zwei Teile getrennt. Der erste fachliche Teil (Beitrag des Monats, Jahresrückblick, Praxisforum, De lege ferenda etc.) wird weiterhin im vertrauten zweispaltigen Layout erscheinen, den zweiten berufspolitischen und mehr serviceorientierten Teil der Zeitschrift (Berichte aus Berlin und Brüssel, Rückblick, Nachrichten, Service, Schlussvermerk etc.) gibt es ab sofort in einer dreispaltigen Seitenaufteilung.

Eine weitere Neuerung betrifft die besonders herausgehobenen Blöcke (Praxistipps, Formulierungsvorschläge, Infoblöcke). Die bisherige farbliche Gestaltung führte – so die Rückmeldung mancher Leser – beim Kopieren zu Problemen mit der Lesbarkeit. Dem haben wir abgeholfen und erleichtern damit das Kopieren von Texten. Ebenfalls auf eine Anregung aus Ihrem Kreis geht zurück, dass wir die Autoren künftig nicht mehr nur am Ende von Beiträgen, sondern zusätzlich auch zu Beginn benennen. Dies erleichtert die Orientierung für den Leser.

Inhaltlich bieten wir Ihnen in diesem Monat eine gewohnt bunte Mischung verschiedener Themen rund um den Notarstand und die notarielle Praxis. So wird sich *Dr. Johannes Gsänger* im Beitrag des Monats mit dem Leben und Wirken des Notars *Carl Wolpers* auseinandersetzen. Richter am Amtsgericht *Robin Melchior* wird im Praxisforum einige Aspekte zur wirtschaftlichen Neugründung ansprechen. Darüber hinaus finden Sie einen Beitrag zur Problematik von maschinell hergestellten Grundpfandbriefen und wieder – wie gewohnt – diverse Rechtsprechungsbeiträge. Aber sehen Sie selbst!

Viel Freude beim Lesen wünscht

Ihre Schriftleitung

Dr. Jens Jeep,

Christian Rupp,

Andreas Schmitz-Vornmoor

inhaltsverzeichnis

editorial	Neues Jahr – neues Layout (<i>Dr. Jens Jeep, Christian Rupp, Andreas Schmitz-Vormoor</i>)	1
inhalt		2
impressum		26
beitrag des monats	Carl Wolpers – ein rheinischer Notar (<i>Dr. Johannes Gsänger</i>)	3
jahresrückblick	Steuerrecht – Aktuelle Entwicklungen Januar bis Dezember 2010 (<i>Dr. Jörg Ihle</i>)	12
interview	Wohnen im Alter (<i>Dr. Henning Scherf</i>)	27
rechtsprechung	OLG Schleswig: Anforderungen an handschriftliche Ergänzungen und Änderungen in Urkunden vor Abschluss der Niederschrift (mit Anmerkung von <i>Dr. Markus A. Stuppi</i>)	28
	OLG München: Auslegung des Begriffs „gleichzeitiges Ableben“ im Testament (mit Anmerkung von <i>Dr. Felix Odersky</i>)	29
	OLG Brandenburg: Anforderungen an das elektronische Zeugnis nach § 39a BeurkG (mit Anmerkung von <i>Dr. Markus A. Stuppi</i>)	30
praxisforum	Grundpfandrechtsbriefe „scheinmaschinell“ und damit nichtig? (<i>Dipl. Rechtspfleger Jörg Weike; Dr. Peter Schad</i>)	31
rückblick	Der Versorgungsausgleich nach der Reform – aktuelle Fragen (<i>Rechtsanwältin Dr. Susanne Fairlie</i>)	36

Einbanddecke notar 2010

16,50 €, gebunden

Bestell-Nr.: 8036-26

Einbanddecke notar im Abo, Bestell-Nr.: 80321-01

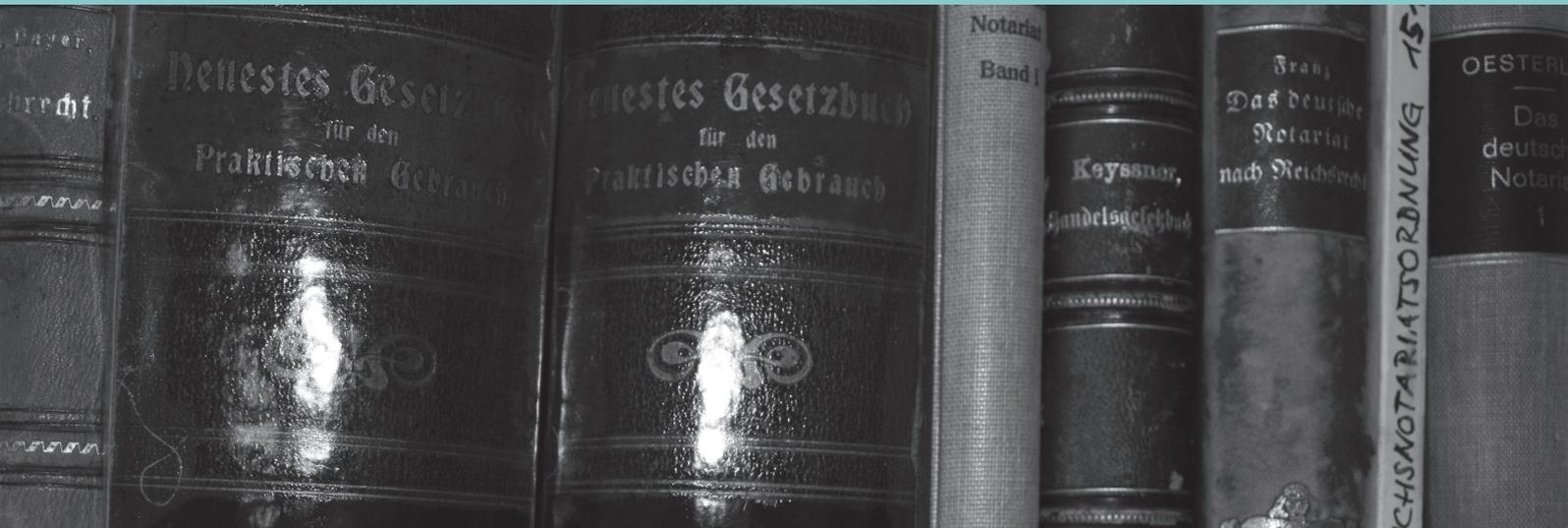
Sorgen Sie für mehr Ordnung!

Mit der neuen Einbanddecke können Sie Ihren kompletten notar-Jahrgang 2010 handlich und übersichtlich einbinden lassen. So finden Sie noch schneller die gewünschten Artikel.

Bestellen Sie schnell und bequem im Buchhandel oder direkt beim Verlag:

Tel. 0800/66827830, Fax 0800/66827835, notarverlag.de, info@notarverlag.de

Hinweis: Das zugehörige Jahresregister 2010 wird der Februar-Ausgabe beiliegen!



beitrag des monats

Johannes Gsänger

Carl Wolpers – ein rheinischer Notar

Der nachfolgende Beitrag ist aus einem Vortrag entstanden, der am 24. November 2010 anlässlich der Feierstunde zur Fortführung des Rheinischen Instituts für Notarrecht an der Rheinischen Friedrich-Wilhelms-Universität Bonn gehalten wurde.

„Auch er war in bewegter Zeit ein treuer Hüter der Überlieferungen des Vereins, dessen wohlherprobte Grundsätze er zusammen mit Gonnella auch im ganzen übrigen deutschen Notariat zur Geltung zu bringen wusste.“

(Franz Custodis)

A. Einleitung

Untersucht man die Entwicklungen des deutschen Notariats in den Jahren 1933 bis 1945, sei es hinsichtlich der Reformen zur Vereinheitlichung des Notariatsrechts, sei es im Bereich der notariellen Standesvertretung, so fällt auf, dass ein Name nahezu omnipräsent ist und sämtliche Wirkungsstätten und Verantwortungsbereiche gleichsam prägt. Es ist die Person des Präsidenten der Reichsnotarkammer und Führers der „Reichsfachgruppe Notare im NSRB“, des Lennepers Notars *Carl Wolpers*.¹ Dieser wird bis in die heutige Zeit nicht nur, wie im eingangs aufgeführten Zitat von *Custodis*² geschehen, als treuer Hüter der Überlieferungen des Rheinischen Notarvereins in politisch schwieriger Zeit, sondern als wesentlicher Motor der notarrechtlichen Vereinheitlichungsbestrebungen und mithin als Vater der *Reichsnotarordnung* vom 13. Februar

1937 sowie der *Dienstordnung für Notare* bezeichnet.³ Die Untersuchung der seinerzeitigen Geschehnisse kann daher nicht ohne eine nähere Beschäftigung mit seiner Person auskommen. Dies ist umso dringlicher, als seine einhellig positive Bewertung durch die Nachwelt angesichts der herausgehobenen Position im nationalsozialistischen Justizapparat auf den ersten Blick unverstänlich erscheint. Daher stellt sich die Frage, wie er in seine hohen Ämter gelangte, ob und wie er sie zum Wohle der Berufskollegen nutzbar machen konnte, welchen Einfluss er auf die Reformierung des Notariatsrechts tatsächlich ausübte und ob er trotz der politischen Gesamtsituation und seiner besonderen Machtstellung der sachlichen Erfüllung seiner beruflichen Aufgaben verpflichtet blieb oder gar in seiner täglichen Arbeit an der Durchsetzung der menschenverachtenden Ziele der nationalsozialistischen Justiz, wie sie insbesondere in der Umsetzung der Rassegesetzgebung zum Ausdruck kam, mitwirkte.

B. Biographie

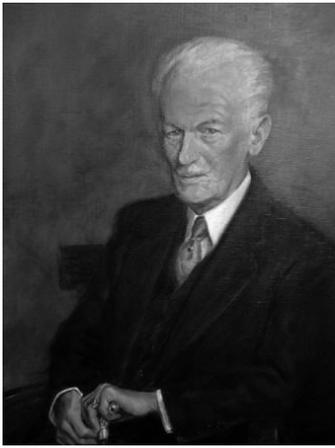
Georg Carl August Wolpers wurde am 25. August 1875 in Linden bei Hannover geboren. Der evangelische Christ, der sich in den dreißiger Jahren im Presbyterium der evangelischen Kirche in Remscheid-Lennep als Kirchmeister betätigte, war verheiratet mit *Frieda Kobbe*, mit welcher er drei Söhne hatte. *Wolpers* studierte Jura in Göttingen und Genf; am 19. Juli 1899 absolvierte er das Referendarexamen vor dem Oberlandesgericht Celle mit der Note „ausreichend“.⁴ Am 31. Juli wurde er zum Referendar er-

¹ Vgl. zu seiner Person insbesondere: *Massing*, in: Deutscher Notarverein (Hrsg.), *Geschichte der Notarvereine*; Festgabe zum 150-jährigen Bestehen des Vereins für das Rheinische Notariat, S. 193 ff.; *Gsänger*, *Das Berufsrecht der Reichsnotarordnung vom 13. Februar 1937 und die Auswirkungen auf die Selbstständigkeit der notariellen Standesvertretung*, S. 192 ff.

² *Custodis*, in: Rheinische Notarkammer (Hrsg.), *150 Jahre rheinisches Notariat – Festschrift der rheinischen Notare*, S. 31.

³ Vgl. nur Landgericht Wuppertal (Hrsg.), *Rechtsprechung und Zeitgeschichte 1834–1984, 150 Jahre Landgericht Wuppertal*, S. 58, 60; *Massing*, S. 220 f.; *Custodis*, S. 31; *DNotZ* 1950, 319; *DNotZ* 1953, 229; *DNotZ* 1960, 450.

⁴ Personal- und Befähigungsnachweis Justizrat *Carl Wolpers*, ein Exemplar befindet sich in Bd. III seiner Personalakten beim Oberlandesgericht Düsseldorf.



Georg Carl August Wolpers

nannt und zwei Tage später für den Staatsdienst vereidigt.⁵ Das Assessorexamen legte er am 20. Februar 1904 in Berlin, ebenfalls mit der Note „ausreichend“ ab. Die Aushändigung des Patents als Gerichtsassessor folgte am 26. Februar des gleichen Jahres. *Wolpers* arbeitete zunächst mehrere Jahre bis 1909 im preußischen Justizdienst, wobei er einige Monate bei der Stadtverwaltung in Peine und von Oktober 1904 bis September 1906 bei der Stadt Düsseldorf tätig war.⁶ Die

erstmalige Notarzulassung in Kirchberg/Hunsrück, verbunden mit einer Zulassung als Rechtsanwalt, erfolgte am 16. Februar 1909.⁷ Nach dem 1. Weltkrieg war *Wolpers* kurzfristig von den französischen Besatzungsbehörden inhaftiert worden,⁸ so dass er sich, um den diskriminierenden Auswirkungen einer Verhaftung zu entgehen, um die vakante Position des Notars in Lennep bewarb, welches seit 1930 zur Stadt Remscheid gehörte.⁹ Am 16. April 1920 wurde er dort in sein Amt berufen, welches er – mit einer Unterbrechung nach Ende des zweiten Weltkrieges zwischen 1945 und 1950 – erst am 30. April 1953 altersbedingt niederlegte.¹⁰ 1932 wurde er zum Mitglied des großen Dienststrafsenats beim Kammergericht in Berlin ernannt.¹¹ Ein erstes, mit größerer Verantwortung verbundenes Amt auf der Ebene der notariellen Standesvertretung konnte er schon 1930 wahrnehmen, als der Rheinische Notarverein ihn erstmalig in seinen Vorstand wählte.

C. Parteikarriere und beruflicher Aufstieg

Politisch war der spätere Präsident der Reichsnotarkammer bis 1933 nur wenig in Erscheinung getreten.¹² Zwar war er seit 1921 Mitglied der Deutschnationalen Volkspartei (DVP) gewesen, hatte dort aber bis zu seinem Austritt 1929 keinerlei politische Ämter bekleidet.¹³ Bereits am 1. April 1932 wurde er Mitglied der NSDAP, übte dort aber auch keine aktive Betätigung aus.

Die Motive für diesen frühen Beitritt sind nicht manifest. Die wenigen erhaltenen Unterlagen lassen allenfalls Anhaltspunkte dafür erkennen. So machte *Wolpers* im Rahmen des Entnazifizierungsverfahrens durch Berufungsschrift¹⁴ seines Verteidigers, des Wuppertaler Rechtsanwalts *Dr. Keil*, gerichtet an den Berufungsausschuss der Militärregierung, geltend, er habe von der NSDAP „eine Überwindung der damaligen Zersplitterung des

öffentlichen Lebens und eine Verbesserung der wirtschaftlichen Verhältnisse, insbesondere eine Rettung aus Depression und Arbeitslosigkeit“ erhofft. Die von der Partei verkündeten Grundsätze schienen ihm „nach dieser Richtung eine Besserung in Aussicht zu stellen“ und er habe an die ernstliche Absicht der Parteiführung, diese Grundsätze zu verwirklichen, geglaubt.¹⁵ Letztlich sei die NSDAP seinerzeit eine Partei wie jede andere gewesen, so dass ihm ernstliche Bedenken gegen einen Eintritt nicht gekommen seien. Das letztgenannte Argument vermag nicht zu überzeugen, da das Parteiprogramm von 1920 jedermann zugänglich war. Auch *Wolpers*, der sich ja in seiner Rechtfertigung explizit auf die politischen Absichten der Partei bezog, hatte davon Kenntnis und so konnte er kaum vor der von keiner anderen Partei vertretenen „Blut und Boden-Ideologie“¹⁶ und der rücksichtslos propagierten Durchsetzung dieser Ziele die Augen verschließen. Tatsächliche Umstände, die die Vermutung nahelegen, dass er in dieser Zeit derartiges Gedankengut gepflegt und danach gehandelt hat, sind nicht bekannt.¹⁷ Einer Identifikation mit antisemitischen oder sonst diskriminierenden Weltanschauungen stand nicht zuletzt sein christliches Menschenbild entgegen. *Wolpers* war langjähriges aktives Mitglied der evangelischen Kirche. Er trat 1922 in das Presbyterium der Kirchengemeinde Lennep ein und war bis 1937 als Kirchmeister tätig.¹⁸ Durch sein dortiges Engagement geriet er häufig in Konflikte mit den durch die Nationalsozialisten als Gegenmodell etablierten „Deutschen Christen“, die ihn am 12. März 1935 wegen Disziplinlosigkeit ausschlossen.¹⁹

Wahrscheinlicher ist nach seinen Äußerungen, dass er die radikale Ausrichtung billigend in Kauf nahm, um vordergründige, regionale Zielsetzungen weiterzuverfolgen. Im Jahre 1930 waren Stadt und Landkreis Lennep nach Remscheid eingemeindet worden. Der Eingemeindung, welche im Preußischen Landtag mit lediglich zwei Stimmen Mehrheit beschlossen worden war,²⁰ waren massive Proteste der Lennepener Bürgerschaft vorausgegangen, an welchen sich *Wolpers* aktiv beteiligt hatte. Sein Engagement lag darin begründet, dass er einerseits durch persönliche Freundschaft mit dem Bürgermeister *Nohl* und dem Landrat *Beckhaus* Einsicht in die Wirtschafts- und Verkehrsstruktur des Kreises gewinnen konnte. Andererseits stellte die in Rede stehende Verlegung des Lennepers Amtsgerichts eine ganz persönliche Bedrohung der Lebensbasis seines eigenen Notariats dar. Die NSDAP stellte den Bewohnern als einzige Partei die Wiederherstellung der Selbständigkeit der Stadt und des Landkreises Lennep in Aussicht.²¹ Insofern dürften diese Versprechen für den aktiven Bürger *Wolpers* damals ausschlaggebend gewesen sein. Trotz dieser nicht zu missbilligenden persönlichen Motive

¹⁵ Berufungsschrift vom 17. Juni 1947, Bd. III der Personalakten beim Oberlandesgericht Düsseldorf.

¹⁶ Insbesondere Punkte 3, 4 des Parteiprogramms der NSDAP: „Wir fordern Land und Boden (Kolonien) zur Ernährung unseres Volkes und Ansiedlung unseres Bevölkerungsüberschusses. Staatsbürger kann nur sein, wer deutschen Blutes ist, ohne Rücksichtnahme auf Konfession. Kein Jude kann daher Volksgenosse sein.“

¹⁷ Auskunft des Enkels *Carl-Lothar Wolpers*, Notar in Idar-Oberstein; auch die durch den Entnazifizierungsausschuss im Jahr 1949 angeordnete Beweisaufnahme hat keinerlei antisemitische oder sonst rassistische Motivationen für den Parteibeitritt ergeben, vgl. Bd. III der Personalakten beim Oberlandesgericht Düsseldorf.

¹⁸ *Massing*, S. 220.

¹⁹ Berufungsschrift vom 17. Juni 1947, Bd. III der Personalakte beim Oberlandesgericht Düsseldorf.

²⁰ Die Unterlagen befinden sich in Bd. III der Personalakten beim Oberlandesgericht Düsseldorf.

²¹ Vgl. Bd. III der Personalakten beim Oberlandesgericht Düsseldorf.

⁵ Personal- und Befähigungsnachweis Justizrat *Carl Wolpers*, Bd. III der Personalakten beim Oberlandesgericht Düsseldorf.

⁶ Vgl. dazu *Massing*, S. 220.

⁷ Personal- und Befähigungsnachweis Justizrat *Carl Wolpers*, Bd. III der Personalakten beim Oberlandesgericht Düsseldorf.

⁸ Die Einzelheiten finden sich bei *Massing*, S. 220.

⁹ *Massing*, S. 220.

¹⁰ Vgl. dazu auch *Schippel*, DNotZ Sonderheft 1986, S. 26 Fn 18.

¹¹ *Massing*, S. 220.

¹² *Gsänger*, S. 193.

¹³ Personal- und Befähigungsnachweis Justizrat *Carl Wolpers*, Bd. III der Personalakten beim Oberlandesgericht Düsseldorf.

¹⁴ Berufungsschrift vom 17. Juni 1947, Bd. III der Personalakten beim Oberlandesgericht Düsseldorf.

muss man rückschauend bilanzieren, dass er sich lange vor der Machtübernahme der nationalsozialistischen Regierung und lange bevor ein massives politisches Druckpotential bei zahlreichen „Reichsbürgern“, die Repressionen oder wenigstens Benachteiligungen im täglichen Leben befürchteten, den Eintritt herbeiführte, einer offen antisemitisch auftretenden und auf gewaltsame Expansion des Reichsgebietes zielenden politischen Kraft anschloss. Andererseits muss man auch berücksichtigen, dass die NSDAP im Frühjahr 1932 alles andere als eine Splitterpartei war. Bereits in der vorangegangenen Reichstagswahl vom 14. September 1930 hatte sie mit 18,3 % der Wählerstimmen die dritthöchste Anzahl an Mandaten im Reichstag errungen; am 31. Juli 1932 avancierte sie dann zur stärksten politischen Kraft in der Volksvertretung.²² Ob mit dem Parteieintritt Karrierehoffnungen verbunden waren, wie sie sich später im Deutschen Notarverein und der Reichsnotarkammer verwirklichen ließen, ist aus heutiger Sicht nicht festzustellen; angesichts der Wahlergebnisse, welche die Partei als die kommende Bewegung ausweisen, ist jedenfalls nicht unwahrscheinlich, dass er sich dadurch eine Verbesserung seiner beruflichen Chancen versprach. Seine Aktivitäten der Jahre bis 1933 deuten aber nicht darauf hin, dass er schon zu dieser Zeit zielstrebig auf eine Parteikarriere oder ein hohes staatliches Amt unter einer künftigen nationalsozialistischen Regierung hinarbeitete. Hierfür fehlte es nicht zuletzt an der Übernahme von Parteiämtern. Die Mitgliedschaft in der NSDAP war, nach allem was bekannt ist, eine rein formelle. Aber auch das über 15 Jahre gepflegte, äußerst zeitaufwändige Engagement als Kirchenvorstand und der Zwist mit den „Deutschen Christen“ sprechen gegen ein planvolles Vorgehen und gegen die Auffassung, dass *Wolpers* ein überzeugter Nationalsozialist der ersten Stunde gewesen sei.

D. Karriere in der notariellen Standesvertretung

Die genauen Begleitumstände für den raschen Aufstieg *Wolpers* in die höchsten Führungspositionen der notariellen Standesvertretung sind nicht rekonstruierbar, da insbesondere persönliche Unterlagen des Lennepener Notars wie Briefwechsel oder Tagebücher nicht erhalten sind.²³ Bekannt ist zunächst, dass der langjährige Vorsitzende des Rheinischen Notarvereins, *Franz Wilhelm Vleugels*,²⁴ im Rahmen der außerordentlichen Mitgliederversammlung vom 1. April 1933²⁵ den dortigen Vorsitz altersbedingt niederlegte und *Wolpers* als einziger Kandidat für diese Position von der Versammlung gewählt wurde.²⁶ Im Rahmen einer zweiten Sitzung am 25. Mai 1933,²⁷ in welcher man den Übertritt des Vereins in den BNSDJ beschloss und die Statuten änderte, wurde er endgültig als Vereinsvorsitzender bestätigt.²⁸ Ähnlich vollzog sich der Vorstandswahlwechsel auf der

Ebene des Deutschen Notarvereins, wenn auch hier politische Gründe die Amtsniederlegung des vormaligen Vereinsvorsitzenden bedingten. *Curt Elze*,²⁹ der aktives Mitglied der nationalliberalen Partei in Halle war und als überzeugter Christ in zahlreichen Ämtern der evangelischen Kirche Sachsen-Anhalts stand, sah sich durch den Regierungswechsel und den drohenden Verlust demokratischer Vereinsstrukturen zur Aufgabe seiner verantwortungsvollen Position genötigt und schied auf der Vorstandssitzung am 20. März 1933 aus dem Amt.³⁰ In der Sitzung, in welcher auch der übrige Vorstand wechselte,³¹ erfolgte dann die Wahl *Wolpers* zum Vorstandsvorsitzenden.³²

Über die Gründe, sich für die reichsweit wichtigsten standespolitischen Ämter im Linksrheinischen sowie in Berlin zur Verfügung zu stellen, lässt sich anhand der von ihm im Rahmen des Entnazifizierungsverfahrens³³ getätigten eigenen Aussagen nur spekulieren. Hiernach habe er „erst nach größtem Widerstreben und auf mehrfaches energisches Drängen seiner Kollegen den Vorsitz der sonst in ihrem Bestande bedrohten Rheinischen und Deutschen Notarvereine“ übernommen.³⁴ Ihre bereits durch Ernennung eines Staatskommissars drohende Auflösung hätte die Vernichtung jahrzehntelanger Arbeit und die Zerschlagung des in Jahrhunderten entwickelten Nurnotariats bedeutet.³⁵ Die Aussagekraft einer derartigen, mit 14-jähriger Distanz getätigten Selbsteinschätzung ist naturgemäß nicht allzu gewichtig, zumal angesichts der besonderen persönlichen Situation des um Wiedereinstellung und gesellschaftliche Reputation bemühten Notars die Gedächtnisarbeit selektiv ausgefallen sein dürfte. Dennoch ist nicht in Abrede zu stellen, dass seit der Übernahme der Regierungsverantwortung durch die Nationalsozialisten die Zerschlagung der Notarvereine, zunächst unter dem Etikett der Eingliederung in den BNSDJ, beabsichtigt und von *Hans Frank* lautstark propagiert worden war. Es ist mithin nicht unwahrscheinlich, dass die Vereinsmitglieder auf Reichsebene und im Rheinland nach dem Ausscheiden der Herren *Elze* und *Vleugels* den Verlust ihrer mühsam erworbenen Selbständigkeit und ihres damit verbundenen Einflusses auf die Gestaltung des notariellen Berufsrechts fürchteten und sich Hilfe suchend an einen Notar wandten, der sich schon seit 1930 im Vorstand des *Rheinischen Notarvereins* mit Fragen des Standes sowie mit der Vereinheitlichung des Notariatsrechts beschäftigt hatte und der bekanntermaßen ein energischer Verfechter des reichsweiten Hauptberufsnotariats war. Besonders hinsichtlich des von zahlreichen Notaren befürworteten Kampfes um das Nurnotariat musste *Wolpers* als erfahrener und geeigneter Kandidat erscheinen. Eine Bestätigung findet sich in der Sitzungsniederschrift der außerordentlichen Mitgliederversammlung vom 1. April 1933, in welchem die Antrittsworte des neuen Vorsitzenden dergestalt

²² Vgl. Ergebnisse der Reichstagswahlen in der Weimarer Republik 1928–1932, <http://www.ghwk.de/2006-neu/reichstagswahl.pdf>.

²³ Auskunft des Enkels *Carl-Lothar Wolpers*, Notar in Idar-Oberstein.

²⁴ Justizrat *Franz Wilhelm Vleugels* (1855–1937) war Vereinsvorsitzender von 1925–1933 und zugleich auch 2. Vorsitzender des Deutschen Notarvereins. Nach seinem Ausscheiden wurde er zum Ehrenvorsitzenden des Rheinischen Notarvereins ernannt. Zu seiner Biographie: *Custodis*, S. 31.

²⁵ Vgl. den Bericht über die außerordentliche Mitgliederversammlung vom 1. April 1933, RhNZ 1933, 51 ff.

²⁶ *Schmidt-Thomé*, in: *Wolffram, Josef/Klein, Adolf* (Hrsg.), *Recht und Rechtspflege in den Rheinlanden*, S. 393; *Custodis*, S. 31; *Frischen*, in: *Deutscher Notarverein* (Hrsg.), *Geschichte der Notarvereine*; Festgabe zum 150-jährigen Bestehen des Vereins für das Rheinische Notariat, S. 50; *Gsänger*, S. 193.

²⁷ Vgl. den Bericht über die außerordentliche Mitgliederversammlung vom 25. Mai 1933, RhNZ 1933, 53 ff.

²⁸ *Schmidt-Thomé*, S. 393.

²⁹ *Curt Elze* (1852–1937) gehörte gemeinsam mit seinem Freund *Adolf Weißler* zu den Gründern des Deutschen Notarvereins. Auf der letzten Mitgliederversammlung des Deutschen Notarvereins wurde er zu dessen Ehrenvorsitzenden ernannt. Zu seiner Biographie: *Massing*, S. 218 f.

³⁰ *Massing*, S. 219; Auskunft des Enkels *Prof. Dr. Martin Elze*.

³¹ DNotV 1933, S. 201 f.: *Oberneck* war am 7. Oktober 1930 verstorben, *Sternberg* als Jude für die Nationalsozialisten nicht mehr tragbar, vgl. dazu *Schubert*, *Materialien zur Vereinheitlichung des Notariatsrechts (1872–1937)*, S. 10.

³² DNotV 1933, S. 201 f.

³³ Berufungsschrift vom 17. Juni 1947, Bd. III der Personalakten beim Oberlandesgericht Düsseldorf.

³⁴ Berufungsschrift vom 17. Juni 1947, Bd. III der Personalakten beim Oberlandesgericht Düsseldorf.

³⁵ Berufungsschrift vom 17. Juni 1947, Bd. III der Personalakten beim Oberlandesgericht Düsseldorf.

wiedergegeben werden, dass er sich „schweren Herzens unter dem Zwange der Verhältnisse“ zur Annahme entschlossen habe.³⁶

Die weiteren Karrierestufen erklomm er nach 1933 wiederum sehr schnell und nahezu mühelos. Am 19. Februar 1934 berief ihn *Hans Frank* in seiner Funktion als Reichsleiter der Rechtsabteilung der NSDAP in den Stab der Rechtsabteilung der Reichsleitung und ernannte ihn zum Abteilungsleiter der Reichsleitung ohne Dienstbereich.³⁷ Der wichtigste Schritt vollzog sich mit der Errichtung der Reichsnotarkammer durch Proklamation ihrer Satzung vom 22. November 1934.³⁸ Gemäß § 1 der Satzung³⁹ wurde *Wolpers* am 22.11.1934 zum Präsidenten der Kammer und mithin in das reichsweit höchste Amt auf der Ebene der notariellen Standesvertretung berufen.⁴⁰ Diese Stellung sollte er bis zum Ende des „Dritten Reiches“ behalten.⁴¹ Seine eigenen, im Rahmen des Entnazifizierungsverfahrens getätigten Angaben zur Erlangung der letztgenannten Positionen sind wiederum sehr allgemeiner Natur, so dass bei der Bewertung Vorsicht geboten ist. Danach hätten sich an die Wahl zum Vorsitzenden der beiden Notarvereine die weiteren Stellungen und Ämter „zwangsläufig“ angeschlossen; hätte er sich den Anfragen entziehen wollen, wäre dies damit verbunden gewesen, dass er die seinen Berufskollegen gegenüber getätigten Versprechen, „die einmal übernommene Aufgabe im Interesse der Notare durchzuführen und ihren Stand zu erhalten und zu stärken“, hätte brechen müssen.⁴² Nur in dieser hohen Position sei er in der Lage gewesen, zahlreichen Kollegen Hilfe in persönlicher oder materieller Hinsicht zukommen zu lassen.⁴³ Die Argumentation enthält zwei Komponenten: einerseits die Auffassung, dass sich aus der Übernahme von Verantwortung auf der Ebene der Notarvereine ein Automatismus dergestalt ergab, dass der weitere Weg an die Spitze der notariellen Standesvertretung als altruistische Pflichterfüllung unabhängig von persönlichen Bedürfnissen oder Zweifeln erscheinen musste. Andererseits der ebenfalls selbstlose Antrieb, aus einer derartigen Machtstellung heraus effektiver die anstehenden Reformen des Notariatsrechts mitgestalten und einzelnen Berufskollegen Unterstützung zukommen lassen zu können. Ob ein derartiger Verantwortungsdruck auf dem späteren Präsidenten der Kammer lastete, entzieht sich heutiger Beurteilung. Ihm muss jedoch bewusst gewesen sein, dass allein von der Konzeption der Ämter her die Führung eines staatlichen, dem Reichsminister der Justiz direkt untergeordneten Zwangsverbundes andere Anforderungen mit sich bringen würde als der Vorsitz in einem auf freiwilligem Zusammenschluss beruhenden Notarverein. Einhergehend mit den aus der Eingebundenheit in einen staatlichen Justizapparat resultierenden Schwierigkeiten des Amtsinhabers sind aber auch dessen gesteigerte persönliche Einflussmöglichkeiten offensichtlich. War die Kammer das staatlicherseits gewünschte und geschaffene Standesgremium der Notare, so konnte man hinsichtlich der sie betreffenden Rechtsreformen die fachliche Stellungnahme ihres ranghöchsten Vertreters nicht gleichermaßen

unberücksichtigt lassen, wie man es bei dem Vorsitzenden eines Notarvereins ohne weiteres getan hätte. Ebenso verhält es sich mit den standeseigenen Belangen, hinsichtlich derer der Kammerpräsident kraft seiner Amtsposition der natürliche Mittler zwischen Justizverwaltung, Politik und den Berufskollegen war. Auch wenn man also im Rahmen der nachträglichen Schilderung der Geschehnisse das eigene Machtstreben, welches ohne Zweifel bestanden haben wird, als Antrieb für die Übernahme höchster Staatsämter vermisst, so scheint es doch plausibel, dass der seit Jahren für die Belange des Standes eintretende Funktionär sich berechnete Hoffnungen machte, bei Annahme der ihm angetragenen Position diese Aufgaben besser und effektiver wahrnehmen und dem ganzen Notarstand damit Vorteile verschaffen zu können. Inwieweit diese Erwartungen zutrafen wird noch zu erörtern sein. Bei allen Unwägbarkeiten um den rasanten Aufstieg *Wolpers* an die Spitze der notariellen Standesvertretung lässt sich jedenfalls sagen, dass nicht zuletzt seine Erfahrungen in diesem Bereich, gesammelt als langjähriger Funktionär in Notarvereinen im Linksrheinischen sowie auf Reichsebene zu dieser Entwicklung beigetragen haben. Anzeichen, die die These zu stützen vermögen, man habe Sorge dafür getragen, einen überzeugten Nationalsozialisten zu protegieren, finden sich angesichts des lange vor 1933 eingeschlagenen Weges nicht, zumal *Wolpers* mit seinem Parteieintritt 1932 nicht zu den Nationalsozialisten der ersten Stunde gehörte. Letztlich wird es aber wohl ein Motivbündel gewesen sein, welches die Entscheidung zur Übernahme solch gewichtiger Ämter gelenkt hat.

E. Persönlicher Einfluss auf die Vereinheitlichung des Notariatsrechts

Die wenigen Autoren, die sich im Rahmen umfassenderer Darstellungen zur deutschen oder rheinischen Notariatsgeschichte mit der Person *Wolpers* beschäftigen, erwähnen seinen erheblichen persönlichen Anteil an der Vereinheitlichung des Notariatsrechts im Allgemeinen, insbesondere aber an der Entstehung der Reichsnotarordnung vom 13. Februar 1937.⁴⁴ Dass die Entwicklung des Notarrechts kontinuierlich verlaufen und in kritischer Zeit nicht unterbrochen worden sei, müsse als sein besonderes Verdienst angesehen werden.⁴⁵ In der Tat sprechen die erhaltenen Akten der Reichsnotarkammer, die, wie bereits erörtert wurde, keinesfalls vollständig vorliegen, dafür, dass die Verordnung in ihrer 1937 in Kraft getretenen Form ohne die tatkräftige Mitwirkung des Lennepener Notars nicht entstanden wäre.

Die von *Wolpers* und anderen verfasste Stellungnahme⁴⁶ der Reichsnotarkammer zum ersten Referentenentwurf zur *Reichsnotarordnung* vom 30. April 1936 sorgte im Ergebnis dafür, dass an der Vorlage des Reichsjustizministeriums erhebliche Modifikationen im Hinblick auf das aus Praktikersicht angestrebte Berufsbild vorgekommen wurden.⁴⁷ Insbesondere wurde durch das energische Plädoyer für ein reichsweites Hauptberufsnotariat erreicht, dass dieses in § 7 der Gesetzesfassung ausdrücklich als gesetzliches Ziel normiert wurde,⁴⁸ was ungeachtet der Ausnahme-

³⁶ Sitzungsniederschrift der außerordentlichen Mitgliederversammlung vom 1. April 1933, RhNZ 1933, 52.

³⁷ DNotZ 1934, 234.

³⁸ DNotZ 1934, 886.

³⁹ Abgedruckt in DNotZ 1934, 886.

⁴⁰ DNotZ 1934, 887.

⁴¹ Vgl. dazu auch *Schmidt-Thomé*, S. 394; *Massing*, S. 220.

⁴² Berufungsschrift vom 17. Juni 1947, Bd. III der Personalakten beim Oberlandesgericht Düsseldorf.

⁴³ Berufungsschrift vom 17. Juni 1947, Bd. III der Personalakten beim Oberlandesgericht Düsseldorf.

⁴⁴ Vgl. nur *Gsänger*, S. 194; *Schubert*, S. 11 ff.; *Custodis*, S. 31; *Massing*, S. 220 f.; LG Wuppertal, S. 58 f.

⁴⁵ LG Wuppertal, S. 58.

⁴⁶ Ein Exemplar der Stellungnahme befindet sich bei BA Berlin-Lichterfelde, Rep. 22/20783.

⁴⁷ Vgl. zum Ganzen: *Schubert*, S. 13 ff.

⁴⁸ Vgl. im Gegensatz dazu § 4 Abs. 1 des Referentenentwurfs, *Schubert*, S. 328.

bestimmungen in §§ 8, 9 RNO einen beträchtlichen Erfolg darstellte. Ähnliches gelang hinsichtlich der sachlichen Zuständigkeit, indem mit § 22 Abs. 1 RNO eine Regelkompetenz für Beurkundungsgeschäfte⁴⁹ erstritten wurde und die konkurrierenden Urkundskompetenzen anderer Stellen in die Übergangsvorschriften verwiesen wurden,⁵⁰ wie die Stellungnahme der Kammer es explizit gefordert hatte.⁵¹ Auch bezüglich der neu zu schaffenden Disziplinargewalt für Notare wurde den Vorschlägen des „Gaugruppenwalters“ Beachtung geschenkt. So hatte *Wolpers* gemeinsam mit dem Geschäftsführer der Reichsnotarkammer, *Robert Gonnella*, am 2. Oktober 1936 im Reichsministerium der Justiz vorgesprochen und den Wunsch geäußert, dass im Rahmen des neuen Rechts die Ehrengerichtsbarkeit der Notare vollständig der Disziplinargerichtsbarkeit für Beamte gleichgestellt werden solle.⁵² Er beabsichtigte damit, den enormen Kosten- und Organisationsaufwand,⁵³ welchen eine eigene Ehrengerichtsbarkeit für Notare mit sich gebracht hätte, zu verhindern und zugleich „die Amtsträgereigenschaft der Notare stärker in den Vordergrund zu stellen.“⁵⁴ §§ 68 ff. RNO entsprachen diesen Vorstellungen vollkommen, indem sie für das Dienststrafverfahren gegen Notare die für die richterlichen Beamten der Reichsjustizverwaltung geltenden Vorschriften der *Reichsdienststrafordnung* für anwendbar erklärten. Im zuletzt genannten Fall hatte sich tatsächlich der eigene Vorschlag des Notars *Wolpers* durchgesetzt, welcher von der Stellungnahme der Kammer vom 30. April des gleichen Jahres erheblich abwich⁵⁵

Der modifizierte Referentenentwurf zur *Reichsnotarordnung* vom Winter 1936, welcher ihm am 9. Dezember des Jahres zugesandt worden war, veranlasste ihn wiederholt, aber diesmal nur teilweise erfolgreich, bei dem zuständigen Staatssekretär *Schlegelberger* um einzelne Abänderungen zum Vorteil der Standeskollegen zu werben,⁵⁶ wobei es auch in diesem Fall vor allem um die Einführung des Nurnotariats und die Ausweitung der Beurkundungszuständigkeiten ging.⁵⁷ Hinsichtlich der die Bestellung von Anwaltsnotaren regelnden Vorschrift des § 8 Abs. 2 RNO wurde auf seinen Vorschlag die ursprüngliche Formulierung geändert, so dass die nur vorübergehende Natur des Anwaltsnotariats stärker betont wurde.⁵⁸ Bezüglich der Ausstellung von Bescheinigungen über die Vertretungsberechtigung der an einer Beurkundung oder Unterschriftsbeglaubigung Beteiligten, § 23

RNO, führte sein Abänderungsvorschlag sogar eine Kompetenzerweiterung zugunsten der Notare herbei.⁵⁹

Nicht zu leugnen ist ferner, dass das persönliche Engagement *Wolpers'* maßgeblich dazu beitrug, dass die Novelle am 13. Februar 1937 in Kraft treten konnte.⁶⁰ Sowohl der NSRB unter *Hans Frank* als auch die Reichsrechtsanwaltskammer hatten Widerstand gegen den modifizierten Referentenentwurf angekündigt und das Inkrafttreten zu unterbinden versucht.⁶¹ Der Juristenbund monierte, dass eine Beteiligung seines „Führers“ bei der Bestellung von Notaren und der Ernennung der Kammerpräsidenten, wie dies bezüglich der Rechtsanwälte normiert war, im neuen Notariatsrecht nicht vorgesehen sei. Dies widerspreche „der bisherigen nationalsozialistischen Rechtsentwicklung“.⁶² Daher solle das Inkrafttreten bis zu einer endgültigen Stellungnahme des NSRB unterbleiben.⁶³ Auch der Präsident der Reichsrechtsanwaltskammer, *Neubert*, hatte darum gebeten, dass „mit dem Entwurf zur Zeit nichts weiter geschehen“ möge, bis er „namens sämtlicher deutscher Anwälte und Anwaltsnotare dem Herrn Minister seine Bedenken persönlich vorgetragen habe.“⁶⁴ Erst die dringliche Aufforderung des Präsidenten der Reichsnotarkammer vom 12.2.1937, die Verordnung „sobald wie irgend möglich zu erlassen“, da es „ungemein bedauerlich“ sei, „wenn ihr Erlass durch die von der Anwaltschaft angekündigten Wünsche oder durch sonstige Hindernisse verzögert“⁶⁵ würde, führte dazu, dass die Verordnung schon am darauffolgenden Tag von Staatssekretär *Schlegelberger* in Vertretung des Justizministers *Gürtner* unterzeichnet wurde und man sich dadurch über die Einwände des Juristenbundes und der Anwaltschaft hinwegsetzte.⁶⁶

Bilanzierend lässt sich feststellen, dass *Wolpers* insbesondere hinsichtlich der Normierung des *Nurnotariats* als gesetzliches Reformziel der Reichsnotarordnung und auch im Bereich der Stärkung notarieller Beurkundungskompetenzen durch die Gesetzesnovelle in erheblichem Maße Einfluss auf ihren Entstehungsprozess nehmen konnte und so die lange vor 1933 in den Notarvereinen entstandenen Vorstellungen bezüglich der Vereinheitlichung des Notariatsrechts in Deutschland kontinuierlich weiterverfolgt hat, wie es schon seine Vorgänger *Vleugels* und *Elze* getan hatten. Das Inkrafttreten des neuen Rechts genoss dabei für ihn höchste Priorität, so dass er auch den Konflikt mit dem NSRB nicht scheute, als es darum ging, der Reichsnotarordnung schnellstmögliche Geltung zu verschaffen. Es ist daher nicht vermessen, seine Bedeutung für die berufsrechtlichen Reformen dieser Zeit so zu formulieren, wie dies *Custodis* in seinem Festschriftbeitrag getan hat: „Auch er war in

⁴⁹ Anders noch § 20 S. 1 des Referentenentwurfs, vgl. *Schubert*, S. 332.

⁵⁰ § 77 RNO.

⁵¹ Stellungnahme vom 30. April 1936, BA Berlin-Lichterfelde, Rep. 22/20783. Dazu auch *Schubert*, S. 13 f.

⁵² Ein diesbezüglicher Aktenvermerk des Justizministers *Gürtner* vom 2. Oktober 1936 befindet sich bei BA Berlin-Lichterfelde, Rep. 22/20784.

⁵³ Vermerk des Reichsjustizministeriums vom 27. Oktober 1936, BA Berlin-Lichterfelde, Rep. 22/20784.

⁵⁴ Vermerk des Reichsjustizministeriums vom 27. Oktober 1936, BA Berlin-Lichterfelde, Rep. 22/20784.

⁵⁵ Die Kammer hatte eine rein ständische Gerichtsbarkeit gefordert, vgl. BA Berlin-Lichterfelde, Rep. 22/20783.

⁵⁶ Dies geschah einerseits mittels Stellungnahme vom 13. Januar 1937, andererseits durch persönliche Vorsprache bei dem Staatssekretär. Ein Exemplar der Stellungnahme befindet sich bei BA Berlin-Lichterfelde, Rep. 22/20784.

⁵⁷ Aktenvermerk über die Vorsprache, die *Wolpers* gemeinsam mit dem Präsidiumsmitglied *Schieck* am 8. Januar 1937 bei *Schlegelberger* tätigte, BA Berlin-Lichterfelde, Rep. 22/20784.

⁵⁸ Stellungnahme vom 13. Januar 1937, BA Berlin-Lichterfelde, Rep. 22/20784. Statt ursprünglich „bis auf weiteres“ nunmehr „vorläufig“, vgl. *Schubert*, Materialien zur Vereinheitlichung des Notarrechts (1872–1937), S. 355, 383.

⁵⁹ Stellungnahme vom 13. Januar 1937, BA Berlin-Lichterfelde, Rep. 22/20784. Die Ausstellungsbefugnis wurde, entgegen der Vorgabe des Referentenentwurfs, auch auf das Inland erstreckt, vgl. *Schubert*, S. 359 f., 388. Weitere Verbesserungsvorschläge fanden allerdings keine Berücksichtigung.

⁶⁰ Vgl. zum Folgenden *Schubert*, S. 16.

⁶¹ Vgl. zum Folgenden BA Berlin-Lichterfelde, Rep. 22/20784; *Schubert*, S. 16.

⁶² Schreiben *Franks* an den Reichsminister der Justiz vom 16. Januar 1937, BA Berlin-Lichterfelde, Rep. 22/20784.

⁶³ Vereinbarung zwischen *Frank* und *Gürtner*, vgl. Aktenvermerk des Reichsministeriums der Justiz vom 11. Februar 1937, BA Berlin-Lichterfelde, Rep. 22/20784.

⁶⁴ Aktenvermerk des Reichsministeriums der Justiz vom 11. Februar 1937, BA Berlin-Lichterfelde, Rep. 22/20784.

⁶⁵ Aktenvermerk des Reichsministeriums der Justiz vom 12. Februar 1937, BA Berlin-Lichterfelde, Rep. 22/20784.

⁶⁶ Pressenotiz des Reichsministeriums der Justiz vom 16. Februar 1937, BA Berlin-Lichterfelde, Rep. 22/20780; Vgl. dazu auch *Schubert*, S. 16.

*bewegter Zeit ein treuer Hüter der Überlieferungen des Vereins, dessen wohlverprobte Grundsätze er zusammen mit Gonnella auch im ganzen übrigen deutschen Notariat zur Geltung zu bringen wusste.*⁶⁷

Seine Verdienste um die Notariatsordnung haben nicht unerheblich dazu beigetragen, dass sowohl die Rheinische Notarkammer als auch die Notarkammer Koblenz ihn nur wenige Jahre nach Kriegsende, nämlich 1952⁶⁸ bzw. 1953⁶⁹ zu ihrem Ehrenpräsidenten ernannten.⁷⁰

F. Amtsführung

Wolpers hat im Rahmen des Entnazifizierungsverfahrens nachdrücklich darauf hingewiesen, dass er sämtliche, ihm angetragenen Ämter während der Regierungszeit der Nationalsozialisten auch deshalb akzeptiert habe, um anderen, durch das Regime Benachteiligten, zu helfen. Als Präsident der Reichsnotarkammer habe er zahlreiche jüdische Notare und ihre Hinterbliebenen unterstützt, indem er Wohnungen in den Räumlichkeiten der Kammer an sie vermietet und ihnen Anstellungen bei der Kammer verschafft habe, welche sie bis zum Ende des Krieges behielten.⁷¹ Er habe „auch im Juden stets den zu achtenden Mitmenschen gesehen und danach gehandelt.“⁷² Den ihm am 30.1.1940 ehrenhalber verliehenen Rang eines „Standartenführers“ der SS habe er in der berechtigten Erwartung angenommen, „dadurch wirksamer der Partei gegenüber auftreten und politische Übergriffe oder Gewalttätigkeiten gegenüber Notaren besser bekämpfen zu können.“⁷³ An den Maßnahmen der Partei gegenüber Notaren habe er „offen und schonungslos“ Kritik geübt; stets sei er sich selbst und seinen Grundsätzen treu geblieben, die politische Überzeugung jedes anderen zu achten, sie ebenso wie die religiösen Unterschiede den menschlichen und fachlichen Eigenschaften eines jeden unterzuordnen, niemandem Unrecht zu tun, wohl aber Unrecht von jedem nach Möglichkeit abzuwenden.⁷⁴

Es stellt sich also die Frage, ob Wolpers seine Ämter in der von ihm behaupteten Weise nutzen konnte und trotz seiner Eingebundenheit in die NS-Justiz eine menschlich und politisch integere Persönlichkeit blieb oder ob er zum willfährigen Instrument der Reichsregierung wurde, indem er den diskriminierenden Maßnahmen gegenüber Juden und Andersdenkenden Vorschub leistete oder sich gar aktiv an ihnen beteiligte. Weniger das Eintreten für die Berufskollegen in alltäglichen ständischen Angelegenheiten, zu welchem er schon Kraft seiner Ämter verpflichtet war, als vielmehr sein Engagement für Andersdenkende und politisch Verfolgte soll an dieser Stelle interessieren. Ange-

sichts des kriegsbedingten Aktenschwundes, im Besondere hinsichtlich der in Berlin gelagerten und bei Luftangriffen 1942 zerstörten Akten der Reichsnotarkammer, kann auch hier lediglich der Versuch unternommen werden, anhand einzelner dokumentierter Vorgänge Rückschlüsse auf die Person und ihre Tätigkeit während dieser Jahre zu ziehen.

Die in der Berufungsschrift aufgestellte Behauptung, bei der Kammer seien auf Anordnung ihres Präsidenten bis zum Zusammenbruch des Regimes jüdische Mitarbeiter im Angestelltenverhältnis beschäftigt worden, lässt sich nicht nachweisen. An den geschilderten Umständen bestehen aber erhebliche Zweifel, da Wolpers bereits im Jahre 1939 infolge eines berufsrechtlichen Falles die Notare des Reiches angewiesen hatte, von jedweder Beschäftigung jüdischer Mitarbeiter in ihren Notariaten abzusehen.⁷⁵ Ein Gauwirtschaftsberater hatte bei einem Rheinsberger Notar eine notarielle Beurkundung vornehmen lassen. Mit Fertigung der Niederschrift hatte der Notar seine jüdische Ehefrau beauftragt, was zur Beschwerde des Parteigenossen bei der Kammer geführt hatte.⁷⁶ Wolpers wies nunmehr darauf hin, „dass eine Beschäftigung von Juden (Jüdinnen) mit Büro- und Schreibarbeiten mit dem Amt eines Notars auch dann nicht zu vereinen ist, wenn die Beschäftigung nicht im Dienstverhältnis, sondern lediglich aufgrund familienrechtlicher Beziehungen (z. B. Mitarbeit der Ehefrau eines Notars) erfolgt.“⁷⁷ Es ist angesichts dieser rigiden Vorgaben bezüglich einfacher Schreibarbeiten kaum vorstellbar, dass eine hoheitliche, dem Reichsjustizministerium direkt unterstellte Kammer noch Jahre später auf Anweisung ihres Präsidenten jüdische Angestellte beschäftigt haben soll. Ähnlich zweifelhaft ist angesichts der exklusiven staatlichen Kontrolle, welche der Kammer durch das hoheitliche Aufsichtsrecht zuteil wurde, dass Juden in den Räumlichkeiten der Kammer Wohnraum vermietet wurde.

Anhand verschiedener Schriftstücke aus dem Geschäftsbereich der Reichsnotarkammer lässt sich aber feststellen, dass Wolpers in seiner Funktion als Kammerpräsident die Herausdrängung der Juden aus dem Rechtsleben mitbetrieben hat.⁷⁸ Die Anordnung des „Stellvertreters des Führers“ vom 19.12.1938⁷⁹ untersagte deutschen „Rechtswahrern“ die rechtliche Vertretung von Juden, wobei Tätigkeiten der Notare ausgenommen waren, sofern sie einer gesetzlichen Verpflichtung entsprachen. Wolpers verschärfte diese Vorgaben für die Berufskollegen mittels Anordnung vom 28.1.1939,⁸⁰ in welcher er die Berufstätigkeit für Juden und jüdische Unternehmen grundsätzlich für standeswidrig erklärte. Unzulässig sei auch, dass ein Notar die nach der *Verordnung über den Einsatz jüdischen Vermögens* vom 3.12.1938⁸¹ oder nach sonstigen Vorschriften erforderlichen Genehmigungen einhole oder die Beteiligten vor dem Grundbuchamt verträte.⁸² Diese extensive Auslegung der Vorgabe stand im Wider-

⁶⁷ *Custodis*, S. 31.

⁶⁸ DNotZ 1952, S. 198: Die Ernennung erfolgte am 26. April 1952 „in Würdigung seiner Verdienste um das rheinische und das gesamte deutsche Notariat“.

⁶⁹ DNotZ 1953, S. 230: Die Ernennung erfolgte am 21. März 1953 „in Würdigung seiner Verdienste um die Erhaltung des freiberuflichen rheinischen Notariats, bei der Schaffung der *Reichsnotarordnung* und als Präsident der *Reichsnotarkammer*“.

⁷⁰ Vgl. dazu auch *Massing*, S. 221.

⁷¹ Berufungsschrift vom 17. Juni 1947, Bd. III der Personalakten beim OLG Düsseldorf.

⁷² Berufungsschrift vom 17. Juni 1947, Bd. III der Personalakten beim OLG Düsseldorf.

⁷³ Berufungsschrift vom 17. Juni 1947, Bd. III der Personalakten beim OLG Düsseldorf.

⁷⁴ Berufungsschrift vom 17. Juni 1947, Bd. III der Personalakten beim OLG Düsseldorf.

⁷⁵ Aktenvermerk des Reichsministeriums der Justiz vom 21. November 1939, BA Berlin-Lichterfelde, Rep. 22/20781.

⁷⁶ Der Vorgang ist dokumentiert bei BA Berlin-Lichterfelde, Rep. 22/20781.

⁷⁷ Aktenvermerk des Reichsministeriums der Justiz vom 21. November 1939, BA Berlin-Lichterfelde, Rep. 20/20781.

⁷⁸ Zum Folgenden: BA Berlin-Lichterfelde, Rep. 22/20781.

⁷⁹ Anordnung Nr. 2004/38.

⁸⁰ Ein Exemplar der Anordnung findet sich bei BA Berlin-Lichterfelde, Rep. 22/20781.

⁸¹ RGBl I 1938, S. 1709.

⁸² Anordnung vom 28. Januar 1939, BA Berlin-Lichterfelde, Rep. 22/20781.

spruch zu den Absichten der Reichsbehörden⁸³ und war daher zum Schutz der Notare keinesfalls geboten. Sie entsprach vielmehr einem Übereifer des Funktionärs. Folgerichtig wurde er wenig später durch das Regierungspräsidium in Koblenz aufgefordert, die Anordnung zurückzunehmen.⁸⁴

Wie schon der Entnazifizierungsausschuss der Stadt Remscheid im Rahmen seines Beschlusses vom 21.12.1948⁸⁵ ausführte, sind aber auch Fälle dokumentiert, in denen *Wolpers* sein hohes Amt zu nutzen wusste, um Einzelpersonen zu helfen, welche durch das nationalsozialistische Regime in Bedrängnis geraten waren.⁸⁶ Zahlreichen Notaranwärtinnen, die nicht Parteigenossen waren⁸⁷ oder an deren politischer „Zuverlässigkeit“ nach der Beurteilung der zuständigen Parteidienststelle Zweifel bestanden, hat er durch seine Fürsprache bei den Oberlandesgerichtspräsidenten zur Bestellung als Notar verholfen. Als Beispiele seien nur die Notare *Zurek* in Jüchen, *Röhrig* in Düsseldorf und *Maubach* in Köln genannt.⁸⁸ Als der jüdische Geschäftsführer des Deutschen Notarvereins, *Sternberg*, im Jahr 1933 aus dem Amt scheiden musste, setzte *Wolpers* sich dafür ein, dass ihm für seine Amtstätigkeit eine beträchtliche Abfindung gezahlt wurde. 1938 stellte er ihm für seine unbestreitbaren Verdienste im Vorstand des Notarvereins ein Zeugnis aus, obwohl es zu dieser Zeit „Ariem“ bereits verboten war, Juden Arbeitszeugnisse zu erteilen, und sich der zuständige Staatssekretär *Schlegelberger* aus diesem Grund geweigert hatte, *Sternberg* eine entsprechende Bescheinigung auszustellen.⁸⁹ Die genannten Fälle zeigen, dass die fachliche Qualifikation eines Kollegen höchste Priorität genoss und dass im Einzelfall auch Konflikte mit Parteistellen oder der Justizverwaltung nicht gescheut wurden, sofern das Engagement zur Hilfeleistung beitragen konnte. Dies zeigte sich auch, als die NSDAP in dem von Deutschland okkupierten „Warthe-Gau“ die Entlassung sämtlicher polnischer Notariatsangestellter betrieb. Gegen den Druck der Partei gelang es dem Präsidenten der *Reichsnotarkammer*, die Polen in ihren Arbeitsverhältnissen zu belassen, was sich zum Vorteil der Notariate auswirkte.⁹⁰

Wolpers scheute sich auch nicht, in höchst brisanten politischen Angelegenheiten zu intervenieren. Bekannt geworden ist der Fall des Richters *Schetter*, des späteren Präsidenten des Oberlandesgerichts Köln.⁹¹ Dieser war während der Kriegsjahre auch zu Notarvertretungen eingesetzt und im Zusammenhang mit dem Attentat auf *Hitler* vom 20. Juli 1944 verhaftet worden. Der Einspruch des Kammerpräsidenten führte letztlich dazu, dass *Schetter* nach kurzer Haftzeit wieder freigelassen wurde.⁹²

Insgesamt entsteht ein sehr wechselhaftes Bild von der Person *Wolpers* und seiner Amtsführung in dieser Zeit. Einerseits war er der pflichtbewusste hohe Funktionär, der an der Umsetzung von teilweise diskriminierenden und antisemitischen Gesetzen, Verordnungen und Anordnungen beteiligt war, ohne dass er wegen ihrer benachteiligenden Auswirkungen öffentlich Kritik geäußert hätte. In dieser Funktion war er ganz der Verwirklichung hoheitlicher Vorgaben verpflichtet, wobei das Beispiel der *Verordnung über den Einsatz jüdischen Vermögens* verdeutlicht, dass er im Einzelfall Mitverantwortung dafür trug, wenn eine ohnehin diskriminierende Maßnahme zum Nachteil der betroffenen weit ausgelegt wurde. Auf der anderen Seite verschaffte ihm seine Stellung als Präsident der Reichsnotarkammer die Möglichkeit, sich gezielt für Berufskollegen zu verwenden und Schaden von ihnen abzuwenden, wobei er dabei auch in Kauf nahm, mit der NSDAP oder den Justizbehörden in Konflikt zu geraten.

G. Entnazifizierungsverfahren

Das Ende des Zweiten Weltkrieges und die Machtübernahme durch die Militärregierung bedeuteten für *Wolpers* zunächst nicht nur den Verlust sämtlicher Funktionärsämter, sondern zugleich das Ende jedweder beruflicher Tätigkeit. Wie alle deutschen Juristen wurde er zunächst vom Dienst suspendiert und durch Bescheid des *Headquarters Military Government Land North Rhine Westphalia* vom 27.10.1945 vorläufig aus dem Amt entlassen.⁹³ Durch Bescheid vom 6.5.1947 wurde seitens der britischen Militärregierung mit sofortiger Wirkung die endgültige Entlassung aus dem Notarberuf ausgesprochen.⁹⁴ Die Maßnahme wurde damit begründet, dass er bekanntermaßen ein „aktiver Nazi“ gewesen sei, was dadurch manifestiert werde, dass er am 1.4.1932 der Partei beigetreten sei und seit dem 30.1.1940 zugleich der SS als Standartenführer angehöre.⁹⁵ Man stützte sich somit seitens der Besatzungsregierung allein auf die formellen Belastungen seiner Person, die in der langjährigen Zugehörigkeit zu nationalsozialistischen Organisationen begründet lagen, während man nicht prüfte, ob er sich tatsächlich mit der Ideologie der nationalsozialistischen Regierung identifiziert und danach gehandelt hatte.

Gegen den Amtsenthebungsbescheid legte *Wolpers* durch seinen Wuppertaler Rechtsanwalt *Keil* am 17.6.1947 Berufung ein.⁹⁶ Darin führte er aus, zu keinem Zeitpunkt ein Naziaktivist gewesen zu sein. Der Eintritt in die einschlägigen Organisationen sei lediglich pro forma erfolgt. Er habe kein Amt in der NSDAP bekleidet und die Veranstaltungen der Partei nur in Ausnahmefällen besucht. Sein Notariat sei von Parteieinflüssen völlig frei gewesen: Nicht nur sei keiner seiner Büromitarbeiter Parteimitglied gewesen. Er habe vielmehr darüber hinaus allen Mitarbeitern geraten, für die Partei tätig zu werden.⁹⁷ Zwar habe er im Jahr 1940 den SS-Rang eines Standartenführers ehrenhalber erhalten, eine aktive Betätigung sei damit aber nicht verbunden gewesen. Er habe den Dienstrang lediglich nutzen wollen, um mehr Einfluss zu erhalten und wirksamer gegen Willkürmaßnahmen der Partei hinsichtlich einzelner Notare vorgehen zu

⁸³ Behördlicherseits vertrat man die Auffassung, dass die Stellung der Anträge bei der Genehmigungsbehörde und beim Grundbuchamt keine über die gesetzlichen Pflichten des Notars hinausgehende Beratung sei, zumal sie „ebenso im Interesse des deutschen Vertragsteiles wie des Juden“ erfolge, vgl. BA Berlin-Lichterfelde, Rep. 22/20781.

⁸⁴ Schreiben des Regierungspräsidenten an den Reichswirtschaftsminister vom 14. März 1939, BA Berlin-Lichterfelde, Rep. 22/20781.

⁸⁵ Bd. III der Personalakten beim Oberlandesgericht Düsseldorf; vgl. dazu der Abschnitt unter V.

⁸⁶ *Gsänger*, S. 195.

⁸⁷ Vgl. zur Parteimitgliedschaft der im Oberlandesgerichtsbezirk Köln zugelassenen Notare HStA Düsseldorf, Rep. 11/1722.

⁸⁸ Die Ernennungsvorgänge sind dokumentiert bei HStA Düsseldorf, Rep. 11/1724 (Oberlandesgerichtsbezirk Köln) und HStA Düsseldorf, Rep. 142/220 (Oberlandesgerichtsbezirk Düsseldorf).

⁸⁹ Vgl. Band III der Personalakten beim Oberlandesgericht Düsseldorf.

⁹⁰ Vgl. Erklärung des Notarassessors *Dr. Zilken/Wesseling* im Entnazifizierungsverfahren, Anlage Nr. 33 zur Berufungsschrift vom 17. Juni 1947, Bd. III der Personalakten beim Oberlandesgericht Düsseldorf.

⁹¹ Vgl. dazu *Schippel*, DNotZ Sonderheft 1986, S. 26 Fn 18.

⁹² *Schippel*, DNotZ Sonderheft 1986, S. 26 Fn 18.

⁹³ Vgl. dazu *Massing*, S. 221; *Gsänger*, S. 195 f.

⁹⁴ Ein Exemplar des Bescheides befindet sich in Bd. III der Personalakten beim Oberlandesgericht Düsseldorf.

⁹⁵ Bescheid der Britischen Militärregierung vom 6. Mai 1947, Bd. III der Personalakten beim Oberlandesgericht Düsseldorf.

⁹⁶ Zum Folgenden: Berufungsschrift vom 17. Juni 1947, Bd. III der Personalakten beim Oberlandesgericht Düsseldorf; vgl. auch *Massing*, FS Geschichte der Notarvereine, S. 221.

⁹⁷ Berufungsschrift vom 17. Juni 1947, Bd. III der Personalakten beim Oberlandesgericht Düsseldorf.

können. Auch die Mitgliedschaften in der NSV⁹⁸ seit 1935 und im NS-Altherrenbund seit 1940 seien nicht mit der Übernahme von Verantwortung verbunden gewesen.⁹⁹ Im Rahmen seiner Ämter, die rein berufsbezogen gewesen seien, habe er sich keinerlei Entgleisungen gegenüber Juden oder anderen, durch das Regime verfolgten Minderheiten schuldig gemacht. Vielmehr widerspreche die Benachteiligung anderer aus Gründen ihrer religiösen Überzeugung zutiefst seinem christlichen Menschenbild. Religiöse oder politische Unterschiede seien von ihm stets den menschlichen und fachlichen Qualitäten eines jeden untergeordnet worden, so sei es ihm möglich gewesen, mittels seiner Ämter zahlreichen Kollegen Hilfe in materieller und persönlicher Hinsicht angedeihen zu lassen.¹⁰⁰

Die Berufung und die damit verbundene eingehende Beweisaufnahme brachten alles in allem den gewünschten Erfolg.¹⁰¹ Mittels Beschlusses des Entnazifizierungsausschusses der Stadt Remscheid vom 21.12.1948¹⁰² wurde er in die Kategorie IV und somit als Mitläufer ohne Vermögensbeschränkung eingereiht. Der Ausschuss war zu der Auffassung gelangt, dass „der Notar *Wolpers* seine Stellungen in der Partei und in der SS dazu benutzt hat, Übergriffe gegen Geschädigte nach Möglichkeit abzuwenden und insbesondere die Interessen der ihm anvertrauten Notare wahrzunehmen.“¹⁰³ Man habe „abgesehen von den formalen Belastungen keine einzige effektive Belastung feststellen können, vielmehr entschieden, dass *Wolpers* sich weitgehend entlastet habe, so dass er in die Gruppe IV einzustufen gewesen sei.“¹⁰⁴

Das Wiedereinstellungsverfahren wurde von den zuständigen Justizstellen tatkräftig unterstützt.¹⁰⁵ So wandte sich der Präsident des Oberlandesgerichts Düsseldorf bereits am 16.2.1949 an den Justizminister des Landes Nordrhein-Westfalen und ersuchte ihn um baldige Wiedereinstellung des Lennepers Notars.¹⁰⁶ Er bezog sich in seiner Begründung auf Ausführungen des Präsidenten der Notarkammer Düsseldorf, *Henseler*, welche dieser im Rahmen zweier Briefe an *Wolpers* und den Entnazifizierungsausschuss am 14.3.1947 bzw. 20.12.1948 getätigt hatte. Dort heißt es, *Wolpers* habe „seine Ämter ohne Ansehen der Person und politisch unbeeinflusst zum Wohle und zur Zufriedenheit auch der nicht der NSDAP angehörigen Notare geführt.“¹⁰⁷ Auch der zuständige Sachbearbeiter, Oberlandesgerichtsrat *Oberg*, welcher bis zum Ausbruch des Krieges häufig mit dem Präsidenten der Reichs-

notarkammer zusammengearbeitet hatte, bestätigte, dass *Wolpers* sich nie als aktiver Nationalsozialist betätigt, sondern die Interessen seiner Standesgenossen und der Standesvertretung stets in vornehmer und sachlicher Weise vertreten habe.¹⁰⁸ Dieses Engagement führte dazu, dass der Landesjustizminister ihm schon am 24.1.1950 mitteilte, dass er zur Wiederaufnahme seiner Tätigkeit befugt sei. Ab dem 3.2.1950 übte er dann das Notariatsamt an seinem vormaligen Sitz in Remscheid-Lennep wieder aus.¹⁰⁹

Die bedeutsamen Funktionen während der nationalsozialistischen Regierungszeit und die im Rahmen des Entnazifizierungsverfahrens betriebenen Untersuchungen seiner Amtsführung haben seinem Ansehen bei den Standeskollegen offenkundig keinerlei Schaden zugefügt. Am 26.4.1952 wurde ihm der Ehrenvorsitz der Rheinischen Notarkammer verliehen,¹¹⁰ schon ein Jahr später, am 21.3.1953 wurde er in Würdigung seiner Verdienste um die Vereinheitlichung des Notariatsrechts zum Ehrenpräsidenten der Notarkammer Koblenz ernannt.¹¹¹

H. Fazit

Die Beschäftigung mit dem ranghöchsten Notar des Reiches lässt viele Fragen offen und ergibt allenfalls ein fragmentarisches Bild seiner Person. Insbesondere die Frage, ob *Wolpers* ein überzeugter Nationalsozialist gewesen ist, lässt sich nach der Auswertung der wenigen zur Verfügung stehenden Quellen nicht beantworten. Die Untersuchung seiner Lebensumstände vor 1933 gestattet aber den Schluss, dass nicht antisemitisches oder revisionistisches Gedankengut seinen frühen Parteibeitritt motivierte. Zu tief war er in seinem christlichen Menschenbild und dem daraus resultierenden kirchlichen Engagement verwurzelt und nichts deutet darauf hin, dass er derartige Anschauungen vertreten hat.

Es ist auch unwahrscheinlich, dass konkrete Karrierehoffnungen ihn zu diesem Schritt veranlasst hatten, da er während der gesamten Zeitspanne von seinem Eintritt im Jahr 1932 bis zum Zusammenbruch des Reiches weder Parteiämter bekleidete, noch sich sonst für die NSDAP oder ihre Organisationen einsetzte. Vielmehr ist davon auszugehen, dass das regionale Engagement der Partei für die Wiederherstellung der Selbständigkeit des durch die Stadt Remscheid vereinnahmten Ortes Lennep ausschlaggebend gewesen ist. *Wolpers* selbst fürchtete durch die Eingemeindung um den Bestand seines Notariats und war zudem durch persönliche Freundschaften mit Kommunalpolitikern maßgeblich in die Proteste gegen die Gebietsreformen involviert, so dass ihm die NSDAP mit ihren diesbezüglichen Wahlversprechen als erwünschte politische Kraft erscheinen musste. Nicht verschwiegen werden darf allerdings auch, dass er durch seine Entscheidung einer Partei beitrug, die seit dem Parteiprogramm von 1920 unverhohlen einer politischen Ideologie huldigte, die auf die Schaffung neuen „Lebensraums“ für die „germanische Rasse“ und die Entrechtung „nichtarischer“ Bevölkerungsgruppen ausgerichtet war. Dies geschah zu einem Zeitpunkt, in welchem die Mitgliedschaft in der NSDAP als einer von vielen Parteien keine unmittelbaren beruflichen Vorteile mit sich brachte und in welchem noch keinerlei Druck ausgeübt

⁹⁸ Die „Nationalsozialistische Volkswohlfahrt“ (NSV) war Trägerin der Wohlfahrtspolitik des Reiches. Mit ihren ständig expandierenden Wohlfahrtseinrichtungen, Gesundheitsprogrammen und sozialfürsorglichen Initiativen trug sie nicht unwesentlich zur propagandistischen Selbstdarstellung des Regimes bei.

⁹⁹ Berufungsschrift vom 17. Juni 1947, Bd. III der Personalakten beim Oberlandesgericht Düsseldorf.

¹⁰⁰ Berufungsschrift vom 17. Juni 1947, Bd. III der Personalakten beim Oberlandesgericht Düsseldorf.

¹⁰¹ Vgl. zum Folgenden: *Massing*, S. 221.

¹⁰² Zitiert nach einem Schreiben des Präsidenten des Oberlandesgerichtspräsidenten in Düsseldorf an den Justizminister des Landes Nordrhein-Westfalen vom 16. Februar 1949, ein Exemplar befindet sich in Bd. III der Personalakten beim Oberlandesgericht Düsseldorf.

¹⁰³ Zitiert nach dem Schreiben vom 16. Februar 1949, Bd. III der Personalakten beim Oberlandesgericht Düsseldorf.

¹⁰⁴ Zitiert nach dem Schreiben vom 16. Februar 1949, Bd. III der Personalakten beim Oberlandesgericht Düsseldorf.

¹⁰⁵ Vgl. zum Folgenden: *Massing*, S. 221.

¹⁰⁶ Schreiben des Oberlandesgerichtspräsidenten in Düsseldorf vom 16. Februar 1949, Bd. III der Personalakten beim Oberlandesgericht Düsseldorf.

¹⁰⁷ Zitiert nach dem Schreiben des Oberlandesgerichtspräsidenten vom 16. Februar 1949, Bd. III der Personalakten beim Oberlandesgericht Düsseldorf.

¹⁰⁸ Zitiert nach dem Schreiben des Oberlandesgerichtspräsidenten in Düsseldorf, Bd. III der Personalakten beim Oberlandesgericht Düsseldorf.

¹⁰⁹ *Massing*, S. 221.

¹¹⁰ DNotZ 1952, 198.

¹¹¹ DNotZ 1953, 230.

wurde, sich zeitnah ein Parteibuch zuzulegen, obschon die Reichstagswahl vom 14.9.1930 die Partei als die kommende politische Kraft erscheinen ließ. Der Willensentschluss, der nationalsozialistischen „Bewegung“ zumindest in formeller Hinsicht anzugehören, wurde mithin von ihm völlig frei und unbeeinflusst getroffen.

Nahezu im Dunkeln bleiben seine persönlichen Gründe hinsichtlich der Übernahme des Vorsitzes beim Rheinischen Notarverein sowie beim Deutschen Notarverein im Jahr 1933, wobei man annehmen darf, dass es eine ganze Reihe von Umständen waren, die *Wolpers* dazu bewogen hatten, derartig verantwortungsvolle Positionen anzunehmen. Seine eigene Darstellung der Geschehnisse ist durchaus überzeugend. Wie man heute weiß, drohte seinerzeit vor allem durch den BNSDJ und *Hans Frank* die baldige Zerschlagung der Notarvereine. In diese Periode des zunehmenden politischen Drucks auf frei gebildete Vereine fielen die Amtsniederlegungen von *Elze* und *Vleugels*. Die Vereine drohten ihrer in preußischer Zeit mühsam erkämpften Rechtspositionen verlustig zu gehen und ihrer Bedeutung als Reformmotor des Notariatsrechts beraubt zu werden. *Wolpers*, der als leidenschaftlicher Verfechter des Nurnotariatsystems bekannt war, hatte sich schon seit 1930 im Rahmen seiner Vorstandstätigkeit beim Rheinischen Notarverein für die Belange der Vereinheitlichung des Notariatsrechts, insbesondere der Schaffung eines übergreifenden Hauptberufsnotariats, wie es im Linksrheinischen bestand, eingesetzt. Er hatte aber darüber hinaus in diesen Jahren wertvolle Erfahrungen im Bereich der Standesarbeit gesammelt und war als rheinischer Notar Angehöriger einer traditionell starken und einflussreichen Lobby und mithin derjenige Kandidat, von welchem man sich am ehesten Kontinuität und effektive Wahrnehmung der Standesinteressen versprechen durfte.

Bezüglich der Übernahme des Amtes als Präsident der *Reichsnotarkammer* im Jahre 1934 dürfte bei *Wolpers* die Hoffnung überwogen haben, die Amtsübernahme zum Vorteil der deutschen Notare nutzbar machen zu können. Angesichts der anstehenden Reformen, insbesondere der geplanten Schaffung einer Reichsnotariatsordnung ging er wohl davon aus, in dieser Stellung deutlich mehr bewegen zu können, als wenn er die ihm angetragene Verantwortung zurückgewiesen hätte und als einfacher Notar tätig geworden wäre. Dass diese Vermutung ihn nicht trog, zeigt sich nicht zuletzt an seinen persönlichen Verdiensten um die Entstehung der *Reichsnotarordnung* vom 13. Februar 1937. Nicht nur sorgten die im Namen der Kammer verfassten Stellungnahmen zu den Entwürfen für erhebliche Modifikationen der Gesetzesfassung, wobei das von der Mehrzahl der Praktiker bevorzugte Nurnotariat stärker in den Vordergrund gerückt werden konnte, indem es als gesetzliche Zielvorstellung normiert wurde. Auch die Ausweitung notarieller Beurkundungskompetenzen wurde von ihm mit Erfolg betrieben. Für das Inkrafttreten des Gesetzes im Frühjahr 1937 zeigte sich *Wolpers* maßgeblich mitverantwortlich, indem er beim Reichsministerium der Justiz dafür plädierte, sich über die Einwände des BNSDJ und der Reichsrechtsanwaltskammer hinwegzusetzen und der Verordnung rasche Geltung zu verschaffen. In dem genannten Bereich rechtspolitischer Einflussnahme auf die Reformen des für die Notare maßgeblichen Berufsrechts befand er sich gänzlich auf der Linie der Notarvereine und mithin seiner Vorgänger an den Vereinsspitzen, *Vleugels* und *Elze*, deren vordringliches Ansinnen es gewesen war, das

hauptberufliche Notariat reichsweit zu etablieren, die Notare zur Sicherung ihres Lebensunterhalts mit einer ausschließlichen Beurkundungszuständigkeit auszustatten sowie die Standesorganisationen zu stärken.

Die tägliche Funktionärsarbeit des Kammerpräsidenten sowie sein Umgang mit Personen, die wegen ihrer religiösen oder politischen Überzeugung durch die Organe des Regimes benachteiligt wurden, sind nur sehr lückenhaft dokumentiert. Nicht zu leugnen ist, dass *Wolpers* in seiner Funktion als Oberhaupt der Kammer an der Entrechtung der jüdischen Bevölkerung mitbeteiligt war, indem er die behördlichen Anordnungen, welche ein striktes Tätigkeitsverbot „arischer“ Juristen für Juden formulierten, bei den Notaren durchsetzte und im Einzelfall sogar verschärfte. Auf der anderen Seite hatte er sich, wie im Rahmen des Entnazifizierungsverfahrens festgestellt wurde, häufig darum bemüht, einzelnen, in Bedrängnis geratenen Kollegen durch die Einflussmöglichkeiten seines Amtes zu helfen, wobei sein Engagement im Vorfeld von Notarernennungen besondere Erwähnung verdient. So hat er in manchem Fall die Ernennung eines Kandidaten durchsetzen können, der im Rahmen der durch die örtliche NSDAP-Dienststelle durchgeführten Zuverlässigkeitsprüfung als politisch nicht integer beurteilt worden war. Hier musste die politische Dimension zurücktreten hinter der persönlichen Überzeugung, dass einzig die fachliche Qualifikation des Anwärters als taugliches Ernennungskriterium zu akzeptieren sei. Dort, wo er in fachlicher Hinsicht überzeugt war, nahm er auch Konflikte mit den Behörden in Kauf, wie der Fall des mit den Widerstandskämpfern des 20. Juli 1944 in Verbindung gebrachten Oberlandesgerichtspräsidenten *Schetter* zeigt.

Alles in allem manifestieren sich bereits anhand der wenigen genannten Beispiele die zwiespältigen Folgen, welche die Übernahme einer derart einflussreichen Stellung zwangsläufig für ihren Inhaber mit sich brachten. Der Entnazifizierungsausschuss der Stadt Remscheid kam dennoch im Jahre 1948 zu dem Entschluss, dass *Wolpers* mit seinen Ämtern insgesamt verantwortungsbewusst umgegangen war und man ihm abgesehen von seinen nicht unerheblichen formalen Belastungen nichts vorwerfen konnte, was seine weitere Suspendierung vom Notariatsamt gerechtfertigt hätte. Die Berufskollegen im Linksrheinischen teilten diese im Ergebnis positive Bewertung und verliehen ihrer Wertschätzung mit der Verleihung des Ehrenvorsitzes der Kammern Ausdruck. Die Makel seiner Biographie, die sich speziell aus seiner Beteiligung an der Durchsetzung von Vertretungsverboten zu Lasten der jüdischen Bevölkerungsteile ergeben, vermögen diese späten Ehrungen nicht hinwegzuwischen.



Ass. jur. Dr. Johannes Gsänger,
ist wissenschaftlicher Mitarbeiter am
Rheinischen Institut für Notarrecht der
Universität Bonn.
gsaenger@unibonn.de

Abgabenordnung (AO)

§ 1 Anwendungsbereich

(1) Dieses Gesetz gilt für alle Steuern einschließlich Bundesrecht oder Recht der Europäischen Gemeinschaften, soweit die Landesfinanzbehörden vorbehaltlich des Rechts der Europäischen Gemeinschaften

(2) Für die Realsteuern gelten, soweit ihre Vorschriften in den Vorschriften dieses Gesetzes

jahresrückblick

Jörg Ihle

Steuerrecht

Aktuelle Entwicklungen Januar bis
Dezember 2010

Der Beitrag gibt einen Überblick über die für die notarielle Praxis wichtigsten steuerrechtlichen Entwicklungen und Entscheidungen im vergangenen Jahr. Dazu zählt neben der zur Jahresmitte in Kraft getretenen Immobilienwertermittlungsverordnung auch die Veröffentlichung des 4. Rentenerlasses und des Verwaltungserlasses zur Anwendung der Konzernklausel des § 6a GrEStG. Näher beleuchtet werden zudem einige bedeutende Gesetzesänderungen, die das Jahressteuergesetz 2010 auf verschiedenen Gebieten des Steuerrechts mit sich gebracht hat.

A. Schenkung- und Erbschaftsteuerrecht

I. Gesetzgebung

Das Jahressteuergesetz 2010 (JStG 2010)¹ als sog. Omnibusgesetz enthält eine Vielzahl nicht bzw. nur lose miteinander verbundener Einzelmaßnahmen. Einige davon betreffen auch das Erbschaft- und Schenkungsteuergesetz.

1. Gleichstellung von Ehe und eingetragener Lebenspartnerschaft

Das BVerfG hat die Ungleichbehandlung eingetragener Lebenspartner mit Eheleuten im Erbschaft- und Schenkungsteuerrecht für gleichheitswidrig erklärt.² Der Gesetzgeber wurde aufgefordert, bis zum 31.12.2010 eine verfassungskonforme Neuregelung zu schaffen, die die Gleichheitsverstöße im Zeitraum vom 1.8.2001 (= Inkrafttreten des LPartG) bis zum 31.12.2008 (= Inkrafttreten des Erbschaftsteuerreformgesetzes 2009) beseitigt.

Der Gesetzgeber ist diesem Auftrag nachgekommen, indem er Ehegatten und eingetragene Lebenspartner im Bereich des ErbStG rückwirkend umfassend gleichgestellt hat. Lebens-

partner gehören nach § 15 Abs. 1 ErbStG n. F. zur Steuerklasse I und nach Aufhebung der Lebenspartnerschaft zur Steuerklasse II.³ Die damit obsolet gewordene Sonderregelung zur Inanspruchnahme des „Hausratsfreibetrags“ in § 13 Abs. 1 Nr. 1 S. 2 ErbStG wurde ersatzlos gestrichen. Lebenspartner kommen allerdings bei einem Erwerb, für den die Steuer vor dem 13.12.2010 (= Tag der Verkündung des JStG 2010) entstanden ist, nur dann in den Genuss der Besserstellung, wenn der zugrunde liegende Steuerbescheid noch nicht bestandskräftig geworden ist.

PRAXISTIPP

Fortbestehende „Diskriminierung“ anderer Lebensgemeinschaften:

Aus der Entscheidung des BVerfG lässt sich keine Verpflichtung des Gesetzgebers ableiten, die erbschaftsteuerliche Behandlung anderer, rechtlich nicht verfestigter Lebensgemeinschaften zu reformieren. Hier bleibt es bei der Empfehlung an die Betroffenen, einer drohenden Besteuerung im Erb- oder Schenkungsfall durch rechtzeitige Heirat bzw. Begründung einer Lebenspartnerschaft zuvorzukommen.

2. Änderung des Verwaltungsvermögenstests beim Erwerb von Betriebsvermögen?

Der Gesetzgeber hat ferner die Regelungen zur Begünstigung unternehmerisch genutzten Vermögens geändert. Liegt dem Grunde nach begünstigungsfähiges Vermögen i. S. d. § 13b Abs. 1 ErbStG vor, ist nach der Systematik des § 13b ErbStG im nächsten Schritt der Anteil des „schädlichen“ Verwaltungsvermögens zu ermitteln (1. Stufe). Liegt die Verwaltungs-

¹ BGBl I 2010, 1768.

² BVerfG, Beschl. v. 21.7.2010 – 1 BvR 611/07, 1 BvR 2464/07, NJW 2010, 2783 m. Anm. Wachter, DB 2010, 1863.

³ Die Aufnahme des Lebenspartners in § 16 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG n. F. und die Streichung der Nr. 6 in § 16 Abs. 1 ErbStG sind nur formaler Natur, da Lebenspartnern schon seit dem 1.1.2009 der gleiche persönliche Freibetrag und Versorgungsfreibetrag wie Ehegatten zusteht.

vermögensquote der erworbenen wirtschaftlichen Einheit über 50 %, wird die Regelverschöpfung in Form eines 85 %-Abschlags nicht gewährt. Fällt der Test positiv aus, ist das begünstigte Betriebsvermögen auf der 2. Stufe um diejenigen Gegenstände des Verwaltungsvermögens zu bereinigen, die dem Unternehmen erst weniger als zwei Jahre zuzurechnen sind (sog. „junges“ **Verwaltungsvermögen**).

Bezogen auf die 1. Stufe sieht § 13b Abs. 2 S. 4 ErbStG vor, dass zur Bestimmung des Verwaltungsvermögensanteils die Summe der Werte der Einzelwirtschaftsgüter des Verwaltungsvermögens zum gemeinen Wert des Betriebs ins Verhältnis gesetzt werden muss. § 13b Abs. 2 S. 6 ErbStG n. F. stellt dazu jetzt unter wortgleicher Wiederholung des Satzes 4 klar, dass diese Regelung in gleicher Weise auch bei Anteilen an Kapitalgesellschaften anzuwenden ist. Dies haben Finanzverwaltung und Literatur schon vorher angenommen.⁴

§ 13b Abs. 2 S. 7 ErbStG n. F., der die aufgehobene Vorschrift des § 13 Abs. 3 S. 2 ErbStG ersetzt, übernimmt den Regelungsgehalt des für Personengesellschaften konzipierten § 13b Abs. 2 S. 3 ErbStG. Zur 2. Stufe des Verwaltungsvermögenstests wird bestimmt, dass junges Verwaltungsvermögen im Betriebsvermögen einer Kapitalgesellschaft entsprechend dem Anteil aus der Begünstigung herauszurechnen ist, der dem Verhältnis des jungen Verwaltungsvermögens zum Wert des Betriebs der Kapitalgesellschaft entspricht.

Zweifel an dieser Lesart des § 13b Abs. 2 S. 7 ErbStG n. F. weckt jedoch die Gesetzesbegründung.⁵ Nach dieser soll in **mehrstöckigen Konzernstrukturen** junges Verwaltungsvermögen einer Tochterkapitalgesellschaft bei der Durchführung des Verwaltungsvermögenstests auf der Ebene der übergeordneten Gesellschaft (anteilig) als „normales“ Verwaltungsvermögen berücksichtigt werden.⁶ In der Literatur⁷ wird dieses Regelungsverständnis zu Recht als systemwidrig und widersprüchlich kritisiert. Danach muss es dabei bleiben, dass junges Verwaltungsvermögen immer nur auf der obersten Konzernebene zu eliminieren ist.⁸

PRAXISTIPP

Vermögensverwaltungstest in mehrstufigen Konzernen mit Tochterkapitalgesellschaften:

Bis zur Klärung der Rechtslage durch den BFH wird die Praxis bei mehrstufigen Konzernen mit Tochterkapitalgesellschaften nicht umhin kommen, einen zweiten Verwaltungsvermögenstest nach dem Prüfungsmaßstab der Gesetzesbegründung zu § 13b Abs. 2 S. 7 ErbStG n. F. vorzunehmen.

II. Die neue ImmoWertV: Anknüpfungspunkte für den Nachweis eines niedrigeren Verkehrswerts von Immobilien

Den durch das Erbschaftsteuerreformgesetz 2009 eingeführten Vorschriften zur Bewertung des Grundvermögens liegt entsprechend den Vorgaben des BVerfG als Bewertungsziel der ge-

meine Wert zugrunde (§ 177 i. V. m. § 9 BewG). Dieser entspricht inhaltlich dem Verkehrswert (Marktwert) i. S. d. § 194 BauGB. Nach § 9 Abs. 2 BewG wird der gemeine Wert durch den möglichen **Verkaufspreis** bestimmt, der im gewöhnlichen Geschäftsverkehr ohne Rücksicht auf ungewöhnliche oder persönliche Verhältnisse (z. B. Notverkäufe, „Liebhaberpreise“) zu erzielen wäre.

Die im BewG geregelten Bewertungsverfahren für erbschaftsteuerliche Zwecke können aber wegen ihrer zahlreichen Typisierungen und Pauschalierungen zu **Überbewertungen** führen. Deshalb wird dem Steuerpflichtigen nach der **Öffnungsklausel des § 198 BewG** die Möglichkeit eingeräumt, einen geringeren als den vom Finanzamt ermittelten Verkehrswert des Grundstücks nachzuweisen. Dieser Nachweis kann grundsätzlich durch stichtagsnahe Kaufpreise für das Bewertungsobjekt oder durch **Vorlage eines Gutachtens** des örtlich zuständigen Gutachterausschusses bzw. eines Sachverständigen für die Bewertung von Grundstücken geführt werden.⁹

Für den Verkehrswertnachweis im Rahmen der erbschaftsteuerlichen Immobilienbewertung gelten über § 198 S. 2 BewG seit dem 1.7.2010 die neuen Vorgaben der aufgrund des § 199 Abs. 1 BauGB erlassenen Immobilienwertermittlungsverordnung (ImmoWertV).¹⁰ Sie hat die alte Wertermittlungsverordnung aus dem Jahr 1988 ersetzt.

PRAXISTIPP

Verkehrswertnachweis als Instrument der Steuerlastreduzierung:

Systembedingt kommt es nach dem BewG in vielen Erbschaftsteuerfällen zu Überbewertungen von Immobilien. Ein niedrigerer Wertansatz kann oftmals nur durch ein Verkehrswertgutachten erreicht werden. Um einschätzen zu können, unter welchen Umständen die kostenträchtige Einholung eines Gutachtens lohnenswert sein kann, ist es hilfreich, die wesentlichen Abweichungen zwischen den Vorschriften des BewG und der ImmoWertV zu kennen.

Einige besonders praxisrelevante Anknüpfungspunkte für einen Verkehrswertnachweis nach den Neuregelungen der ImmoWertV sollen im Folgenden aufgezeigt werden.¹¹

1. Bewertung unbebauter Grundstücke

Nach § 179 S. 1 BewG richtet sich der Wert von unbebauten Grundstücken nach ihrer Fläche und den Bodenrichtwerten. Nach Abschn. 6 GrdSt-Erlass ist eine **Anpassung des Bodenwertes** vorzunehmen, wenn das zu bewertende Grundstück in Bezug auf Geschossflächenzahl, Grundstücksgröße, Grundstückstiefe, Frei- und Verkehrsflächen sowie den abgabenrechtlichen Zustand Unterschiede gegenüber dem maßgeblichen Referenzgrundstück aufweist. Weitere wertbeeinflussende Merkmale, wie z. B. Ecklage, Zuschnitt, Beschaffenheit des Baugrundes, Altlasten, Emissionen und Immissionen, bleiben indes bei der Wertermittlung nach § 179 BewG außer Betracht. Eine auf diese **objektspezifischen Faktoren** gestützte Korrektur des Bodenwerts kann nur mittels eines Verkehrswertgutachtens nach der ImmoWertV herbeigeführt werden.¹²

⁴ Vgl. dazu nur *Hannes/Steger/Stalleiken*, BB 2010, 1439, 1441 m. w. N.

⁵ Vgl. BT-Drucks 17/2249, S. 92.

⁶ Instrukтив zu den Folgen dieser Auslegung *Scholten/Korezkij*, DStR 2010, 1271, 1274 f.

⁷ *Hannes/Steger/Stalleiken*, BB 2010, 1439, 1442 f.; *Scholten/Korezkij*, DStR 2010, 1271, 1273 f.; *Rohde/Gemeinhardt*, StuB 2010, 663, 668 f.

⁸ So bereits die h. M. in der Literatur zur Vorgängerregelung des § 13b Abs. 2 S. 3 ErbStG, vgl. nur *Wälzholz*, DStR 2009, 1605, 1611; *von Oertzen/Schienenke-Ohletz*, Ubg 2009, 406, 411; *Korezkij*, Ubg 2009, 638, 642; missverständlich dagegen Abschn. 34 Abs. 3 der gleichlautenden Ländererlasse v. 25.6.2009, BStBl I 2009, 713.

⁹ Vgl. dazu Abschn. 43 Abs. 3 und 4 der gleichlautenden Ländererlasse v. 5.5.2009 zur Bewertung des Grundvermögens („Grdst-Erlass“), BStBl I 2009, 590; BFH, Urt. v. 5.5.2010 – II R 25/09, ZEV 2010, 489; BFH, Urt. v. 10.11.2004 – II R 69/01, DStR 2005, 189.

¹⁰ BGBl I 2010, 639.

¹¹ Vgl. den umfassenden Überblick bei *von Cölln/Behrendt*, BB 2010, 1444; *Eisele/Schmitt*, NWB 2010, 2232; *Drosdzol*, ZEV 2010, 403.

¹² Vgl. dazu § 6 Abs. 4 und 5, § 8 Abs. 2 ImmoWertV.

PRAXISTIPP**Berücksichtigung von Abbruchkosten:**

Grundstücke mit nicht mehr nutzbaren Gebäuden werden gemäß § 178 Abs. 2 S. 2 BewG wie unbebaute Grundstücke bewertet. Abbruchkosten dürfen hierbei nicht abgezogen werden. Nach § 16 Abs. 3 ImmoWertV ist der Bodenwert dagegen um die üblichen Freilegungskosten (Aufwendungen für Sicherungen, Abbruch und Aufräumarbeiten) zu mindern, wenn alsbald mit einem Abriss der baulichen Anlagen zu rechnen ist.

2. Bewertung bebauter Grundstücke**a) Berücksichtigung wertmindernder Belastungen im Vergleichswertverfahren**

Wohnungs- und Teileigentum sowie Ein- und Zweifamilienhäuser sind prinzipiell im Vergleichswertverfahren, d. h. unter Rückgriff auf Kaufpreise von Vergleichsgrundstücken, zu bewerten. Problematisch ist in diesem Zusammenhang insbesondere die in § 183 Abs. 3 BewG angeordnete **Ausklammerung sämtlicher Belastungen privatrechtlicher und öffentlich-rechtlicher Art** (z. B. Dienstbarkeiten, persönliche Nutzungsrechte, wohnungs- und mietrechtliche Bindungen, Lasten aus Bauordnungsrecht, Denkmal- und Landschaftsschutzrecht). Das Bestehen solcher den Verkehrswert negativ beeinflussender Lasten und Rechte kann ein Grund sein, eine Bewertung des Objekts nach der ImmoWertV durchzuführen.¹³ Zu beachten ist jedoch, dass **Nutzungsrechte an Grundstücken**, die sich bereits auf der Bewertungsebene ausgewirkt haben, nach § 10 Abs. 6 S. 6 ErbStG nicht noch einmal bei der Ermittlung des steuerpflichtigen Erwerbs abgezogen werden können.

Beispiel:

A überträgt B ein Grundstück, das mit einem Nießbrauchrecht (Kapitalwert: € 70.000) für C belastet ist. Der Gutachter hat für das Grundstück unter Einbeziehung des Nutzungsrechts einen Verkehrswert von € 300.000 ermittelt, den das Finanzamt übernommen hat.

Lösung:

Die schenkungsteuerliche Bereicherung des B ist ohne zusätzlichen Abzug des Kapitalwerts der Duldungslast mit € 300.000 zu erfassen.

b) Verkehrswertnachweis bei Ertragswertobjekten

Mietwohngrundstücke, Geschäftsgrundstücke und gemischt genutzte Grundstücke, für die sich auf dem örtlichen Immobilienmarkt eine Miete ermitteln lässt, sind gemäß § 182 Abs. 3 BewG in einem typisierten Ertragswertverfahren zu bewerten. Anlässe für eine gutachterliche Grundstücksbewertung nach den in der ImmoWertV geregelten Ertragswertverfahren können sein:

- Nach § 184 Abs. 3 S. 2 BewG ist bei einem **negativen Gebäudeertragswert** mindestens der Bodenwert anzusetzen. Unter den Voraussetzungen des § 16 Abs. 3 ImmoWertV kann dieser dagegen um die üblichen Freilegungskosten gemindert werden.¹⁴
- Für die marktnähere Bewertung von Renditeobjekten mit periodisch stark schwankenden Erträgen (z. B. aufgrund von Staffelmieten, Indexierungen oder zu erwartendem Leerstand) erlaubt die ImmoWertV erstmals die Anwendung des sog. **Discounted-Cash-Flow-Verfahrens**.¹⁵

- Da Bewirtschaftungskosten im typisierten Ertragswertverfahren nach §§ 184 ff. BewG nur nach Erfahrungssätzen angesetzt werden dürfen,¹⁶ können tatsächlich höhere Bewirtschaftungskosten i. S. v. § 19 ImmoWertV, zumal bei **denkmalgeschützten Gebäuden**, nur im Rahmen einer marktgängigen Ermittlung des Verkehrswertes angesetzt werden.
- Anders als der Steuergesetzgeber in Anlage 22 zum BewG verzichtet die ImmoWertV auf eine **starre** Festlegung der wirtschaftlichen Gesamtnutzungsdauer je nach Grundstücksart. Der Nachweis eines niedrigeren Verkehrswertes kommt vor allem bei älteren Gebäuden in Betracht, bei denen für die Grundbesitzbewertung im Ertragswertverfahren gemäß § 185 Abs. 3 S. 5 BewG regelmäßig noch von einer **Mindestrestnutzungsdauer von 30 %** ihrer wirtschaftlichen Gesamtnutzungsdauer auszugehen ist.

c) Bewertung im Sachwertverfahren

Bei Objekten, die nach § 182 Abs. 4 BewG im Sachwertverfahren zu bewerten sind, ist gemäß § 190 Abs. 2 S. 1 BewG vom Gebäuderegelerstellungswert eine Alterswertminderung abzuziehen. Als **Wertuntergrenze** ist in § 190 Abs. 2 S. 4 BewG jedoch grundsätzlich der Ansatz eines Gebäuderestwerts von mindestens 40 % des Gebäuderegelerstellungswerts vorgesehen.¹⁷ Demgegenüber ist die für die Ermittlung der Alterswertminderung entscheidende Restnutzungsdauer gemäß § 6 Abs. 6 ImmoWertV ohne Mindestansatz allein nach wirtschaftlichen Kriterien zu bestimmen.

PRAXISTIPP**Höhere Wertminderung wegen Alters:**

Nach den Regelungen der ImmoWertV dürfte ein niedrigerer Verkehrswert vor allem bei Gebäuden nachweisbar sein, die erhebliche Schäden aufweisen oder bei denen die Restnutzungsdauer infolge unterlassener Instandhaltungen verkürzt ist.

III. Verwaltungserlass zur Behandlung treuhänderisch gehaltener Vermögensgegenstände

Die Finanzverwaltung hat in einem neuen, bundesweit abgestimmten Erlass zur erbschaftsteuerrechtlichen Behandlung treuhänderisch gehaltener Vermögensgegenstände eine Kehrtwende vollzogen.¹⁸ Zwar hält sie nach wie vor daran fest, dass Gegenstand der Zuwendung bei einer vom Treugeber vorgenommenen Übertragung von Ansprüchen aus dem Treuhandverhältnis der zivilrechtliche Herausgabeanspruch gegen den Treuhänder auf Rückübereignung des Treuguts ist. Die weitere steuerliche Beurteilung, insbesondere die **Bewertung** und die Möglichkeit einer **Inanspruchnahme der Betriebsvermögensprivilegien**, sollen sich jedoch **nach der Vermögensart des Treuguts** richten.¹⁹

Auswirkungen hat der neue Erlass vor allem auf **treuhänderisch gehaltene Kommanditanteile** an Gesellschaften i. S. d. § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 EStG (z. B. Publikumsfonds), bei denen zur Vermeidung handelsrechtlicher Publizitätspflichten oder zur leichteren registerrechtlichen Handhabung ein Treuhänder als (al-

¹⁶ Vgl. Abschn. 19 Abs. 2 S. 1 Grdst-Erlass.

¹⁷ Zur Möglichkeit eines geringeren Wertansatzes in Fällen, in denen eine kürzere Nutzungsdauer objektiv feststeht, vgl. Abschn. 31 Abs. 5 S. 4 Grdst-Erlass.

¹⁸ Vgl. FinMin. Bayern, Erlass v. 16.9.2010 – 34 – S 3811 – 035 – 38476/10, DB 2010, 2420.

¹⁹ Anders dagegen noch FinMin. Bayern, Erl. v. 14.6.2005 – 34 – S 3811 – 035 – 25199/05, ZEV 2005, 341; Erl. v. 11.1.2008, 34 – S 3811 – 035 – 38956/07, ZEV 2008, 254.

¹³ Vgl. dazu §§ 4 Abs. 2, 6 Abs. 2 ImmoWertV sowie Abschn. 43 Abs. 3 Sätze 5 und 6 Grdst-Erlass.

¹⁴ Näher dazu von Cölln/Behrendt, BB 2010, 1444, 1448 f.

¹⁵ Näher zur gesetzlichen Normierung des DCF-Verfahrens Eisele/Schmitt, NWB 2010, 2232, 2242 ff.

leiniger) Kommanditist zwischengeschaltet ist. Wegen seiner wirtschaftlich vergleichbaren Stellung mit einem Gesellschafter ist der Treugeber ertragsteuerlich regelmäßig als Mitunternehmer zu qualifizieren. Da sowohl der Betriebsvermögensbegriff in §§ 95 ff. BewG als auch die Definition des begünstigten Betriebsvermögens in § 13b Abs. 1 Nr. 2 ErbStG an das Ertragsteuerrecht anknüpfen, ist die treuhänderisch gehaltene KG-Beteiligung dem Treugeber auch im Erbschaft- und Schenkungsteuerrecht unmittelbar zuzurechnen. Übergibt der Treugeber seine Rechtsstellung aus dem Treuhandverhältnis oder geht diese im Erbfall auf seine Erben über, wird auch aus erbschaftsteuerlicher Sicht die mitunternehmerische Beteiligung an der KG übertragen.²⁰

PRAXISTIPP

Mitunternehmerische Treuhandbeteiligungen an Kommanditgesellschaften:

Um sich die Steuervergünstigungen für Betriebsvermögen zu sichern, ist ein Wechsel des Treugebers in die Kommanditistenstellung oder ein Ausweichen auf andere mittelbare Beteiligungsformen (atypisch stille Beteiligung, atypische Unterbeteiligung) nicht mehr erforderlich. Es genügt, wenn der Treuhänder im Innenverhältnis ausschließlich im Auftrag, für Rechnung und auf Weisung des Treugebers (= Mitunternehmers) tätig wird.

IV. Rechtsprechung

1. Erwerb eines KG-Anteils unter Nießbrauchvorbehalt

Der BFH hat entschieden, dass der Erwerber eines KG-Anteils die Vergünstigungen für Betriebsvermögen nach § 13a Abs. 4 Nr. 1 a. F. (jetzt: § 13b Abs. 1 Nr. 2 ErbStG) nur dann in Anspruch nehmen kann, wenn der unter Nießbrauchvorbehalt übertragene **Anteil selbst** die erforderliche **Mitunternehmerstellung vermittelt**.²¹ Nicht ausreichend ist, dass der Erwerber bereits vor der Anteilsschenkung die steuerlichen Kriterien des Mitunternehmerisikos und der Mitunternehmerinitiative²² erfüllt hat, weil er bereits vor dem Erwerb Gesellschafter der Gesellschaft war. Dabei ist es nach Ansicht des BFH nicht entscheidungserheblich, ob von dem zivilrechtlichen Grundsatz der Einheitlichkeit der Mitgliedschaft an einer Personengesellschaft eine Ausnahme zu machen ist, wenn der Gesellschafter einen nießbrauchbelasteten Anteil und einen unbelasteten Anteil in der Hand hält.²³

Bei der **Ausgestaltung des Nießbrauchs** ist somit darauf zu achten, dass sich der Veräußerer – zwecks Perpetuierung seiner Herrschaftsmacht in der Gesellschaft – nicht ein Zuviel von Mitverwaltungsrechten aus dem übertragenen Anteil vorbehält.²⁴ Dem Erfordernis der Mitunternehmerinitiative wird bereits genügt, wenn die Möglichkeit zur Ausübung von Gesellschaftsrechten besteht, die den im HGB normierten Stimm-, Kontroll- und Widerspruchsrechten eines Kommanditisten oder den Kontrollrechten nach § 716 Abs. 1 BGB angenähert sind.²⁵ Diese Möglichkeit behält der Gesellschafter zumindest dann, wenn er

einen nach den Vorgaben des BGB ausgestalteten Nießbrauch an dem erworbenen Gesellschaftsanteil bestellt.²⁶ Wird der Schenker darüber hinaus für die Dauer des Nießbrauchs zur Ausübung der Stimm- und Verwaltungsrechte bevollmächtigt, kann der Beschenkte gleichwohl noch Mitunternehmerinitiative entfalten, falls er das **Stimmrecht im Bereich der Grundlagengeschäfte** persönlich ausüben darf. In diesem Fall schadet auch die Abrede nicht, dass er dafür (im Innenverhältnis) jeweils die Zustimmung des Schenkers einholen muss.²⁷

PRAXISTIPP

Übertragung eines KG-Anteils unter Vorbehaltsnießbrauch:

Die Gewährung des Verschonungsabschlags für die schenkweise Übertragung eines KG-Anteils unter Nießbrauchvorbehalt setzt voraus, dass die notwendige Mitunternehmerstellung des Schenkers durch den erworbenen Anteil selbst begründet wird. Im Hinblick auf die „anteilsbezogene“ Betrachtungsweise des BFH sollte dies auch bei der Einräumung eines Quotennießbrauchs beachtet werden, um nicht die Versagung der Begünstigungen für den nießbrauchbelasteten Teilanteil zu riskieren.²⁸

2. Besteuerung einer Zustiftung an eine inländische Familienstiftung

Eine rechtsfähige Familienstiftung hatte nur noch einen Begünstigten. Zum Stiftungsvermögen gehörte ein defizitärer Betrieb nebst Hofstelle, in dem sich der Lebensmittelpunkt des unter Betreuung stehenden Destinatärs befand. Dieser wendete der Stiftung mit notarieller Urkunde zur Stärkung ihres Kapitals und zum Erhalt des Hofes mit Zustimmung des Vormundschaftsgerichts DM 1,0 Mio. zu.

Der BFH²⁹ wertete die Zustiftung als freigebige Zuwendung an die Stiftung i. S. d. § 7 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG, obwohl die Vermögensübertragung bei wirtschaftlicher Betrachtungsweise allein dem zuwendenden Destinatär zugutekam. Die Bereicherung der Stiftung werde auch nicht durch ihre Verpflichtung ausgeschlossen, das zugewendete Kapital satzungsgemäß zu verwenden.³⁰ Entsprechend dieser zivilrechtlich determinierten Beurteilung bestätigte der BFH die Festsetzung von Schenkungsteuer für die Zuwendung nach der StKl. III.

Von der Zuwendung an eine bereits bestehende Stiftung abzugrenzen ist die unter § 7 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG fallende **Erstausstattung der Stiftung**. Diese wird bei Errichtung einer inländischen Familienstiftung insofern privilegiert, als sich die anzuwendende Steuerklasse gemäß § 15 Abs. 2 S. 1 ErbStG nach dem Verwandtschaftsgrad zwischen dem Stifter und dem entferntesten Berechtigten richtet. Hat der Stifter die Zustiftung im Stiftungsgeschäft nicht bereits verbindlich zugesagt, bleibt als **Gestaltungsalternative** nur die **Gründung einer weiteren Stiftung**, um in den Genuss des Steuerklassenprivilegs nach § 15

²⁰ Vgl. dazu nur *Hannes/Otto*, ZEV 2005, 464.

²¹ BFH, Urt. v. 23.2.2010 – II R 42/08, DStR 2010, 868 m. Anm. *Wachter*, ZEV 2010, 321 f.; näher dazu auch *Ihle*, *notar* 2010, 300 f.

²² Siehe hierzu *Schmidt/Wacker*, EStG, 29. Aufl. 2010, § 15 Rn 250 ff.

²³ Näher dazu Münchener Kommentar/*Ulmer*, BGB, 5. Aufl. 2009, § 705 Rn 63 m. w. N. zum Streitstand.

²⁴ Z. B. aufgrund Erteilung einer unwiderruflichen Stimmrechtsvollmacht, siehe dazu BFH, Urt. v. 10.12.2007 – II R 34/07, MittBayNot 2010, 156.

²⁵ St. Rspr., vgl. nur BFH, Urt. v. 16.1.2008 – II R 10/06, NJW-RR 2008, 986.

²⁶ Grundlegend immer noch BFH, Urt. v. 1.3.1994 – VIII R 35/92, NJW 1995, 1918.

²⁷ Vgl. BFH, Urt. v. 16.12.2009 – II R 44/08, GmbHR 2010, 499; siehe auch den Formulierungsvorschlag von *Frank*, MittBayNot 2010, 96, 103 f.

²⁸ Offengelassen von BFH, Beschl. v. 8.10.2008 – II B 107/08, ZEV 2008, 611; für eine zwangsläufige Erstreckung der Mitunternehmerstellung, die für den unbelasteten Teil gegeben ist, auf die gesamte Beteiligung dagegen Hessisches FG, Beschl. v. 2.7.2008 – 1 V 1357/08, EFG 2008, 1984; *Jülicher*, in: *Troll/Gebel/Jülicher*, ErbStG, Stand: Februar 2010, § 13b Rn 111, 142.

²⁹ Urt. v. 9.12.2009 – II R 22/08, ZEV 2010, 202 m. Anm. *Geck*.

³⁰ Vgl. dazu auch BFH, Urt. v. 16.1.2002 – II R 82/99, NJW 2002, 3047.

Abs. 2 S. 1 ErbStG zu kommen.³¹ Da aber eine allein der Versorgung des Stifters dienende Stiftung nach h. M.³² wegen des Verbots der Selbstzweckstiftung nicht anerkannt werden kann, wäre dem Destinatär in dem Fall zu raten gewesen, der wirtschaftlich in Not geratenen Stiftung mit einem angemessenen verzinsten Darlehen unter die Arme zu greifen.³³

3. Abzugsfähigkeit von Bewertungskosten; Erbfallkostenpauschale

Die Kosten einer Erbauseinandersetzung sind gemäß § 10 Abs. 5 Nr. 3 ErbStG als Nachlassverbindlichkeiten abzugsfähig. Dazu gehören nach Ansicht des BFH³⁴ auch die Aufwendungen für die durch einen Sachverständigen vorgenommene **Bewertung von Nachlassgrundstücken**, wenn diese auf Grundlage der Bewertung in das Alleineigentum einzelner Miterben übertragen werden sollen. Unerheblich sei, weshalb die Erbengemeinschaft entstanden sei und worauf die Erbauseinandersetzung beruhe (Teilungsanordnung des Erblassers, frei ausgehandelte Miterbenvereinbarung oder Resultat eines Rechtsstreits). Der vollen Abzugsfähigkeit der Sachverständigenkosten stehe auch nichts entgegen, wenn das Bewertungsgutachten zugleich der Erstellung der Erbschaftsteuererklärung gedient habe.

Ansonsten bleibt es jedoch dabei, dass wegen § 10 Abs. 8 ErbStG weder die Erbschaftsteuer noch die Rechtsverfolgungskosten abzugsfähig sind, die bei der gesonderten Feststellung der Grundbesitzwerte des zum Nachlass gehörenden Grundvermögens entstanden sind.³⁵ Der Zusammenhang zwischen den Kosten für die Ermittlung der Grundstückswerte und der anschließenden Aufteilung des Nachlasses sollte deshalb im Erbauseinandersetzungsvertrag gesondert herausgestellt werden. Auch kann den Erben geraten werden, Erbschaftsteuerfestsetzungen bis zur vollständigen Durchführung der Erbauseinandersetzung offenzuhalten, um noch anfallende Notar- und Gerichtskosten als Nachlassverbindlichkeit abziehen zu können.

FORMULIERUNGSVORSCHLAG

Bewertungsgrundlagen der Erbauseinandersetzung:

Einvernehmliche Basis für die Verteilung der in § ... aufgeführten Nachlassgegenstände unter den Miterben ist eine von diesen in Auftrag gegebene Bewertung des Grundbesitzes zum ... Die zu diesem Stichtag ermittelten Grundstücks- und Anrechnungswerte der übrigen Vermögensgegenstände werden der nachfolgenden Realteilung des Nachlassvermögens ungeachtet seitdem etwa eingetretener Wertveränderungen und latenter Steuerlasten zugrunde gelegt.

In einer anderen Entscheidung hat der II. Senat ferner die ganz h. M.³⁶ bestätigt, dass **unabhängig von der Anzahl der Erwerber die Erbfallkostenpauschale von € 10.300** nach § 10 Abs. 5 Nr. 3 S. 1 ErbStG nur einmal pro Erbfall gewährt wird.³⁷ Sollen höhere Kosten geltend gemacht werden, müssen entsprechende Belege vorgelegt werden.

4. Veräußerung nießbrauchbelasteten Vermögens

Für Erwerbe bis 31.12.2008 wurde nach § 25 Abs. 1 S. 1 ErbStG der Erwerb von Vermögen, dessen Nutzungen dem Schenker oder dem Ehegatten des Schenkers zustehen, ohne Berücksichtigung dieser Belastung besteuert. Diese Regelung verstößt nur deshalb nicht gegen Art. 3 Abs. 1 GG, weil die Steuer, die auf den Kapitalwert der nicht abziehbaren Belastung entfällt, bis zu deren Erlöschen zinslos gestundet wird (§ 25 Abs. 1 S. 2 ErbStG).³⁸ Gemäß § 25 Abs. 2 ErbStG endet die Stundung vorzeitig, wenn der Erwerber das belastete Vermögen vor dem Wegfall der Belastung veräußert.

Der BFH hat nun entschieden, dass die Stundung in verfassungskonformer Auslegung des § 25 Abs. 1 S. 2 ErbStG weiter zu gewähren ist, soweit sich der Nießbrauch **entsprechend einer bereits im Schenkungsvertrag getroffenen Abrede** nahtlos am Veräußerungserlös fortsetzt.³⁹ In diesem Fall endet die Stundung der Steuer erst mit dem Erlöschen des abredgemäß am Erlös eingeräumten Nießbrauchs. Die Finanzverwaltung hat ihren gegenteiligen Standpunkt in R 85 Abs. 4 S. 4 ErbStR 2003 zwischenzeitlich aufgegeben.⁴⁰

PRAXISTIPP

Austausch eines nießbrauchbelasteten Zuwendungsgegenstandes:

Ist es bei dem Erwerb nießbrauchbelasteten Vermögens aus der Zeit vor 2009 gemäß § 25 Abs. 1 ErbStG zu einer zinslosen Steuerstundung gekommen, sollte vor dem geplanten Austausch des belasteten Gegenstandes geprüft werden, ob die Stundungsfrist aufgrund einer in der ursprünglichen Schenkungsurkunde vorgesehenen Erstreckung des Nießbrauchs auf etwaige Surrogate weiterläuft. Fehlt es an einer solchen Abrede, empfiehlt es sich, die gestundete Steuer nach § 25 Abs. 1 S. 3 ErbStG zu ihrem Barwert abzulösen und den nießbrauchbelasteten Gegenstand erst anschließend zu veräußern. Endet die Stundung infolge Veräußerung des belasteten Vermögens gemäß § 25 Abs. 2 ErbStG vorzeitig, scheidet eine Ablösung der inzwischen fällig gewordenen Steuer aus.

Die Steuer ist auch dann weiterzustunden, wenn der Nießbrauch gegen **Gewährung einer Rente** abgelöst wird, die sich nach den künftig zu erwartenden Erträgen aus dem nießbrauchbelasteten Vermögensgegenstand richten soll.⁴¹ Allerdings kann es in Höhe der Differenz zwischen dem Wert des Verzichts auf das Nießbrauchrecht⁴² und dem Wert der Rente⁴³ zu einer Schenkung nach § 7 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG kommen.⁴⁴

5. Unentgeltlicher Verzicht auf dingliches Wohnungsrecht

Der II. Senat des BFH hat in einem Beschluss vom 23.6.2010⁴⁵ bestätigt, dass der unentgeltliche Verzicht auf ein dingliches Wohnungsrecht als freigebige Zuwendung i. S. d. § 7 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG der Schenkungsteuer unterliegt. Das Gericht stellt damit

³⁸ BVerfG, Beschl. v. 15.5.1984 – 1 BvR – 464/81, NJW 1984, 2514.

³⁹ BFH, Urt. v. 11.11.2009 – II R 31/07, 208.

⁴⁰ Vgl. nur FinMin. Baden-Württemberg, Erl. v. 10.5.2010 – 3 – S 3837/7, ZEV 2010, 332.

⁴¹ BFH, Urt. v. 24.5.2007 – II R 58/05, BFH/NV 2007, 1665.

⁴² Jahreswert des Nießbrauchs (= durchschnittliche Jahreskaltmiete des Nießbrauchsobjekts, gemäß § 16 BewG jedoch nicht mehr als der 18,6te Teil des Steuerwerts des Objekts) x Vervielfältiger für den Schenker, vgl. dazu auch Fn 47.

⁴³ Jahreswert der Rente (ohne Kappung nach § 16 BewG) x Vervielfältiger für Berechtigten.

⁴⁴ Vgl. BFH, Urt. v. 17.3.2004 – II R 3/01, MittBayNot 2005, 249; FG München, Urt. v. 23.1.2008 – 4 K 4101/05, DStRE 2009, 1111, n. rkr., Az. BFH: II R 41/08.

⁴⁵ BFH II B 32/10, ErbBstg 2010, 261.

³¹ Näher dazu Ihle, RNotZ 2010, 621, 632.

³² Vgl. nur von Oertzen/Hosser, ZEV 2010, 168, 170 m. w. N. zum Streitstand.

³³ Zu den schenkungsteuerrechtlichen Folgen der Gewährung eines zinslosen Darlehens vgl. BFH, Urt. v. 29.6.2005 – II R 52/03, NJW 2006, 398.

³⁴ Urt. v. 9.12.2009 – II R 37/08, DStR 2010, 866.

³⁵ Vgl. BFH, Urt. v. 1.7.2008 – II R 71/06, ZEV 2008, 549.

³⁶ Vgl. nur Fischer, in: Fischer/Jüptner/Pahlke/Wachter, ErbStG, 2. Aufl. 2010, § 10 Rn 228; Meimcke, ErbStG, 15. Aufl. 2009, § 10 Rn 42.

³⁷ BFH, Beschl. v. 24.2.2010 – II R 31/08, NJW-RR 2010, 735.

den Wegfall eines dinglichen Wohnungsrechts dem vorzeitigen unentgeltlichen Verzicht auf ein vorbehaltenes Nießbrauchrecht gleich.⁴⁶ Im Unterschied zu einem lediglich schuldrechtlichen Wohnungsrecht sei ein dingliches Wohnungsrecht mit einer dauerhaften Beschränkung der Eigentümerbefugnisse verbunden. Die verzichtsbedingte Aufhebung dieser Beschränkung führe nach bürgerlich-rechtlichen Bewertungsgrundsätzen zu einer Bereicherung des Grundstückseigentümers.

Wurde das Wohnungsrecht bei der Besteuerung des Immobilienerwerbs wegen des früher geltenden Abzugsverbots des § 25 Abs. 1 ErbStG nicht berücksichtigt, ist diesem Umstand im Rahmen der Ermittlung der steuerlichen Bereicherung nach § 10 ErbStG Rechnung zu tragen. Dies geschieht in der Weise, dass der seinerzeit tatsächlich unberücksichtigt gebliebene Steuerwert des Wohnungsrechts von der Bemessungsgrundlage für den Verzicht⁴⁷ abgezogen wird.⁴⁸

Dabei kann es zu einer **Bereicherung des Erwerbers aus dem Verzicht** kommen, wenn sich der Jahreswert des Wohnungsrechts gegenüber dem Wert im Zeitpunkt der Grundstücksschenkung erhöht hat. Da der Jahreswert der Nutzungen nach § 16 BewG auf 1/18,6 des Steuerwerts des mit dem Nutzungsrecht belasteten Objekts begrenzt ist, kann infolge der Angleichung der Grundbesitzwerte an den gemeinen Wert auch der steuerliche Jahreswert eines Wohnungsrechts angestiegen sein, ohne dass sich der tatsächliche Wert der Nutzungen erhöht hat.

PRAXISTIPP

Löschung eines Wohnungsrechts nach Auszug des Berechtigten aus der Wohnung:

Der Notar sollte darauf hinweisen, dass die Löschung eines Wohnungsrechtes im Grundbuch zu Lebzeiten des Berechtigten Schenkungsteuer auslösen kann. Erlischt das Wohnungsrecht dagegen erst mit dem Tod des Berechtigten, bleibt die durch den Wegfall der Belastung eintretende Wertsteigerung des Grundbesitzes in der Regel unsteuerbar.

Ausdrücklich offengelassen hat der BFH die Frage, welche schenkungsteuerlichen Konsequenzen die unentgeltliche Einräumung bzw. der Verzicht auf ein schuldrechtliches Wohnungsrecht hat.

6. Zinslose Stundung eines nicht geltend gemachten Pflichtteilsanspruchs

Die Klägerin K war von ihren Eltern durch gemeinschaftliches Testament gemäß § 2269 Abs. 1 BGB als Schlussrbin eingesetzt worden. Mit Rücksicht darauf stundete K in einem notariellen Vertrag unwiderruflich den ihr nach dem Tod des erstversterbenden Elternteils zustehenden Pflichtteilsanspruch dem überlebenden Elternteil gegenüber bis zu dessen Tode. Das Finanzamt und die Vorinstanz⁴⁹ erkannten in der zinslosen Stundung des Pflichtteilsanspruchs, der nach dem Tod des zuerst verstorbenen Vaters entstanden war, eine der Schenkungsteuer unterliegende freigebige Zuwendung von K an ihre Mutter.

Nach § 3 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG gilt als Erwerb von Todes wegen der Erwerb aufgrund eines geltend gemachten Pflichtteilsanspruchs. Die Steuer dafür entsteht gemäß § 9 Abs. 1 Nr. 1b ErbStG erst mit

dem Zeitpunkt der Geltendmachung des Anspruchs. Spiegelbildlich dazu kann der Erbe Verbindlichkeiten aus Pflichtteilen nach § 10 Abs. 5 Nr. 2 ErbStG nur dann von seinem Erwerb steuermindernd abziehen, wenn diese geltend gemacht worden sind. Erbschaftsteuerlich tritt also mit der bloßen Entstehung des Pflichtteilsanspruchs nach § 2317 Abs. 1 BGB noch keine Bereicherung des Berechtigten ein.⁵⁰

Diesem Regelungskonzept liefe es jedoch zuwider, den „Verzicht“ auf die Vereinbarung einer Verzinsung für den nicht geltend gemachten Pflichtteilsanspruch als freigebige Zuwendung i. S. d. § 7 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG an den Verpflichteten zu werten. Mit dieser überzeugenden Begründung hat der BFH eine Schenkung unter Lebenden abgelehnt.⁵¹

PRAXISTIPP

Stundung eines geltend gemachten Pflichtteilsanspruchs bis zum Tod des überlebenden Elternteils:

Die (einvernehmliche) Geltendmachung von Pflichtteilsansprüchen nach dem Tod des zuerst verstorbenen Elternteils ist häufig ein probates Mittel, die negativen erbschaftsteuerlichen Folgen eines Berliner Testaments zu korrigieren. Dieses Ziel wird freilich verfehlt, wenn der geltend gemachte Anspruch bis zum Tod des überlebenden Elternteils gestundet wird, um diesem die Erfüllung zu ersparen. Denn mangels wirtschaftlicher Belastung des Verpflichteten kann die Pflichtteilslast beim Tod des überlebenden Elternteils nicht als Nachlassverbindlichkeit berücksichtigt werden.⁵² Wird die Stundung des geltend gemachten Pflichtteilsanspruchs zinslos eingeräumt, kann außerdem Schenkungsteuer anfallen.⁵³

B. Grunderwerbsteuer

I. Gesetzgebung

Durch das JStG 2010 wurden im Bereich der Grunderwerbsteuer zum einen die bislang nur für Ehegatten geltenden **personenbezogenen Steuerbefreiungen** im Katalog des § 3 GrEStG auf **Lebenspartner erstreckt**. Von der Gleichstellung betroffen sind folgende Befreiungstatbestände:

- Erwerb eines Grundstücks zur Teilung des Nachlasses durch den Lebenspartner eines Miterben oder durch den überlebenden Lebenspartner des Erblassers, § 3 Nr. 3 S. 2 und 3 GrEStG;
- Grundstückserwerbe zwischen Lebenspartnern, § 3 Nr. 4 GrEStG;
- Grundstückserwerbe durch den früheren Lebenspartner im Rahmen der Vermögensauseinandersetzung nach Aufhebung der Lebenspartnerschaft, § 3 Nr. 5a GrEStG;⁵⁴
- Grundstückserwerb durch Lebenspartner von mit dem Veräußerer in gerader Linie verwandten Personen bzw. Stiefkindern, § 3 Nr. 6 S. 3 GrEStG;
- Grundstückserwerb durch Lebenspartner von begünstigten Teilnehmern an einer fortgesetzten Gütergemeinschaft, § 3 Nr. 7 S. 2 GrEStG.

⁴⁶ Zur Steuerbarkeit eines Nießbrauchverzichts vgl. bereits BFH, Urt. v. 17.3.2004 – II R 3/01, ZNotP 2004, 272.

⁴⁷ Zu den seit dem 1.1.2011 geltenden neuen Vervielfältigern zur Berechnung des Kapitalwerts lebenslänglicher Nutzungen und Leistungen vgl. die Tabelle des BMF v. 8.11.2010 – IV D 4 – S 3104/09/10001.

⁴⁸ Vgl. dazu H 85 Abs. 4 ErbStH mit Berechnungsbeispielen.

⁴⁹ FG Münster, Urt. v. 8.12.2008 – 3 K 2849/06 Erb, ZErB 2009, 213.

⁵⁰ Vgl. nur Fischer, in: Fischer/Jüptner/Pahlke/Wachter, ErbStG, 2. Aufl. 2010, § 3 Rn 417.

⁵¹ BFH, Urt. v. 31.3.2010 – II R 22/09, ZEV 2010, 379.

⁵² Vgl. dazu BFH, Urt. v. 27.6.2007 – II R 30/05, MittBayNot 2008, 324.

⁵³ Ausdrücklich offengelassen vom BFH, Urt. v. 31.3.2010 – II R 22/09, ZEV 2010, 379 m. w. N. zum Streitstand.

⁵⁴ Die Norm entspricht inhaltlich der Steuerbefreiung für geschiedene Ehegatten gemäß § 3 Nr. 5 GrEStG.

Zum anderen hat der Gesetzgeber in § 3 Nr. 6 S. 1 GrEStG n. F. die im Schrifttum zuvor schon herrschende Ansicht⁵⁵ festgeschrieben, dass die dort vorgesehene Steuerbefreiung für Grundstückserwerbe zwischen Verwandten in gerader Linie auch dann zu gewähren ist, wenn das durch Abstammung begründete Verwandtschaftsverhältnis durch die **Annahme als Kind** bürgerlich-rechtlich erloschen ist. Da infolge der Adoption eine zusätzlich begünstigte Verwandtschaft in gerader Linie entsteht, kommt es somit zu einer Verdoppelung der Begünstigungsbeziehungen. Die Inanspruchnahme der Steuerbefreiung nach § 3 Nr. 6 S. 1 GrEStG ist jedoch ausgeschlossen, wenn die Verwandtschaft des Adoptivkindes zu seinen bisherigen Adoptiveltern vor dem Erwerb durch Aufhebung des Adoptionsverhältnisses erloschen ist.⁵⁶

Die Neuregelungen sind nach § 23 Abs. 9 GrEStG n. F. erstmals auf Rechtsvorgänge anzuwenden, die ab dem 13.12.2010 verwirklicht werden. Eine Rückwirkung ist nicht vorgesehen, obwohl aufgrund der Entscheidung des BVerfG vom 21.7.2010 nicht mehr bezweifelt werden kann, dass die Ungleichbehandlung von Lebenspartnern und Ehegatten auch im Grunderwerbsteuerrecht mit Art. 3 Abs. 1 GG kollidiert.⁵⁷ In Altfällen ist Lebenspartnern daher zu raten, Einspruch gegen den Grunderwerbsteuerbescheid einzulegen.

PRAXISTIPP

Erweiterter Inhalt von Veräußerungsanzeigen:

Nach § 20 Abs. 1 Nr. 1, Abs. 2 Nr. 1 GrEStG n. F. sind die Notare seit dem 14.12.2010 verpflichtet, in der Veräußerungsanzeige ergänzend zu den bisherigen Daten der am Erwerbsvorgang Beteiligten bei natürlichen Personen die **steuerliche Identifikationsnummer** gemäß § 139b AO und bei juristischen Personen, Personenvereinigungen und natürlichen Personen, die wirtschaftlich tätig sind, die **Wirtschafts-Identifikationsnummer** gemäß § 139c AO anzugeben (letzte beginnt immer mit „DE“). Die Mitteilung dieser Identifikationsmerkmale soll die Grunderwerbsteuerstellen in die Lage versetzen, die für die Beteiligten zuständigen (Ertrag- und Umsatzsteuer-)Finanzämter leichter zu ermitteln.⁵⁸ Die Anzeige ist gemäß § 18 Abs. 1 GrEStG nach amtlich vorgeschriebenem Vordruck zu erstatten. Es ist damit zu rechnen, dass die Länderfinanzbehörden in Kürze einen entsprechend erweiterten Vordruck im Internet zur Verfügung stellen werden.⁵⁹ Bis dahin sollten die neuen Angaben händisch auf dem alten Vordruck vermerkt werden. Es empfiehlt sich, die entsprechenden Daten bereits im Vorfeld der Beurkundung zu erheben und damit den Mitarbeitern aufwendige telefonische Nachfragen zu ersparen.

II. Rechtsprechung

1. Erschließungskosten bei Kauf eines bereits erschlossenen Grundstücks von der Gemeinde

Ob vom Käufer zu tragende Kosten für die Erschließung des Grundstücks in die Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer einfließen, hängt von dem **vertraglich vereinbarten Zu-**

stand des Objektes ab. Schuldet der Verkäufer die Verschaffung eines Grundstücks in erschlossenem Zustand, erhöhen die vom Käufer dafür zu entrichtenden Zahlungen den Wert der Gegenleistung nach § 8 Abs. 1 i. V. m. § 9 Abs. 1 Nr. 1 GrEStG. Ist das Grundstück dagegen zum Zeitpunkt des Vertragsschlusses bereits vollständig erschlossen, kann sich die Übereignungsverpflichtung des Verkäufers nach einer Entscheidung des BFH⁶⁰ nur noch auf das Grundstück im erschlossenen Zustand richten.

Folge dieser Bestimmung des Kaufgegenstandes ist nach Ansicht des BFH, dass im Kaufpreis berücksichtigte Erschließungskosten und Erstattungsbeiträge für durchgeführte naturschutzrechtliche Ausgleichsmaßnahmen die Grunderwerbsteuerliche Bemessungsgrundlage erhöhen. Daran ändere auch der Umstand nichts, dass der veräußernden Kommune nach den Vorschriften des BauGB und der Kommunalabgabengesetze der meisten Bundesländer eine Erhebung der Beiträge erst nach erfolgter Eigentumsumschreibung auf den Käufer gestattet sei.⁶¹ In diesen Fällen ist es daher aus Sicht des Erwerbers vorteilhafter, wenn die Gemeinde auf eine Überwälzung der Erschließungskosten im Kaufvertrag verzichtet.

FORMULIERUNGSVORSCHLAG

Keine vertragliche Übernahme von Erschließungskosten durch den Käufer:

*Im Kaufpreis nicht enthalten sind die Kosten für die Erschließung des Grundstücks *** und für durchgeführte Naturschutz-Ausgleichsmaßnahmen gemäß §§ 135a bis 135c BauGB. Die Gemeinde behält sich jedoch vor, diese Kosten nach Eintragung des Eigentumswechsels in das Grundbuch vom Käufer durch gesonderten Bescheid nach Maßgabe der Bestimmungen des BauGB und des KAG zu erheben.*

2. Sanierungsverpflichtung als Gegenleistung für Erbbaurechtsbestellung

Als Gegenleistung i. S. d. § 8 Abs. 1 GrEStG sind nur solche Leistungsverpflichtungen des Erwerbers zu erfassen, die er dem Veräußerer (oder einem Dritten) um des Grundstückserwerbs willen zu erbringen hat. Leistungen, die ausschließlich dem Erwerber selbst zugutekommen sollen, stellen dagegen keine Gegenleistung dar. Solche „**eigenennützigen Erwerberleistungen**“ sind in der Regel anzunehmen, wenn sich ein Erbbauberechtigter bei der Bestellung des Erbbaurechts gegenüber dem Grundstückseigentümer zur Errichtung, Restaurierung oder Sanierung eines Gebäudes auf dem Erbbaugrundstück verpflichtet. Fällt das vom Erbbauberechtigten vertragsgemäß errichtete oder sanierte Gebäude bei Erlöschen des Erbbaurechts durch Zeitablauf – abweichend von § 27 Abs. 1 ErbbauRG – an den Grundstückseigentümer zurück, ohne dass dieser dafür eine **Entschädigung in Höhe des Verkehrswertes** zahlen muss, ist die vom Erbbauberechtigten übernommene Leistungsverpflichtung allerdings als Gegenleistung für die Bestellung des Erbbaurechts zu behandeln.⁶²

An diese Grundsätze anknüpfend hat der BFH die Einbeziehung von Sanierungsaufwendungen des Erbbauberechtigten in die Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer in einem Fall

⁵⁵ Vgl. nur *Gottwald*, Grunderwerbsteuer, 3. Aufl. 2009, Rn 469 m. w. N.

⁵⁶ Vgl. dazu die entsprechende Auslegung der Parallelvorschrift des § 15 Abs. 1a ErbStG durch den BFH, Urt. v. 17.3.2010 – II R 46/08, ZEV 2010, 323 m. Anm. *Ihle*, *notar* 2010, 299, 300.

⁵⁷ In diesem Sinne auch *Messner*, DStR 2010, 1875, 1878, der darüber hinaus die fortbestehende Diskriminierung von Lebenspartnern auf anderen Gebieten des Steuerrechts, vor allem im Einkommensteuerrecht, für verfassungswidrig hält.

⁵⁸ Vgl. dazu die Gesetzesbegründung, BT-Drucks 17/2823, S. 35 (zu Art. 29 Nr. 1a – neu –).

⁵⁹ Für Nordrhein-Westfalen vgl. www.fm.nrw.de/allgemein_fa/service/formulare/notare/index.php.

⁶⁰ Urt. v. 23.9.2009 – II R 20/08, MittBayNot 2010, 335 m. Anm. *Grziwotz/Gottwald*, S. 336.

⁶¹ Vgl. dazu BVerfG, Urt. v. 21.10.1983 – 8 C 29/82, DVBl. 1984, 188; zur abweichenden Rechtslage in Bayern und Baden-Württemberg siehe *Gottwald*, Grunderwerbsteuer, 3. Aufl. 2009, Rn 637 ff.

⁶² Siehe dazu BFH, Urt. v. 6.12.1995 – II R 46/93, MittRhNotK 1996, 281; BFH, Urt. v. 23.10.2002 – II R 81/00, NotBZ 2003, 200.

abgelehnt, in dem der Erbbauberechtigte von dem Grundstückseigentümer **jährliche „Investitionszuschüsse“** erhielt.⁶³

PRAXISTIPP

Entschädigung des Erbbauberechtigten für die Sanierung des Gebäudes im Heimfall:

Eine Gegenleistung für die Bestellung des Erbbaurechts kann vermieden werden, wenn dem Erbbauberechtigten, der sich zur Sanierung des Gebäudes auf dem Erbbaugrundstück verpflichtet hat, im Heimfall eine Entschädigung in Höhe der dadurch eingetretenen Wertsteigerung des Gebäudes zusteht. Für die Grunderwerbsteuerrechtliche Beurteilung ist es dabei irrelevant, ob der Grundstückseigentümer die Entschädigung in Raten über die Vertragslaufzeit verteilt oder in einem Einmalbetrag bei Beendigung des Erbbaurechts zu entrichten hat.

III. Ländererlass zur Anwendung des § 6a GrEStG

Der Gesetzgeber hat im letzten Jahr in § 6a GrEStG eine neue Steuervergünstigung für bestimmte, auf einer Umwandlung beruhende **Erwerbsvorgänge innerhalb eines Konzernverbands** eingeführt.⁶⁴ Die obersten Finanzbehörden der Länder haben jüngst in einem Erlass zur Reichweite des § 6a GrEStG Stellung genommen.⁶⁵ Die Finanzverwaltung vertritt dabei zu einigen Streitfragen sehr restriktive Positionen, die den Anwendungsbereich der Konzernklausel weiter einschränken.

1. Herrschendes Unternehmen

„Herrschendes Unternehmen“ i. S. d. § 6a S. 3 GrEStG kann nach Ansicht der obersten Länderfinanzbehörden nur ein **Unternehmer im umsatzsteuerrechtlichen Sinne** sein. Von der Begünstigung ausgeschlossen sind damit Umwandlungsvorgänge unter Beteiligung natürlicher Personen, die ihre Anteile an der abhängigen Gesellschaft im Privatvermögen halten. Gleiches gilt für reine Holdinggesellschaften, deren Tätigkeit sich im Halten von Gesellschaftsbeteiligungen erschöpft.⁶⁶

2. Mittelbar abhängige Gesellschaften

Eine Gesellschaft ist gemäß § 6a S. 4 GrEStG abhängig, wenn das herrschende Unternehmen an ihrem Kapital zu **mindestens 95 %** unmittelbar oder mittelbar beteiligt ist. In Tz. 2.4 des Ländererlasses wird klargestellt, dass zur Erfüllung dieser Voraussetzung die 95 %-Schwelle **auf jeder vermittelnden Konzernstufe** erreicht werden muss. Es genügt demnach nicht, wenn die Obergesellschaft nur durchgerechnet zu 95 % am Kapital der Untergesellschaft beteiligt ist.⁶⁷

3. Konzernzugehörigkeitsfristen

Nach § 6a S. 4 GrEStG muss die Mindestbeteiligung von 95 % fünf Jahre vor und fünf Jahre nach der Umwandlung ununterbrochen bestanden haben. In der Literatur wird dazu die Auffassung vertreten, dass diese Anforderungen nicht zu beachten sind, wenn eine Steuerumgehungsmöglichkeit objektiv ausgeschlossen ist.⁶⁸ Einer solch weitgehenden teleologischen Reduktion des Anwendungsbereichs der Vorschrift hat die Finanz-

verwaltung jedoch erwartungsgemäß eine klare Absage erteilt. Nach Tz. 4 des Ländererlasses können Kapitalgesellschaften, die noch keine fünf Jahre existieren, keine abhängigen Gesellschaften sein. Auch soll es keine Rolle spielen, ob der zur Verletzung der Nachbehaltensfrist führende Vorgang selbst der Grunderwerbsteuer unterliegt.⁶⁹ Ausnahmen von der Einhaltung der Konzernzugehörigkeitsfristen lässt die Finanzverwaltung nur für solche Gesellschaften zu, die durch einen Umwandlungsvorgang im Konzernverbund entstanden sind.

PRAXISTIPP

Modifizierte Anwendung der Konzernzugehörigkeitsfristen bei bestimmten Umwandlungsvorgängen:

Nach dem Erlass der obersten Finanzbehörden der Länder besteht insoweit Planungssicherheit, als eine Verschmelzung, Abspaltung oder Ausgliederung auf einen dadurch neu entstehenden Rechtsträger nach § 6a GrEStG begünstigt ist, sofern der übertragende Rechtsträger seit wenigstens fünf Jahren existiert. Unschädlich ist auch, wenn der oder die übertragende(n) Rechtsträger – wie bei einer Verschmelzung oder Abspaltung zur Aufnahme – umwandlungsbedingt erlöschen. In diesem Fall ist die Nachbehaltensfrist hinsichtlich der Beteiligung an der übernehmenden abhängigen Gesellschaft einzuhalten.⁷⁰ In den Umwandlungsvertrag sollte ggf. eine Verpflichtung der beteiligten Rechtsträger zur Unterlassung schädlicher, gegen die Nachbehaltensfrist verstoßender Maßnahmen aufgenommen werden.⁷¹

4. Sonstiges

Immerhin wird in dem Ländererlass im Interesse der Steuerpflichtigen klargestellt, dass der **Erwerb und die Veräußerung eines Grundstücks innerhalb der Vor- und Nachbehaltensfristen** keinen Einfluss auf die Inanspruchnahme der Steuerbefreiung haben.⁷² Zu begrüßen ist außerdem die Bestätigung der herrschenden Literaturmeinung, dass auch der **anwachungsbedingte Übergang eines Grundstücks** auf den verbleibenden Gesellschafter zu den begünstigungsfähigen Rechtsvorgängen zählt, wenn das Ausscheiden des anderen Gesellschafter durch eine Umwandlung ausgelöst wird.⁷³ Ferner geht aus dem Beispiel am Ende des Erlasses hervor, dass aus Sicht der Finanzverwaltung mit dem Erfordernis einer 95%igen Beteiligung am „Kapital“ nach § 6a S. 4 GrEStG bei einer Personengesellschaft als abhängige Gesellschaft die **wertmäßige Beteiligung des Gesellschafters am Gesellschaftsvermögen** und nicht seine gesamthänderische Mitberechtigung gemeint ist.⁷⁴

Beispiel:

Die M-GmbH ist jeweils zu 100 % an der T1-GmbH und der T2-GmbH beteiligt. Die T1-GmbH wiederum hält 95 % der Anteile am Vermögen der grundbesitzenden E-KG, an der zu 5 % auch eine konzernfremde Person beteiligt ist. Die Konzernstruktur hat seit mehr als fünf Jahren Bestand. Die T1-GmbH wird nunmehr auf die T2-GmbH verschmolzen.

Lösung:

Durch die Verschmelzung kommt es zu einem nach § 1 Abs. 2a GrEStG steuerbaren Gesellschafterwechsel bei der E-KG. Da die M-GmbH mittelbar zu 95 % am Vermögen der E-KG beteiligt ist, ist der Vorgang jedoch gemäß § 6a GrEStG von der Grunderwerbsteuer befreit.

⁶³ BFH, Urt. v. 8.9.2010 – II R 28/09, DB 2010, 2431.

⁶⁴ Eingehend dazu *Pahlke*, MittBayNot 2010, 169; *Neitz/Lange*, Ubg 2010, 17; *Wälzholz*, GmbH-StB 2010, 108; *Ihle*, DNotZ 2010, 725.

⁶⁵ Erlass v. 1.12.2010, DStR 2010, 2520.

⁶⁶ Vgl. Tz. 2.2 des Erlasses v. 1.12.2010. Zur Fassung von Holdinggesellschaften unter den Unternehmerbegriff des § 2 Abs. 2 Nr. 2 UStG siehe BFH, Urt. v. 3.4.2008 – V R 76/05, DStRE 2008, 949 m. w. N. zur Rspr. des EuGH.

⁶⁷ A. A. *Neitz/Lange*, Ubg 2010, 17, 24; *Schafitzl/Stadler*, DB 2010, 185, 187.

⁶⁸ Näher zu den einzelnen Fallgruppen *Rödler/Schönfeld*, DStR 2010, 415, 416 f.; *Ihle*, DNotZ 2010, 725, 731 f. m. w. N.

⁶⁹ Tz. 5 des Ländererlasses v. 1.12.2010.

⁷⁰ Vgl. dazu Tz. 4 und 5 des Ländererlasses v. 1.12.2010.

⁷¹ Vgl. dazu meinen Formulierungsvorschlag in DNotZ 2010, 725, 733.

⁷² Tz. 1 und 8 des Ländererlasses v. 1.12.2010.

⁷³ Z. B. bei Verschmelzung zweier Kapitalgesellschaften als den einzigen Gesellschaftern einer KG, vgl. dazu das Beispiel in Tz. 8 des Ländererlasses vom 1.12.2010.

⁷⁴ Vgl. Tz. 8 des Ländererlasses vom 1.12.2010.

IV. Verfassungswidrigkeit der Grundbesitzwerte nach §§ 138 ff. GrEStG?

Der BFH hat auf der Grundlage der BVerfG-Entscheidung vom 7.11.2006⁷⁵ Bedenken geäußert, ob die Heranziehung der Bedarfswerte i. S. d. §§ 138 ff. BewG als Bemessungsgrundlage der Grunderwerbsteuer gemäß § 8 Abs. 2 GrEStG mit dem Gleichheitssatz des Art. 3 Abs. 1 GG vereinbar ist.⁷⁶ Der Gesetzgeber hat jedenfalls für nach dem 31.12.2008 verwirklichte Erwerbsvorgänge keine Konsequenzen aus den vom BVerfG festgestellten Verfassungsverstößen gezogen. Es ist daher durchaus denkbar, dass das BVerfG, sollte es die Auffassung des BFH teilen, die vorgenannten Vorschriften mit Wirkung für die Vergangenheit, d. h. ab dem 1.1.2009, für nichtig erklärt.⁷⁷

Betroffen davon wären die in § 8 Abs. 2 GrEStG normierten Fallgestaltungen. Dazu zählen Umwandlungen, Einbringungen und andere Erwerbsvorgänge auf gesellschaftsrechtlicher Grundlage sowie die Tatbestände des § 1 Abs. 2a und Abs. 3 GrEStG. Die Finanzämter führen Feststellungen der Grundbesitzwerte insoweit nur noch vorläufig durch.⁷⁸ Ein Einspruch durch die Steuerschuldner bedarf es also nicht mehr, um die Bescheide in diesem Punkt offenzuhalten.

C. Ertragsteuern

I. Der neue Rentenerlass (Begünstigte Vermögensübergaben gegen Versorgungsleistungen)

Mit dem JStG 2008 wurde das aus den Altenteils- und Leibgedingeverträgen entwickelte Rechtsinstitut der Vermögensübergabe gegen Versorgungsleistungen erstmals in § 10 Abs. 1 Nr. 1a EStG kodifiziert. Ein **Sonderausgabenabzug ist für den Verpflichteten** danach bei nach dem 31.12.2007 abgeschlossenen Übergabeverträgen nur noch möglich, wenn die wiederkehrenden Leistungen im Zusammenhang stehen mit der Übertragung

- eines **Mitunternehmeranteils** an einer Personengesellschaft (Erbengemeinschaft, Gütergemeinschaft, atypischen stillen Gesellschaft),⁷⁹ die eine landwirtschaftliche, gewerbliche oder freiberufliche Tätigkeit ausübt,
- eines **Betriebs** oder Teilbetriebs oder
- eines mindestens 50 % betragenden **Anteils an einer GmbH**, sofern der Übergeber als Geschäftsführer tätig war und der Übernehmer diese Tätigkeit nach der Übertragung übernimmt.

Nicht mehr begünstigt ist dagegen die Übertragung vermieteter Immobilien oder sonstiger ertragbringender Wirtschaftsgüter (z. B. eines Wertpapierdepots). Abgeschafft wurde außerdem die Unterscheidung zwischen dauernder Last und Versorgungsrente. Unabhängig von der zivilrechtlichen Ausgestaltung der wiederkehrenden Leistungen sind diese im vollen Umfang als

Sonderausgaben beim Verpflichteten abzugsfähig und vom Berechtigten als wiederkehrende Bezüge (§ 22 Nr. 1b EStG) zu versteuern.

Zur Anwendung der Neuregelung hat das BMF ein umfassendes Schreiben („4. Rentenerlass“)⁸⁰ veröffentlicht, das in wichtigen, zuvor strittigen Punkten Rechtssicherheit für die Gestaltungspraxis schafft.⁸¹

a) Vermögensübergabe von Todes wegen

Die Finanzverwaltung hat klargestellt, dass Versorgungsleistungen i. S. d. § 10 Abs. 1 Nr. 1a EStG auch auf einer Verfügung von Todes wegen beruhen können.⁸² Voraussetzung ist, dass der Rentenberechtigte zum sog. **Generationennachfolge-Verbund** gehört.⁸³ Dazu rechnen grundsätzlich nur solche Personen, die gegenüber dem Vermögensübernehmer im Zeitpunkt des Erbfalls Pflichtteils- oder Zugewinnausgleichsansprüche geltend machen könnten.⁸⁴ Dass daneben durch Erbeinsetzung oder Vermächtnis weiteres begünstigungsfähiges Vermögen auf den Rentenempfänger übergeht, wodurch dessen „Versorgungsbedürftigkeit“ entfällt, ist unschädlich.⁸⁵

b) Begünstigt übertragbare Vermögensgegenstände

Anteile an einer ausschließlich vermögensverwaltenden Personengesellschaft können mangels gewerblicher Tätigkeit nicht mehr Gegenstand einer begünstigten Vermögensübergabe gegen Versorgungsleistungen sein. Dies gilt auch, wenn sie nach § 15 Abs. 3 Nr. 2 EStG als gewerblich geprägt gilt.⁸⁶

PRAXISTIPP

Gestaltungsmöglichkeiten bei vermögensverwaltenden Personengesellschaften:

Um begünstigt übertragbares Vermögen zu schaffen, kann eine vermögensverwaltende Personengesellschaft durch Zuordnung einer nicht völlig untergeordneten gewerblichen (freiberuflichen) Tätigkeit gewerblich „infiziert“ werden.⁸⁷ Eine andere Möglichkeit ist die gezielte Begründung einer Betriebsaufspaltung durch Errichtung einer (z. B. grundstücksvermietenden) Betriebskapitalgesellschaft, an die die Besitz-GmbH & Co. KG ein betrieblich genutztes Grundstück verpachtet.⁸⁸ In diesem Fall sind das Besitzunternehmen und die zugehörige Beteiligung an der Betriebskapitalgesellschaft insgesamt als Betriebsvermögenseinheit anzusehen, deren Begünstigung sich ausschließlich nach § 10 Abs. 1 Nr. 1a S. 2 lit. a und lit. b EStG beurteilt.

Wegen der Formulierung „Übertragung eines Mitunternehmeranteils“ in § 10 Abs. 1 Nr. 1a S. 2 lit. a EStG ist fraglich, ob darunter nur eine Übertragung des gesamten Mitunternehmeranteils fällt oder auch die **Übertragung eines Teils eines Mitunternehmeranteils**.⁸⁹ Die Finanzverwaltung hat sich für

⁷⁵ BVerfG, 1 BvL 10/02, NJW 2007, 573.

⁷⁶ BFH, Beschl. v. 27.5.2009 – II R 64/08, DStR 2009, 1474; bestätigt durch BFH, Beschl. v. 29.7.2009 – II R 8/08, BFH/NV 2010, 60.

⁷⁷ Siehe dazu auch FG Münster, Beschl. v. 4.8.2010 – 3 V 936/10 F, UVR 2010, 328, das einem Antrag auf Aussetzung der Vollziehung eines Feststellungsbescheids stattgegeben hat; zu den möglichen Folgen einer BVerfG-Entscheidung vgl. auch *Gottwald*, MittBayNot 2010, 1, 3.

⁷⁸ Gleichlautende Ländereurteile v. 1.4.2010, 3 – S 0338/58, DB 2010, 816.

⁷⁹ Siehe zu dieser Gleichstellung Tz. 8 Sätze 1 und 2 des Rentenerlasses.

⁸⁰ BMF v. 11.3.2010 – IV C 3 – S 2221/09/10004, DStR 2010, 545 (nachfolgend kurz „Rentenerlass“ genannt).

⁸¹ Vgl. dazu *Seitz*, DStR 2010, 629; *Geck*, ZEV 2010, 161; *Wälzholz*, GmbH-StB 2010, 206; *Götzenberger*, BB 2010, 1890; *Risthaus*, DB 2010, 744; *dies.*, DB 2010, 803; *Weilbach*, Ubg 2010, 245.

⁸² Tz. 2 des Rentenerlasses; a. A. *Hiller*, BB 2008, 2097.

⁸³ BFH, Urt. v. 26.11.2003 – X R 11/01, NJW 2004, 2549.

⁸⁴ BFH, Urt. v. 3.7.2006 – X R 12/05, NJW 2006, 3087.

⁸⁵ Vgl. BFH, Urt. v. 11.10.2007 – X R 14/06, MittBayNot 2008, 160.

⁸⁶ Tz. 10 des Rentenerlasses.

⁸⁷ Siehe hierzu Tz. 9 S. 1 des Rentenerlasses; zum erforderlichen Umfang einer „infizierenden“ geringfügigen gewerblichen Tätigkeit einer nur teilweise gewerblich tätigen Personengesellschaft vgl. *Schmidt/Wacker*, 29. Aufl. 2010, § 15 Rn 188 m. w. N.

⁸⁸ Vgl. Tz. 9 S. 2 des Rentenerlasses; *Geck*, ZEV 2010, 161, 163.

⁸⁹ Siehe dazu *Wälzholz*, DStR 2008, 273, 275.

die zweite Variante ausgesprochen. Sie verlangt jedoch, dass der Übergeber bei der Übertragung eines Teilanteils die zu seinem **Sonderbetriebsvermögen** gehörenden wesentlichen Betriebsgrundlagen (z. B. ein in seinem Eigentum stehendes, der Gesellschaft zur Nutzung überlassenes Grundstück) **quotal mitüberträgt**.⁹⁰ Dies widerspricht der Regelung in § 6 Abs. 3 S. 2 EStG, wonach eine Buchwertfortführung auch bei einer disquotalen Übertragung von Sonderbetriebsvermögen möglich ist, sofern der Rechtsnachfolger den übernommenen Mitunternehmeranteil innerhalb der nächsten fünf Jahre nicht aufgibt oder veräußert.⁹¹

Bei einer GmbH (einschließlich UG),⁹² gleichgültig ob vermögensverwaltend oder nicht, müssen die Vorgaben des § 10 Abs. 1 Nr. 1a lit. c EStG hinsichtlich der zu übertragenden Mindestbeteiligung von 50 % und der Übernahme der Geschäftsführerposition **in der Person jedes Übernehmers** erfüllt sein.⁹³ Sukzessive Anteilsübertragungen sind jeweils isoliert für sich zu betrachten.⁹⁴ Zumindest genügt es, wenn der Vermögensübernehmer schon vor der Übertragung Geschäftsführer der Gesellschaft war.⁹⁵

Beispiel:

V ist alleiniger geschäftsführender Gesellschafter der A-GmbH. Er überträgt in einem ersten Schritt einen Geschäftsanteil von 20 % auf seine Tochter T gegen Versorgungsrente. Ein Jahr später überträgt V einen weiteren 30 %-Anteil auf T und die Restbeteiligung (50 %) auf seinen Sohn S. S und T verpflichten sich im Gegenzug zur Zahlung wiederkehrender Leistungen an V. Beide haben gemeinsam die Geschäftsführertätigkeit von V übernommen. Dieser ist seitdem nur noch als Prokurist für die GmbH tätig. Wegen Streitigkeiten mit seiner Schwester zieht sich S nach zwei Jahren aus der Geschäftsführung zurück.

Lösung:

Die Mindestübertragungsquote von 50 % wird nur bei der Anteilsübertragung auf T erfüllt. Dass V nach seinem Ausscheiden aus der Geschäftsführung in anderer Funktion noch (selbständig oder unselbständig) für die A-GmbH tätig ist, ist unschädlich, sofern er seine Geschäftsführertätigkeit insgesamt aufgibt.⁹⁶ Nach Auffassung der Finanzverwaltung entfällt die Begünstigung der Vermögensübergabe jedoch mit ex nunc-Wirkung, wenn der Vermögensübernehmer nicht mehr Geschäftsführer ist.⁹⁷ Ab diesem Zeitpunkt stellen die Zahlungen an V nur noch nicht abziehbare Unterhaltsleistungen i. S. d. § 12 Nr. 2 EStG dar. Zugleich sind die Zahlungen bei ihm nicht mehr nach § 22 Nr. 1b EStG steuerbar.

PRAXISTIPP

Ergänzung von Steuerklauseln in Versorgungsverträgen:

Soweit Versorgungsleistungen als steuerliche „Netto-Beträge“ kalkuliert werden, die sich um die Einkommensteuersparnis des Vermögensübernehmers erhöhen,⁹⁸ sollte bei der Übertragung eines begünstigenden GmbH-Anteils im Übergabevertrag geregelt werden, dass die Erhöhung der Zahlungen (um ein Zwölftel der ersparten Jahressteuer) entfällt, wenn die wiederkehrenden Leistungen wegen Aufgabe der Geschäftsführungstätigkeit durch den Übernehmer oder aus anderen Gründen (z. B. Einbringung der Beteiligung in eine AG) nicht mehr als Sonderausgaben nach § 10 Abs. 1a S. 2 lit. c EStG abzugsfähig sind.

Wird die erforderliche Beteiligungsgrenze von 50 % verfehlt, kann es sich anbieten, die GmbH in eine Personengesellschaft umzuwandeln oder den Anteil an der GmbH vor der Übertragung in begünstigtes Betriebsvermögen einzulegen.⁹⁹ Die Finanzverwaltung vermutet jedoch eine **Umgehung** des § 10 Abs. 1a S. 2 lit. c EStG, wenn zwischen der Einlage des nicht zum notwendigen Betriebsvermögen gehörenden Anteils und der Vermögensübergabe nicht wenigstens ein Jahr liegt oder der (Teil-)Betrieb bzw. die Mitunternehmerschaft binnen eines Jahres vor der Übertragung durch Umwandlung einer Körperschaft entstanden ist.¹⁰⁰

Liegt keine Vermögensübertragung gegen Versorgungsleistungen i. S. d. § 10 Abs. 1 Nr. 1a EStG vor, gelten nach Meinung der Finanzverwaltung die allgemeinen **Grundsätze für (teil-)entgeltliche Rechtsgeschäfte**.¹⁰¹ Dem Übernehmer entstehen dadurch bis zu einem angemessenen Verkehrswert Anschaffungskosten in Höhe des Barwerts der wiederkehrenden Leistungen. Umgekehrt erzielt der Übergeber in gleicher Höhe einen Veräußerungspreis. Dieser führt im Falle der Veräußerung steuerverstrickten Privatvermögens (z. B. eines Mietobjekts innerhalb der zehnjährigen Veräußerungsfrist nach § 23 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 EStG) erst in dem Jahr zu einem steuerpflichtigen Gewinn, in dem die Summe der jährlichen Zahlungen die (ggf. um Abschreibungen verminderten) Anschaffungs-/Herstellungskosten des Veräußerers überschreitet.¹⁰²

Wird eine Beteiligung i. S. v. § 17 Abs. 1 Satz 1 EStG gegen eine Leibrente veräußert, hat der Veräußerer die Wahl zwischen der sofortigen Besteuerung des Veräußerungsgewinns und einer (nicht tarifbegünstigten) Versteuerung der Zahlungen als nachträgliche Betriebseinnahmen im Jahr des Zuflusses.¹⁰³ Bei einer

⁹⁰ Tz. 8 S. 3 des Rentenerlasses.

⁹¹ Vgl. BMF v. 3.3.2005 – IV B 2 – S 2241 – 14/05, DB 2005, 527, Tz. 9; kritisch zur abweichenden Bestimmung des Rentenerlasses auch *Geck*, ZEV 2010, 161, 164 f.; *Seitz*, DStR 2010, 629; *Spiegelberger*, DStR 2010, 1822, 1824, der empfiehlt, nicht zur Übertragung auf den Nachfolger bestimmtes Sonderbetriebsvermögen frühzeitig vor der Anteilsübertragung erfolgsneutral gemäß § 6 Abs. 5 S. 3 Nr. 2 EStG in eine gewerblich geprägte GmbH & Co. KG einzubringen.

⁹² Tz. 15 S. 1 des Rentenerlasses; zur europarechtskonformen Einbeziehung vergleichbarer Gesellschaftsformen aus anderen Mitgliedstaaten der EU und des EWR in die Begünstigung vgl. Tz. 15 S. 2 des Rentenerlasses. Nicht erwähnt werden im Erlass dagegen Aktien an einer AG; für deren Einbeziehung im Wege der verfassungskonformen Auslegung *Wälzholz*, DStR 2008, 273, 275 f.

⁹³ Tz. 19 des Rentenerlasses; ablehnend *Geck*, ZEV 2010, 161, 165; *Spiegelberger*, DStR 2010, 1822, 1825.

⁹⁴ Tz. 16 S. 2 des Rentenerlasses.

⁹⁵ Tz. 18 S. 2 des Rentenerlasses.

⁹⁶ Vgl. Tz. 18 Sätze 3 und 6 des Rentenerlasses. Nach Meinung von *Geck*, ZEV 2010, 161, 165 sollte vorsorglich nicht nur die Organstellung, sondern auch das Geschäftsführerstellungsverhältnis beendet werden.

⁹⁷ Tz. 18 S. 1 des Rentenerlasses.

⁹⁸ Vgl. dazu den Formulierungsvorschlag für eine dauernde Last bei *Krauß*, Überlassungsverträge in der Praxis, 2. Aufl. 2010, Rn 4522.

⁹⁹ Zu beachten ist allerdings, dass nach Tz. 14 des Rentenerlasses eine 100 %ige Beteiligung an einer Kapitalgesellschaft nicht als begünstigter Teilbetrieb i. S. d. § 10 Abs. 1 Nr. 1a S. 2 lit. b) EStG aufzufassen ist.

¹⁰⁰ Tz. 23 S. 2 des Rentenerlasses. Dagegen kann diese Missbrauchsregelung bei einer Vermögensübergabe von Todes wegen keine Anwendung finden, so auch *Geck*, ZEV 2010, 161, 166. Unklar sind auch die steuerlichen Folgen bei einem Verstoß gegen die Missbrauchsvorschrift (Nichtbegünstigung der gesamten Vermögensübertragung oder nur der auf die mitübernommene GmbH-Beteiligung entfallenden wiederkehrenden Leistungen?), vgl. dazu auch *Risthaus*, DB 2010, 744, 748.

¹⁰¹ Vgl. Tz. 65 ff. des Rentenerlasses; so auch BFH, Urt. v. 21.10.1999 – X R 75/97, DStR 2000, 147; a. A. *Spiegelberger*, DStR 2010, 1822, 1823 f., der – entsprechend der Rechtslage beim Vorbehaltstnießbrauch – einen unentgeltlichen Vorgang annimmt.

¹⁰² Näher Tz. 74 des Rentenerlasses; siehe dazu auch *Geck*, ZEV 2010, 161, 167 f.

¹⁰³ Vgl. dazu R 17 Abs. 7 Satz 2 i. V. m. R 16 Abs. 11 EStR 2008.

Anteilsveräußerung gegen einen in Raten zu zahlenden Kaufpreis kommt eine fakultative Zuflussbesteuerung nach der Rechtsprechung des BFH allerdings nur in Betracht, wenn dabei die Versorgung des Veräußerers eindeutig im Vordergrund steht.¹⁰⁴ Dies ist nur anzunehmen, wenn die Raten über einen mehr als zehn Jahre dauernden Zeitraum zu zahlen und an das Leben einer bestimmten Person gekoppelt sind.

PRAXISTIPP

Mitübertragung nicht begünstigten Vermögens:

Wird im Rahmen eines einheitlichen Übergabevertrags neben begünstigtem auch nicht begünstigtes Vermögen übertragen, sollten die wiederkehrenden Leistungen in vollem Umfang der Übertragung des begünstigten Vermögens zugeordnet werden.¹⁰⁵ Anderenfalls wird die Finanzverwaltung die Versorgungsleistungen nach dem Verhältnis der Erträge der einzelnen Vermögensgegenstände oder einem anderen geeigneten Maßstab aufteilen.

c) Umschichtungs- und Weitergabefälle

Im Falle der Veräußerung begünstigt erworbenen Vermögens und der **zeitnahen Reinvestition des Veräußerungserlöses** in andere Vermögenseinheiten i. S. d. § 10 Abs. 1 Nr. 1a S. 2 EStG können die an den Übergeber zu erbringenden Versorgungsleistungen weiterhin als Sonderausgaben geltend gemacht werden.¹⁰⁶ Nicht mehr anerkannt wird es hingegen, wenn der Übernehmer sonstiger Vermögensgegenstände begünstigungsfähiges Vermögen erstmals aufgrund einer entsprechenden Umschichtungsverpflichtung (Auflage des Übergebers) erwirbt.¹⁰⁷ Bei vor dem 1.1.2008 geschlossenen Übergabeverträgen (sog. Altverträgen) muss das übertragene Vermögen nicht zwingend in unternehmerisches Vermögen i. S. d. § 10 Abs. 1 Nr. 1a S. 2 EStG umgeschichtet werden.¹⁰⁸

PRAXISTIPP

Vorheriger Erwerb einer begünstigten Vermögenseinheit durch den Übergeber:

Mangels einkommensteuerrechtlicher Anerkennung einer mittelbaren Übertragung begünstigten Vermögens gegen Versorgungsleistungen sollte der Übergeber den begünstigungsfähigen Übertragungsgegenstand zunächst selbst erwerben und diesen erst dann an den Übernehmer weitergeben. Vorsorglich sollte der Übergeber dabei (in Anlehnung an die Missbrauchsregelung in Tz. 23 S. 2 des Rentenerlasses) eine Behaltensfrist von wenigstens einem Jahr einhalten.¹⁰⁹

Der sachliche Zusammenhang der wiederkehrenden Leistungen mit der Vermögensübergabe bleibt erhalten, wenn der Übernehmer das begünstigt erworbene Vermögen im Wege vorweggenommener Erbfolge weiter überträgt.¹¹⁰

¹⁰⁴ BFH, Urt. v. 20.7.2010 – IX R 45/09, DStR 2010, 1980.

¹⁰⁵ Vgl. zu dieser Möglichkeit Tz. 47 S. 2 des Rentenerlasses.

¹⁰⁶ Näher dazu Tz. 41 des Rentenerlasses. In Anlehnung an die Fristenregelung des § 13a Abs. 5 S. 4 ErbStG für eine Umschichtung erb-schaftsteuerlich begünstigten Vermögens sollte es als ausreichend angesehen werden, wenn der Veräußerungserlös innerhalb von sechs Monaten wieder in entsprechendes Vermögen investiert wird; großzügiger Krauß, Überlassungsverträge in der Praxis, 2. Aufl. 2010, Rn 4586; ein Jahr; Everts, MittBayNot 2005, 13, 16; je nach Nutzungsdauer des Anlagevermögens sogar bis zu sechs Jahre.

¹⁰⁷ Tz. 36 des Rentenerlasses.

¹⁰⁸ Tz. 88 des Rentenerlasses; offengelassen von BFH, Urt. v. 17.3.2010 – X R 38/06, ZEV 2010, 427.

¹⁰⁹ A. A. Geck, ZEV 2010, 161, 167, der die Wahrung einer Vorbesitzfrist nicht für geboten hält.

¹¹⁰ Tz. 38 S. 1 i. V. m. Tz. 50 S. 2 des Rentenerlasses.

PRAXISTIPP

Weiterübertragung begünstigt erworbener Vermögenseinheiten:

Bei der Weitergabe begünstigten Vermögens an die nächste Generation sollte vorsorglich auch die Versorgungsverpflichtung mitübernommen werden.¹¹¹ Anderenfalls, d. h. bei einer stufenweisen Zahlung der Versorgungsleistungen, können diese vom bisherigen Übernehmer nur dann noch als Sonderausgaben abgezogen werden, wenn dieser zumindest gleich hohe Versorgungsleistungen erhält oder sich durch ein Nießbrauchrecht an den weiter übertragenen Vermögensgegenständen ausreichende Erträge vorbehalten hat.¹¹²

Kein (schädlicher) Umschichtungs Vorgang ist die **Einbringung begünstigt übernommenen Vermögens in eine GmbH oder Personengesellschaft** gemäß §§ 20, 24 UmwStG gegen Einräumung von Gesellschaftsanteilen oder -rechten. Keine Rolle spielt, mit welchem Wert das eingebrachte Vermögen bei der übernehmenden Gesellschaft angesetzt wird.¹¹³ Keine Auswirkungen auf die Abzugsfähigkeit der wiederkehrenden Leistungen hat auch ein Formwechsel oder eine Verschmelzung von Personengesellschaften.¹¹⁴

d) „Gleitende“ Vermögensübergabe

Kein begünstigter Gegenstand einer Vermögensübergabe gegen Versorgungsleistungen ist nach der Änderung des § 10 Abs. 1 Nr. 1a EStG ein (vorbehaltenes oder zugewendetes) Nießbrauchrecht.¹¹⁵ Weiterhin anerkannt wird dagegen die Begünstigung sog. zeitlich gestreckter „gleitender“ Vermögensübergaben.¹¹⁶ Abzugsfähige Versorgungsleistungen können demzufolge auch dann vorliegen, wenn ein **Nießbrauch**, den sich der Vermögensübergeber an einem tauglichen Gegenstand vorbehalten hat, **durch eine private Versorgungsrente abgelöst** wird. Die Ablösung des Nießbrauchs als weiterer Schritt hin zur endgültigen Vermögensübergabe muss nicht schon im Übertragungsvertrag vereinbart sein.¹¹⁷ Die wiederkehrenden Zahlungen sind aber als nicht abzugsfähige Unterhaltsleistungen zu behandeln, wenn die Ablösung der lastenfreien Veräußerung der vom Erwerber fortzuführenden Vermögenseinheit dient.¹¹⁸ Anders als bei Altverträgen kann der Übernehmer den Wegfall des Sonderausgabenabzugs auch nicht dadurch vermeiden, dass er den Veräußerungserlös zeitnah in anderes begünstigtes Vermögen i. S. d. § 10 Abs. 1 Nr. 1a S. 2 lit. a bis c EStG reinvestiert.¹¹⁹

e) Begrenzung der Begünstigung auf lebenslange Versorgungsrenten

Die Finanzverwaltung hat zudem – übereinstimmend mit der h. M. in der Literatur¹²⁰ – klargestellt, dass zum Sonderausgaben-

¹¹¹ Vgl. BFH, Urt. v. 23.1.1997 – IV R 45/96, MittBayNot 1997, 387.

¹¹² Siehe dazu Tz. 38 S. 2 des Rentenerlasses; kritisch zu dieser Einschränkung Risthaus, DB 2010, 803, 805.

¹¹³ Vgl. Tz. 42 des Rentenerlasses.

¹¹⁴ Zu Fällen der Realteilung siehe Tz. 43 des Rentenerlasses.

¹¹⁵ Siehe dazu Tz. 21 S. 2 des Rentenerlasses; Risthaus, DB 2010, 803;

¹¹⁶ Vgl. Tz. 25 des Rentenerlasses; BFH, Urt. v. 16.6.2004 – X R 50/01, MittBayNot 2005, 252 m. w. N.

¹¹⁷ Für vor dem 1.1.2008 abgeschlossene „Altverträge“ und für die Ablösung von Nießbrauchrechten, die vor dem 1.1.2008 in Erfüllung eines Vermächtnisses begründet wurden, sind allerdings die differenzierenden Verwaltungsregelungen in Tz. 85 des Rentenerlasses zu beachten.

¹¹⁸ Tz. 25 S. 2 des Rentenerlasses.

¹¹⁹ So auch Risthaus, DB 2010, 803, 804.

¹²⁰ Vgl. nur Risthaus, DB 2010, 803, 806; Schulze zur Wiesche, BB 2007, 2379, 2380.

abzug berechtigende Versorgungsleistungen lebenslang zu zahlende Leistungen sein müssen.¹²¹ Mindestzeitrenten oder abgekürzte Leibrenten (dauernde Lasten) erfüllen diese Voraussetzung nicht.¹²²

II. Sonderausgabenabzug für Ausgleichszahlungen im Rahmen des Versorgungsausgleichs

Die steuerrechtlichen Folgen des Versorgungsausgleichs haben sich für die beteiligten Ehegatten nach der Neuregelung der Besteuerung der Altersvorsorge und Alterseinkünfte durch das Alterseinkünftegesetz vom 5.7.2004¹²³ und dem darin vorgesehenen Übergang zur nachgelagerten Besteuerung wesentlich geändert.¹²⁴ Im Rahmen des Versorgungsausgleichs geleistete Ausgleichszahlungen können dabei in dem Umfang als Sonderausgaben abgezogen werden, in dem die ihnen zugrundeliegenden Einnahmen beim Ausgleichsverpflichteten der Besteuerung unterliegen.¹²⁵ Umgekehrt hat der Ausgleichsberechtigte die Zahlungen als „sonstige Bezüge“ gemäß § 22 Nr. 1b EStG zu versteuern, soweit die Leistungen beim Verpflichteten als Sonderausgaben begünstigt sind (sog. **Korrespondenzprinzip**).

Die dies regelnden Vorschriften der §§ 10 Abs. 1 Nr. 1b, 22 Nr. 1c EStG wurden durch das JStG 2010 terminologisch an das Versorgungsausgleichsgesetz (VersAusglG) angepasst. Zugleich wurde in § 10 Abs. 1 Nr. 1b EStG – nach dem Vorbild des § 10 Abs. 1 Nr. 1a S. 1 EStG – festgeschrieben, dass der Sonderausgabenabzug grundsätzlich die **unbeschränkte Einkommensteuerpflicht des Berechtigten** voraussetzt.

Residiert die ausgleichsberechtigte Person in einem Mitgliedstaat der EU oder des EWR,¹²⁶ muss die Besteuerung der Ausgleichszahlungen beim Empfänger nach § 1a Abs. 1 Nr. 1b EStG n. F. durch eine **Bescheinigung der zuständigen ausländischen Steuerbehörde** nachgewiesen werden. Kann eine solche Bescheinigung nicht vorgelegt werden, weil die Zahlungen nach dem ausländischen Einkommensteuerrecht schon dem Grunde nach nicht steuerbar sind, ist dem Ausgleichsverpflichteten der Sonderausgabenabzug verwehrt.¹²⁷

FORMULIERUNGSVORSCHLAG

Anpassung der Ausgleichszahlungen bei Wegzug des Ausgleichsberechtigten ins Ausland („Mallorca-Klausel“):

*Soweit und solange der ausgleichsverpflichtete Ehemann zum Abzug der Ausgleichszahlungen als Sonderausgaben berechtigt ist, erhöht sich der vorstehend vereinbarte monatlich zu zahlende Ausgleichsbetrag um 1/12 der sich hieraus ergebenden Einkommensteuersparnis des Ehemannes. Letztere errechnet sich unter Ansatz eines Durchschnittssteuersatzes von ** %, sofern der Ehemann keine geringere Steuersparnis oder die Ehefrau keine höhere, durch die steuerliche Abzugsfähigkeit der Ausgleichszahlungen erzielbare Steuersparnis des Ehemannes nachweist. Auf Verlangen der Ehefrau ist der Ehemann zur Vorlage entsprechender Steuerbescheide verpflichtet.*

¹²¹ A. A. Wälzholz, DStR 2008, 273, 277; ders., MittBayNot 2008, 93, 96.

¹²² Tz. 56 des Rentenerlasses.

¹²³ BGBl I 2004, 1424.

¹²⁴ Eingehend dazu *Ruland*, FamRZ 2009, 1456 ff.

¹²⁵ Ausf. zur einkommensteuerrechtlichen Behandlung von Ausgleichszahlungen im Rahmen des Versorgungsausgleichs BMF v. 9.4.2010 – IV C 3 – S 2221/09/10024, BStBl I 2010, 323.

¹²⁶ Zum Europäischen Wirtschaftsraum gehören neben den Mitgliedstaaten der EU Liechtenstein, Island und Norwegen.

¹²⁷ Vgl. zur entsprechenden Rechtslage bei Unterhaltsleistungen im Rahmen des Realsplittings BFH, Urt. v. 13.12.2005 – XI R 5/02, DStRE 2006, 769.

Die Erhöhung der Ausgleichszahlungen entfällt, soweit

- *die ihnen zugrundeliegenden Einnahmen, gleich aus welchem Grund, beim Ehemann nicht mehr der Besteuerung unterliegen oder*
- *die Ehefrau die Ausgleichszahlungen infolge eines Wegzugs ins Ausland nicht mehr zu versteuern hat bzw. deren Besteuerung im Ausland nicht durch Vorlage einer Bescheinigung der ausländischen Steuerbehörden gemäß § 1a Abs. 1 Nr. 1b EStG nachweisen kann.*

Als Sonderausgaben abzugsfähig sind nach § 10 Abs. 1 Nr. 1b EStG nicht nur Ausgleichszahlungen in Form einer **schuldrechtlichen Ausgleichsrente** gemäß § 20 VersAusglG und Leistungen, die aufgrund einer Abtretung von Versorgungsansprüchen nach § 21 VersAusglG an den Berechtigten erfolgen. Begünstigt sind daneben auch Zahlungen zum Ausgleich eines noch nicht ausgeglichenen Anrechts auf Kapitalzahlungen i. S. d. § 22 VersAusglG¹²⁸ und Leistungen einer Witwe/eines Witwers an den ausgleichsberechtigten, geschiedenen Ehegatten des Verstorbenen gemäß § 26 VersAusglG.

PRAXISTIPP

Kein Sonderausgabenabzug für Abfindungszahlungen:

Verlangt der Ausgleichsberechtigte für ein noch nicht ausgeglichenes Anrecht nach § 23 VersAusglG zur Begründung eines neuen oder zum Ausbau eines bestehenden Anrechts eine an den Versorgungsträger zu zahlende Abfindung, kann der Ausgleichsverpflichtete keinen Sonderausgabenabzug nach § 10 Abs. 1 Nr. 1b EStG vornehmen. Gleiches gilt für Abfindungszahlungen, zu denen sich ein Ehegatte in einer Scheidungsfolgenvereinbarung verpflichtet hat, um den Versorgungsausgleich gemäß § 6 Abs. 1 Nr. 2 VersAusglG auszuschließen.¹²⁹ Diese für geschiedene Ehegatten möglicherweise nachteiligen steuerlichen Konsequenzen sollten bei der Ausgestaltung des Versorgungsausgleichs berücksichtigt werden.

III. Rechtsprechung

1. Beerdigungskosten als Versorgungsleistungen

Hat sich der Übernehmer eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebs gegenüber den Vermögensübergebern (Eltern) in einem **Altenteilsvertrag** verpflichtet, die Kosten für die standesgemäße Beerdigung und ein ortsübliches Grabmahl zu tragen, so sind die dadurch nach dem Tod des erstverstorbenen Altenteilers entstandenen Aufwendungen als Sonderausgaben nach § 10 Abs. 1 Nr. 1a EStG abziehbar.¹³⁰ Der BFH hat dazu im letzten Jahr entschieden, dass die Beerdigungskosten auch dann Sonderausgaben darstellen, wenn der letzte Altenteiler verstirbt (oder nur ein Altenteilsberechtigter vorhanden war) und **von einem Dritten beerbt** wird.¹³¹ Die Abziehbarkeit dieser einmaligen Aufwendungen folge daraus, dass die Verpflichtung des Übernehmers zur Tragung der Beerdigungs- und Grabpflegekosten bei einem Leibgedinge Teil eines ganzen Bündels verschiedenartiger Versorgungsleistungen seien, die nicht isoliert für sich betrachtet werden könnten. Im Gegenzug hat der Erbe, der nach § 1968 BGB an sich die Kosten der Beerdigung zu tragen hat, **Einnahmen in Höhe der ersparten Aufwendungen** als wiederkehrende Einkünfte gemäß § 22 Nr. 1b EStG zu versteuern.

¹²⁸ Z. B. betriebliche Anrechte oder Anrechte aus Altersvorsorge- und Basisrentenverträgen, die eine (Teil-)Kapitalisierung vorsehen.

¹²⁹ Vgl. dazu BMF v. 9.4.2010 – IV C 3 – S 2221/09/10024, BStBl I 2010, 323 Tz. 19 ff.

¹³⁰ BFH, Urt. v. 15.2.2006 – X R 5/04, NJW 2006, 2574.

¹³¹ BFH, Urt. v. 19.1.2010 – X R 17/09, NJW 2010, 1312.

Wird der **Vermögensübernehmer** dagegen **Alleinerbe** des Altenteilers, scheidet ein Sonderausgabenabzug der Beerdigungskosten aus.¹³² Es fehlt hier an der erforderlichen korrespondierenden Besteuerung der Bezüge bei einem Empfänger. Wird der Vermögensübernehmer nur Miterbe, sollte ihm ein Abzug der Beerdigungskosten gestattet sein, soweit er diese ohne Übernahme der Verpflichtung im Altenteilsvertrag nicht nach § 1968 BGB tragen müsste.

PRAXISTIPP

Übernahme von Beerdigungskosten:

Die Rechtsprechung des BFH zur Behandlung von Beerdigungskosten als Versorgungsleistungen eignet sich nicht zur Konzeption von Steuersparmodellen. Ein Abzug solcher Aufwendungen als Sonderausgaben kommt nur in Betracht, wenn die zugrundeliegende Verpflichtung Bestandteil verschiedenartiger Leistungen ist, die ihrer Zweckbestimmung nach – wie beim bürgerlich-rechtlichen Altenteil – der Versorgung des Berechtigten dienen sollen.

2. Rentenzahlungen zur Abgeltung eines Erb- und Pflichtteilsverzichts

Die Steuerbarkeit einer Leistung wird nicht allein dadurch begründet, dass sie in Form wiederkehrender Zahlungen zu erbringen ist.¹³³ An diesen Grundsatz anknüpfend hat der BFH¹³⁴ entschieden, dass Rentenzahlungen von Eltern an ein Kind, die als Abfindung für den Verzicht auf dessen künftigen Erb- und Pflichtteil gewährt werden, weder zu steuerpflichtigen wiederkehrenden Bezügen nach § 22 Nr. 1 EStG noch zu Erträgen aus einer sonstigen Kapitalforderung gemäß § 20 Abs. 1 Nr. 7 EStG führen. Bei einem vor Eintritt des Erbfalls erklärten Erb- und Pflichtteilsverzicht gegen Einräumung wiederkehrender Leistungen handele es sich um einen **unentgeltlichen erbrechtlichen Vorgang**,¹³⁵ dessen steuerliche Folgen sich ausschließlich nach dem ErbStG beurteilen würden.

Anders ist die Rechtslage, wenn ein Pflichtteilsberechtigter vom Erben aufgrund einer letztwilligen Verfügung des Erblassers wiederkehrende Zahlungen erhält, die er sich auf seinen Pflichtteil anrechnen lassen muss. Liegt der Auszahlungsbetrag über dem auf den Stichtag ermittelten Barwert der Forderung, stellt die Differenz Entgelt für die Stundung des Anspruchs dar. Dieses Entgelt ist – auf die Laufzeit der wiederkehrenden Leistungen verteilt – nach § 20 Abs. 1 Nr. 7 EStG einkommensteuerpflichtig.¹³⁶

PRAXISTIPP

Steuerfreiheit von Rentenansprüchen:

Die vermächtnisweise Zusage einer Rente zur Abgeltung eines Erb- und Pflichtteilsverzichts unterliegt beim Empfänger neben der Erbschaftsteuer nicht zusätzlich der Einkommensteuer. Allerdings muss der Rentenverpflichtete die Zahlungen aus seinem versteuerten Einkommen leisten.

Davon zu unterscheiden ist die **zeitliche Streckung einer bereits bestehenden Kapitalforderung durch Verrentung**. Mit Blick auf die darin liegende Kapitalüberlassung hat der Empfänger die wiederkehrenden Leistungen mit ihrem Zinsanteil zu versteuern. Ein solcher Fall ist beispielsweise gegeben, wenn ein nach dem Tod des Erblassers entstandener Pflichtteilsanspruch durch Vertrag mit dem Erben verrentet wird.

Nicht zu überzeugen vermag dagegen ein Urteil des FG München vom 15.7.2010.¹³⁷ In dem Fall hatte sich der Vermögensübernehmer im Übertragungsvertrag verpflichtet, an seine Schwester aufschiebend bedingt auf den Tod des Vaters (Übergebers) eine lebenslange Rente zu zahlen. Im Gegenzug verzichtete die Tochter gegenüber ihrem Vater für sich und ihre Abkömmlinge auf ihre Pflichtteilsrechte.

Gestützt auf eine allgemeine Vermutung bei **Ausgleichszahlungen an Geschwister**¹³⁸ hat das FG die Leibrentenzahlungen nicht als Versorgungsrente, sondern als **verrentetes Gleichstellungsentgelt** gewertet. Die Auszahlung des Entgelts in zeitlich gestreckter Form habe darlehensähnlichen Charakter. Die wiederkehrenden Leistungen müssten daher in einen (nicht steuerbaren) Tilgungsanteil und einen steuerbaren Zinsanteil aufgeteilt werden.

Das Gericht verkennt dabei jedoch die zugrundeliegenden Leistungsbeziehungen zwischen den Vertragsbeteiligten. Im Verhältnis zwischen Vater und Sohn liegt zwar ein (teil-)entgeltliches Rechtsgeschäft vor. Doch haben die Rentenzahlungen des Übernehmers an seine Schwester ihren **Rechtsgrund im Valutaverhältnis** zwischen dieser und dem Erblasser. Insofern handelt es sich bei dem im Wege eines Vertrags zugunsten Dritter eingeräumten Rentenanspruch zugunsten der Schwester um eine **mittelbare Zuwendung** des Vaters, auf die die oben dargestellten Grundsätze der BFH-Entscheidung vom 9.2.2010 uneingeschränkt Anwendung finden.

3. Einbringung von KG-Anteilen in Kapitalgesellschaften

Ein Betrieb, ein Teilbetrieb oder ein Mitunternehmeranteil können nach § 20 UmwStG auf Antrag erfolgsneutral in eine Kapitalgesellschaft eingebracht werden, wenn der Einbringende dafür als Gegenleistung **neue Anteile an der übernehmenden Kapitalgesellschaft** erhält. Der BFH hat nun klargestellt, dass eine Sacheinlage i. S. d. § 20 Abs. 1 UmwStG auch dann vorliegt, wenn die Gesellschafter im Rahmen einer Barkapitalerhöhung bzw. der Bargründung der Kapitalgesellschaft **zusätzlich zu der Bar einlage Mitunternehmeranteile** an einer KG **als Agio** einbringen.¹³⁹ Steuerrechtlich handele es sich um einen einheitlichen Vorgang, bei dem die neu gewährten Anteile sowohl für die Bar einlage als auch für die eingebrachten KG-Beteiligungen gewährt worden seien.

Der Vorteil der Kombination einer Bargründung (Barkapitalerhöhung) mit einem Agio in Form einer Sacheinlage besteht aus Sicht der Beteiligten darin, dass die Aufbringung des Agios nicht den strengen gesellschaftsrechtlichen Sachgründungs- bzw. Sachkapitalerhöhungsvorschriften unterliegt. Allerdings bleibt abzuwarten, ob sich die Finanzverwaltung der Auffassung des BFH anschließt.

PRAXISTIPP

Buchwertfortführung bei Einbringung von KG-Anteilen:

Ohne Vorliegen einer eindeutigen Stellungnahme der Finanzverwaltung zu der vom BFH vertretenen eigenständigen Interpretation des Sacheinlagebegriffs in § 20 Abs. 1 UmwStG sollte weiterhin zur Einbringung von KG-Anteilen in eine Kapitalgesellschaft im Wege der offenen Sachgründung bzw. Sachkapitalerhöhung geraten werden, um die gewünschte Buchwertfortführung sicherzustellen. Steuerlich noch riskanter sind

¹³² Vgl. BFH, Urt. v. 19.1.2010 – X R 32/09, ZEV 2010, 329.

¹³³ BFH, Urt. v. 20.10.1999 – X R 132/95, ZEV 2000, 121.

¹³⁴ Urt. v. 9.2.2010 – VIII R 43/06, NotBZ 2010, 318.

¹³⁵ So auch aus bürgerlich-rechtlicher Sicht BGH, Urt. v. 8.7.1985 – II ZR 150/84, NJW 1986, 127; siehe auch BGH, Urt. v. 3.12.2008 – IV ZR 58/07, DNotZ 2009, 462.

¹³⁶ Vgl. dazu BFH, Urt. v. 26.11.1992 – X R 187/87, BB 1993, 1198.

¹³⁷ FG München, 15 K 1825/97, EFG 2010, 1787, n. rkr., Az. BFH: X R 22/10.

¹³⁸ Vgl. dazu BFH, Urt. v. 20.10.1999 – X R 86/96, DStR 2000, 519.

¹³⁹ BFH, Urt. v. 7.4.2010 – I R 55/09, DStR 2010, 1780 m. Anm. Wachter, DB 2010, 2137.

verdeckte Sacheinlagen, auch wenn die Erfolgsneutralität einer Einbringung nach Auffassung des BFH nicht mehr von der Einhaltung der gesellschaftsrechtlichen Sacheinlageregelungen abhängt.¹⁴⁰

4. Verlustübernahmevereinbarung bei Körperschaftsteuerlicher Organshaft

Der BFH¹⁴¹ hat erneut seine ständige Spruchpraxis bestätigt, wonach eine körperschaftsteuerliche Organshaft mit einer GmbH als Organgesellschaft nur anerkannt werden kann, wenn der Ergebnisabführungsvertrag (EAV) eine ausdrückliche Vereinbarung zur Verlustübernahme entsprechend § 302 AktG in allen seinen Bestandteilen und in den jeweiligen Regelungsfassungen enthält. Dies gelte auch für die im Jahr 2004 eingefügte Verjährungsregelung des § 302 Abs. 4 AktG.¹⁴² § 17 S. 2 Nr. 2 KStG stelle insoweit ein spezifisch steuerliches Einbeziehungs-erfordernis auf. Daran ändere auch die Rechtsprechung des BGH nichts, nach der im GmbH-Konzern § 302 AktG analog anzuwenden ist.¹⁴³

Das BMF hat im Anschluss an den Beschluss des BFH vom 28.7.2010 in einem Schreiben¹⁴⁴ klargestellt, dass die nachfolgend abgedruckte Vertragsklausel die Anforderungen des § 17 S. 2 Nr. 2 KStG erfüllt.¹⁴⁵

FORMULIERUNGSVORSCHLAG

Verlustübernahmeklausel i. S. d. Vorgaben des BMF:
Die Organträgerin ist entsprechend den Vorschriften des § 302 AktG verpflichtet, jeden während der Vertragsdauer sonst entstehenden Jahresfehlbetrag der ...-GmbH (Organgesellschaft) auszugleichen, soweit dieser nicht dadurch ausgeglichen wird, dass den anderen Gewinnrücklagen Beträge entnommen werden, die während der Vertragsdauer in sie eingestellt worden sind.

Der BFH bestätigt in seinem Beschluss vom 15.9.2010 zudem, dass die (allen formellen Anforderungen genügende) Änderung eines EAV ebenso wie dessen Neuabschluss nach § 14 Abs. 1 S. 2 KStG auf den Beginn des Wirtschaftsjahres zurückwirkt, das im Zeitpunkt der Eintragung im Handelsregister bereits läuft.

D. Umsatzsteuerrecht

I. Pflicht zur Abgabe Zusammenfassender Meldungen

Seit dem 1.1.2010 sind Notare verpflichtet, für bestimmte Leistungen an Unternehmer oder an nicht unternehmerisch tätige juristische Personen, denen eine Umsatzsteuer-Identifikationsnummer (USt-IdNr.) erteilt wurde, eine Zusammenfassende Meldung (ZM) abzugeben (§ 18a Abs. 2 UStG). Die auf Art. 262 ff. der Mehrwertsteuer-Systemrichtlinie zurückgehende Meldepflicht dient der lückenlosen Erfassung innergemeinschaftlicher Dienstleistungen, die nach den Regelungen in § 3a UStG an einem Ort im übrigen Gemeinschaftsgebiet ausgeführt werden

und für die der ausländische Empfänger dort die Steuer schuldet.¹⁴⁶ In der für jedes Quartal dem Bundeszentralamt für Steuern zu übermittelnden ZM sind nach § 18a Abs. 7 Nr. 3 UStG die USt-IdNr. des Leistungsempfängers und die Höhe der Umsätze zu deklarieren. Angaben zum Inhalt der notariellen Tätigkeit werden nicht verlangt.

Das BMF hat in einem Schreiben vom 11.3.2010 an die Bundesnotarkammer klargestellt, dass Notare sich der Pflicht zur Abgabe einer ZM nicht unter Berufung auf ihre Verschwiegenheitspflicht nach § 18 BNotO bzw. ihr Auskunftsverweigerungsrecht nach § 102 Abs. 1 Nr. 3b AO entziehen können.¹⁴⁷ Im Falle eines Verstoßes drohen dem Notar ein Bußgeld und die Festsetzung eines Verspätungszuschlags. Ferner kann die Abgabe der ZM durch Verhängung von Zwangsgeldern erzwungen werden.

II. Neuregelung des Vorsteuerabzugs für gemischt genutzte Grundstücke

Das JStG 2010 hat für „gemischt“ genutzte Grundstücke, die nach dem 31.12.2010 angeschafft worden sind oder mit deren Herstellung nach diesem Stichtag begonnen wurde, in § 15 Abs. 1b UStG einen neuen Vorsteuerausschlussbestand eingeführt.¹⁴⁸ Die Vorschrift basiert auf den gemeinschaftsrechtlichen Vorgaben in Art. 168a Abs. 1 der Mehrwertsteuer-Systemrichtlinie. Danach kann ein Unternehmer, der ein Grundstück sowohl für unternehmerische als auch für unternehmensfremde (private) Zwecke nutzt, höchstens noch den Teil der Umsatzsteuer als Vorsteuer geltend machen, der auf die Verwendung des Grundstücks für unternehmerische Zwecke entfällt. Die nach wie vor mögliche Zuordnung des Grundstücks zum Unternehmensvermögen insgesamt führt somit nicht mehr zum vollen Sofortabzug der Vorsteuer mit anschließender Versteuerung des privat genutzten Grundstücks-/Gebäudeteils als unentgeltliche Wertabgabe nach dem sog. Seeling-Modell.¹⁴⁹ Von der Änderung unberührt bleiben Gegenstände, die umsatzsteuerlich keine Bestandteile des Grundstücks oder Gebäudes sind (z. B. Fotovoltaikanlagen).

Beispiel:

Unternehmer U kauft am 1.4.2011 ein Grundstück mit Gebäude zum Preis von € 1,0 Mio. zzgl. € 190.000 Umsatzsteuer. U ordnet das Gebäude zu 100 % seinem Unternehmen zu, nutzt jedoch eine Wohnung, die 25 % der Gebäudefläche ausmacht, für private Zwecke. Ab 1.4.2013 gibt U die Privatnutzung auf und verwendet das Gebäude fortan zu 100 % unternehmerisch.

Lösung:

U kann im April 2011 für die Anschaffung des Grundstücks lediglich 75 % der Umsatzsteuer (75 % v. € 190.000 = € 142.500) als Vorsteuer abziehen. Ab 1.4.2014 erhält U im Wege der Vorsteuerberichtigung wegen der dann 100%igen Nutzung des Gebäudes für unternehmerische Zwecke den vollen Vorsteuerabzug pro rata temporis für die verbleibende Zeit des zehn-

¹⁴⁰ Zur steuerrechtlichen Beurteilung verdeckter Sacheinlagen nach Einführung der „Anrechnungslösung“ in § 19 Abs. 4 GmbHG, § 27 Abs. 3 AktG vgl. Fuhrmann, RNotZ 2010, 188, 194 f., Fischer, Ubg 2009, 684, 687; Wachter, DB 2010, 2137, 2139.

¹⁴¹ BFH, Urt. v. 3.3.2010 – I R 68/09, DStR 2010, 858 m. Anm. Wachter, RNotZ 2010, 422.

¹⁴² Vgl. BFH, Beschl. v. 28.7.2010 – I B 27/10, DStR 2010, 1777, geändert durch Beschl. v. 15.9.2010 – I B 27/10, DStR 2010, 1984.

¹⁴³ Siehe dazu nur BGH, Urt. v. 11.10.1999 – II ZR 120/98, NJW 2000, 210.

¹⁴⁴ BMF v. 19.10.2010 – IV C 2 – S 2770/08/10004, DB 2010, 2362.

¹⁴⁵ Anders noch OFD Rheinland/Münster, Verf. v. 12.8.2009 – S 2770 – 1015 – St 131.

¹⁴⁶ Zur mit Wirkung ab dem 1.1.2010 geänderten umsatzsteuerlichen Behandlung notarieller Leistungen mit Auslandsbezug durch Einführung des Bestimmungslandprinzips eingehend DNotI-Report 2010, 173; Ihle, notar 2010, 75; Masuch, notar 2010, 257; Spilker, UR 2010, 475.

¹⁴⁷ Vgl. dazu Rundschreiben der Bundesnotarkammer v. 12.3.2010, Nr. 07/2010; siehe auch OFD Frankfurt/M., Verf. v. 14.6.2010 – S 7427a A – 4 – St 16, DB 2010, 2081.

¹⁴⁸ Vgl. dazu die Übergangsregelung in § 27 Abs. 16 UStG.

¹⁴⁹ Vgl. dazu das Seeling-Urteil des EuGH v. 8.5.2003 – C-269/00, DStR 2003, 873; bestätigt durch EuGH, Urt. v. 23.4.2009 – C-460/07, Sandra Puffer, IStR 2009, 356; BFH, Urt. v. 24.7.2003 – V R 39/99, DStR 2003, 1791; zu den Liquidationsvorteilen des Seeling-Modells für den Unternehmer vgl. nur Streit/Zugmaier, DStR 2010, 524.

jährigen Berichtigungszeitraums.¹⁵⁰ Ab diesem Zeitpunkt erhöht sich somit der Vorsteuerabzug um jährlich 1/10 von 25 % von € 190.000 = € 4.750 für die verbleibenden sieben Jahre (insgesamt also 7 x 4750 = € 33.250).

Ein nachträglicher Vorsteuerabzug ist nach dem neuen § 15a Abs. 8 UStG auch dann möglich, wenn ein Grundstück, für das der Vorsteuerabzug gemäß § 15 Abs. 1b UStG teilweise ausgeschlossen war, bei seiner Veräußerung oder Entnahme aufgrund eines Verzichts auf die Steuerbefreiung nach § 9 UStG mit der vollen Umsatzsteuer belastet wird.

PRAXISTIPP

Ausübung des Zuordnungswahlrechts im Kaufvertrag:

Soweit ein Grundstück im Zeitpunkt seiner Anschaffung oder Herstellung nicht dem umsatzsteuerlichen Unternehmen zugeordnet wird, ist eine Vorsteuerkorrektur im Wege einer nachträglichen Sacheinlage in das Unternehmensvermögen ausgeschlossen.¹⁵¹ Daher sollte ein Unternehmer ein Grund-

stück, das wenigstens zu 10 % unternehmerisch genutzt werden soll, bei dessen Erwerb bereits im Kaufvertrag zu 100 % seinem Unternehmen zuordnen, um auch bei späteren Nutzungsänderungen in den Genuss der Vorsteuerberichtigung zu kommen.



Dr. Jörg Ihle

ist Notarassessor in Bonn-Bad Godesberg und Fachredakteur der Zeitschrift *notar* für das Steuerrecht.

joerg.ihle@gmx.de

¹⁵⁰ Zur gebotenen Vorsteuerkorrektur bei einer Änderung der Verwendung i. S. d. § 15b UStG vgl. § 15a Abs. 6a UStG.

¹⁵¹ Vgl. dazu die Gesetzesbegründung BT-Drucks 17/2249, S. 78; *Streit/Zugmainer*, DStR 2010, 524, 525; für die Zulässigkeit einer sog. Einlagenentsteuerung dagegen *Dziadkowski*, IStR 2010, 766, 769; *Oldiges*, DStR 2010, 793 ff., jeweils m. w. N. zum Streitstand.

Impressum

notar

Monatsschrift für die gesamte notarielle Praxis und Mitteilungsblatt des Deutschen Notarvereins

Herausgeber

Notar Dr. Peter Schmitz, Köln
Prof. Dr. Rainer Schröder, Berlin
Prof. Dr. Walter Bayer, Jena
Richter am BGH Roland Wendt, Karlsruhe
Notar Dr. Oliver Vossius, München

Schriftleiter

Notar Dr. Jens Jeep, Hamburg (JJ)
Notarvertreter Christian Rupp, Berlin
Notar Andreas Schmitz-Vornmoor, Remscheid (ASV)

Redaktion

Carola Vonhof-Stolz
Notarassessor Dr. Jan Eickelberg (Ei)
Dr. Stephanie Michel (Mi)

Bildnachweis

JJ (Rubrikköpfe außer S. 3), Ru (S. 3), Institut für Notarrecht der Humboldt-Universität zu Berlin (S. 36)

Fachredakteure

Handelsregister
Notarassessor Dr. Thomas Kilian, München

Steuerrecht

Notarassessor Dr. Jörg Ihle, Bonn-Bad Godesberg

Bauträgerrecht

Rechtsanwalt und Notar Manfred Blank, Lüneburg

Gesellschaftsrecht

Notar Dr. Simon Weiler, Bamberg

Wohnungseigentum

Notar Dr. Gerd H. Langhein, Hamburg

Beurkundungs- und Berufsrecht
Notar Dr. Markus Stuppi, Landstuhl

Erbrecht
Notar Dr. Felix Odersky, Erlangen

Grundbuch
Notarassessorin Dr. Yvonne Abicht, Bonn

Notarkosten
Dipl.-Rpfl. (FH) Harald Wudy, Leipzig

Immobilienkauf
Notar Dr. Hans-Frieder Krauß, München

Immobilienzuwendung
Notar Dr. Alexander Michael, Wiehl

Familienrecht
Notar Christian Steer, Landshut

Manuskripteinsendungen bitte an folgende Anschrift:

E-Mail: schriftleitungnotar@notarverlag.de

Manuskripte

Der Verlag haftet nicht für unverlangt eingesandte Manuskripte. Mit der Annahme zur Veröffentlichung erhält der Verlag das ausschließliche Verlagsrecht. Eingeschlossen sind insbesondere die Befugnis zur Einspeisung in eine Datenbank sowie das Recht der weiteren Vervielfältigung.

Urheber- und Verlagsrechte

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

Erscheinungsweise

Monatlich

Anzeigenverwaltung

Kommunikationsberatung
Christof Herrmann
Tannenbergstr. 29 · 56564 Neuwied,
Tel. 0 26 31 - 94 38 76
Fax 0 26 31 - 94 38 78
E-Mail: kommunikation@sc-herrmann.de

Bezugspreis

Jahresabonnement: 135 EUR (inkl. MwSt., zzgl. Versandkosten)
Einzelheft: 14,10 EUR (inkl. MwSt., zzgl. Versandkosten)

Bestellungen

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

Verlag

Deutscher Notarverlag
Wachsbleiche 7, 53111 Bonn
Tel. 0 800 - 66 82 78 31
Fax 0 800 - 66 82 78 39
E-Mail: eschbach@notarverlag.de

Koordination im Verlag

Beate Eschbach

Satz

Reemers Publishing Services GmbH, Krefeld

Druck

Hans Soldan Druck GmbH, Essen

ISSN

1860-8760

Hinweis

Namensbeiträge, Leserbriefe o. Ä. geben nicht notwendig die Meinung der Redaktion oder des Deutschen Notarvereins wieder.



interview

Wohnen im Alter

Angesichts der steigenden Lebenserwartung der Menschen bekommt die Frage: „Wie wollen wir im Alter leben?“, ein ganz neues Gewicht. Das Thema „Neue Formen des Zusammenlebens“ ist eines der Themen, die wir im Rahmen der 7. Tagung Berufspolitik in Stuttgart diskutieren wollen. Dr. Henning Scherf hat sich schon vor längerer Zeit mit diesem Thema befasst und so unterscheidet sich seine Lebenssituation doch erheblich von der anderer berühmter Polit-Pensionäre ...

> **notar:** Sehr geehrter Herr Dr. Scherf, Sie leben nun seit über 20 Jahren in der wohl berühmtesten Wohngemeinschaft Deutschlands. Wie sieht das Modell Ihrer Wohngemeinschaft aus? Was kann man sich darunter vorstellen und wie stellt sich die Altersstruktur dar?

> **Scherf:** Wir sind zurzeit acht Menschen aus drei Generationen. Unser Alltag ist bunt. Gelegentlich frühstücken wir gemeinsam oder machen zusammen Urlaub.

> **notar:** Wie fing alles an? Wer hatte die Idee der Wohngemeinschaft?

> **Scherf:** Als unsere Kinder nach der Schule ins Ausland gingen, haben meine Frau und ich Freunde in ähnlicher Lage gefragt.

> **notar:** Mit der Wohngemeinschaft wurde von Ihnen und Ihren Mitbewohnern eine Einrichtung geschaffen, die es so unseres Wissens bisher noch nicht gab. Folglich gab es auch keine Erfahrungen anderer, auf die Sie hätten zurückgreifen können. Hatten Sie keine Angst vor der Nähe und davor, dass es schief gehen könnte? Sind seit der Anfangszeit Bewohner „aufgestiegen“?

> **Scherf:** Es gibt seit Jahrzehnten viele Wohngemeinschaften. Unsere Erfahrungen haben wir als Studenten gemacht. Aufgestiegen ist bisher nur ein Mitbewohner.

> **notar:** Jeder kann sich vorstellen, dass das alltägliche Zusammenleben in einer solchen Wohngemeinschaft wahrscheinlich nicht immer leicht und unkompliziert ist. Wie sieht der Alltag in dieser „WG“ aus und wer übernimmt welche Auf-

gaben? Wie hilft man sich gegenseitig? Gibt es einen festen Plan oder arrangiert man sich auf andere Weise?

> **Scherf:** Es gibt eine informelle Arbeitsteilung. Für den Garten ist ein Ehepaar verantwortlich. Den Müll entsorgt unser Frühaufsteher. Ich bin der Lautsprecher. Jeder packt an, wenn es nötig ist.

> **notar:** Welche Idee hat Sie zu diesem Schritt veranlasst? Oder etwas provokant gefragt: Warum tut man sich so etwas als prominenter Politiker an?

> **Scherf:** Ich wollte und will nicht allein bleiben im Alter.

> **notar:** Herr Scherf, Sie gehen mit Ihren neuen Lebensverhältnissen sehr offen und ehrlich um, laden oft auch Journalisten zu sich nach Hause ein und stehen Rede und Antwort. Haben Sie keine Angst, in die „68-Schublade“ gesteckt zu werden oder sogar belächelt zu werden?

> **Scherf:** Nein!

ZUR PERSON



Wie wollen wir alt werden?

Dr. Henning Scherf war von 1995 bis 2005 Bürgermeister seiner Heimatstadt Bremen. Er wurde am 31.10.1938 geboren und studierte Rechtswissenschaften und Soziologie an den Universitäten Freiburg, Berlin und Hamburg. Nach seinem Studium und der Promotion zum Dr. jur. war Scherf

bis 1971 in Bremen als Rechtsanwalt tätig. Von 1971 bis 1978 war er Mitglied der Bremischen Bürgerschaft, von 1978 bis 2005 Mitglied der Landesregierung und von 1991 an Justizsenator. Der SPD-Politiker im Ruhestand ist verheiratet, hat drei Kinder und ist mittlerweile mehrfacher Großvater.

> **notar:** Wie haben Ihre Kinder und die anderen Menschen in Ihrem persönlichen Umfeld Ihre Entscheidung für diese neue Lebensform aufgenommen? Hat sich das Meinungsbild im Laufe der Zeit geändert?

> **Scherf:** Zunächst haben unsere Kinder es nicht für möglich gehalten, dass ihre Eltern noch so lernfähig sein können. Jetzt sind alle begeistert.

> **notar:** Was würden Sie als den signifikanten Vorteil Ihrer Wohngemeinschaft gegenüber anderen Lebensformen, wie z. B. dem Betreuten Wohnen, dem Leben im Altersheim, etc. sehen?

> **Scherf:** Wir leben ein selbstbestimmtes Leben und sind auf niemanden von Außen angewiesen.

> **notar:** Gibt es auch andere solcher Projekte und inwieweit sehen Sie Handlungsbedarf der Politik? Oder muss vielleicht der Anstoß dazu aus der Mitte der Gesellschaft selbst kommen und ein Umdenken stattfinden?

> **Scherf:** Es gibt eine richtig große Zahl (geschätzt über 10.000). Längst haben sich Wohnungsbaugesellschaften, Sparkassen und Volksbanken und auch die Kommunalpolitik darauf eingestellt.

> **notar:** Sehr geehrter Herr Scherf, haben Sie herzlichen Dank für das Interview und Ihre offenen Worte. Alles Gute für Ihre Zukunft, vor allem Gesundheit!



rechtsprechung

OLG Schleswig

Anforderungen an handschriftliche Ergänzungen und Änderungen in Urkunden vor Abschluss der Niederschrift

Handschriftliche Ergänzungen in Urkunden vor Abschluss der Niederschrift sind nicht mit dem Dienstsiegel zu versehen. (redaktioneller Leitsatz)

OLG Schleswig, Beschl. v. 16.6.2010 – 2 W 86/10
BeurkG § 44a

Entscheidung:

A bestellte zugunsten der B-Bank eine Grundschuld in Höhe von € 5.000.000.

In der Urkunde hieß es wörtlich:

„Der Eigentümer bestellt hiermit dem Gläubiger eine Grundschuld in Höhe von € 5.000.000 (in Worten: Fünfmillionen Euro)

nebst jährlich 15 v. H. Zinsen vom heutigen Tag an

an dem folgenden Grundbesitz (...).“

Die Zahl „15“ war dabei handschriftlich auf einer gepunkteten Linie im vorgedruckten Text eingefügt und mit dem Zusatz „erg. (Unterschrift des Notars), Notar“ versehen.

Im Rahmen des Eintragungsverfahrens bemängelte das Grundbuchamt, dass die Ergänzung nicht mit dem Dienstsiegel des Notars versehen war. Ferner sei nicht erkennbar, ob die Ergänzung vor oder nach Abschluss der Beurkundung erfolgt sei.

Das OLG stellte zunächst fest, dass Art und Umfang von Änderungen und Ergänzungen in Urkunden durch den Notar in § 44a BeurkG geregelt seien. Da Mängel der äußeren Form einer Urkunde die Beweiskraft der Urkunde nach § 419 ZPO mindern könnten, müsse der Notar Zusätze und Änderungen so vornehmen, dass sie den Beweiswert der Urkunde nicht minderten. Vorliegend sei es nach Maßgabe der gesetzlichen Vorschriften aber nicht erforderlich, den Randvermerk über die handschriftliche Ausfüllung der Lücke im vorgedruckten Text mit einem Dienstsiegel zu versehen.

Das Grundbuchamt gehe zwar zunächst zutreffend davon aus, dass es sich bei der Einfügung des Zinssatzes nicht um eine geringfügige Änderung wie etwa bei der Berichtigung eines Schreibfehlers handle, da die Erklärung der Beteiligten über den Inhalt des bestellten Grundpfandrechts betroffen sei. Dies habe jedoch nicht zur Folge, dass der Randvermerk über die Ergänzung zu siegeln wäre. Zweifelhaft sei bereits, ob der bloße Wechsel der Schriftarten innerhalb des fortlaufenden Textes überhaupt eine Änderung oder einen Zusatz darstelle, der nach Maßgabe des § 44a BeurkG behandelt werden müsse. Jedenfalls aber seien die Anforderungen des § 44a BeurkG hier erfüllt. Schon der Wortlaut des § 44a Abs. 1 S. 1 BeurkG gebe nichts für die vom Grundbuchamt vertretene Rechtsauffassung her, wonach bei Randvermerken über nicht geringfügige Änderungen zusätzlich zu der Unterschrift des Notars auch ein Dienstsiegel anzubringen sei.

Etwas anderes ergebe sich auch nicht aus der ergänzenden Begründung des Grundbuchamts, wonach nicht erkennbar sei, ob die Ergänzung vor oder nach Abschluss der Beurkundung erfolgt sei.

Diese Begründung trage nicht, weil nach Abschluss der Beurkundung nur offensichtliche Unrichtigkeiten überhaupt noch durch einen Nachtragsvermerk des Notars berichtigt werden könnten (§ 44a Abs. 2 S. 1, 2 BeurkG). Nachträgliche inhaltliche Änderungen und Ergänzungen der Erklärungen der Beteiligten seien durch einen Nachtragsvermerk gar nicht möglich. Hier aber wäre das Fehlen des Zinssatzes nicht bloß eine berichtigungsfähige offensichtliche Unrichtigkeit, weil eine Einigung der Beteiligten über den gewollten Zinssatz ansonsten weder aus der Urkunde noch aus den Gesamtumständen erkennbar sei. Wenn das Grundbuchamt also tatsächlich von einer nachträglichen Einfügung des Zinssatzes ausgehen sollte, hätte durch Zwischenverfügung nicht (nur) die Beifügung eines Siegels verlangt werden dürfen, sondern es hätte weitergehend einer besonderen Niederschrift nach § 44a Abs. 2 S. 3 BeurkG bedurft. Indes habe das Grundbuchamt nur bei begründeten Zweifeln, ob die Änderung nachträglich vorgenommen worden sei, Anlass zur Beanstandung. Solche aber fehlten hier.

Anmerkung:

Der Beschluss des OLG verwirft die erstaunlich anmutende Auffassung des Grundbuchamts, dass nachträgliche Änderungen von Urkunden mit dem Dienstsiegel zu versehen sind. Inhaltlich gibt er Gelegenheit, sich noch einmal mit der Thematik solcher Änderungen und Ergänzungen zu beschäftigen. § 44a BeurkG unterscheidet bekanntlich zwischen Änderungen vor und nach Abschluss der Niederschrift. **Änderungen vor Abschluss der Niederschrift** können geringfügig oder nicht geringfügig sein. Geringfügige Änderungen, wie die Verbesserung von Schreibfehlern oder die Streichung eines doppelt geschriebenen Wortes bedürfen keines Randvermerks. Nicht geringfügige Änderungen sind solche, die sich auf den Inhalt der beurkundeten Erklärungen auswirken können. Sie sollen, ebenso wie Zusätze, am Schluss vor den Unterschriften oder am Rande vermerkt werden. Im letzten Fall sollen sie vom Notar besonders unterzeichnet werden. In der Praxis geschieht dies durch Vermerke wie „geändert, Dr. Schlaw, Notar“. Angabe von Ort und Datum bzw. Beifügung eines Siegels sind nicht erforderlich.

Nach Abschluss der Niederschrift können nur noch „offensichtliche Unrichtigkeiten“ durch einen vom Notar zu unterschreibenden, zu siegelnden und mit der Urkunde zu verbindenden Nachtragsvermerk richtig gestellt werden. Andere

Änderungen bedürfen einer Nachtragsbeurkundung unter Mitwirkung der Urkundsbeteiligten.

Dr. Markus A. Stuppi LL.M., Landstuhl/Pfalz

OLG München

Auslegung des Begriffs „gleichzeitiges Ableben“ im Testament

1. Die Formulierung „gleichzeitiges Ableben“ in einem gemeinschaftlichen Testament umfasst regelmäßig nicht nur den unwahrscheinlichen Fall des im gleichen Bruchteil einer Sekunde eintretenden Todes, sondern auch den Fall, dass die Ehegatten innerhalb eines kürzeren Zeitraums nacheinander sterben, sei es aufgrund ein und derselben Ursache, z. B. eines Unfalls, sei es aufgrund verschiedener Ursachen, wenn der Überlebende nach dem Tod des Erstversterbenden praktisch keine Möglichkeit mehr hat, ein Testament zu errichten.

2. Ein von dem so verstandenen Wortlaut abweichender gemeinsamer Wille der Ehegatten, dass die Schlusserbeneinsetzung auch dann gelten soll, wenn ein Ehegatte den anderen um viele Jahre überlebt, ergibt sich nicht in jedem Fall schon daraus, dass die getroffene Schlusserbeneinsetzung erläutert wird und die Erläuterung nicht speziell auf das „gleichzeitige Ableben“ abstellt. (Abgrenzung zu OLG München, Beschl. v. 16.7.2007, FamRZ 2008, 921) (amtliche Leitsätze)

OLG München, Beschl. v. 14.10.2010 – 31 Wx 84/10

BGB §§ 133, 2084, 2269 Abs. 1

Entscheidung:

Der verwitwete Erblasser verstarb 2009 im Alter von 87 Jahren. In seinem Testament aus dem Jahr 2002 hat er seinen Bruder als Alleinerben eingesetzt. Allerdings hatte er mit seiner zuvor verstorbenen Ehefrau 1995 handschriftlich ein gemeinschaftliches Testament errichtet, nach dem „bei gleichzeitigem Ableben von uns beiden“ eine entfernte Verwandte der Ehefrau Erbin werden sollte. Eine weitergehende Schlusserbenregelung enthielt das Testament nicht. In einer handschriftlichen „Anmerkung zum Testament“ erläuterte der Ehemann, dass seine Geschwister nicht Erben werden sollten, weil er vermeiden wolle, dass „unser Vermögen“ später dem Neffen zugutekomme. Das Amtsgericht kündigte daraufhin an, der im Ehegattentestament genannten Verwandten einen Erbschein erteilen zu wollen, da über den Wortlaut des Testaments hinaus eine Schlusserbenregelung gewollt gewesen und diese gemäß der Auslegungsregel des § 2270 Abs. 2 BGB auch wechselbezüglich vereinbart sei.

Das OLG München hat diese vom Landgericht aufrechterhaltene Auslegung jedoch als fehlerhaft angesehen und das Nachlassgericht angewiesen, dem Bruder gemäß dem Testament aus dem Jahr 2002 einen Erbschein zu erteilen. Zunächst bestätigte es dabei die neuere Rechtsprechung, wonach die Begriffe „bei gleichzeitigem Ableben“ oder „bei gleichzeitigem Versterben“ in der Regel über den engen Wortlaut hinaus so verstanden werden können, dass sie auch noch Fallgestaltungen umfassen, bei denen ein Ehegatte zwar später stirbt, aber nicht mehr in der Lage war, neue Verfügungen von Todes wegen zu treffen. Denn Ehegatten wollen in der Regel, wenn sie keine zusätzliche Schlusserbenregelung treffen, erbrechtliche Zufallsergebnisse vermeiden, die sich aus der Reihenfolge des Versterbens ergeben können.

Andererseits geht das Gericht davon aus, dass in diesen Fällen dem länger lebenden Ehegatten typischerweise die Freiheit gelassen werden soll, über das Gesamtvermögen auch von Todes wegen uneingeschränkt zu verfügen. Daher gilt die Erbeinsetzung für den Fall des „gleichzeitigen Versterbens“ grundsätzlich nicht, wenn die Eheleute nacheinander in einem erheblichen zeitlichen Abstand versterben.

Lediglich aus besonderen Umständen des Einzelfalls kann sich eine andere Auslegung ergeben. In dem zu entscheidenden Fall sah das Gericht solche Umstände nicht, zumal das Testament relativ präzise mit juristischen Begriffen formuliert war. Auch die Anmerkungen des Ehemannes enthielten keine Hinweise, aus denen ein vom Wortlaut des Testaments hinreichend abweichender Wille der Ehegatten ersichtlich wurde. Insoweit unterschied sich der Fall auch von der im Leitsatz zitierten Entscheidung aus dem Jahr 2007, bei der das Testament insgesamt sehr unbeholfen formuliert war und aus den gemeinsamen Erläuterungen der Ehegatten geschlossen werden konnte, dass ein weiterreichender Testierwille vorlag.

Anmerkung:

Der Entscheidung, die der Gefahr einer zu extensiven Auslegung des Begriffs „gleichzeitiges Ableben“ vorbeugt, kann sicherlich zugestimmt werden. Erschreckend an dem mitgeteilten Sachverhalt ist aber, wie selbstverständlich Nachlassgericht und Landgericht im Anschluss an die (möglicherweise noch vertretbare) Auslegung der Schlusserregelung die Folgefrage der wechselbezüglichen Bindung bejahten, indem sie einfach § 2270 Abs. 2 BGB anwendeten. Diese Frage war zwar für das OLG nicht mehr entscheidungserheblich, erfreulich ist aber, dass es zumindest angemerkt hat, dass angesichts der sehr weitläufigen Verwandtschaft der zunächst benannten Erbin (diese war nur über den Ur-Großvater der Ehefrau verwandt) die wechselbezügliche Bindung höchst zweifelhaft ist und das Landgericht die notwendige Ermittlung des tatsächlichen Willens unterlassen hat.

Dr. Felix Odersky, Dachau

OLG Brandenburg

Anforderungen an das elektronische Zeugnis nach § 39a BeurkG

§ 42 Abs. 1 BeurkG gilt auch für das elektronische Zeugnis nach § 39a BeurkG. (amtlicher Leitsatz)

OLG Brandenburg, Beschl. v. 28.10.2010 – 7 Wx 22/10
BeurkG §§ 39a, 42; HGB § 12

Entscheidung:

Der Fall betrifft die Anmeldung der Sitzverlegung einer GmbH. Elektronisch eingereicht wurden Registeranmeldung, Protokoll über den Beschluss der Gesellschafterversammlung und geänderte Satzung mit Notarbescheinigung nach § 54 GmbHG. Die entsprechenden Beglaubigungsvermerke waren wortgleich als Beglaubigung der „Übereinstimmung des Inhalts dieser Datei mit dem mir vorliegenden Papierdokument“ formuliert. In Klammern hinzugesetzt waren sodann die Worte „Satzung“ oder „not. Satzungsbescheinigung“ und „Gesellschafterliste“. Eine Auskunft darüber, ob die zugrunde liegenden Urkunden in Papierform als Urschrift, Ausfertigung, beglaubigte oder einfache Abschrift vorgelegen haben, gaben die Beglaubigungsvermerke nicht, was das Registergericht jeweils beanstandete.

Das OLG stellte fest, § 42 Abs. 1 BeurkG, wonach bei der Beglaubigung der Abschrift einer Urkunde festgestellt werden soll, ob die Urkunde eine Urschrift, eine Ausfertigung, eine beglaubigte oder einfache Abschrift ist, gelte auch für das elektronische Zeugnis nach § 39a BeurkG. Das habe zur Folge, dass der Beglaubigungsvermerk nicht nur die Übereinstimmung der elektronischen Aufzeichnung mit dem Papierdokument zu bezeugen, sondern auch die in § 42 Abs. 1 BeurkG genannten Auskünfte zu geben habe.

Der Rechtsprechung des Thüringer Oberlandesgerichts¹ könne nichts anderes entnommen werden. Der Entscheidung habe eine Zwischenverfügung zugrunde gelegen, die zu einer als einfache elektronische Abschrift eingereichten notarbescheinigten Gesellschafterliste darauf hingewiesen habe, dass jene elektronisch signiert und mit einem Beglaubigungsvermerk versehen eingereicht werden müsse. Soweit das Gericht dazu ausgeführt habe, dass der elektronische Beglaubigungs- oder Transfervermerk des Notars die inhaltliche Übereinstimmung der Bilddatei mit dem Ausgangsdokument feststelle, seien weitere Ausführungen über den erforderlichen Inhalt des Beglaubigungsvermerks nicht erfolgt. Daraus folge mithin nicht, dass auf das elektronische Zeugnis nach § 39a BeurkG die Regelung in § 42 Abs. 1 BeurkG nicht anzuwenden sei.

Anmerkung:

Dem Beschluss des OLG ist zuzustimmen und er bekräftigt die angesichts von Wortlaut und Stellung des § 39a BeurkG einzig zutreffende Auffassung, wonach an elektronische Zeugnisse i. S. d. Vorschrift dieselben Anforderungen zu stellen sind, wie an papierne Zeugnisse nach § 39 BeurkG. Gemäß § 42 Abs. 1 BeurkG soll im Beglaubigungsvermerk des Notars festgestellt werden, ob das Ausgangsdokument eine Urschrift, eine Ausfertigung, eine beglaubigte Abschrift oder eine einfache Abschrift ist. Ein Fehlen dieser Soll-Angabe führt nicht zur Unwirksamkeit der Beglaubigung. Diese tritt nur bei einem Verstoß gegen die zwingenden Muss-Vorschriften des BeurkG ein. Vielfach wird nachfolgende, den Anforderungen des § 42 Abs. 1 genügende Fassung des Beglaubigungsvermerks vorgeschlagen.²

FORMULIERUNGSVORSCHLAG

Beglaubigungsvermerk nach § 39a BeurkG

Hiermit beglaubige ich die Übereinstimmung der in dieser Datei enthaltenen Bilddaten (Abschrift) mit der mir als Papierdokument vorliegenden ([alternativ] Urschrift/Ausfertigung/ beglaubigten Abschrift/einfachen Abschrift).

Der Beglaubigungsvermerk im Rahmen der Erstellung der elektronischen Signatur lässt sich bekanntlich nach den persönlichen Vorstellungen anpassen. Der in SigNotar softwaretechnisch voreingestellte Vermerk ist in dem Daten-Ordner ElRv-Daten als Vermerkvorlage gespeichert und kann dort wie ein Word-Dokument verändert werden.

Das OLG nimmt zur Begründung auf die **Entscheidung des Thüringer OLG vom 25.5.2010** Bezug.³ Dieses Gericht hat festgestellt, dass die Übermittlung einer Notarbescheinigung nach § 40 Abs. 2 S. 2 GmbHG die Einreichung einer elektronisch beglaubigten Abschrift i. S. d. § 39a BeurkG erfordere. Bei der Notarbescheinigung handele es sich um einen Vermerk nach § 39

¹ Beschl. v. 25.5.2010 – 6 W 39/10.

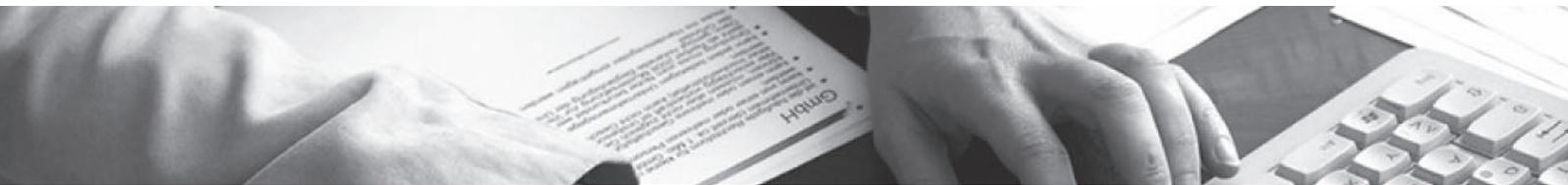
² Apfelbaum/Bettendorf, RNotZ 1997, 89, 96; weiterer Vorschlag bei Jeep/Wiedemann, NJW 2007, 2439, 2442.

³ DNotZ 2010, 793 mit Anm. Bettendorf/Mödl, 795 ff.

BeurkG. Für die Gesellschafterliste des Geschäftsführers werde zwar lediglich Schriftform verlangt; daher genüge die Einreichung einer einfachen elektronischen Aufzeichnung nach § 12 Abs. 2 S. 1 1. Hs. HGB. Die Übermittlung einer öffentlichen Urkunde – und damit auch der Notarbescheinigung – erfordere

gem. § 12 Abs. 2 S. 2 2. Hs. HGB dagegen die Einreichung eines elektronisch signierten Dokuments i. S. d. § 39a BeurkG. Auch dieser Entscheidung ist uneingeschränkt zuzustimmen.

Dr. Markus A. Stuppi LL.M., Landstuhl/Pfalz



praxisforum

Jörg Weike, Dr. Peter Schad

Grundpfandrechtsbriefe „scheinmaschinell“ und damit nichtig?

Bestelmeyer vertritt in einem im Jahre 2009 erschienenen Aufsatz die These, dass maschinell hergestellte Grundpfandrechtsbriefe im Sinne des § 87 GBV¹ „bedienerlos“ erstellt sein müssten, um wirksam zu entstehen.² Da die von den Gerichten verwendeten EDV-Programme, insbesondere das EDV-System „SolumSTAR“, diese Voraussetzung nicht erfüllten, seien – so *Bestelmeyer* – die so erstellten Grundschuldbriefe unwirksam hergestellt und damit nichtig. Derartig „scheinmaschinell“ erstellte Grundschuldbriefe führten dazu, dass die entsprechenden Briefgrundschulden nicht wirksam als Fremdrecht – auch nicht gutgläubig – erworben werden könnten, weil eine Übergabe von im Rechtssinn nicht wirksam entstandenen Briefen begrifflich nicht denkbar wäre.

Es liegt auf der Hand, dass im Fall der Richtigkeit der These von *Bestelmeyer* maschinell erstellte Grundschuldbriefe nicht verkehrsfähig wären und in der Praxis kaum verwendet werden könnten.

In ihrem Aufsatz kommen die Autoren zu dem Ergebnis, dass die „Bedienerlosigkeit“ kein Tatbestandsmerkmal von maschinell erstellten Grundschuldbriefen nach § 87 GBV sein kann.

Im Folgenden wird die These von *Bestelmeyer* dargestellt (I.) und dazu Stellung genommen (II.1. – 3.a) – g)). Beispiele der Anwendung des § 87 GBV in der gerichtlichen Praxis werden aufgezeigt (III.) und ein Fazit wird gezogen (IV.).

I. These von Bestelmeyer zu § 87 GBV

Gemäß § 87 GBV müssen „Hypotheken-, Grundschuld- und Rentenschuldbriefe für in dem maschinell geführten Grundbuch eingetragene Rechte [...] abweichend von § 56 Abs. 1 Satz 2 der Grundbuchordnung

nicht unterschrieben und mit einem Siegel oder Stempel versehen werden, wenn sie maschinell hergestellt werden. Sie tragen dann anstelle der Unterschrift den Namen des Bediensteten, der die Herstellung des Briefes veranlasst hat, und den Vermerk ‚Maschinell hergestellt und ohne Unterschrift gültig‘. Der Brief muss mit dem Aufdruck des Siegels oder Stempels des Grundbuchamtes versehen sein oder werden. [...]“.

In seiner Abhandlung kommt *Bestelmeyer* nun zu dem Ergebnis, dass die gemäß § 87 GBV maschinell hergestellten Grundpfandrechtsbriefe³ „bedienerlos“ erstellt sein müssten, um auch wirksam zu entstehen. Zwar sei das Tatbestandsmerkmal der „Bedienerlosigkeit“ nicht ausdrücklich gesetzlich gefordert, diese sei jedoch für einen maschinell erstellten Brief „systemimmanent“, weil alle EDV-Programme, die für das maschinell geführte Grundbuch eingesetzt werden, die Voraussetzungen des § 64 GBV erfüllen müssten. Dies hätte zur Folge, dass die Herstellung der Briefe ausschließlich programmgesteuert und automatisiert ablaufen und einer Einzelfallprüfung entzogen – eben bedienerlos – sein müsste.⁴ „Bedienerlosigkeit“ in einem solchen Sinn sei nur dann gegeben, wenn der maschinelle Brief ohne die Möglichkeit manueller Benutzereingriffe direkt aus dem maschinell geführten Grundbuch über angeschlossene Drucker versandfertig hergestellt werden könne.⁵ Das von den Grundbuchämtern überwiegend verwendete EDV-System „SolumSTAR“⁶ erfülle diese Voraussetzungen nicht, da es umfassende manuelle Benutzereingriffe zum Zwecke der Änderung der vom EDV-System vorgegebenen Briefinhalte ermögliche.

³ Im Folgenden: Briefe.

⁴ *Bestelmeyer*, Rpfleger, 2009, 2.

⁵ Ders., Rpfleger, 2009, 2.

⁶ „SolumSTAR“ findet Anwendung in Bayern, Berlin, Brandenburg, Bremen, Hamburg, Hessen, Niedersachsen, Nordrhein-Westfalen, Rheinland-Pfalz, Saarland, Sachsen, Sachsen-Anhalt und Thüringen; Baden-Württemberg und Schleswig-Holstein nutzen das System „FO-LIA/EGB“ und Mecklenburg-Vorpommern noch das „ARGUS-EGB“: KEHE/Erber-Faller, GBR, 6. Aufl., § 126 Rn 8.

¹ Verordnung zur Durchführung der Grundbuchordnung (Grundbuchverordnung).

² *Bestelmeyer*, Rpfleger 2009, 1 ff. = ders. in: *Meikel*, GBO, 10. Aufl. 2009, § 56 Rn 54 ff.

Ungeachtet der „äußeren Erscheinungsform“ handle es sich damit bei den mit dem EDV-Verfahren „SolumSTAR“ hergestellten Briefen um keine maschinell erstellten Briefe i. S. d. § 87 GBV. Diese Briefe seien als „scheinmaschinelle Grundpfandrechtsbriefe“ nicht formgerecht, vielmehr formnichtig.⁷ Durchweg seien die Wirksamkeitsvoraussetzungen für maschinell hergestellte Briefe kein „Minus“ zu Briefen, die nach § 56 GBO hergestellt worden sind, sondern sie stellten ein „Aliud“ dar.⁸

Fraglich ist, ob § 87 GBV tatsächlich ein ungeschriebenes, sozusagen „systemimmanentes“, Tatbestandsmerkmal der „bedienerlosen“ Erstellung von Grundpfandrechtsbriefen enthält und die Nichtbeachtung der Bedienerlosigkeit die Nichtigkeit der Grundschuldbriefe zur Folge hat.

II. Stellungnahme zur These von *Bestelmeyer*

1. Anforderungen an Briefe nach § 87 GBV

Die Vorschrift enthält nicht direkt eine Definition des Begriffs der „maschinellen Herstellung“ eines Briefes.

Geregelt ist dagegen der Inhalt eines solchen Briefes, zu dessen Wirksamkeit folgende Voraussetzungen erfüllt sein müssen:

- Es müssen die inhaltlichen Voraussetzungen des herkömmlich erstellten Briefes erfüllt sein, nämlich die Bezeichnung als Hypotheken-, Grundschul- oder Rentenschuldbrief und der Geldbetrag des Grundpfandrechts und das belastete Grundstück müssen bezeichnet werden (§ 56 Abs. 1 Satz 2 i. V. m. § 70 Abs. 1 GBO);
- allerdings sind die nach § 56 Abs. 2 GBO gebotenen Unterschriften bei maschinell erstellten Briefen nicht erforderlich. Vielmehr ist der Brief mit dem Namen des Bediensteten, der die Herstellung des Briefes veranlasst hat, zu versehen und mit dem Vermerk zu ergänzen: „Maschinell hergestellt und ohne Unterschrift gültig“ (§ 87 GBV);
- ferner ist der Brief, der für ein im maschinell geführten Grundbuch eingetragenes Grundpfandrecht erstellt wird, nicht individuell von Hand mit einem Siegel oder Stempel zu versehen. Diese Anforderung wird ersetzt durch einen Siegelaufdruck, der entweder bereits auf dem Briefformular vorhanden sein muss oder im maschinellen Wege angebracht wird.⁹ Weitere Erfordernisse verlangt die Vorschrift des § 87 GBV nicht.

2. Rechtsprechung und Schrifttum

Nach der Meinung *Bestelmeyers* soll die „maschinelle Herstellung“ eines Briefes nur dann vorliegen, wenn die Herstellung ohne Zugriffsmöglichkeit eines Bedieners möglich sei. Der Ausschluss einer solchen Zugriffs- bzw. Eingriffsmöglichkeit wird mit dem kurzen Hinweis begründet, dass dieser „systemimmanent“ sei.

Soweit ersichtlich ist die von *Bestelmeyer* vertretene Nichtigkeit „scheinmaschineller Briefe“ bislang von der Rechtsprechung nicht entschieden worden.

Im Schrifttum hat sich bisher zu der Thematik noch keine klare Meinung gebildet bzw. die meisten einschlägigen Verfasser und Kommentatoren setzen sich in der Sache damit nicht oder nur

oberflächlich auseinander. *Kral*¹⁰ empfiehlt – im Anschluss an *Bestelmeyer* –, zumindest alle neu erteilten Briefe wieder in herkömmlicher Weise zu unterschreiben sowie von Hand zu siegeln bzw. zu stempeln; auf Antrag könne das Grundbuchamt auch vorsorglich einen insoweit beanstandeten Brief gegen einen herkömmlich zu erstellenden Brief gem. § 56 GBO austauschen.¹¹ *Erber-Faller* kommentiert § 87 GBV wie folgt: „Die Herstellung der Briefe und der in ihnen enthaltenen Angaben wird bei maschineller Grundbuchführung jedoch in der Regel programmgesteuert aus den für die Eintragung der Rechte eingegebenen Daten und den Benutzerkennungen der veranlassenden Rechtspfleger lediglich durch Eingaben entsprechender Menübefehle erfolgen können. Eine manuelle Einzelüberprüfung der Vorgänge entfällt wie bei der Herstellung von amtlichen Abdrucken“;¹² inwieweit der Begriff „Menübefehl“ zu verstehen ist, bleibt offen: Auch der Druckbefehl dürfte einen Menübefehl darstellen. *Engel* führt zum Thema aus: „...Unter ‚maschineller Herstellung‘ ist zu verstehen, dass die Briefe mit dem Programm des maschinell geführten Grundbuchs, in der Regel auch unter Verwendung der bei der Grundbucheintragung eingegebenen abgespeicherten Eintragsdaten, angefertigt werden. Die entsprechenden Programme müssen alle Anforderungen nach § 64 GBV erfüllen.“¹³ Wie die Daten der jeweiligen Grundbucheintragung verwendet werden sollen, sagt *Engel* dagegen nicht. *Demharter* weist lediglich auf die These *Bestelmeyers* hin, kommentiert diese Auffassung aber nicht.¹⁴ Letztlich hat sich *von Proff zu Irnich*¹⁵ der Thematik angenommen und kommt in seiner Abhandlung zur Ablehnung der These *Bestelmeyers*.

Somit mangelt es bisher nicht nur an Rechtsprechung zu der Thematik, auch die Literaturmeinungen sind uneinheitlich.

3. Auslegungsmethoden zu § 87 GBV

Die Frage, ob die maschinelle Herstellung von Briefen ein ungeschriebenes, „systemimmanentes“ Tatbestandsmerkmal der „Bedienerlosigkeit“ enthalten kann, ist nach den klassischen juristischen Auslegungsmethoden zu beurteilen: Wie sind der **Wortlaut der Vorschrift des § 87 GBV, ihre systematische Stellung, deren Historie oder deren Zweck** zu beurteilen?

Bei Anwendung der klassischen Auslegungsmethoden kommt man zu dem Ergebnis, dass die „Bedienerlosigkeit“ **kein Tatbestandsmerkmal** der maschinellen Brieferstellung nach § 87 GBV sein kann.

a) Wortlaut der Vorschrift

Der **Wortlaut** der Vorschrift stützt *Bestelmeyers* These nicht, denn in § 87 GBV wird gerade **nicht** ausdrücklich eine „bedienerlose“ Herstellung der Briefe verlangt. Nach dem Grundsatz der Rechtmäßigkeit staatlichen Handelns hätte jedoch der Normgeber ein Tatbestandsmerkmal von dergestalt grundlegender Bedeutung ausdrücklich in den Wortlaut des § 87 GBV aufnehmen müssen, damit die Grundbuchämter und der Rechtsverkehr die Chance haben, dieses Tatbestandsmerkmal bei Herstellung zu beachten, bzw. damit der Rechtsverkehr anhand des erteilten Briefes prüfen

¹⁰ *Kral*, in: Hügel, BeckOK-GBO, § 56, Stand: 1.3.2009, § 56 Rn 18.

¹¹ Vgl. auch *Freiherr von Proff zu Irnich*, RNotZ 2010, 384.

¹² *Erber-Faller*, in: Kuntze/Ertl/Herrmann/Eickmann, Grundbuchrecht, 6. Aufl. 2006, § 87 GBV Rn 2.

¹³ *Engel*, in: Meikel, GBO, 10. Aufl. 2009, § 87 Rn 3.

¹⁴ *Demharter*, Grundbuchordnung, 27. Aufl. 2010, § 56 Rn 6.

¹⁵ *Freiherr von Proff zu Irnich*, RNotZ 2010, 384 ff.: „Der scheinmaschinelle Grundpfandrechtsbrief: Problemstellung und Praxis-hinweise“.

⁷ *Bestelmeyer*, Rpfleger 2009, 5.

⁸ *Bestelmeyer*, Rpfleger 2009, 1.

⁹ KEHE/*Erber-Faller*, GBR, 6. Aufl., § 87 GBV Rn 3.

kann, ob es beachtet worden ist. Demnach spricht das Schweigen der Norm gegen *Bestelmeyers* These.

Anzumerken ist ferner, dass auch die von *Bestelmeyer* bemühte Vorschrift des § 64 GBV, aus der sich die Anforderungen an die EDV-Programme ergeben, welche für das maschinell geführte Grundbuch eingesetzt werden, gerade nicht die „Bedienerlosigkeit“ regelt. Hier ist lediglich geregelt, dass die Programme sicherstellen müssen, dass sich die Benutzer etwa gegenüber dem System identifizieren müssen und von dem System die Authentizität geprüft wird und dass die Vornahme von Änderungen im maschinell geführten Grundbuch protokolliert werden muss.

b) Systematische Stellung der Vorschrift

Nichts anderes ergibt sich, wenn man die **systematische Stellung** der Vorschrift des § 87 GBV betrachtet, die eben Teil der „Verordnung zur Durchführung der Grundbuchordnung“ (GBV) ist. Dabei handelt es sich um eine administrative Durchführung- und Ordnungsvorschrift, die gerade materiell keine Briefgrundpfandrechte schaffen kann, die als „Aliud“¹⁶ zu Briefgrundschulden anzusehen wären, die nach § 56 GBO erstellt worden sind oder die gar materiell-rechtlich als andere Grundpfandrechte anzusehen wären, als die gemäß §§ 1192, 1113 BGB geregelten Grundpfandrechte. Enthielten jedoch maschinell erstellte Grundpfandrechte „geheime“ oder „verdeckte“ Wirksamkeitsmerkmale, die vor allem vom Rechtsverkehr nicht einfach und aus der Urkunde (Brief) selbst heraus geprüft werden könnten, dann würden in der Tat Briefgrundschulden eines neuen Typs geschaffen, nämlich solche, die faktisch nicht verkehrsfähig sind, weil ein möglicher Erwerber ihnen nicht ansehen kann, ob sie wirksam sind bzw. wirksam erworben werden können. Dies würde den Rahmen einer lediglich ein Gesetz ausführenden Ordnungsvorschrift der Verwaltung sprengen.

c) Systematische Parallelität zu § 37 Abs. 5 VwVfG

Ferner drängt sich aufgrund der Parallelität des Wortlauts geradezu der Vergleich von § 87 GBV mit einer Regelung aus dem Verwaltungsverfahrensgesetz auf, nämlich mit § 37 Abs. 5 VwVfG. Auch nach dieser Vorschrift können bei einem schriftlich ergehenden Verwaltungsakt einer Verwaltungsbehörde die Unterschrift und die Namenswiedergabe fehlen, wenn der Verwaltungsakt mit Hilfe automatischer Einrichtungen erlassen wird. Ähnliches gilt auch bei Steuerbescheiden der Finanzverwaltung (§ 119 Abs. 3 S. 2 2. Hs. AO)¹⁷ und bei gerichtlichen Mahnbescheiden (§ 692 Abs. 2 ZPO).

Die zu § 37 Abs. 5 VwVfG ergangene Rechtsprechung des Bundesverwaltungsgerichts greift den Begriff der „automatischen Einrichtung“ auf, mit deren Hilfe Verwaltungsakte erlassen werden können.¹⁸ Dieser Begriff kann mit der maschinellen Führung des Grundbuchs zumindest insoweit verglichen werden, als das Grundbuch in elektronischer Form als „automatisierte Datei“ geführt wird.¹⁹ Ein solcher im Wesentlichen mittels elektronischer Datenverarbeitung gefertigter Verwaltungsakt ist nach der Rechtsprechung des Bundesverwaltungsgerichts dann wirksam, wenn er zwar keine Unterschrift trägt und auch den Namen des Behördenleiters, seines Vertreters oder seines Beauftragten nicht wiedergibt, jedoch die den Verwaltungsakt erlassende Behörde erkennbar ist und der Hinweis gegeben wird, dass der Bescheid mit

Hilfe einer elektronischen Datenverarbeitungsanlage gefertigt wurde und ohne Unterschrift gültig ist.²⁰ Dagegen verlangt das Bundesverwaltungsgericht für die Formwirksamkeit eines im automatischen Verfahren erlassenen Verwaltungsakts gerade nicht, dass er „bedienerlos“ erstellt worden ist, sondern stellt – im Gegenteil – sogar ausdrücklich fest, dass nachträgliche – manuelle – Korrekturen auch bei Verwaltungsakten zulässig sein müssen, die im automatisierten Verfahren erlassen worden sind: Das Gericht führt in seiner Entscheidung nämlich aus, dass ein wesentlicher Zweck der Vorschrift zur Nutzung moderner elektronischer Hilfen die Vereinfachung der Verfahrensabläufe sei. „Mit Blick auf diesen Zweck der Vorschrift (§ 37 Abs. 5 VwVfG) kann ersichtlich nicht schon jedwede nachträgliche Korrektur eines elektronisch gefertigten Bescheides dazu zwingen, diesen mit einer Unterschrift zu versehen. Das vom Gesetz angestrebte Ziel der Verwaltungsvereinfachung würde vielmehr offenbar verfehlt, wenn in allen Fällen, in denen es einer nachträglichen Korrektur oder Ergänzung bedarf, nunmehr entweder ein völlig neu zu erstellender elektronischer Bescheid oder eine handschriftliche Unterzeichnung ausgefertigter Verwaltungsakte ergehen müsste“.

Zwar handelt es sich bei einem maschinell erstellten Brief nicht um einen „massenhaft anfallenden Verwaltungsakt“, jedoch liegt die Parallelität beider Verfahren deutlich auf der Hand, indem es sich um elektronische, automatisierte Verfahren handelt, welche beide der Vereinfachung von Verfahrensabläufen dienen.

d) Sinn und Zweck der Vorschrift

Auch der **Sinn und Zweck** der Vorschrift des § 87 GBV spricht nicht für ein ungeschriebenes Tatbestandsmerkmal der „Bedienerlosigkeit“. Bei dieser Vorschrift handelt es sich um eine reine administrative Durchführung- und Ordnungsvorschrift, mit der – wie erläutert – zum einen ein Gesetz ausgeführt werden soll und die zum anderen zur Erleichterung²¹ und Beschleunigung der Erstellung von Grundpfandrechtsbriefen bei den Grundbuchämtern führen soll. Der Rationalisierungsgedanke, der zur maschinellen Grundbuchführung geführt hat, kann nicht bei der Brieferteilung aufhören. Nach diesem Gedanken ist es folgerichtig, dass Briefe nicht mehr – wie zu Zeiten des Kaiserreichs – physisch unterzeichnet und gesiegelt werden müssen. Deshalb soll mit § 87 GBV – wie bereits aus der Bezugnahme auf die sonstigen Voraussetzungen des § 56 GBO ersichtlich – nur die **Form** der nach § 56 GBO erstellten Briefe **modifiziert** werden: Lediglich die physische Unterschrift und das eigens aufgedruckte Siegel bzw. der gesondert aufgedruckte Stempel können maschinell erstellt werden.

Damit stellt § 87 GBV eine Formvorschrift dar. Fraglich ist, ob sich aus dieser Funktion der Vorschrift ergibt, dass die Herstellung von Briefen bedienerlos erfolgen muss. Dies wäre nur dann denkbar, wenn andernfalls die nach § 87 GBV vorgeschriebene Form nicht eingehalten werden könnte.

e) Identitätsfunktion

Zum einen weist die in § 87 GBV beschriebene Form der Erstellung von Briefen eine **Identitätsfunktion** auf bzw. modifiziert die nach § 56 GBO vorgeschriebene Identitätsfunktion: Die Unterschrift, welche die Identität des die Erstellung betreibenden Rechtspflegers offenlegen soll, wird durch die Nennung seines Namens ersetzt und zusätzlich durch den Hinweis „Maschinell

¹⁶ *Bestelmeyer*, Rpfleger 2009, 1.

¹⁷ *Freiherr von Proff zu Irnich*, RNotZ 2010, 386.

¹⁸ BVerwG, Urt. v. 22.1.1993 – 8 C 57/91, NJW 1993, 1667.

¹⁹ *Erber-Faller* a. a. O., § 126 Rn 6.

²⁰ BVerwG a. a. O.

²¹ *Erber-Faller*, in: Kuntze/Ertl/Herrmann/Eickmann, Grundbuchrecht, 6. Aufl. 2006, § 87 GBV Rn 3.

hergestellt und ohne Unterschrift gültig“ ergänzt. Es war dem Normgeber bewusst, dass die Gefahr der Fälschung eines Grundschuldbriefs damit größer ist als bei physischer Unterzeichnung des Briefes. Diese Gefahr hat er daher gerade durch die o. g. Anforderungen an die für maschinelle Grundbücher einzusetzenden EDV-Programme gem. § 64 GBV begrenzt, indem Nutzer der Programme identifiziert werden und sich authentisieren müssen und jegliche Änderungen protokolliert werden. Zudem zeigt gerade die Identitätsfunktion, dass die These der „Bedienerlosigkeit“ nicht richtig sein kann. Denn dies würde den Rechtspfleger – gegebenenfalls wider besseres Wissen – dazu zwingen, einen Brief unter seinem Namen anzufertigen, selbst wenn er genau wüsste, dass er inhaltlich falsch ist.

f) Echtheitsfunktion

Dies gilt auch für die weitere Funktion der Formvorschrift des § 87 GBV, die **Echtheitsfunktion** der Form: Hier bewirkt – anders als *Bestelmeyer* meint – das bloße Aufdrucken eines Siegels/Stempels durch einen Drucker durchaus ein Minus an Sicherheit der Echtheit. Diese hat der Gesetzgeber jedoch – um das Verfahren zu vereinfachen – in Kauf genommen. Andererseits zeigt auch diese Echtheitsfunktion, dass das Verfahren **nicht** bedienerlos sein kann, weil andernfalls der Rechtspfleger gezwungen wäre, selbst dann ein Siegel aufzudrucken, wenn ihm die inhaltliche Unrichtigkeit des Briefes bekannt wäre.

Die Identitäts- und Echtheitsfunktion, welche § 87 GBV im Verhältnis zu § 56 GBO zugunsten einer maschinellen Herstellung von Grundpfandrechtsbriefen „aufweicht“, sprechen gerade für das Gegenteil dessen, was *Bestelmeyer* meint, nämlich dass die maschinelle Herstellung von Briefen nicht bedienerlos erfolgen kann. Denn andernfalls würde der Rechtspfleger gezwungen, unter seinem Namen und dem Siegel seines Grundbuchamtes inhaltlich falsche Briefe auszustellen und in den Rechtsverkehr zu entlassen.

g) Historie des § 87 GBV

Auch die Historie der Vorschrift des § 87 GBV gibt nichts für die These von *Bestelmeyer* her bzw. spricht sogar gegen sie: Zum einen ist ausweislich der Materialien zu der Vorschrift die von *Bestelmeyer* aufgeworfene Problematik der „Bedienerlosigkeit“ nicht erörtert worden, was darauf hindeutet, dass der Verordnungsgeber, jedoch auch der Gesetzgeber, die Bedienerlosigkeit nicht als maßgeblich angesehen hat.²² Dies gilt umso mehr, als das EDV-System „SolumSTAR“ im Zeitpunkt des Wirksamwerdens von § 87 GBV dem Gesetzgeber²³ bereits bekannt war. Es gibt zu § 87 GBV keine ausdrückliche amtliche Begründung, jedoch wurde nicht nur diese Vorschrift, sondern der gesamte Abschnitt XIII. der GBV im Rahmen der Beratung des Registerverfahrensbeschleunigungsgesetzes geschaffen. Nach der maßgeblichen Bundestagsdrucksache²⁴ wurden in die Grundbuchverordnung „neben technischen Änderungen vor allem vorläufige Vorschriften über das EDV-Grundbuch eingestellt, die das sofortige Anlaufen der Pilotprojekte zum EDV-Grundbuch ermöglichen“ sollten. Die zunächst befristeten Regelungen zum maschinell

geführten Grundbuch wurden später – hinsichtlich § 87 GBV unverändert – als unbefristet dauerhaft in die GBV übernommen.²⁵ Daraus ergibt sich, dass diese Vorschrift der Erleichterung des Verfahrens zur Erstellung von Grundpfandrechtsbriefen dienen soll.²⁶ Von einem ungeschriebenen Merkmal der Bedienerlosigkeit war jedoch während der Einführung von maschinellen Grundbüchern nicht die Rede.

Die Auslegung der Vorschrift nach ihrem Wortlaut, ihrer Systematik, nach ihrem Sinn und Zweck einschließlich der Parallelität ihres Regelungsgehaltes zu § 37 Abs. 5 VnVfG und anderer automatisierter Verfahren nebst dazugehöriger Rechtsprechung des Bundesverwaltungsgerichtes und auch die Entstehungsgeschichte des § 87 GBV führen zu dem Ergebnis, dass *Bestelmeyers* These, wonach Briefe, insbesondere auch Grundpfandrechtsbriefe, zu ihrer vollen Wirksamkeit „bedienerlos“ erstellt werden müssten, nicht zutreffend sein kann. Vielmehr ergibt sich aus der Anwendung der klassischen juristischen Auslegungsmethoden, dass die „Bedienerlosigkeit“ kein (ungeschriebenes) Tatbestandsmerkmal für die Herstellung von Briefen nach § 87 GBV sein kann.

III. Beispiele der Brieferstellung in der gerichtlichen Praxis

Anhand nachfolgender Beispiele der Brieferstellung sollen die unterschiedlichen Handhabungen in der gerichtlichen Praxis und deren Folgen aufgezeigt werden.

1. Berlin, Brandenburg, Schleswig-Holstein

In den Ländern Berlin und Brandenburg wird das Grundbuch mit Hilfe des EDV-Systems „SolumSTAR“ geführt. In beiden Ländern werden nach erhobener Auskunft des Verfassers (*Weike*) in den Grundbuchämtern durchweg keine Briefe erteilt, die den Zusatz „Maschinell hergestellt und ohne Unterschrift gültig“ enthalten. Vielmehr hat sich die Grundbuchpraxis dazu entschlossen, Briefe nach herkömmlichem Verfahren mit beigedrücktem Siegel oder Stempel des Amtsgerichts zu versehen und diese Briefe auch zu unterschreiben (§ 56 Abs. 1 und 2 GBO). Diese Verfahrensweise wurde bei einigen Amtsgerichten jedoch erst nach Erscheinen des Artikels von *Bestelmeyer* aufgenommen. Die dazu ermächtigten Landesjustizverwaltungen haben weitergehende landeseigene Geschäftsanweisungen hinsichtlich der Brieferteilung zum EDV-System „SolumSTAR“ nicht erlassen.

Dieses Verfahren gilt auch für Schleswig-Holstein; dort hat man sich bei Einführung des EDV-Systems „FOLIA“ in der seinerzeit einberufenen Arbeitsgruppe²⁷ bei dem Justizministerium in Kiel darauf verständigt, dass keine gesonderten Landesvorschriften zur Brieferstellung für das „FOLIA“-Verfahren erlassen werden, die Brieferstellung, wie in Berlin und Brandenburg auch, nach herkömmlichem Verfahren (Unterschrift und Siegel ohne Zusatz der maschinellen Herstellung) erfolgen soll, wie das auch aktuell geschieht. Damit werden die in den Ländern Berlin, Brandenburg und Schleswig-Holstein erteilten Briefe im Sinne von § 56 GBO gesetzeskonform erteilt und entfalten so ihre Wirksamkeit im Rechtsverkehr.

²² *Freiherr von Proff zu Imnich*, RNotZ 2010, 387, sowie BT-Drucks 16/12319 (Gesetzesentwurf der Bundesregierung); BT-Drucks 16/1343 (Empfehlungen des Rechtsausschusses des Deutschen Bundestages).

²³ Begründung zum Gesetzesentwurf der Bundesregierung, bezeichnet als Entwurf eines Gesetzes zur Vereinfachung und Beschleunigung registerrechtlicher und anderer Verfahren – Registerverfahrensbeschleunigungsgesetz – RegVBG – (BR-Drucks Nr. 360/93 v. 28.5.1993, S. 217 unter 2).

²⁴ BT-Drucks 12/6228, S. 65.

²⁵ Vgl. auch Erlass des JM NRW vom 19.3.2009, S. 3 (3850-I.58).

²⁶ So auch *Erber-Faller*, in: KEHE-Grundbuchrecht, 6. Aufl. 2006, § 87 Rn 3.

²⁷ Rücksprache des Verfassers (*Weike*) mit einem ehemaligen Mitglied der Arbeitsgruppe „FOLIA“ beim JM Kiel.

2. Mecklenburg-Vorpommern

Mecklenburg-Vorpommern hat sich mit seinem landeseigenen EDV-System „ARGUS-EGB“ aus der bundeseinheitlichen Linie verabschiedet²⁸ und lässt die Briefe nicht mehr unter Verwendung der amtlich von der Bundesdruckerei in Berlin hergestellten Briefvordrucke (§ 52 Abs. 2 GBV) mit fälschungssicherem Wasserzeichen auf gelbem Vordruckpapier ausdrucken, und zwar ohne den Zusatz der maschinellen Herstellung, sondern nebst physischer Unterschrift und Siegel oder Stempel des Gerichts. Anstelle des angesprochenen amtlichen Vordrucks ist normales weißes Papier (DIN A 4) getreten. Auch diesen Briefen ist der oben angesprochene Rechtsschein und damit ihre Wirksamkeit im Rechtsverkehr wohl kaum abzuspochen; Ausfertigungen von Urteilen und Beschlüssen der Gerichte werden ebenfalls auf weißem Papier (DIN A 4) ausgedruckt und mit dem Ausfertigungsvermerk sowie der physischen Unterschrift des Urkundsbeamten der Geschäftsstelle nebst beigedrücktem Siegel/Stempel des Gerichts versehen und ersetzen so die Urschrift der gerichtlichen Entscheidung im Rechtsverkehr.²⁹

3. Nordrhein-Westfalen, Rheinland-Pfalz

In diesen Ländern werden die Briefe aus dem EDV-System „SolumSTAR“ hergestellt und enthalten durchweg den Zusatz: „Maschinell hergestellt und ohne Unterschrift gültig“.³⁰ NRW hat eine entsprechende Regelung in der landeseigenen Grundbuchgeschäftsanweisung aufgenommen (§ 21 Abs. 2 GBGA – AV d. JM vom 28.8.2007 (3850-I.58), JMBL. NRW S. 217).³¹ Im Übrigen hat NRW mit Erlass des Justizministeriums vom 19.3.2009 (3850-I.58) nochmals klarstellend die Grundbuchpraxis darauf hingewiesen, dass das JM NRW *Bestelmeyers* Rechtsauffassung ausdrücklich nicht teile, die Brieferteilung nach § 21 GBGA NRW zu erfolgen habe. Insoweit besteht eine Abweichung von der Verfahrensweise z. B. in Berlin und Brandenburg, die eine solche Verwaltungsvorschrift nicht erlassen haben und wo auch nicht in diesem Sinne verfahren wird.

Es zeigt sich bei den allein hier aufgeführten Verfahrensweisen, dass *Bestelmeyers* These in der Praxis zu einer erheblichen Verunsicherung geführt hat und es zu einer Zersplitterung der Rechtsanwendung in den Ländern hinsichtlich der Erteilung der Grundpfandrechtsbriefe gekommen ist.

IV. Fazit

Die mit dem EDV-System „SolumSTAR“ hergestellten Briefe, die den Zusatz: „Maschinell hergestellt und ohne Unterschrift gültig“ beinhalten (§ 87 GBV), sind wirksam erstellte Briefe, auf deren uneingeschränktes Bestehen sich der Rechtsverkehr in demselben Maße verlassen kann, wie bei Grundschuldbriefen, welche „traditionell“ gemäß § 56 GBO erstellt worden sind. Der insoweit von *Bestelmeyer* aufgestellten These der Notwendigkeit der Bedienerlosigkeit und den daraus angeblich herrührenden „scheinmaschinellen und damit nichtigen Briefen“ ist nicht zu folgen.

Soweit die Briefe, hergestellt aus den Systemen „SolumSTAR“, „FOLIA“ oder „ARGUS“, ohne den Zusatz der maschinellen Herstellung nebst physischer Unterschrift und Siegel/Stempel erteilt werden, haben diese ebenfalls ihre volle Gültigkeit im Rechtsverkehr (§ 56 GBO).

Die unterschiedliche Verfahrensweise der Brieferstellung in den einzelnen Ländern, hervorgerufen durch *Bestelmeyers* These, hat zur Verunsicherung in der Praxis der Brieferstellung und zu einer Rechtszersplitterung geführt, die wiederum im Rechtsverkehr Verunsicherungen hervorgerufen hat.³² Dies dürfte ein wesentlicher Grund dafür sein, dass etwa der maschinell erstellte Grundschuldbrief in der Praxis der Banken bislang eine nur geringe Rolle spielt. Die Verfasser hoffen, dass ihr Beitrag rasch zur Klärung der Rechtslage führt und mithilft, die Verunsicherung in der Praxis zu beseitigen.

Der Gesetz- bzw. Ordnungsgeber hat es bislang jedenfalls nicht für erforderlich empfunden, klärend einzugreifen, und es scheint auch nicht absehbar zu sein, dass er dies kurzfristig tun wird. Vielmehr hat er mit Verabschiedung des Gesetzes zur Einführung des elektronischen Rechtsverkehrs und der elektronischen Akte im Grundbuchverfahren sowie zur Änderung weiterer grundbuch-, register- und kostenrechtlicher Vorschriften (ERVGBG)³³ zu erkennen gegeben, dass er keine Veranlassung sieht, hinsichtlich der maschinell erteilten Grundpfandrechtsbriefe gesetzgeberisch einzugreifen. Das ERVGBG ist hinsichtlich des Grundbuchrechts am Tag nach dessen Verkündung (18.8.2009) in Kraft getreten, also zeitlich deutlich nach der Veröffentlichung der These von *Bestelmeyer*.³⁴

Eine Klärung der Rechtslage durch den Gesetz- bzw. Ordnungsgeber würde jedoch spätestens wohl dann erforderlich werden, wenn es in der Rechtsprechung zu einer Versagung der Gültigkeit des „maschinell hergestellten“ Briefes käme. Dies scheint jedoch im Hinblick auf die Rechtslage, wie sie in diesem Beitrag dargestellt wurde, als wenig wahrscheinlich.



Dipl. Rechtspfleger Jörg Weike,
Ministerialrat a. D. Berlin,
joerg.weike@googlemail.com



Dr. Peter Schad
ist Rechtsanwalt in München,
peter.schad@fms-wm.de

²⁸ Erlass des JM MV vom 27.11.2007 (GZ.: III 113 d/1512 – 2SH2/11).

²⁹ §§ 47 ff. BeurkG.

³⁰ *Bestelmeyer*, Rpfleger 2009, 3, 4.

³¹ Text des § 21 Abs. 2 GBGA: „Die mit dem IT-Verfahren SolumSTAR erstellten Grundpfandrechtsbriefe sind maschinell hergestellte Grundpfandrechtsbriefe im Sinne des § 87 GBV. Sie haben neben dem Vermerk über die maschinelle Herstellung des Briefes den Namen der Rechtspflegerin bzw. des Rechtspflegers oder der Grundbuchführerin bzw. des Grundbuchführers zu enthalten, die bzw. der die Herstellung des Briefes veranlasst hat.“

³² *Freiherr von Proff zu Imich*, a. a. O., 284.

³³ BGBl I 2009, 2713.

³⁴ Rpfleger Nr. 1/2009, also Januar 2009.

Susanne Fairlie

Der Versorgungsausgleich nach der Reform – aktuelle Fragen

– Kolloquium des Instituts für Notarrecht der Humboldt-Universität zu Berlin –

Mit dem zum 1.9.2009 in Kraft getretenen Gesetz zur Strukturreform des Versorgungsausgleichs (VAstrRefG) ist der Versorgungsausgleich auf eine vollständig neue rechtliche Grundlage gestellt worden und wurden die Gestaltungsmöglichkeiten der Praxis erheblich erweitert. Dies nahm das Institut für Notarrecht der Humboldt-Universität zu Berlin zum Anlass, am 24.9.2010 ein Kolloquium zum Thema „Der Versorgungsausgleich nach der Reform – aktuelle Fragen“ durchzuführen.

Prof. Dr. Rainer Schröder, Inhaber des Lehrstuhls für Bürgerliches Recht, privates Bau- und Immobilienrecht sowie neuere und neueste Rechtsgeschichte an der Humboldt-Universität zu Berlin und geschäftsführender Vorstand des Instituts für Notarrecht, begrüßte die rund 50 anwesenden Teilnehmer aus Notariat, Rechtsanwaltschaft, Wissenschaft und Personalverwaltung.

Mathias Schmid, Regierungsdirektor im Bundesministerium der Justiz und federführender Mitverfasser der Reform, schilderte zunächst die Defizite des bisherigen Versorgungsausgleichs. Der bislang vor-



Mathias Schmid, Regierungsdirektor im BMJ, stellte Defizite des bisherigen Versorgungsausgleichs dar.

gesehene Einmalausgleich sei heute nicht mehr gerecht, da er auf fehleranfälligen Prognosen über die künftige Wertentwicklung beruhe, die oft zu erheblichen Wertverzerrungen führten.

Darüber hinaus sei der Versorgungsausgleich zu einem unflexiblen, reinen Expertenrecht geworden. Anschließend skizzierte er die Grundlagen des neuen Ausgleichssystems und wie dadurch die mit der Reform verbundenen Ziele einer möglichst gerechten, möglichst flexiblen, möglichst einfachen und möglichst endgültigen Aufteilung erreicht werden sollen. Mit der anrechtsbezogenen Teilung eröffne das neue System des Versorgungsausgleichs erhebliche neue Spielräume für die Beteiligten, die Ehegatten und deren Berater, die Versorgungsträger und die Familiengerichte. Hierzu müsse sich nunmehr erst einmal eine neue Kultur entwickeln.

Dr. Meo-Micaela Hahne, Vorsitzende Richterin am BGH, folgt mit ihrem für die anwesenden Praktiker hochaktuellen und daneben auch sehr unterhaltsam vorgetragenen Referat zum Thema „Neue Freiheiten im Versorgungsausgleich? Zur Erweiterung der Regelungsbefugnisse der



Dr. Meo-Micaela Hahne, Vorsitzende Richterin am BGH, referierte über neue Freiheiten im Versorgungsausgleich.

Ehegatten nach den §§ 6–8 Versorgungsausgleichsgesetz“.

Sodann befasste sich Rechtsanwalt *Klaus Weil* mit dem für die notarielle und anwaltliche Praxis ebenfalls hochinteressanten Thema „Der neue Versorgungsausgleich – Chancen und Risiken für Notariat und Anwaltschaft“. Dabei verstand er es, aus den doch eher trockenen Unterthemen wie „Abänderung rechtskräftiger Entscheidungen“, „Interne Teilung = hälftige Teilung?“ und „Anpassungen nach §§ 32 ff. VersAusglG“ einen äußerst spannenden Vortrag zu machen.



RA *Klaus Weil* sprach über den neuen Versorgungsausgleich.

Hervorzuheben war an dieser rundum gelungenen Veranstaltung auch die Intensität und Qualität der von *Schröder* moderierten Diskussion. Es wurde deutlich, wie groß in der Praxis ein Interesse an Informationen zum und am

Austausch über den neuen Versorgungsausgleich ist.

Die Tagung des Instituts für Notarrecht der Humboldt-Universität zu Berlin bot mit den drei hervorragenden Referenten und den praxisrelevanten Themen einmal wieder eine wertvolle und höchst informative Fortbildungsmöglichkeit für den Praktiker.

Rechtsanwältin *Dr. Susanne Fairlie*