

Mitteilungen der Rheinischen Notarkammer

Nr. 9

MittRhNotK

September 1995

Einkommensteuerrechtliche Folgen notarieller Übertragungsverträge – Anmerkung zu den Urteilen des BFH vom 31. 8. 1994, X R 44/93¹ sowie X R 58/92² –

(von Prof. Dr. Friedrich Klein-Blenkers, Hildesheim/Köln)

1. Das Thema

2. Die Übertragung von Privatvermögen

- a) Der Sachverhalt
- b) Die wirtschaftlichen und steuerrechtlichen Grundlagen
- c) Die Grundzüge der bisherigen Rechtsprechung
- d) Die Entscheidung des X. Senats des BFH vom 31. 8. 1994 (X R 44/93)
- e) Das Ergebnis

3. Die Übertragung von Betriebsvermögen

- a) Der Sachverhalt
- b) Die wirtschaftlichen und steuerrechtlichen Grundlagen
- c) Die Grundzüge der bisherigen Rechtsprechung
- d) Die Entscheidung des X. Senats des BFH vom 31. 8. 1994 (X R 58/92)
- e) Das Ergebnis

4. Wertung

- a) Praktische Auswirkungen der Entscheidungen des X. Senats des BFH
- b) Die Standpunkte der anderen Senate des BFH
- c) Eigene Stellungnahme
- d) Offene Fragen

5. Resümee

1.

Das Thema

Die einkommensteuerrechtlichen Auswirkungen notarieller Übertragungsverträge werden seit langem nachhaltig diskutiert³. Mit zwei Entscheidungen vom 31. 8. 1994 hat der X. Senat des BFH im vergangenen Jahr seine umfangreiche diesbezügliche Rechtsprechung weiterentwickelt.

Im folgenden werden beide Entscheidungen und ihre Auswirkungen für die notarielle Praxis, getrennt nach der Übertragung von Privatvermögen (2.) und der Übertragung von Betriebsvermögen (3.), ins Auge gefaßt. Dabei werden jeweils zunächst kurz der der Entscheidung zugrundeliegende Sachverhalt (a), die wirtschaftlichen und steuerrechtlichen Grundlagen der Entscheidung (b) sowie die Grundzüge der bisherigen Rechtsprechung beleuchtet (c) und sodann der nunmehrige Standpunkt des X. Senats des BFH dargestellt (d). Abschließend werden beide Entscheidungen einer kurzen Wertung unterzogen (4.).

2.

Die Übertragung von Privatvermögen

a) Der Sachverhalt

In dem der einen Entscheidung des BFH⁴ zugrundeliegenden Fall hatte der Kläger im Jahre 1981 von seinen Eltern ein mit einem Wohnhaus bebautes Grundstück erhalten.

Dafür hatte der Kläger seinen Eltern für die festbestimmte Zeit von 20 Jahren ein unentgeltliches, dinglich gesichertes Wohnrecht an den Räumen im Erdgeschoß eingeräumt sowie sich für die festbestimmte Zeit von 20 Jahren zur Zahlung einer, durch Anknüpfung an den Lebenshaltungskostenindex wertgesicherten „Rente“ in Höhe von 3.750,- DM monatlich verpflichtet.

Für den Fall, daß die Eltern des Klägers vor Ablauf von 20 Jahren verstarben, ging das Wohnrecht auf die Erben über, und der Kläger war berechtigt, die noch offene „Rentenverpflichtung“ abzulösen.

b) Die wirtschaftlichen und steuerrechtlichen Grundlagen

Die Gründe, welche einen Übergeber bewegen können, sein Privatvermögen oder Teile seines Privatvermögens bereits zu Lebzeiten auf potentielle spätere Erben zu übertragen, sind vielfältig. So kommen etwa die Existenzsicherung des Übergebers, die Einleitung einer erbrechtlichen Nachfolgeregelung bereits zu Lebzeiten, die Erhaltung des übergebenen Vermögens als Familienvermögen und/oder einkommen- bzw. schenkungssteuerrechtliche Aspekte in Betracht. Als „Gegenleistungen“ seitens des Übernehmers finden sich typischerweise die Zusage wiederkehrender Leistungen, Ausgleichs- bzw. Abstandsverpflichtungen, die Übernahme von Verbindlichkeiten und/oder der Vorbehalt bzw. die Einräumung von Nutzungsrechten an dem übertragenen Vermögen⁵. Wie eine solche Übergabe von Privatvermögen einkommensteuerrechtlich einzuordnen ist, wird in Rechtsprechung und Literatur seit langem diskutiert⁶.

Im hier angesprochenen Rechtsstreit ging es um die einkommensteuerrechtliche Einordnung der vom Kläger an seine Eltern gezahlten „Rente“: Ziel des Klägers war es, die an seine Eltern jährlich gezahlten 45.000,- DM jährlich in voller Höhe als Sonderausgaben (§ 10 Abs. 1 Nr. 1 a EStG) von dem Gesamtbetrag der Einkünfte abzuziehen und durch diesen (hohen) Abzug die von ihm und seiner Ehefrau zu zahlende Einkommensteuer zu mindern. Das Finanzamt lehnte dies ab.

1 BFHE 176, 19 = DSfR 1995, 408 = ZEV 1995, 119 = FR 1995, 231 m.Anm. Weber-Grellet = DSfZ 1995, 341 (nur teilweise abgedruckt) = DB 1995, 658 (nur teilweise abgedruckt) = MittRhNotK 1995, 238 (in diesem Heft).

2 BFHE 176, 333 = DSfR 1995, 523 (nur teilweise abgedruckt) m.Anm. Weber-Grellet = ZEV 1995, 154 (nur teilweise abgedruckt) = FR 1995, 307 = DSfZ 1995, 342 (nur teilweise abgedruckt) = DB 1995, 655 = MittRhNotK 1995, 240 (in diesem Heft).

3 Vgl. etwa: BFH GrS BSfBl. II 1992, 78; BFH GrS BSfBl. II 1990, 847; Schmidt/Heinicke, 14. Aufl. 1995, § 10 EStG, Rd.-Nr. 65 – Stichwort: „Gegenleistung“, § 22 EStG, Rd.-Nr. 5 ff., 70 ff.; Tipke/Lang, Steuerrecht, 14. Aufl., 1994, § 9, Rd.-Nr. 428; Knobbe-Keuk, Bilanz- und Unternehmenssteuerrecht, 9. Aufl. 1993, 798 ff.; Seer, NWB Fach 2, 6029; Hofer, Vorweggenommene Erbfolgeregelungen gegen private Versorgungsleistungen, 1995; Trompeter, Vorweggenommene Erbfolge durch Betriebsübertragung, 1994; Fischer, Wiederkehrende Bezüge und Leistungen – Kommentierte Fallsammlung zur

Besteuerung von Renten und dauernden Lasten, 1994; Stellungnahme des Bundesministers der Finanzen vom 13. 1. 1993, BSfBl. I 1993, 80, Rd.-Nr. 1 ff. – kritisch insoweit: Meincke, NJW 1993, 976.

4 Ur. v. 31. 8. 1994, X R 44/93, BFHE 17, 19 = DSfR 1995, 408 = ZEV 1995, 119 = FR 1995, 231 m.Anm. Weber-Grellet = DSfZ 1995, 341 (nur teilweise abgedruckt) = DB 1995, 658 (nur teilweise abgedruckt) = MittRhNotK 1995, 238 (in diesem Heft).

5 Vgl. etwa: Stellungnahme des Bundesministers der Finanzen vom 13. 1. 1993, BSfBl. I 1993, 80, Rd.-Nr. 3 ff.

6 Vgl. etwa BFH GrS BSfBl. II 1992, 78; BFH GrS BSfBl. II 1990, 847; Schmidt/Heinicke, a.a.O. (Fn. 3), § 10 EStG, Rd.-Nr. 65 – Stichwort „Gegenleistung“ m.w.N.; Stellungnahme des Bundesministers der Finanzen vom 13. 1. 1993, BSfBl. I 1993, 80, Rd.-Nr. 3 ff. – vgl. hierzu auch: Meincke, NJW 1993, 976.

c) Die Grundzüge der bisherigen Rechtsprechung

Nach der bisherigen Rechtsprechung des BFH lassen sich Fälle der vorliegenden Art überschlägig in Vermögensübertragungen gegen Unterhaltsleistungen, Vermögensübertragungen gegen Versorgungsleistungen und Vermögensübertragungen gegen Veräußerungsleistungen unterteilen.

Im Falle einer Vermögensübertragung gegen Unterhaltsleistungen sieht der BFH⁷ eine unentgeltliche Veräußerung als gegeben an. Der Übernehmer hat insoweit keine eigenen Anschaffungskosten. Eventuelle Absetzungen für Abnutzung auf Seiten des Übernehmers bemessen sich vielmehr gem. § 11 d Abs. 1 EStDV nach den Anschaffungs- und Herstellungskosten des Übergebers⁸. Auf Seiten des Übergebers entsteht kein Veräußerungsentgelt. Die wiederkehrenden Unterhaltsleistungen gelten als freiwillige Leistungen gem. § 12 Nr. 2 EStG, welche weder beim Übernehmer abziehbar noch beim Berechtigten zu versteuern sind. – Eine Vermögensübertragung gegen Unterhaltsleistungen liegt nach BFH vor, wenn der Unterhaltscharakter der wiederkehrenden Leistungen offensichtlich überwiegt. Dies soll im allgemeinen dann der Fall sein, wenn der Barwert⁹ der vom Übernehmer zu erbringenden Leistungen bei überschlägiger und großzügiger Berechnung mehr als das Doppelte des übertragenen Vermögens ausmacht¹⁰.

Im Falle einer Vermögensübertragung gegen Versorgungsleistungen sieht der BFH¹¹ ebenfalls eine unentgeltliche Veräußerung als gegeben an (wie vor). Die wiederkehrenden (Versorgungs-)Leistungen selbst gelten hier jedoch als Sonderausgaben gem. § 10 Abs. 1 Nr. 1 a EStG, welche auf Seiten des Übernehmers – je nach vertraglicher Gestaltung – entweder in voller Höhe (dauernde Last) oder (nur) mit ihrem Ertragsanteil (Leibrente) abziehbar sind. Auf Seiten des Berechtigten sind die wiederkehrenden Leistungen selbst dementsprechend als sonstige Einkünfte gem. § 22 Nr. 1 EStG zu versteuern¹².

Im Falle einer Vermögensübertragung gegen Veräußerungsleistungen schließlich sieht der BFH¹³ eine (teil)entgeltliche Veräußerung als gegeben an. Der Barwert¹⁴ der wiederkehrenden (Veräußerungs-)Leistungen ist auf Seiten des Übernehmers als (zusätzliche) Anschaffungskosten und auf Seiten des Übergebers als Veräußerungsentgelt einzuordnen¹⁵. Die wiederkehrenden Leistungen selbst sind auf Seiten des Übernehmers unter den Voraussetzungen des § 9 Abs. 1 S. 3 Nr. 1 EStG als Werbungskosten bzw. unter den Voraussetzungen des § 4 Abs. 4 EStG als Betriebsausgaben abziehbar. Handelt es sich um eine Verpflichtung auf die Lebenszeit des Berechtigten, ist insoweit abziehbar (nur) der jeweilige Ertragsanteil (Leibrente) bzw. der in ihnen jeweils enthaltene Zinsanteil (dauernde Last)¹⁶. Handelt es sich um eine Verpflichtung mit festbestimmter Zeit und Höhe (Kaufpreiskaten), ist (nur) der in

ihnen jeweils enthaltene Zinsanteil (Schuldzinsen) zu berücksichtigen¹⁷. Auf Seiten des Berechtigten sind die wiederkehrenden Leistungen selbst dementsprechend bei einer Verpflichtung auf die Lebenszeit des Berechtigten gem. § 22 Nr. 1 EStG (Leibrente) bzw. gem. § 20 Abs. 1 Nr. 7 EStG (dauernde Last)¹⁸, bei einer Verpflichtung mit festbestimmter Zeit und Höhe (Kaufpreiskaten) gem. § 20 Abs. 1 Nr. 7 EStG¹⁹ zu versteuern²⁰.

d) Die Entscheidung des X. Senats des BFH vom 31. 8. 1994 (X R 44/93)²¹

Ausgehend von der vorstehend geschilderten bisherigen Rechtsprechung des BFH konnte der Kläger im hier angesprochenen Rechtsstreit demnach nur dann mit seinem Begehren durchdringen, wenn die Übertragung des Grundstücks als (unentgeltliche) Vermögensübertragung gegen Versorgungsleistungen (1) und die von ihm erbrachten wiederkehrenden Leistungen in diesem Rahmen nicht als Leibrente, sondern als dauernde Last (2) einzuordnen waren.

(1) Der X. Senat des BFH beginnt seine Überlegungen dementsprechend mit der Frage, ob es sich bei der Übertragung des Grundstücks von den Eltern auf den Kläger um eine (unentgeltliche) Vermögensübertragung gegen Versorgungsleistungen oder eine (entgeltliche) Vermögensübertragung gegen Veräußerungsleistungen handelt²²:

Dabei folgt der X. Senat zunächst der Rechtsprechung des Großen Senats des BFH²³, nach welcher der „Vertragstypus der Vermögensübergabe gegen Versorgungsleistungen“ die Vorwegnahme der zukünftigen Erbregelung und die wirtschaftliche Sicherung der alternden Eltern bezweckt. Bei diesem Vertragstypus seien die wiederkehrenden (Versorgungs-)Leistungen nicht nach dem Wert der Gegenleistung, sondern nach dem Versorgungsbedürfnis des Berechtigten und nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit des Verpflichteten bemessen. In Gestalt der wiederkehrenden (Versorgungs-)Leistungen behalte sich der Vermögensübergeber typischerweise die Erträge seines Vermögens vor, die nunmehr allerdings vom Vermögensübernehmer erwirtschaftet werden müßten. Vor diesem familien- und erbrechtlichen Hintergrund aber seien die wiederkehrenden (Versorgungs-)Leistungen einkommensteuerrechtlich seit jeher nicht als Gegenleistung für das übertragene Vermögen angesehen worden. Vielmehr liege eine in einem „spezifisch steuerrechtlichen Sinne“ unentgeltliche Vermögensübertragung vor, wobei die wiederkehrenden (Versorgungs-)Leistungen allerdings nicht als (Unterhalts-)Leistungen gem. § 12 Nr. 2 EStG, sondern auf Seiten des Übernehmers als Sonderausgaben gem. § 10 Abs. 1 Nr. 1 a EStG und auf Seiten des Berechtigten als wiederkehrende Bezüge gem. § 22 Nr. 1 EStG anzusehen seien.

7 Vgl. etwa: BFH GrS BStBl. II 1992, 78, 82 f.

8 Zu den Einzelheiten vgl. die Vorschrift des § 11 d Abs. 1 EStDV. – Im Falle einer (solch unentgeltlichen) Übertragung von Betriebsvermögen (vgl. unten: 3.) werden gem. § 7 Abs. 1 EStDV die Buchwerte des Übergebers fortgeführt. Synonym wohl: Kapitalwert.

9 Vgl. etwa: BFH GrS BStBl. II 1992, 78, 82 sowie Abschn. 123 Abs. 3 EStR. Vgl. freilich auch: Fischer, a.a.O. (Fn. 3), Rd.-Nr. 366 ff. – differenzierend und kritisch sowie noch unten: 4.d. – letzter Absatz.

11 Vgl. etwa: BFH DStR 1994, 497 = MittRnNotK 1994, 357; BFH BStBl. II 1992, 526; BFH BStBl. II 1991, 794; BFH GrS BStBl. II 1992, 78, 82 ff.; BFH GrS BStBl. II 1990, 847, 851 f.

12 Zur Frage, unter welchen Voraussetzungen eine Vermögensübertragung gegen Versorgungsleistungen vorliegt, vgl. im folgenden: 2.d.(1) sowie 3.d.(1).

13 Vgl. etwa: BFH DStR 1994, 497 = MittRnNotK 1994, 357; BFH BStBl. II 1993, 15, 16 f. Vgl. auch: BFH BStBl. II 1995, 47 = DStR 1994, 1727 = ZEV 1995, 76 = FR 1994, 782 – zum Erwerb eines Mietwohngrundstücks von einem fremden Dritten; Fischer, a.a.O. (Fn. 3), Rd.-Nr. 181 ff., 213 ff., 230 ff., 235 ff., 240 ff. sowie noch unten: 4.b. – letzter Absatz.

14 Zu Fragen der Berechnung des Barwertes vgl. etwa: Seer, ZEV 1995, 173, 176; Matteikat, DStR 1995, 1091, 1093, 1094.

15 Ob der Übernehmer diese (zusätzlichen) Anschaffungskosten im Rahmen einer Abschreibung für Abnutzung einkommensteuermindernd geltend machen kann, richtet sich nach den allgemeinen einkommensteuerrechtlichen Grundsätzen. Gleiches gilt für die Frage, ob der Übergeber einen mit dem Veräußerungsentgelt evtl. erzielten Veräußerungsgewinn zu versteuern hat.

16 Vgl. insoweit etwa: BFH BStBl. II 1995, 47 = DStR 1994, 1727 = ZEV 1995, 76 = FR 1994, 782 – IX. Senat; BFH DStR 1994, 497 = MittRnNotK 1994, 357 – X. Senat; Ebling, DStR 1995, 13; Drenseck, FR 1994, 787 ff. sowie noch unten: 4.b. – letzter Absatz. – Zur Berechnung vgl. etwa Seer, ZEV 1995, 173, 176; Matteikat, DStR 1995, 1091, 1092 ff.

17 Vgl. insoweit etwa: Fischer, a.a.O. (Fn. 3), Rd.-Nr. 213 ff. m.w.N. sowie noch unten: 4.b. – letzter Absatz.

18 Vgl. etwa: BFH BStBl. II 1995, 47, 53 f. = DStR 1994, 1727, 1731 = ZEV 1995, 76, 80 = FR 1994, 782, 787 – Einzelheiten sind unklar. Vgl. insoweit auch: Seer, ZEV 1995, 173, 175 f.; Drenseck, FR 1994, 787, 788.

19 Vgl. etwa: Schmidt/Heinicke, a.a.O. (Fn. 3), § 10 EStG, Rd.-Nr. 6 – Stichwort „Gegenleistung“; Fischer, a.a.O. (Fn. 3), Rd.-Nr. 213 ff. m.w.N.

20 Zur Frage, unter welchen Voraussetzungen eine Vermögensübertragung gegen Veräußerungsleistungen vorliegt, vgl. im folgenden: 2.d. (1) sowie 3.d.(1).

21 X R 44/93, BFHE 176, 19 = DStR 1995, 408 = ZEV 1995, 119 = FR 1995, 231 m. Anm. Weber-Grellet = DSZ 1995, 341 (nur teilweise abgedruckt) = DB 1995, 658 (nur teilweise abgedruckt) = MittRnNotK 1995, 238 (in diesem Heft).

22 Da der Wert der vom Kläger im vorliegenden Fall insgesamt zu erbringenden Leistungen (627.000,- DM) nicht mindestens das Doppelte des übertragenen Vermögens (einfacher Wert mindestens: 320.000,- DM) ausmachte, unterläßt der X. Senat eine Prüfung, ob unter Umständen eine Vermögensübertragung gegen Unterhaltsleistungen (vgl. oben: 2.c. – zweiter Absatz) vorliegt.

23 Vgl.: GrS BStBl. II 1992, 78, 82 ff.; GrS BStBl. II 1990, 847, 851 ff.

In Fortführung dieser Rechtsprechung des Großen Senats war der BFH²⁴ bisher von der Vermutung ausgegangen, im Falle einer Übertragung von existenzsicherndem und ertragbringendem Vermögen, insbesondere eines Betriebes, von Eltern auf Kinder sei im Regelfall anzunehmen, daß eine (unentgeltliche) Vermögensübertragung gegen Versorgungsleistungen vorliege. – Um diese Vermutung zu widerlegen, war bisher ein substantiierter Nachweis des Steuerpflichtigen erforderlich, daß die beiderseitigen Leistungen wie unter fremden Dritten gegeneinander abgewogen worden seien, mit der Folge, daß dann eine (entgeltliche) Vermögensübertragung gegen Veräußerungsleistungen vorlag²⁵.

Die Vermutung des Vorliegens einer (unentgeltlichen) Vermögensübertragung gegen Versorgungsleistungen schränkt der X. Senat des BFH nunmehr auch darüber hinaus weitgehend ein: Nach Ansicht des X. Senats des BFH liegt grundsätzlich (auch dann) keine (unentgeltliche) Vermögensübertragung gegen Versorgungsleistungen vor, wenn die wiederkehrenden Leistungen nicht auf die Lebenszeit des Berechtigten gezahlt werden. Dies sei jedenfalls der Fall, wenn die wiederkehrenden Leistungen für eine festbestimmte Zeit zu zahlen sind.

So endeten die Zahlungen im hier angesprochenen Fall nicht mit dem Tod der Eltern des Klägers. Sie seien vielmehr auch (sodann an die Erben) zu erbringen bzw. entsprechend abzulösen, wenn die Eltern alsbald nach Eintritt in den Bezug sterben.

Ein solcher Vertrag sei durch die Funktion geprägt, eine Gleichstellung von (künftigen) Miterben zu gewährleisten, was in dem gedachten Fall deutlich werde, daß der Erbfall unmittelbar nach Vertragsschluß eintritt und dann die wiederkehrenden Leistungen an die (Mit-)Erben als Ausgleich für das vorweg übernommene Vermögen zu erbringen sind. Anders als beim Vertragstypus der (unentgeltlichen) Vermögensübergabe gegen Versorgungsleistungen liege hier zivilrechtlich und wirtschaftlich ein wertmäßiger Ausgleich für die empfangene Leistung vor. Vor diesem Hintergrund aber handle es sich auch einkommensteuerrechtlich um eine (entgeltliche) Vermögensübertragung gegen Veräußerungsleistungen – und zwar um ein entgeltliches Veräußerungs-/Anschaffungsgeschäft gegen Ratenzahlungen.

(2) Da der X. Senat des BFH aufgrund dessen im hier angesprochenen Fall nicht von einer (unentgeltlichen) Vermögensübertragung gegen Versorgungsleistungen, sondern von einer (entgeltlichen) Vermögensübertragung gegen Veräußerungsleistungen und darüber hinaus davon ausgeht, daß die wiederkehrenden Leistungen wie Kaufpreistraten²⁶ zu behandeln sind, braucht er auf die zweite Frage, ob hinsichtlich der wiederkehrenden Leistungen eine Leibrente oder eine dauernde Last gegeben ist, nicht weiter einzugehen²⁷.

e) Das Ergebnis

Für den Kläger des hier angesprochenen Verfahrens wirkt sich die nunmehrige Rechtsprechungslinie des X. Senats des BFH so aus, daß er die von ihm zu erbringenden wiederkehrenden Leistungen nicht jährlich in voller Höhe als Sonderausgaben abziehen kann. Diese sind vielmehr in einen Tilgungs- und einen Zinsanteil zu zerlegen.

Auf Seiten des (übernehmenden) Klägers kann danach der – gegebenenfalls anteilige – Barwert der Verpflichtung als (zu-

sätzliche) Anschaffungskosten Bemessungsgrundlage der Abschreibung sein, welche der Kläger unter den Voraussetzungen des § 9 Abs. 1 S. 3 Nr. 7 EStG als Werbungskosten im Rahmen seiner mit dem Hausgrundstück erzielten Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung oder unter den Voraussetzungen des § 10 e EStG wie Sonderausgaben²⁸ geltend machen kann. Und den in den jeweiligen wiederkehrenden Leistungen enthaltenen Zinsanteil kann er – gegebenenfalls anteilig – unter den Voraussetzungen des § 9 Abs. 1 S. 3 Nr. 1 EStG jährlich als Werbungskosten im Rahmen mit dem Hausgrundstück erzielter Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung (Schuldzinsen)²⁹ geltend machen³⁰.

Auf Seiten der (berechtigten) Eltern des Klägers ist – mangels Steuerbarkeit des Veräußerungsentgelts – nur der in den jeweiligen wiederkehrenden Leistungen enthaltene Zinsanteil – wohl gem. § 20 Abs. 1 Nr. 7 EStG³¹ – zu versteuern.

3.

Die Übertragung von Betriebsvermögen

a) Der Sachverhalt

In dem der anderen Entscheidung des BFH³² zugrundeliegenden Fall hatte die Klägerin im Jahre 1985 von ihrer Mutter „unentgeltlich“ einen Anteil von 5/6 eines in der Rechtsform einer OHG betriebenen Modehauses erhalten, an welchem sie (die Klägerin) bereits zuvor mit einem Anteil von 1/6 beteiligt war.

Dafür hatte die Klägerin ihrer Mutter eine als „Leibrente“ bezeichnete wertgesicherte „lebenslängliche Versorgungsrente“ in Höhe von 3.150,- DM monatlich eingeräumt. Die Mindest-Laufzeit dieser „Leibrente“ betrug 13 Jahre. Bei Ableben der Mutter vor Ablauf der Mindest-Laufzeit sollte die Rente auf die Dauer dieser 13 Jahre an die Erben weitergezahlt werden.

b) Die wirtschaftlichen und steuerrechtlichen Grundlagen

Die Gründe, welche einen Betriebsinhaber bewegen können, Betriebsvermögen bereits zu Lebzeiten auf potentielle spätere Erben zu übertragen, können die gleichen sein, welche zu einer Übertragung von Privatvermögen bereits zu Lebzeiten führen können³³. Daneben können als weitere Gründe etwa die (sukzessive) Übertragung der Betriebsführung auf die nächste Generation, die Erhaltung des Interesses der nächsten Generation am Unternehmen und/oder der Wunsch des Betriebsinhabers treten, sich (sukzessive) aus der aktiven Verantwortung zurückzuziehen. Als „Gegenleistungen“ seitens des Übernehmers finden sich auch hier typischerweise die Zusage wiederkehrender Leistungen, Ausgleichs- bzw. Abstandsverpflichtungen, die Übernahme von Verbindlichkeiten und/oder der Vorbehalt bzw. die Einräumung von Nutzungsrechten an dem übertragenen Vermögen³⁴.

Wie eine solche Übertragung von Betriebsvermögen einkommensteuerrechtlich einzuordnen ist, wird auch hier seit langem nachhaltig diskutiert³⁵.

Im hier angesprochenen Rechtsstreit ging es (ebenfalls) um die einkommensteuerrechtliche Einordnung der von der Klägerin an ihre Mutter gezahlten „Leibrente“. Ziel der Klägerin war es (auch hier), die an ihre Mutter jährlich gezahlten 37.800,- DM jährlich in voller Höhe als Sonderausgaben (§ 10 Abs. 1 Nr. 1 a

24 Vgl. etwa: BFH BStBl. II 1995, 47 = DStR 1994, 1727 = ZEV 1995, 76 = FR 1994, 782 – IX. Senat; BFH BStBl. II 1992, 465, 466 ff. – X. Senat; BFH BStBl. II 1992, 526, 527 – XI. Senat; BFH BStBl. II 1993, 15, 16 – VIII. Senat.

25 Vgl. etwa: BFH BStBl. II 1992, 465, 466 ff. – X. Senat; BFH BStBl. II 1993, 15, 16 – VIII. Senat.

26 Vgl. oben: 2.c. – letzter Absatz.

27 Vgl. insoweit im folgenden noch: 3.d.(2).

28 Bei Altfällen kommt insoweit eine Geltendmachung gem. §§ 7 b; 21 a EStG (a.F.) in Betracht.

29 Bei Altfällen vgl. insoweit: § 10 e Abs. 6 a (a.F.) bzw. §§ 7 b; 21 a EStG (a.F.).

30 Vgl. insoweit noch unten: 3.e. sowie 4.b. – letzter Absatz.

31 Vgl. oben: 2.c. – letzter Absatz.

32 Ur. v. 31. 8. 1994, X R 58/92, BFHE 176, 333 = DStR 1995, 523 (nur teilweise abgedruckt) m.Anm. Weber-Grellet = ZEV 1995, 154 (nur teilweise abgedruckt) = FR 1995, 307 = DStZ 1995, 342 (nur teilweise abgedruckt) = DB 1995, 655 = MittRhNotK 1995, 240 (in diesem Heft).

33 Vgl. oben: 2.b.

34 Vgl. etwa: Stellungnahme des Bundesministers der Finanzen vom 13. 1. 1993, BStBl. I 1993, 80, Rd.-Nr. 24 ff.

35 Vgl. etwa: BFH GrS BStBl. II 1992, 78; Schmidt/Heinicke, a.a.O. (Fn. 3), § 10 EStG, Rd.-Nr. 65 – Stichwort: „Gegenleistung“ m.w.N.; Knobbe-Keuk, a.a.O. (Fn. 3), 798 ff.; Stellungnahme des Bundesministers der Finanzen vom 13. 1. 1993, BStBl. I 1993, 80, Rd.-Nr. 24 ff. – vgl. hierzu auch: Meincke, NJW 1993, 976.

ESTG) von dem Gesamtbetrag der Einkünfte abzuziehen und durch diesen (hohen) Abzug die von ihr und ihrem Ehemann zu zahlende Einkommensteuer zu mindern. Demgegenüber vertrat das Finanzamt (auch hier) den Standpunkt, die Zahlungen der Klägerin seien lediglich mit ihrem (niedrigeren) Ertragsanteil in Höhe von 7.560,- DM jährlich berücksichtigungsfähig.

c) Die Grundzüge der bisherigen Rechtsprechung

Nach der bisherigen Rechtsprechung des BFH lassen sich Fälle der vorliegenden Art auch hier überschlägig in Vermögensübertragungen gegen Unterhaltsleistungen, Vermögensübertragungen gegen Versorgungsleistungen und Vermögensübertragungen gegen Veräußerungsleistungen unterteilen³⁶.

Dabei gelten hinsichtlich der einkommensteuerrechtlichen Einordnung im Zusammenhang mit einer Übertragung von Betriebsvermögen zugesagter wiederkehrender Leistungen nach der bisherigen Rechtsprechung des BFH³⁷ grundsätzlich die gleichen Maßstäbe wie bei einer Übertragung von Privatvermögen³⁸.

d) Die Entscheidung des X. Senats des BFH vom 31. 8. 1994 (X R 58/92)³⁹

Ausgehend von der bisherigen Rechtsprechung des BFH konnte die Klägerin demnach auch im hier angesprochenen Rechtsstreit nur dann mit ihrem Begehren durchdringen, wenn die Übertragung der Anteile an der OHG als (unentgeltliche) Vermögensübertragung gegen Versorgungsleistungen (1) und die von ihr erbrachten wiederkehrenden Leistungen in diesem Rahmen nicht als Leibrente, sondern als dauernde Last (2) einzuordnen waren⁴⁰.

(1) Die Linie des X. Senats des BFH ist hier die gleiche wie im zuvor wiedergegebenen Fall einer Übertragung von Privatvermögen⁴¹. Auch hier schränkt der X. Senat des BFH nunmehr die Vermutung des Vorliegens einer (unentgeltlichen) Vermögensübertragung gegen Versorgungsleistungen weitgehend ein:

Nach Ansicht des X. Senats des BFH liegt auch im Falle einer Übertragung von Betriebsvermögen grundsätzlich dann keine (unentgeltliche) Vermögensübertragung gegen Versorgungsleistungen vor, wenn die vereinbarten wiederkehrenden Leistungen nicht auf die Lebenszeit des Berechtigten gezahlt werden. Dies sei jedenfalls dann der Fall, wenn die Zahlungen einen festbestimmten Endtermin haben.

So sei im vorliegend angesprochenen Fall für die wiederkehrenden Leistungen eine (Mindest-)Laufzeit vereinbart worden, die die Lebenserwartung der bezugsberechtigten Mutter der Klägerin übersteige. Die Zahlungen endeten nicht mit dem Tod der Mutter, sondern seien auch (sodann an die Erben) zu erbringen, wenn die Mutter alsbald nach Eintritt in den Bezug stirbt.

Auch ein solcher Vertrag sei durch seine Funktion geprägt, eine Gleichstellung von (künftigen) Miterben zu gewährleisten. Denn die Vereinbarung der wiederkehrenden Leistungen für eine festbestimmte (Mindest-)Zeit bezwecke (auch hier), dem Übernehmer des übertragenen Vermögens eine mindestens zu erbringende Gegenleistung aufzuerlegen. So werde sichergestellt, daß der Übernehmer durch die vorweggenommene

Übergabe nicht vermögensmäßig begünstigt und der später zu verteilende Nachlaß nicht zu Lasten von Miterben gemindert werde. Anders als beim Vertragstypus der Vermögensübertragung gegen Versorgungsleistungen liege (auch hier) zivilrechtlich und wirtschaftlich ein wertmäßiger Ausgleich für eine empfangene Leistung vor. Vor diesem Hintergrund aber handle es sich auch einkommensteuerrechtlich um eine (entgeltliche) Vermögensübertragung gegen Veräußerungsleistungen – und zwar um ein entgeltliches Veräußerungs-/Anschaffungsgeschäft gegen Ratenzahlungen.

(2) Da der X. Senat des BFH aufgrund dessen auch im hier angesprochenen Fall nicht von einer (unentgeltlichen) Vermögensübertragung gegen Versorgungsleistungen, sondern von einer (entgeltlichen) Vermögensübertragung gegen Veräußerungsleistungen und darüber hinaus davon ausgeht, daß die wiederkehrenden Leistungen wie Kaufpreistraten⁴² zu behandeln sind, braucht er auch hier auf die zweite Frage, ob eine Leibrente oder eine dauernde Last gegeben ist, grundsätzlich nicht weiter einzugehen.

Der X. Senat des BFH stellt insoweit lediglich ergänzend klar, daß die hier angesprochene (entgeltliche) Vermögensübertragung gegen Veräußerungsleistungen nicht allein dadurch zu einer (unentgeltlichen) Vermögensübertragung gegen Versorgungsleistungen wird, daß – etwa durch eine im Vertrag enthaltene Bezugnahme auf § 323 ZPO – ein der Höhe nach abänderbares Entgelt vereinbart wird⁴³.

e) Das Ergebnis

Auch für die Klägerin des hier angesprochenen Verfahrens wirkt sich die nunmehrige Rechtsprechungslinie des X. Senats des BFH so aus, daß sie die von ihr zu erbringenden wiederkehrenden Leistungen nicht jährlich in voller Höhe als Sonderausgaben abziehen kann. Diese sind vielmehr (auch hier) in einen Tilgungs- und einen Zinsanteil zu zerlegen.

Auf Seiten der (übernehmenden) Klägerin ist danach der Barwert der Verpflichtung als (zusätzliche) Anschaffungskosten der im Betrieb vorhandenen Wirtschaftsgüter anzusetzen, welche sodann nach den Grundsätzen der Absetzung für Abnutzung als Betriebsausgaben abzugsfähig sind. Und der in den jeweiligen wiederkehrenden Leistungen enthaltene Zinsanteil⁴⁴ ist jährlich als Betriebsausgabe abzugsfähig⁴⁵.

Auf Seiten der (berechtigten) Mutter der Klägerin ist der Barwert der Verpflichtung als (zusätzliches) Veräußerungsentgelt einzuordnen. Daneben ist der in den jeweiligen wiederkehrenden Leistungen enthaltene Zinsanteil – wohl gem. § 20 Abs. 1 Nr. 7 EStG⁴⁶ – zu versteuern.

4. Wertung

a) Praktische Auswirkungen der Entscheidungen des X. Senats des BFH

Indem der X. Senat des BFH den vorstehend beschriebenen Standpunkt einnimmt, schränkt er den Anwendungsbereich der (unentgeltlichen) Vermögensübertragungen gegen Versorgungsleistungen nachhaltig ein. Denn nachdem bisher im Falle einer Übertragung existenzsichernden und ertragbringenden

36 Vgl. bereits oben: 2.c.

37 Vgl. etwa: BFH BStBl. II 1992, 499; BFH BStBl. II 1992, 465; BFH BStBl. II 1992, 526; BFH GrS BStBl. II 1992, 78.

38 Vgl. oben: 2.c. sowie 2.d.(1) – zweiter und dritter Absatz.

39 X R 58/92, BFHE 176, 333 = DSIR 1995, 523 (nur teilweise abgedruckt) m. Anm. Weber-Grellet = ZEV 1995, 154 (nur teilweise abgedruckt) = FR 1995, 307 = DSIZ 1995, 342 (nur teilweise abgedruckt) = DB 1995, 655 = MittRh-NotK 1995, 240 (in diesem Heft).

40 Vgl. bereits oben: 2.d.

41 Vgl. oben: 2.d.(1).

42 Vgl. bereits oben: 2.d.(2).

43 Entscheidend für die Abgrenzung zwischen einer (entgeltlichen) Vermögensübertragung gegen Veräußerungsleistungen und einer (unentgeltlichen) Vermögensübertragung gegen Versorgungsleistungen sind vielmehr die durch

eine Auslegung des Übertragungsvertrages zu ermittelnden konkreten Rechte und Pflichten. Eine solche Auslegung aber führt im hier angesprochenen Fall, wie zuvor gesehen, nach Ansicht des X. Senats des BFH zur Annahme einer (entgeltlichen) Vermögensübertragung gegen Veräußerungsleistungen. – Zur Frage, inwieweit eine Bezugnahme auf § 323 ZPO bei (unentgeltlichen) Vermögensübertragungen gegen Versorgungsleistungen zur vollen Abziehbarkeit der wiederkehrenden Leistungen als Sonderausgaben gem. § 10 Abs. 1 Nr. 1 a EStG (dauernde Last) führen kann vgl.: Klein-Blenkers, MittRhNotK 1994, 341 m.w.N.

44 Der Zinsanteil errechnet sich hier nach Ansicht des X. Senats des BFH aus der Differenz der jährlichen Zahlungen abzüglich der Minderung des Barwertes der zu passivierenden Zahlungsverpflichtung.

45 Vgl. insoweit noch unten: 4.b. – letzter Absatz.

46 Vgl. oben: 2.c. – letzter Absatz.

Vermögens von Eltern auf ihre Kinder grundsätzlich von einer (unentgeltlichen) Vermögensübertragung gegen Versorgungsleistungen auszugehen war, ist eine solche nunmehr (bereits dann) grundsätzlich ausgeschlossen, wenn die wiederkehrenden Leistungen für eine festbestimmte (Mindest-)Zeit vereinbart werden.

Für die Praxis bedeutet dies⁴⁷: Wird bei der Übertragung existenzsichernden und ertragbringenden Vermögens von Eltern auf ihre Kinder die Erbringung wiederkehrender Leistungen für eine festbestimmte (Mindest-)Zeit vereinbart, so können die wiederkehrenden Leistungen auf Seiten des Übernehmers, auch wenn im übrigen die Voraussetzungen einer dauernden Last erfüllt sind⁴⁸, nicht (mehr) ohne weiteres als Sonderausgaben gem. § 10 Abs. 1 Nr. 1 a EStG einkünftermindernd berücksichtigt werden. Dies kann sich für den Übernehmer in doppelter Hinsicht nachteilig auswirken. Zwar kann der Übernehmer (nunmehr) die auf der Grundlage des Barwerts der Verpflichtung errechneten Abschreibungen für Abnutzung sowie den in den jeweiligen wiederkehrenden Leistungen enthaltenen Zinsanteil als Werbungskosten, Betriebsausgaben bzw. Abzüge gem. § 10 e EStG steuermindernd geltend machen. Diese können jedoch niedriger sein als die Summe der auf das jeweilige Jahr entfallenden wiederkehrenden Leistungen. Zum anderen kann eine solche Geltendmachung ganz entfallen, wenn die Voraussetzungen eines Werbungskostenabzugs (§ 9 Abs. 1 S. 3 Nr. 7, 1 EStG), Betriebsausgabenabzugs (§ 4 Abs. 4 EStG) oder eines Abzugs gem. § 10 e EStG im Einzelfall nicht gegeben sind. – Auf Seiten des Übergebers ist (nunmehr) ein sich möglicherweise aus dem Barwert der Verpflichtung ergebender Veräußerungsgewinn zu versteuern, falls sich dessen Steuerbarkeit nach den allgemeinen einkommensteuerrechtlichen Grundsätzen ergibt. Daneben ist der in den jeweiligen wiederkehrenden Leistungen enthaltene Zinsanteil – wohl gem. § 20 Abs. 1 Nr. 7 EStG⁴⁹ – jährlich zu versteuern.

Weder eine abweichende Bezeichnung der wiederkehrenden Leistungen im Übertragungsvertrag (etwa als „Leibrente“ oder „lebenslängliche Versorgungsrente“) noch konkret nachweisbare Versorgungsmotive des Übergebers vermögen, wie der X. Senat des BFH nochmals ausdrücklich hervorhebt, an dieser Einschätzung etwas zu ändern.

b) Die Standpunkte der anderen Senate des BFH

Die neue Rechtsprechungslinie des X. Senats des BFH kommt nicht überraschend: So hatte Fischer⁵⁰, Mitglied des X. Senats des BFH⁵¹, bereits zu Beginn des vergangenen Jahres hervorgerufen, daß die Vereinbarung befristet zu zahlender wiederkehrender (Mindest-)Leistungen seines Erachtens die Annahme einer (unentgeltlichen) Vermögensübertragung gegen Versorgungsleistungen ausschließe. Ob sich auch die anderen Senate des BFH den vorstehend beschriebenen Standpunkt des X. Senats des BFH zu eigen machen werden, ist freilich fraglich.

So hat sich der XI. Senat des BFH⁵² in einer Entscheidung aus dem Jahre 1992 dahingehend geäußert, die Vermutung einer (unentgeltlichen) Vermögensübertragung gegen Versorgungs-

leistungen in Fällen der vorliegenden Art sei grundsätzlich aufgrund einer Gegenüberstellung der vom Übernehmer zu erbringenden Leistungen einerseits mit dem Wert des übertragenen Vermögens andererseits zu widerlegen. – Zwar führt der X. Senat des BFH nunmehr insoweit aus, zu dieser Abgrenzung – ihre Richtigkeit unterstellt – komme es nicht, wenn der Übergabevertrag, wie vorliegend, von vornherein nicht dem Vertragstyp der (unentgeltlichen) Vermögensübertragung gegen Versorgungsleistungen zugeordnet werden könne. Jedoch hat sich Weber-Grellet⁵³, Mitglied des XI. Senats des BFH, bereits kritisch zur nunmehr vom X. Senat des BFH verfolgten Rechtsprechungslinie geäußert: Unklar sei, aus welchem gesetzlichen Tatbestandsmerkmal sich herleiten lasse, daß Versorgungsleistungen keinen festbestimmten (Mindest-)Endtermin haben dürfen. Auch sei eine Abgrenzung unentgeltlicher von entgeltlichen Verträgen anhand der beiderseits letztlich zu erbringenden Leistungen einfacher und konsequenter. In der Entscheidung des BFH betreffend die Übertragung von Privatvermögen⁵⁴ führe diese Abgrenzungsmethode aber – zutreffend – zu einer (unentgeltlichen) Vermögensübertragung gegen Versorgungsleistungen.

Was die Aufteilung der für eine festbestimmte (Mindest-)Zeit zu zahlenden wiederkehrenden Leistungen – geht man in den vorstehend besprochenen Fällen von einer (entgeltlichen) Vermögensübertragung gegen Veräußerungsleistungen aus – in einen Barwert (Anschaffungskosten) einerseits und einen Zinsanteil andererseits anbelangt⁵⁵, verliert nunmehr auch in diesen Fällen die Unterscheidung der vom Übernehmer zu erbringenden Leistungen in Leibrenten einerseits und dauernde Lasten andererseits ihre grundlegende Bedeutung. Diese Tendenz dürfte grundsätzlich in Übereinstimmung mit der neueren Rechtsprechung des BFH⁵⁶ betreffend die Einordnung wiederkehrender Leistungen im Falle von (entgeltlichen) Vermögensübertragungen gegen Veräußerungsleistungen stehen. – Freilich ist auch diese neuere Rechtsprechungslinie nicht unangefochten. So hat sich Drenseck⁵⁷, Mitglied des VI. Senats des BFH, dahingehend geäußert, auch in Fällen entgeltlicher Vermögensübertragungen von Privatvermögen könne es sinnvoll sein, wiederkehrende Leistungen, welche als dauernde Last zu beurteilen sind, nicht in einen Barwert und einen Zinsanteil aufzuteilen, sondern ohne weiteres in voller Höhe als Werbungskosten zum Abzug zuzulassen.

c) Eigene Stellungnahme

Die Darlegung der beiden oben besprochenen Entscheidungen des X. Senats des BFH sowie die vorstehend geschilderten diesbezüglichen Meinungsverschiedenheiten selbst zwischen den einzelnen Senate des BFH vermitteln einen Eindruck, wie differenziert sich die einkommensteuerrechtliche Behandlung von Übertragungsverträgen heute gestaltet. Im Laufe der Zeit ist hier ein Rechtsgebiet entstanden, welches demjenigen, welcher Antwort auf eine konkrete sich im Zusammenhang mit einem Übertragungsvertrag stellende einkommensteuerrechtliche Frage sucht, einen Überblick nur unter Schwierigkeiten gestattet⁵⁸. Zudem sind neben den nunmehr vom X. Senat des BFH angesprochenen Fragen zahlreiche weitere Fragen offen oder umstritten⁵⁹.

47 Vgl. bereits: Trompeter, DStR 1995, 973. – Zu den Standpunkten der anderen Senate des BFH sowie zu noch offenen Fragen vgl. im folgenden: 4.b. sowie 4.d.

48 Vgl. oben: 2.c. – dritter Absatz.

49 Vgl. oben: 2.c. – letzter Absatz.

50 A.a.O. (Fn. 3), Rd.-Nm. 256; 232.

51 Zur sachlichen Zuständigkeit der Senate des BFH und ihrer Besetzung vgl.: Geschäftsverteilungsplan des BFH für das Jahr 1995, BStBl. II 1995, 157.

52 BFH BStBl. II 1992, 526, 527.

53 FR 1995, 234. Vgl. auch Weber-Grellet, DStR 1995, 524.

54 Vgl. oben: 2.

55 Vgl. oben: 2.c. – letzter Absatz, 2.e. sowie 3.e.

56 Vgl. bereits: BFH BStBl. II 1995, 47 = DStR 1994, 1727 = ZEV 1995, 76 = FR 1994, 782 – IX. Senat; BFH DStR 1994, 497 = MittRdNotK 1994, 357 – X. Senat – in den dort entschiedenen Fällen waren die wiederkehrenden (Veräußerungs-)Leistungen nicht auf eine festbestimmte (Mindest-)Zeit begrenzt. Vgl. zu diesen Entscheidungen etwa: Ebling, Vorsitzender des IX. Senats des

BFH, DStR 1995, 13; Fischer, Mitglied des X. Senats des BFH, a.a.O. (Fn. 3), Rd.-Nm. 181 ff., 193 ff.; ders., DB 1994, 2310; Seer, ZEV 1995, 173, 175 ff.; Paus, FR 1995, 363 – kritisch. – von grundlegender Bedeutung bleibt die Unterscheidung der wiederkehrenden Leistungen in Leibrenten einerseits und dauernde Lasten andererseits demgegenüber in den Fällen (unentgeltlicher) Vermögensübertragungen gegen Versorgungsleistungen, vgl. oben: 2.c. – dritter Absatz.

57 FR 1994, 787, 788 f. Vgl. nunmehr auch zur vorstehend wiedergegebenen Entscheidung des X. Senats des BFH betreffend die Übertragung von Betriebsvermögen: Weber-Grellet, DStR 1995, 524 sowie insgesamt kritisch: Schmidt/Heinicke, a.a.O. (Fn. 3), § 10 EStG, Rd.-Nr. 65 – Stichwort „Gegenleistung“ a) m.w.N., § 22 EStG, Rd.-Nr. 70.

58 Eine gute Orientierungshilfe stellt insoweit die „Kommentierte Fallsammlung zur Besteuerung von Renten und dauernden Lasten“ von Fischer, Mitglied des X. Senats des BFH, dar, a.a.O. (Fn. 3).

59 Vgl. noch im folgenden: 4.d.

Was die für die Entscheidungen des X. Senats des BFH grundlegende Weichenstellung zwischen (unentgeltlichen) Vermögensübertragungen gegen Versorgungsleistungen einerseits und (entgeltlichen) Vermögensübertragungen gegen Veräußerungsleistungen andererseits anbelangt, beruht diese auf einem im Laufe der Zeit gewachsenen Sonderrecht. Die einkommensteuerrechtliche Behandlung der vom BFH als „(unentgeltliche) Vermögensübertragungen gegen Versorgungsleistungen“ eingeordneten Rechtsgeschäfte stützt sich dabei neben einer langen Rechtsprechungstradition ganz überwiegend auf die Tatsache, daß es der Gesetzgeber des StNOG 1954 abgelehnt hat, landwirtschaftliche Altenteilsleistungen als Leibrenten zu behandeln⁶⁰. – Ob diese beiden Aspekte bereits dazu führen können, die ins Auge gefaßten Übergabeverträge als im einkommensteuerrechtlichen Sinne unentgeltlich und die aufgrund dieser Übergabeverträge gezahlten wiederkehrenden (Versorgungs-)Leistungen insoweit als Sonderausgaben gem. § 10 Abs. 1 Nr. 1 a EStG zu qualifizieren, ist fraglich. Denkbar wäre auch, den Wert aller vom Übernehmer zu erbringenden („Gegen-“)Leistungen dem Wert des übernommenen Vermögens gegenüberzustellen und die Vermögensübertragung auf dieser Basis als entgeltlich bzw. teilentgeltlich zu qualifizieren⁶¹. – Folgt man dessenungeachtet der grundsätzlichen Rechtsprechungslinie des BFH, erscheint es freilich begrüßenswert, wenn der X. Senat des BFH den Anwendungsbereich der (unentgeltlichen) Vermögensübertragungen gegen Versorgungsleistungen, nachdem er diesen jüngst auf Übergabeverträge auch zwischen entfernteren Verwandten erstreckt hat⁶², nunmehr weitgehend einschränkt.

Was die Zerlegung der vom Übernehmer zu erbringenden Leistungen in einen Barwert einerseits und einen Zinsanteil andererseits anbelangt, wird nunmehr auch hier die teilweise schwierige Unterscheidung der vom Übernehmer zu erbringenden wiederkehrenden Leistungen in Leibrenten einerseits und dauernde Lasten andererseits gegenstandslos⁶³. Fraglich bleibt freilich, wie der Zinsanteil im Falle nachträglicher Änderungen im einzelnen berechnet werden soll⁶⁴.

Von den vorgenannten Punkten abgesehen, erscheint es schließlich begrüßenswert⁶⁵, daß der X. Senat des BFH den von ihm vertretenen Standpunkt in den beiden hier besprochenen Entscheidungen ausführlich darlegt und begründet. So werden über die konkret entschiedenen Fälle hinaus Orientierungshilfen für ein schwierig zu überschauendes Rechtsgebiet gegeben. Da der X. Senat des BFH unter anderem für Einkommensteuer betreffend Sonderausgaben gem. § 10 EStG und Abzugsbeträge gem. § 10 e EStG zuständig ist, stellt sich so in diesem Bereich eine gewisse Rechtssicherheit ein.

d) Offene Fragen

Fraglich bleibt, ob die anderen Senate des BFH der nunmehrigen Abgrenzung des X. Senates des BFH zwischen entgeltlicher und unentgeltlicher Vermögensübertragung folgen werden⁶⁶.

Fraglich erscheint auch, ob der X. Senat des BFH zukünftig in jedem Fall einer festbestimmten (Mindest-)Laufzeit wiederkeh-

render Leistungen von einem entgeltlichen Rechtsgeschäft ausgehen will. Denn in beiden hier besprochenen Urteilen hat der X. Senat seine Entscheidung auch auf einzelne sachverhaltsspezifische Erwägungen gestützt⁶⁷.

Daneben bleiben zahlreiche weitere hier nicht angesprochene Fragen offen: So z. B. die Fragen, ob in anderen als den vorliegend ins Auge gefaßten Fällen das Vorliegen einer (entgeltlichen) Vermögensübertragung gegen Veräußerungsleistungen ausgeschlossen ist, wenn die anlässlich der Übertragung vereinbarten wiederkehrenden Leistungen nicht wie unter fremden Dritten nach kaufmännischen Gesichtspunkten bemessen sind⁶⁸, und ob die Annahme einer (unentgeltlichen) Vermögensübertragung gegen Versorgungsleistungen voraussetzt, daß die wiederkehrenden Leistungen aus den Erträgen des übertragenen Vermögens geleistet werden können⁶⁹; oder die Frage, ob ohne weiteres von einer (unentgeltlichen) Vermögensübertragung gegen Unterhaltsleistungen gesprochen werden kann, wenn der Barwert der vom Übernehmer erbrachten Leistungen bei überschlägiger und großzügiger Berechnung mehr als das Doppelte des übertragenen Vermögens ausmacht⁷⁰.

5.

Resümee

Welche einkommensteuerrechtlichen Folgen ein Übertragungsvertrag mit sich bringen wird, ist nur nach intensiver Beschäftigung mit der diesbezüglichen Rechtsprechung des BFH und auch dann häufig nicht mit Sicherheit zu bestimmen. Mit den beiden hier besprochenen Entscheidungen macht der X. Senat des BFH die Rechtsprechung transparenter und schränkt zugleich den Anwendungsbereich der (unentgeltlichen) Vermögensübertragungen gegen Versorgungsleistungen weitgehend ein.

Für die notarielle Praxis dürften diese Entscheidungen bedeuten: Werden in einem Übertragungsvertrag wiederkehrende Leistungen für eine festbestimmte (Mindest-)Zeit vereinbart, können die wiederkehrenden Leistungen auf Seiten des Übernehmers, auch wenn im übrigen die Voraussetzungen einer dauernden Last erfüllt sind, nicht (mehr) ohne weiteres als Sonderausgaben gem. § 10 Abs. 1 Nr. 1 a EStG einkünftermindernd berücksichtigt werden. Die wiederkehrenden Leistungen sind vielmehr in einen Tilgungs- und einen Zinsanteil zu zerlegen. Danach können auf Seiten des Übernehmers der Barwert der Verpflichtung im Rahmen einer Abschreibung für Abnutzung sowie der in den jeweiligen wiederkehrenden Leistungen enthaltene Zinsanteil steuermindernd geltend gemacht werden – wenn die für Werbungskosten, Betriebsausgaben bzw. einen Abzug gem. § 10 e EStG geltenden Voraussetzungen im Einzelfall gegeben sind. Auf Seiten des Übergebers ist ein sich möglicherweise aus dem Barwert der Verpflichtung ergebender Veräußerungsgewinn zu versteuern, falls sich dessen Steuerbarkeit nach den allgemeinen einkommensteuerrechtlichen Grundsätzen ergibt. Daneben ist auf Seiten des Berechtigten der in den jeweiligen wiederkehrenden Leistungen enthaltene Zinsanteil – wohl gem. § 20 Abs. 1 Nr. 7 EStG – zu versteuern.

60 Vgl. etwa: BFH GrS BStBl. II 1992, 78, 82 ff.; BFH GrS BStBl. II 1990, 847, 851 ff.

61 Vgl. insoweit bereits: Trompeter, DStR 1995, 973, 974 f. – zu den vorliegenden Entscheidungen; Seer, ZEV 1995, 173, 177 f.; Biergans/Koller, DStR 1993, 741, 748 f.

62 BFH DStR 1994, 497 m.Anm. Weber-Grellet = MittRhNotK 1994, 357.

63 Vgl. oben: 4.b. – letzter Absatz.

64 Vgl.: Weber-Grellet, DStR 1995, 524.

65 Insgesamt zustimmend auch: Trompeter, DStR 1995, 973.

66 Vgl. oben: 4.b. – zweiter Absatz.

67 Vgl. insoweit bereits: Trompeter, DStR 1995, 973 f., der sich mit der Frage

auseinandersetzt, ob die neue Rechtsprechungslinie des X. Senats des BFH auch in jenen Fällen zur Anwendung kommt, in denen die (Mindest-)Zeit der wiederkehrenden Leistungen der Lebenserwartung des Übergebers entspricht oder auch darunter liegt.

68 Vgl. etwa: BFH BStBl. II 1992, 526, 527 – XI. Senat einerseits und die beiden vorstehend besprochenen Entscheidungen des X. Senats andererseits.

69 Vgl. etwa: Weber-Grellet, DStR 1994, 498 einerseits und Fischer, a.a.O. (Fn. 3), Rd.-Nr. 370 ff. andererseits jeweils m.w.N.

70 Vgl. etwa: BFH GrS BStBl. II 1992, 78, 82 einerseits und Fischer, a.a.O. (Fn. 3), Rd.-Nr. 366 ff. andererseits. Vgl. zu weiteren offenen Fragen etwa: Schmidt/Heinicke, a.a.O. (Fn. 3), § 22, EStG, Rd.-Nr. 70 ff.

Zum Verhältnis von Pflichtteils- und Unterhaltsrecht bei Ehescheidung

(von Notar Dr. Norbert Frenz, Mönchengladbach)

A. Vorbemerkungen

B. Rechtslage

I. Pflichtteilsrecht und Ehescheidung

1. Tod eines Ehegatten nach der Scheidung
2. Tod eines Ehegatten nach Vorliegen der Voraussetzungen einer Scheidung
3. Versterben eines Ehegatten vor dem in § 1933 S. 1 BGB genannten Zeitpunkt

II. Unterhaltsansprüche bei Tod des Verpflichteten

C. Gestaltungsüberlegungen

A.

Vorbemerkungen

Bei beabsichtigter Scheidung besteht Regelungs- und Erörterungsbedarf auch bezüglich der Rechtsfolgen, die sich beim Tode eines Ehegatten während des Scheidungsverfahrens oder vor Einleitung des Scheidungsverfahrens ergeben.

Dazu gehört die Nachfrage nach gemeinschaftlichen Verfügungen von Todes wegen, um mit den Beteiligten gegebenenfalls zu erörtern, ob die getroffenen Verfügungen bei der eingetretenen Sachlage noch dem Willen der Beteiligten entsprechen¹. Regelmäßig dürfte dies zur Aufhebung solcher Verfügungen führen.

Daneben sind die bestehenden Pflichtteilsrechte zu erörtern und die gesetzlich vorgesehenen Auswirkungen eines Scheidungsverfahrens auf solche Pflichtteilsrechte.

Unabhängig wiederum von Pflichtteilsrechten können aber bei dem Tod eines Ehegatten auch Unterhaltsansprüche des anderen Ehegatten bestehen, die von den Erben – gewissermaßen anstelle eines Pflichtteilsrechts – zu erfüllen sind (§§ 1586 b, 1933 S. 3 BGB).

Welche Rechte gegeben sind – Erbrechte, Pflichtteilsrechte oder Unterhaltsansprüche – hängt dabei nach den gesetzlichen Bestimmungen von zeitlichen Zufälligkeiten ab, nämlich davon, ob der Tod des Ehepartners *nach* der Scheidung, nach dem Vorliegen der Voraussetzungen für eine Scheidung oder vor diesem Zeitpunkt erfolgt (dazu unter B). Erfahrungsgemäß sind die Beteiligten daran interessiert, solche Zufälligkeiten im Wege der privatautonomen Gestaltung auszuschließen (dazu unter C).

B.

Rechtslage

I. Pflichtteilsrechte und Ehescheidung

1. Tod eines Ehegatten nach der Scheidung

Mit der Rechtskraft des Scheidungsurteils scheidet der überlebende Ehegatte als gesetzlicher Erbe und damit auch als Pflichtteilsberechtigter aus (§§ 1931 Abs. 2, 2303 Abs. 2 BGB).

2. Tod eines Ehegatten nach Vorliegen der Voraussetzungen einer Scheidung

Durch § 1933 S. 1 BGB wird der Ausschluß von Erb- und Pflichtteilsrechten vorverlagert auf den Zeitpunkt, zu dem:

a) die Voraussetzungen für eine Scheidung einer Ehe vorliegen *und*

b) der Erblasser die Scheidung entweder beantragt oder ihr zugestimmt hat.

Zu a) – Voraussetzungen für die Scheidung der Ehe:

Die Ehe wird nur geschieden, wenn sie gescheitert ist (§ 1565 BGB).

aa) Sie gilt unwiderlegbar als gescheitert, *wenn die Eheleute drei Jahre getrennt* leben (§ 1566 Abs. 2 i.V.m. § 1567 BGB), und zwar unabhängig von einem Scheidungsantrag².

bb) Sie gilt auch dann unwiderlegbar als gescheitert, wenn die Eheleute nur *ein Jahr getrennt* leben *und* entweder beide Ehegatten den Ehescheidungsantrag gestellt haben oder zwar nur ein Scheidungsantrag vorliegt, der andere Ehegatte der Scheidung aber zugestimmt hat (§ 1566 Abs. 1 i.V.m. § 1567 BGB). Für den Antrag ist nicht nur Anhängigkeit, sondern Rechtshängigkeit, also Zustellung an den Ehepartner, erforderlich³. Die notwendige Zustimmung muß gegenüber dem Scheidungsgericht erfolgt sein, eine Zustimmung in einer außergerichtlichen Unterhaltsvereinbarung genügt nicht⁴. Der BGH hat in der letzten einschlägigen Entscheidung zumindest angedeutet, daß für die Anwendung von § 1933 S. 1 BGB auch eine Bindung an die Zustimmung erfolgt sein muß⁵. Maßgeblich wäre dann das Ende der letzten mündlichen Verhandlung, da bis dahin die Zustimmung als bloße Verfahrenshandlung noch zurückgenommen werden kann. Teilweise wird im Rahmen von § 1933 S. 1 BGB für die Fälle einer einverständlichen Scheidung darüber hinaus gefordert, daß eine Einigung nach § 630 ZPO getroffen ist⁶.

cc) Greifen beide Zerrüttungsvermutungen (§ 1566 Abs. 1 und Abs. 2 BGB) nicht ein, ist im Rahmen von § 1933 S. 1 BGB im einzelnen zu prüfen, ob die in § 1565 BGB genannten Voraussetzungen für das Scheitern der Ehe gegeben sind. Anschaulich zu den damit – in einem Erbpräzedenzentscheidungs-Streit! – verbundenen Problemen ist die genannte Entscheidung des BGH⁷, die sich mit den Sexualgewohnheiten der Ehegatten etc. auseinandersetzt.

dd) Auch wenn danach (also nach § 1566 Abs. 1 oder Abs. 2 oder nach § 1565 BGB) ein Scheitern der Ehe zu bejahen ist, kann eine Scheidung gleichwohl nicht erfolgen, wenn es sich um einen Härtefall im Sinne von § 1568 BGB handelt⁸.

Zu b) – Antrag bzw. Zustimmung des Erblassers:

Für eine Anwendung von § 1933 S. 1 BGB ist in jedem Fall neben diesen Voraussetzungen für die Scheidung der Ehe erforderlich, daß der Erblasser den Scheidungsantrag gestellt oder ihm zugestimmt hat. Relevant wird dieses zusätzliche Erfordernis nur in den Fällen, in denen die Zerrüttung nicht schon nach § 1566 Abs. 1 BGB feststeht. Soweit es relevant ist, gelten auch im Rahmen von § 1933 S. 1 BGB die formalen Anforderungen an Antrag und Zustimmung in gleicher Weise.

3. Versterben eines Ehegatten vor dem in § 1933 S. 1 BGB genannten Zeitpunkt

Um es zu wiederholen: Erst wenn alle genannten Voraussetzungen für § 1933 S. 1 BGB vorliegen, entfällt das gesetzliche

1 Die Folgen, die sich nach §§ 2077, 2268, 2279 BGB aus dem Scheitern der Ehe für Verfügungen von Todes wegen ergeben, bleiben hier unerörtert. Vgl. hierzu zuletzt BayObLG FamRZ 1994, 193 ff. sowie Muscheler, DNotZ 1994, 733 ff. Ebenso unerörtert bleiben güterrechtliche Ansprüche.

2 Vgl. zur Feststellung des Getrenntlebens nur OLG Bremen FamRZ 1986, 833 f.

3 BGH JZ 1990, 1134 f. mit zust. Anm. von Batten; BayObLG Rpfleger 1987,

358; NJW-RR 1990, 517 f.; ebenso schon Bock, MittRhNotK 1977, 205 ff., 207.

4 BGH ZEV 1995, 150 f.

5 BGH a.a.O. (Fn. 4).

6 OLG Bremen FamRZ 1986, 833 f.; a.A. OLG Frankfurt NJW-RR 1990, 136 ff.

7 A.a.O. (Fn. 4).

8 BayObLG Rpfleger 1987, 358.

Erbrecht und damit auch das Pflichtteilsrecht des überlebenden Ehegatten⁹.

Haben die Ehegatten daher z. B. zwar eine Scheidungsvereinbarung getroffen, verstirbt aber einer von ihnen, bevor der Scheidungsantrag dem anderen zugestellt oder die Zustimmung gegenüber dem Gericht abgegeben wurde, bleiben die Erb- und Pflichtteilsrechte des überlebenden Ehegatten bestehen. Ein eindrückliches Beispiel für die damit verbundenen zeitlichen Zufälligkeiten bietet der Sachverhalt einer Entscheidung des BayObLG¹⁰. In diesem Fall war die Ehefrau morgens um 5.33 Uhr verstorben, während die Zustellung des Scheidungsantrages zwar am gleichen Tage, aber zu postüblichen Zeiten erfolgte. Die Differenz von wenigen Stunden führte dazu, daß der überlebende Ehegatte seine Erbrechte geltend machen konnte.

II. Unterhaltsansprüche bei Tod des Verpflichteten

Unterhaltsansprüche erlöschen immer mit dem Tod des Berechtigten (§ 1586 Abs. 1 BGB). Sie erlöschen grundsätzlich auch dann, wenn der Unterhaltspflichtige verstirbt (§§ 1615 Abs. 1, 1360 a Abs. 3 BGB). Von diesem Grundsatz besteht allerdings für den Ehegattenunterhalt eine Ausnahme: Der nacheheliche Unterhaltsanspruch richtet sich bei Versterben eines Ehegatten gegen dessen Erben (§ 1586 b BGB)¹¹. Zu Recht ist darauf hingewiesen worden, daß diese Haftung in der Bevölkerung, aber auch bei den rechtsberatenden Berufen zu wenig bekannt ist¹².

Im einzelnen gilt danach folgendes:

Verpflichtet zur Zahlung des Unterhalts sind die Erben. Die Erben können sich nicht auf ihre eigene fehlende Leistungsfähigkeit berufen¹³. Allerdings ist ihre Haftung begrenzt auf den Pflichtteil, den der überlebende Ehegatte hätte, wenn er noch mit dem Verstorbenen verheiratet gewesen wäre. Besonderheiten, die sich aus einem etwaigen Güterstand ergeben, bleiben unberücksichtigt¹⁴. War der Verstorbene zum Zeitpunkt seines Todes wieder verheiratet, so bleibt der neue Ehegatte bei der Berechnung des fiktiven Pflichtteils des geschiedenen Ehegatten notwendigerweise unberücksichtigt¹⁵. Im Ergebnis ist daher die Haftung für solche Unterhaltspflichten bei Vorhandensein von Abkömmlingen des Erblassers begrenzt auf 1/8 des Nachlasses. Ausgegangen wird zur Berechnung des Haftungsrahmens von dem Nachlaßvermögen zum Zeitpunkt des Todes des Erblassers, nicht etwa zum Zeitpunkt der Scheidung¹⁶. Hat sich folglich sein Vermögen nach der Scheidung vermehrt, auch durch Erbfolge nach einem Tod eines zweiten Ehepartners, so erhöht sich dadurch auch der Haftungsumfang der Erben¹⁷. Nach einer Mindermeinung soll sich der Haftungsumfang ferner durch das Bestehen von Pflichtteilsergänzungsansprüchen erhöhen¹⁸. Diese Auffassung ist schon wegen des eindeutigen Gesetzeswortlauts abzulehnen¹⁹.

In der Literatur ist umstritten, wie sich ein *Pflichtteilsverzicht* des unterhaltsberechtigten Ehegatten auf seine Unterhaltsansprüche gegen die Erben auswirkt. Der überwiegende Teil der Literatur ist der Auffassung, daß mit einem Pflichtteilsver-

zicht auch ein Unterhaltsanspruch gegen die Erben ausscheidet²⁰, während die Gegenauffassung mit guten Argumenten den unterhaltsrechtlichen Charakter des Anspruchs aus § 1586 b BGB betont und einem Pflichtteilsverzicht insoweit keine Wirkungen beimißt²¹. Gerichtliche Entscheidungen zu dieser Frage liegen nicht vor.

§ 1586 b BGB findet nach herrschender Meinung auch bei selbständigen, ersetzenden Unterhaltsvereinbarungen Anwendung, sofern nichts anderes vereinbart ist²².

§ 1586 b greift unmittelbar nur dann ein, wenn die Ehe geschieden worden ist, da nur dann nacheheliche Unterhaltsansprüche entstehen können. Verstirbt daher ein Ehegatte vor Rechtskraft des Scheidungsurteils, stehen dem Überlebenden grundsätzlich keine Unterhaltsansprüche zu. Sobald die geschilderten Voraussetzungen nach § 1933 S. 1 BGB gegeben sind, ist er auch mit seinen Erb- und Pflichtteilsrechten ausgeschlossen. Gleichsam als Ersatz hierfür²³ verschafft aber § 1933 S. 3 BGB dem überlebenden Ehegatten – unter den Voraussetzungen von § 1933 S. 1 BGB (vgl. oben B.I.2) – einen Unterhaltsanspruch gegen die Erben nach § 1586 b BGB in dem beschriebenen Umfang, obwohl die Ehe nicht durch Scheidungsurteil, sondern durch Tod aufgelöst wurde.

Nur wenn kein rechtskräftiges Scheidungsurteil besteht und auch die in § 1933 S. 1 BGB genannten Voraussetzungen fehlen, verbleibt es bei dem Grundsatz, daß mit dem Tode des verpflichteten Ehegatten ein etwaiger Unterhaltsanspruch des überlebenden Ehegatten entfällt.

C.

Gestaltungsüberlegungen

Die pflichtteils- und unterhaltsrechtliche Situation der Ehepartner, die ihre Ehe beenden wollen, hängt – wie dargelegt – unter Umständen von zeitlichen Zufälligkeiten ab, nämlich davon, ob der Ehegatte vor dem in § 1933 S. 1 BGB genannten Zeitpunkt oder danach, aber vor Rechtskraft des Scheidungsurteils oder schließlich nach Rechtskraft des Scheidungsurteils verstirbt. Solche biologischen und verfahrensrechtlichen Abhängigkeiten werden dem Willen der Beteiligten im Regelfall nicht entsprechen.

Wollen die Ehegatten daher – unter Aufhebung etwa bestehender gemeinschaftlicher Verfügungen und Ersetzung der gesetzlichen Erbfolge durch einseitige Testamente – sicherstellen, daß zukünftig bei dem Tod eines von ihnen der andere Ehegatte keinen Pflichtteilsanspruch hat, so ist der Pflichtteilsverzicht das gebotene Gestaltungsmittel. Ein Erbverzicht scheidet wegen der mit ihm verbundenen Erhöhung der Pflichtteilsansprüche anderer Berechtigter aus. Da aber ungeklärt ist, ob trotz des Pflichtteilsverzichts ein Unterhaltsanspruch nach §§ 1586 b, 1933 S. 2 BGB besteht, muß mit den Beteiligten geklärt werden, welche Rechtsfolgen nach ihrem Vertragswillen insoweit gelten sollen. Wünschen sie keine Unterhaltspflicht der Erben, muß ergänzend ein Anspruch aus §§ 1586 b, 1933 S. 3 BGB ausgeschlossen werden. Betrachtet man § 1586 b BGB als „erbrechtlichen“ Anspruch²⁴, so ergibt sich die Möglichkeit eines vertraglichen Ausschlusses zumindest aus ent-

9 Entsprechendes gilt nach §§ 2077, 2268, 2279 BGB für eine letztwillige Begünstigung des überlebenden Ehegatten. Bei den genannten Vorschriften handelt es sich aber – anders als bei § 1933 S. 1 BGB – um *Auslegungsregeln*.

10 BayObLG NJW-RR 1990, 517 f.

11 Die Vorschrift ist ebenso wie § 1933 S. 3 BGB eingeführt worden durch das 1. EheRG v. 14. 6. 1976 (BGBl. I, 1421).

12 Roessink, FamRZ 1990, 924 ff. zugleich mit ausführlicher Darstellung der Gesetzeshistorie; vgl. hierzu auch Probst, AcP 191 (1991), 138 ff.

13 § 1586 b Abs. 1 S. 2 i.V.m. § 1581 BGB; wohl aber können sie ihre Haftung nach §§ 1975 ff. BGB auf den Nachlaß beschränken. Erbe ist im übrigen auch der Erbes-Erbe, RGRK/Cuny, 12. Aufl. 1987, § 1586 b BGB, Rd.-Nr. 3; BGH FamRZ 1985, 164.

14 § 1586 b Abs. 2 BGB; auszugehen ist daher immer nur von § 1931 Abs. 1 und 2 BGB. Vgl. Gernhuber/Coester-Waltjen, Familienrecht, 4. Aufl. 1994, 461; Soergel/Häberle, 12. Aufl. 1988, § 1586 b BGB, Rd.-Nr. 8.

15 Allg. Meinung: RGRK/Cuny, a.a.O., Rd.-Nr. 13; Gernhuber/Coester-Waltjen, a.a.O., 461; später, also nach der Ehescheidung, geborene Kinder sind allerdings zu berücksichtigen, h.M. vgl. nur Kindermann, in: Göppinger/Wax, Unterhaltsrecht, 6. Aufl. 1994, Rd.-Nr. 1237.

16 Vgl. nur Gernhuber/Coester-Waltjen, a.a.O., 461.

17 RGRK/Cuny, a.a.O., Rd.-Nr. 13.

18 Borth, in: Schwab, Handbuch des Scheidungsrechts, 3. Aufl. 1995, Rd.-Nr. 1234; Voelskow, in: Johannsen/Henrich, Erbrecht, 2. Aufl. 1992, § 1586 b BGB, Rd.-Nr. 8.

19 RGRK/Cuny, a.a.O., Rd.-Nr. 13; AG Bottrop FamRZ 1989, 1009 f.; Palandt/Diederichsen, 54. Aufl. 1995, § 1586 b BGB, Rd.-Nr. 6.

20 Rölland, 1. EheRG, 2. Aufl. 1982, § 1586 b BGB, Rd.-Nr. 14 a ff.; Dieckmann, NJW 1980, 2777 ff.; ders., FamRZ 1992, 633 ff.; Gernhuber/Coester-Waltjen, a.a.O., 461, Fn. 5; MünchKomm/Richter, 3. Aufl. 1993, § 1586 b BGB, Rd.-Nr. 2; Borth, a.a.O. Rd.-Nr. 1235.

21 Grziwotz, FamRZ 1991, 1258 ff.; Palandt/Diederichsen, a.a.O., Rd.-Nr. 7; Kindermann, in: Göppinger/Wax, a.a.O., Rd.-Nr. 1237, Fn. 7.

22 Rölland, a.a.O., Rd.-Nr. 2; Palandt/Diederichsen, a.a.O., Rd.-Nr. 3; Soergel/Häberle, a.a.O., Rd.-Nr. 2; MünchKomm/Richter, a.a.O., Rd.-Nr. 2; a.A. RGRK/Cuny, a.a.O., Rd.-Nr. 15; Dieckmann, FamRZ 1977, 81, 168, Fn. 201 a.

23 Vgl. Bock, MittRhNotK 1977, 205 ff., 209.

24 So z. B. Palandt/Diederichsen, a.a.O., Rd.-Nr. 2.

sprechender Anwendung von § 2346 BGB. Soll eine Haftung der Erben bestehen bleiben, ist dies auch bei dem Pflichtteilsverzicht zu berücksichtigen. Hierfür dürfte es genügen, wenn formuliert wird, daß ein Anspruch nach §§ 1586 b, 1933 S. 3 BGB von dem Pflichtteilsverzicht unberührt bleibt.

Es versteht sich im übrigen, daß diese Überlegungen auch dann zum Tragen kommen, wenn Ehegatten Pflichtteilsverzicht nicht im Hinblick auf eine Ehescheidung, sondern aus anderen Gründen, z. B. im Zusammenhang mit einem Ehevertrag oder erbrechtlichen Regelungen, vereinbaren.

Rechtsprechung

1. Schuldrecht – Vorfälligkeitszinsen bei Ausübung des Vorkaufsrechts

(BGH, Urteil vom 24. 2. 1995 – V ZR 244/93)

BGB § 505 Abs. 2

Mit dem Erstkäufer vereinbarte Vorfälligkeitszinsen können unabhängig davon geschuldet und erbracht werden, wann der Kaufpreis nach Ausübung des Vorkaufsrechtes (hier: der Gemeinde) fällig wird. Sie werden deshalb auch vom Vorkaufsberechtigten geschuldet; lediglich ihre Fälligkeit ist danach anzupassen, wenn sie der Vorkaufsberechtigte nach Ausübung seines Rechtes frühestens erbringen kann (Abgrenzung zu BGH NJW 1983, 682 = DNotZ 1983, 302).

Zum Sachverhalt:

Mit notariellem Vertrag vom 5. 3. 1990 verkauften die Kl. ein Grundstück in H. zum Preise von 2.127.000,- DM. Der Kaufpreis sollte bei Vorliegen bestimmter Voraussetzungen am 30. 6. 1990 bezahlt werden. Ab Fälligkeit sollte der Käufer Zinsen in Höhe von 6 % über dem jeweiligen Bundesbankdiskontsatz zu zahlen haben. Weiter heißt es (§ 4 Ziff. 4.3 Abs. 2) in der notariellen Urkunde:

„Unabhängig davon ist der Kaufpreis ab 1. 7. 1990 in Höhe von 2 % über dem jeweiligen Diskontsatz der Deutschen Bundesbank jährlich zu verzinsen.“

Die Käuferin hatte den Kl. außerdem Vorleistungen auf Erschließungsbeiträge zu erstatten und entsprechend der Regelung zum Kaufpreis zu verzinsen.

Mit Bescheid vom 6. 6. 1990 übte die Bekl. gem. § 24 Abs. 1 Nr. 1 Abs. 3 BBauG ihr Vorkaufsrecht aus. Den Widerspruch der Kl. und der Käuferin wies das Landratsamt M. zurück. Die Käuferin nahm eine von ihr vor dem VG eingereichte Klage am 22. 4. 1991 zurück.

Mit notarieller Urkunde vom 11. 6. 1991 erklärten die Kl. die Auffassung an die Bekl. Diese veranlaßte am 12. 6. 1991 die Überweisung des Kaufpreises in Höhe von 2.127.000,- DM sowie die Zahlung von Erschließungskosten in Höhe von 369.680,- DM und Zinsen von 8,5 % aus beiden Summen für die Zeit vom 23. 4. bis 13. 6. 1991 (51 Zinstage à 589,48 DM) entsprechend § 4 Ziff. 4.3 Abs. 2 der Vertragsurkunde.

Die Parteien streiten im wesentlichen darum, ob die Regelung, daß der Kaufpreis unabhängig von der Fälligkeit ab 1. 7. 1990 zu verzinsen sei, auch im Verhältnis zwischen ihnen gilt.

Mit der Klage hat die Kl. weitere Erschließungskosten sowie bezifferte Zinsen ab 1. 7. 1990 auf den Kaufpreis und die bereits gezahlten Erschließungskosten sowie Zinsen für beide Beträge gefordert. Das LG hat die Bekl., nachdem sie die geforderten Erschließungskosten in Höhe von 21.762,96 DM gezahlt hatte, zur Zahlung von 4 % Zinsen auf die gezahlte Summe für die Zeit vom 12. 8. 1991 bis 4. 12. 1991 verurteilt und im übrigen die Klage abgewiesen. Die Berufung der Kl. ist ohne Erfolg geblieben.

Mit ihrer Revision verfolgen sie die geltend gemachten Zinsansprüche weiter; die Bekl. beantragt, das Rechtsmittel zurückzuweisen.

Aus den Gründen:

Die Revision hat überwiegend Erfolg.

I. Das Berufungsgericht ist der Auffassung, den Kl. stünden die in der Vorurkunde ab 1. 7. 1990 vereinbarten Zinsen nicht zu. Die Bekl. schulde Zinsen gem. § 4 Ziff. 4.3 Abs. 2 aus der Urkunde erst ab dem Zeitpunkt der Klagerücknahme durch die

Darüber hinaus sind die Folgen, die sich aus § 1586 b BGB ergeben, auch bei erbrechtlichen Verfügungen geschiedener Eheleute zu berücksichtigen, da der überlebende Ehegatte wahrscheinlich nicht damit rechnet, als Erbe auch für Unterhaltungspflichten des anderen Ehegatten aus dessen erster Ehe aufkommen zu müssen. Folgt man der hier vertretenen Auffassung, daß der Haftungsrahmen für den Anspruch des § 1586 b BGB nicht auch Pflichtteilsergänzungsansprüche umfaßt, besteht möglicherweise ergänzender Handlungsbedarf.

Erstkäuferin im verwaltungsgerichtlichen Verfahren. Der Vorkaufsberechtigte sei, wie der BGH entschieden habe, nur an die Vertragsgestaltung des Erstvertrages gebunden, deren Erfüllung ihm möglich bleibe. Fälligkeit und damit korrespondierend die Voraussetzung der Zinszahlung könne aber erst nach wirksamer Ausübung des Vorkaufsrechts, hier also frühestens mit Bestandskraft der Ausübungserklärung am 22. 4. 1991, eintreten. Danach sei der Bekl. noch eine kurze Zeitspanne, hier fünf Tage, zur Bewirkung der Leistung zuzubilligen. Die von der Bekl. gezahlten Zinsen deckten die restlich danach verbleibende Zeitspanne bis zum Eingang des Kaufgeldes auf dem Konto der Kl. ab. Einen höheren Zinsschaden als die zugesprochenen 4 % aus der erst im Prozeßverlauf geleisteten Zahlung von 21.762,96 DM hätten die Kl. nicht nachgewiesen.

II. Dies hält revisionsrechtlicher Überprüfung nicht in allen Punkten stand.

1. Mit Recht wendet sich die Revision gegen die Ansicht des Berufungsgerichts, aus dem Senatsurteil vom 8. 10. 1982 (VZR 147/81, NJW 1983, 682 = DNotZ 1983, 302) sei zu folgern, daß der Vorkaufsberechtigte vor Fälligkeit des Kaufpreises Zinsen darauf in keinem Falle schulde. In jenem Urteil hat der Senat in Übereinstimmung mit der ständigen Rechtsprechung daran angeknüpft, daß der Vorkaufsberechtigte durch die Ausübung des Vorkaufsrechts nicht in einen schon bestehenden Kaufvertrag eintritt, sondern einen selbständigen, neuen Kaufvertrag begründet, dessen Inhalt sich allerdings grundsätzlich nach den Bedingungen des Ausgangsvertrages richtet. Nach dem erwähnten Senatsurteil sind diese Bedingungen aber auf den neuen Vertrag nur derart übertragbar, daß sie sich noch (rechtzeitig) erfüllen lassen; andernfalls hätten es die Parteien des Ausgangsvertrages in der Hand, die Ausübung des Vorkaufsrechts zu vereiteln. Der Vorkaufsberechtigte sei nur an eine solche Vertragsgestaltung gebunden, deren Erfüllung ihm bei rechtzeitiger Ausübung des Vorkaufsrechts möglich bleibe. Sei nach dem Ausgangsvertrag der Kaufpreis schon vor Ausübung des Vorkaufsrechts fällig, so sei die Fälligkeitsabrede in dem neuen Kaufvertrag sinnentsprechend anzupassen. Fälligkeit des Kaufpreises – und damit auch Verzug mit der Erfüllung – kann nach dieser Entscheidung immer erst nach Ausübung des Vorkaufsrechts eintreten.

Im Unterschied dazu geht es hier um Vorfälligkeitszinsen, denn die Zinsen sollten vom 1. 7. 1990 an unabhängig davon geschuldet sein, ob dann auch schon der Kaufpreis fällig wäre. Solche Zinsleistungen stehen in keinem inneren Zusammenhang mit der Überlassung von Nutzungen, sondern werden neben dem Kaufpreis als weitere Gegenleistung geschuldet (vgl. auch das Senatsurt. v. 24. 4. 1992, VZR 13/91, WM 1992, 1411 betr. Fälligkeitszinsen = DNotZ 1992, 659; Grziwotz, NVwZ 1994, 215, 218); sie können unabhängig davon geschuldet und erbracht werden, wann der Kaufpreis fällig wird. Das erwähnte Senatsurteil vom 8. 10. 1982 ist nur insofern einschlägig, als auch die Regelung über Vorfälligkeitszinsen im neuen Kaufvertrag so angepaßt werden muß, daß diese Nebenleistung zwar in voller Höhe geschuldet, aber erst zu einem Zeitpunkt fällig wird, zu dem der Vorkaufsberechtigte sie nach Ausübung des Vorkaufsrechts frühestens erbringen kann. Damit wird einerseits den schutzwürdigen Belangen des Vorkaufsberechtigten

Rechnung getragen und andererseits vermieden, daß das im Ausgangsvertrag verwirklichte wirtschaftliche Interesse des Verkäufers durch die Ausübung des Vorkaufsrechts und deren Anfechtung nachhaltig beeinträchtigt wird.

Soweit in der mündlichen Verhandlung die Bekl. aus der Einlegung eines Widerspruchs gegen den Ausübungsbescheid durch die Kl. auf mangelnde Erfüllungsbereitschaft, derentwegen Zinsen dann nicht geschuldet würden, schließen will, geht das schon im Ansatz fehl. Vor Bestandskraft des Bescheides oder Anordnung seiner vorläufigen Vollstreckbarkeit (vgl. § 80 Abs. 2 Nr. 4 VwGO; Schrädter, 5. Aufl., § 28 BauGB, Rd.-Nr. 7) bestand noch keine Leistungspflicht der Kl. gegenüber der Bekl.

2. Schuldrecht – Bestätigendes Schuldanerkennnis durch Maklerklausel

(OLG Düsseldorf, Urteil vom 23. 9. 1994 – 7 U 296/93 – mitgeteilt von Richter am OLG Hans Christian Ibold, Düsseldorf)

BGB §§ 652; 781

- 1. Wird durch das in die notarielle Kaufvertragsurkunde aufgenommene Maklerlohnversprechen keine den anderen Vertragsteil betreffende Provisionspflicht übernommen, stellt es ein deklaratorisches Schuldanerkennnis gegenüber dem Makler dar.**
- 2. Ein deklaratorischer Schuldanerkennnisvertrag kann durch unmittelbare, nur äußerlich mit dem Kaufvertrag verbundene Vereinbarung zwischen Anerkennendem und Makler zustande kommen. Er kann auch im Kaufvertrag zwischen den Vertragsparteien als Vertrag zugunsten des Maklers vereinbart werden.**
- 3. Die Annahme eines deklaratorischen Schuldanerkennnisvertrages setzt jedoch voraus, daß die Betroffenen unter den konkreten Umständen einen besonderen Anlaß für einen bestätigenden Schuldvertrag hatten. Dieser besteht nur dann, wenn zuvor Streit oder zumindest (subjektive) Ungewißheit über das Bestehen der Schuld oder den Inhalt der Vereinbarung herrschte.**

(Leitsätze nicht amtlich)

Aus den Gründen:

Die Rechtsmittel der Parteien sind zulässig, haben aber in der Sache keinen Erfolg.

Dem Kl. steht gegen den Bekl. ein Honoraranspruch in Höhe von 40.192,50 DM gem. §§ 652, 781 BGB zu, weil der Kl. dem Bekl. die Gelegenheit zum Abschluß eines Kaufvertrages über den Grundbesitz S-Straße und in O. vermittelt und der Bekl. über das Bestehen der Forderung dem Kl. ein deklaratorisches Schuldanerkennnis abgegeben hat.

Ein bestätigendes Anerkenntnis hebt den geltend gemachten Anspruch nicht auf eine neue Grundlage, sondern verstärkt ihn lediglich dadurch, daß es ihn Einwendungen gegen Grund und Höhe entzieht. Das Schuldverhältnis insgesamt oder zumindest in bestimmten Beziehungen wird dem Streit oder der Ungewißheit der Parteien entzogen und insoweit endgültig festgelegt.

Erforderlich für die Annahme eines solchen deklaratorischen Schuldanerkennnisvertrages ist, daß die vorbezeichneten Rechtsfolgen der Interessenlage und den von den Parteien verfolgten Zwecken sowie der Verkehrsauffassung entsprechen. Die Betroffenen müssen unter den konkreten Umständen einen besonderen Anlaß für einen bestätigenden Schuldvertrag gehabt haben. Dieser besteht nur dann, wenn zuvor Streit oder zumindest eine (subjektive) Ungewißheit über das Bestehen der Schuld oder einzelner Punkte geherrscht haben (vgl. BGH NJW 1976, 1259, 1260; BGH WM 1974, 410, 411; BGH NJW 1982, 996, 998; BGH NJW 1984, 799; BGH WM 1984, 667, 668).

Ein solches Anerkenntnis ist in der Regelung des § 10 des notariellen Kaufvertrages vom 23. 3. 1990 zu sehen, in der es heißt:

„Dieses Rechtsgeschäft ist vermittelt worden durch die Firma Immobilien W.

Mit Abschluß dieses Vertrages verpflichtet sich der Käufer, an diese eine Provision in Höhe von 3 % vom Kaufpreis zuzüglich 15 % Mehrwertsteuer zu entrichten.“

Das in eine Kaufvertragsurkunde aufgenommene Maklerlohnversprechen kann verschiedenartige Bedeutung haben. Es kann sich um eine rechtlich nicht zum Kaufvertrag gehörende, nur äußerlich mit ihm verbundene Beurkundung des Lohnversprechens handeln, durch das der Käufer sich nicht seinem Vertragspartner, sondern dem Makler gegenüber deklaratorisch oder konstitutiv verpflichtet (vgl. BGH NJW-RR 1991, 820 = DNotZ 1992, 411; OLG München 19 U 4763/87, abgedruckt in RDM A 136, Bl. 11). Als Vereinbarung zwischen Verkäufer und Käufer begründet die Maklerklausel, wenn der Verkäufer lediglich Versprechensempfänger ist, möglicherweise einen eigenen Anspruch des Maklers (vgl. BGH a.a.O.). Als solche Vereinbarung kann sie aber auch Teil des Kaufvertrages sein und dem Verkäufer – bei einem echten Vertrag zugunsten Dritter daneben auch dem Makler – einen Anspruch auf Provisionszahlung an den Makler geben. Die gebotene Auslegung führt zu dem Ergebnis, daß die unter § 10 niedergelegte Provisionsklausel nur äußerlich in dem Kaufvertrag mitbeurkundet worden ist und als Schuldanerkennnisvertrag zwischen dem Kl. und dem Bekl. aufzufassen ist.

Durch die Provisionsklausel sollte nicht etwa eine den Verkäufer betreffende Provisionspflicht abgewälzt, sondern eine eigenständige Verpflichtung des Käufers begründet werden. Es kann dabei dahingestellt bleiben, ob sich aus der Formulierung der Klausel mit hinreichender Deutlichkeit ergibt, daß der Bekl. eine eigene Provisionsverpflichtung gegenüber dem Kl. eingehen wollte. Denn zwischen den Parteien ist unstreitig, daß zwischen ihnen bei Abschluß des notariellen Kaufvertrages vom 23. 3. 1990 Übereinstimmung darüber bestand, daß durch die Maklerklausel eine Verpflichtung des Bekl. gegenüber dem Kl. abgegeben werden sollte.

Dem Bekl. war am 23. 3. 1990 bekannt, daß der Verkäufer dem Kl. wegen der Vermittlung des Käufers keine Verkäuferprovision schuldete. Er wußte daher, daß eine Überwälzung einer den Verkäufer treffenden Provisionspflicht – etwa in Form der Schuldübernahme oder einer Freistellung – nicht Gegenstand der vertraglichen Regelung sein konnte. Dementsprechend hat der Bekl. bereits in erster Instanz eingeräumt, daß im notariellen Kaufvertrag eine Provisionsverpflichtung des Bekl. gegenüber dem Kl. auf Betreiben des Kl. vereinbart worden sei.

Für die Prozeßparteien bestand Anlaß, sich Klarheit über die Provisionsverpflichtung zu verschaffen. Die Courtagefrage war insbesondere deshalb zweifelhaft geworden, weil der Bekl. aufgrund eines vom Makler K. stammenden Zeitungsinserats in der WAZ vom 20. 9. 1993 auf das Objekt aufmerksam geworden war, er sich mit dem Makler K. in Verbindung gesetzt, mit diesem eine Besichtigung des Objekts durchgeführt und danach einen Kaufpreis von 1.000.050,- DM angeboten hatte. Erst nach diesem Angebot, das der Makler K. abklären wollte, schaltete sich der Kl. ein, berief sich auf seine alleinige Vermittlungskompetenz und hatte in der Folgezeit auch maßgeblichen Anteil an den Vertragsgesprächen mit der Hauseigentümerin und dem Zustandekommen des beurkundeten Kaufpreises von 1.165.000,- DM. Per Fax vom 21. 3. 1993 wies der Bekl. die Eigentümerin des Objekts auf seine Probleme hin, welcher der beteiligten Makler K. und W. ihn in den zur Verfügung gestellten Unterlagen seriös und autorisiert – insbesondere über den vom Verkäufer geforderten Kaufpreis – informiert habe. Sodann unterbreitete der Bekl. der Verkäuferin ein um 50.000,- DM erhöhtes Kaufpreisangebot verbunden mit dem Vorschlag, die im Erfolgsfall von ihm zu honorierenden Makler an der entstandenen Kaufpreisdifferenz zu beteiligen. Bei dieser Ungewissen

Sachlage, wem der Bekl. im Erfolgsfall aufgrund der erbrachten Maklertätigkeit Provision schuldete, forderte der Kl. jedenfalls in der Provisionsklausel, daß das Honorar für die erbrachte Vermittlung der Vertragsangelegenheit vom Bekl. an ihn entrichtet werden sollte. Von dieser Klausel hat der Bekl. im Beurkundungstermin unwidersprochen Kenntnis genommen. Der Kl. hat vorgetragen, der Bekl. sei allerdings nur bereit gewesen, eine Honorarverpflichtung gegenüber dem Kl. einzugehen, wenn dieser ihn vor etwaigen Ansprüchen des Maklers K. freistellen würde. Dieses Verlangen des Bekl. habe er akzeptiert. Aufgrund dieses Zugeständnisses sei der Bekl. einverstanden gewesen, sich entsprechend der Regelung im notariellen Kaufvertrag gegenüber dem Kl. zu verpflichten.

Die Annahme eines deklaratorischen Schuldanerkenntnisses hat zur Folge, daß der Bekl. mit allen Einwendungen tatsächlicher und rechtlicher Art ausgeschlossen ist, die er bei der Abgabe kannte oder mit denen er rechnen mußte (vgl. BGH WM 1974, 411; KG NJW 1971, 1219). Hierzu gehörten jedenfalls die Fragen, ob dem Kl. die Tätigkeit des Maklers K. zuzurechnen ist und ob der Kl. sich aufgrund seiner Nähe zur Verkäuferseite in einem Interessenkonflikt befand. Für die Wirksamkeit des Anerkenntnisvertrages ist ausreichend, daß der Provisions-schuldner über die Umstände aufgeklärt war, auf die er nunmehr seine Meinung stützt, sie stünden einem Provisionsanspruch entgegen.

3. Schuldrecht – Maklerprovision bei Ausübung des Vorkaufsrechts

(OLG Düsseldorf, Urteil vom 14. 10. 1994 – 7 U 291/93 – mitgeteilt von Richter am OLG Hans Christian Ibold, Düsseldorf)

BGB §§ 504; 652

Zur Frage, unter welchen Voraussetzungen der Vorkaufsberechtigte, der das Recht ausübt, eine Maklerprovision zahlen muß, die der Käufer versprochen hat.

Zum Sachverhalt:

Die Kl. fordert von den Bekl. Zahlung einer Maklercourtage aus Anlaß eines von ihr vermittelten Grundstücksgeschäfts.

Die Bekl. standen in ungeteilter Erbengemeinschaft mit Herrn K. B. Dieser verkaufte durch Vermittlung der Kl. mit notariellem Vertrag vom 24. 6. 1992 seinen aus Grundbesitz bestehenden Erbanteil von einem Drittel an die D. Bauträger GmbH. In Ziff. VIII. des Kaufvertrages, auf den Bezug genommen wird, heißt es:

„Die Kosten dieses Vertrages und seiner Durchführung einschließlich der Kosten für die Berichtigung des Grundbuchs, Maklercourtage und die Grunderwerbsteuer trägt der Käufer.“

Der Verkäufer hat die Forderung auf Übernahme der Maklercourtage an die Kl. abgetreten.

Die Bekl. haben mit Schreiben vom 31. 8. 1992 wirksam von ihrem gesetzlichen Vorkaufsrecht bezüglich des verkauften Erbanteils Gebrauch gemacht.

Die Kl. ist der Auffassung, daß die Bekl. aufgrund ihres Eintritts in den Kaufvertrag die Maklercourtage schulden.

Die Bekl. sind der Auffassung, daß in Ziff. VIII. des Kaufvertrages keine Vereinbarung zu sehen sei, wonach die Käuferin die Maklercourtage als weitere Verpflichtung dem Verkäufer gegenüber übernommen habe. Es liege vielmehr zwischen der Kl. und der Käuferin eine eigenständige Vereinbarung vor, wonach die D. Bauträger GmbH sich unmittelbar zur Zahlung an die Kl. verpflichtet habe.

Das LG hat die Klage abgewiesen.

Aus den Gründen:

Die zulässige Berufung ist sachlich nicht gerechtfertigt.

Das LG hat mit einer im Ergebnis zutreffenden Begründung die Maklerprovisionsklage der Kl. mit Recht abgewiesen.

Nach der Rechtsprechung des BGH (LM Nr. 4 zu § 505 BGB), der der Senat folgt, hätten die Bekl., die in Ausübung ihres Vorkaufsrechtes von dem Veräußerer K. B. dessen Erbteil er-

worben haben, eine Maklerprovision nur dann zu zahlen, wenn VIII. des notariellen Vertrages vom 24. 6. 1992, mit dem K. B. seinen Erbanteil an die D. Bauträger GmbH übertragen hat, dahin auszulegen ist, daß durch die Formel – „Die Kosten dieses Vertrages und seiner Durchführung einschließlich der Kosten für die Berichtigung des Grundbuchs, Maklercourtage und die Grunderwerbsteuer trägt der Käufer“ – nicht nur ein Teil des Maklervertrages, nämlich das Versprechen des Maklerlohns, beurkundet werden sollte, sondern daß der Verkäufer einen Anspruch auf Erfüllung des Leistungsversprechens erhalten oder aber gem. § 328 BGB das Leistungsversprechen der Käuferin auch unmittelbar eine Forderung der Kl. begründen sollte. Im letzteren Fall stünde der Kl. gegen die Bekl. als Vorkaufsberechtigte wiederum dann kein Makleranspruch zu, wenn die Kl. durch den Kaufvertrag nur einen Anspruch auf das erhalten sollte, was sie von der Käuferin ohnehin aufgrund eines Maklervertrages als Maklerlohn zu erhalten hatte. In diesem Falle wäre in der Regel anzunehmen (vgl. RGZ 157, 243, 244), daß nach dem maßgeblichen Willen der Vertragsparteien der Anspruch der Kl. aus Ziff. VIII. des Vertrages nur entstand, wenn die Bekl. ihr Vorkaufsrecht nicht ausübten (vgl. dazu BGH a.a.O.).

Nach der Rechtsprechung des BGH, der der Senat auch insoweit folgt, muß unter umfassender Würdigung aller Umstände im Wege der Auslegung festgestellt werden, ob Ziff. VIII. des notariellen Kaufvertrages vom 24. 6. 1992 einen Anspruch des Verkäufers K. B. gegen die Käuferin D. Bauträger GmbH auf Zahlung an die Kl. und einen unmittelbaren Anspruch der Kl. gegen die Bekl. begründet hat, und ferner, ob ein solcher Anspruch der Kl. nach dem Willen der Vertragsparteien als reiner Maklerlohnanspruch oder als selbständiger Anspruch gestaltet werden sollte, der den Vorkaufsfall überdauern und sich auch gegen die Bekl. richten sollte (vgl. dazu BGH a.a.O.).

Ein solcher übereinstimmender Wille läßt sich aus dem bereits wiedergegebenen Wortlaut der Ziff. VIII. des notariellen Vertrages vom 24. 6. 1992 nicht herleiten. Das LG hat die Bekundungen des Zeugen N., der als Vertreter der D. Bauträger GmbH den notariellen Kaufvertrag vom 24. 6. 1992 auf der Käuferseite abgeschlossen hat, zutreffend gewürdigt. Das LG hat den Bekundungen dieses Zeugen mit Recht entnommen, daß dieser sich bezüglich der Maklercourtage nicht als Vertragspartner des Verkäufers B., sondern als Vertragspartner der Kl. betrachtete und er – wie es den langjährigen Geschäftsbeziehungen zu der Kl. entsprach – die Maklercourtage nach Erhalt der Rechnung an die Kl. gezahlt hätte. (. . .)

Der Senat verkennt nicht, daß der Vertreter der Kl. als Vertreter ohne Vertretungsmacht für den Verkäufer K. B. am 24. 6. 1992 den notariellen Kaufvertrag abgeschlossen und die Vorkaufsberechtigung der Bekl. unter Ziff. IV. der Urkunde ausdrücklich erwähnt worden ist. Diese Umstände genügen aber allein nicht, Ziff. VIII. des notariellen Vertrages dahingehend auszulegen, daß der Verkäufer B. einen Anspruch gegen die Käuferin D. Bauträger GmbH auf Zahlung an die Kl. erwerben oder ein unmittelbarer Anspruch der Kl. gegen die D. Bauträger GmbH begründet werden sollte und daß diese Ansprüche den Vorkaufsfall überdauern und sich auch gegen die Bekl. richten sollten.

Aus diesen Gründen ist die Provisionsklage weder aus eigenem Recht der Kl. noch aus abgeleitetem Recht begründet.

4. Schuldrecht – Wiederkaufsrecht gegenüber einer Erbengemeinschaft

(OLG Düsseldorf, Urteil vom 21. 12. 1994 – 9 U 93/94 – mitgeteilt von Richter am OLG Helmut Schmidt, Düsseldorf)

BGB § 497

1. Der Wiederkaufsfall tritt auch dann ein, wenn nicht der mit dem Wiederkaufsrecht belastete Gegenstand, sondern ein Erbteil veräußert wird und der Nachlaß im

wesentlichen aus dem vom Wiederkaufsrecht erfaßten Gegenstand besteht.

2. Wiederkaufsverpflichtet sind in diesem Fall nur diejenigen Erben, die ihren Erbteil veräußern.

(Leitsätze nicht amtlich)

Zum Sachverhalt:

Mit notariellem Vertrag vom 5. 2. 1975 kaufte Frau K., die Mutter der Kl. zu 1), von der Bekl. das Grundstück Gemarkung R., Flur 2, Flurstück 313, Hof- und Gebäudefläche, D.weg 25, an dem ihr bis dahin ein Erbbaurecht zugestanden hatte. In § 6 des Vertrages ließ sich die Bekl. ein Wiederkaufsrecht nach den Vorschriften der §§ 497 bis 503 BGB für die Dauer von 30 Jahren ab Eintragung der Erwerberin als Eigentümerin im Grundbuch bestellen. Dieses kann sie u. a. ausüben, wenn

a) der Eigentümer das Grundstück oder einen Teil davon verkauft oder zu eigentumsähnlicher Nutzung überläßt (ausgenommen ist der Verkauf oder die Überlassung an Kinder, Kindeskindern oder deren Ehegatten),

b) über das Vermögen des Erwerbers das Konkursverfahren eröffnet, die Eröffnung mangels Masse abgelehnt oder die Zwangsversteigerung des Grundstücks eingeleitet wird . . .

Für den Fall der Ausübung des Wiederkaufsrechts ist in § 6 des Vertrages als Wiederkaufspreis der Verkehrswert des Grundstückes vereinbart, höchstens jedoch der Kaufpreis von 50,- DM je qm zuzüglich eines Betrages für eine eventuelle Wertsteigerung des Grundstückes für die Zeit vom Erwerb bis zur Ausübung des Wiederkaufsrechts. Die mit Baugenehmigung errichteten Bauten sind in Höhe ihres Verkehrswertes zu entschädigen.

Frau K. wurde am 25. 11. 1977 als Eigentümerin im Grundbuch eingetragen. Nach ihrem Tode im Jahre 1987 wurde sie laut Erbschein von den drei Kl. zu gleichen Teilen beerbt. Bei dem Grundstück D.weg 25 handelt es sich um den einzigen verbliebenen Nachlaßgegenstand. Auf eine Anfrage des Kl. zu 2) vom 11. 11. 1992, in der er die Absicht vortrug, seinen und den Miteigentumsanteil der Kl. zu 1) an seinen Bruder verkaufen zu wollen, teilte die Bekl. mit, daß sie auf die Ausübung des Wiederkaufsrechts nur gegen eine Ausgleichszahlung verzichte. Nachdem die Kl. daraufhin durch Rechtsanwaltsschreiben vom 14. 12. 1992 mitteilen ließen, daß sie nicht das Grundstück, sondern die Anteile an der Erbengemeinschaft verkaufen wollten, vertrat die Bekl. den Standpunkt, daß auch der Verkauf der Erbschaft das Wiederkaufsrecht auslöse. Den Ausgleichsbetrag für das gesamte Grundstück bezifferte sie auf 149.328,88 DM, den für die $\frac{2}{3}$ -Anteile der Kl. zu 1) und 2) auf 99.552,59 DM.

Die Kl. haben Klage auf Feststellung erhoben, daß der Bekl. das Wiederkaufsrecht nicht zustehe, wenn sie ihre Anteile an der Erbengemeinschaft an einen Dritten verkaufen oder übertragen, hilfsweise auf Feststellung, daß der Bekl. das Wiederkaufsrecht jedenfalls dann nicht zustehe, wenn nur die Kl. zu 1) und 2) ihre Anteile an der Erbengemeinschaft an einen Dritten verkaufen und übertragen.

Die Bekl. hat Klageabweisung beantragt. Sie hat die Auffassung vertreten, das Wiederkaufsrecht erstrecke sich auch auf die Veräußerung von Erbanteilen.

Das LG hat die Klage abgewiesen. Hiergegen richtet sich die Berufung der Kl., mit der sie mit ergänzten Anträgen in erster Linie ihr Klagebegehren weiterverfolgen. Sie vertreten die Auffassung, die Voraussetzungen des Wiederkaufsrechtes erfaßten nicht den Verkauf von Erbanteilen. Jedenfalls werde das Wiederkaufsrecht nicht durch den Verkauf von nur $\frac{2}{3}$ der Erb-/Eigentumsanteile ausgelöst. Ihre Befugnis, über die Erbanteile zu verfügen, könne durch § 6 des Vertrages nicht wirksam beschränkt werden. Im übrigen sei die Preisbestimmungsklausel in § 6 des Vertrages nichtig und das Verlangen der Bekl. auf eine Ausgleichszahlung in Höhe von 149.328,88 DM sittenwidrig.

Aus den Gründen:

Die Berufung der Kl. hat nur teilweise Erfolg.

1. Die Rücktrittsklausel in § 6 des Kaufvertrages vom 5. 2. 1975 löst nach ihrem Wortlaut ein Wiederkaufsrecht der Bekl. dann aus, wenn der Eigentümer das Grundstück ganz oder teilweise verkauft oder zu eigentumsähnlicher Nutzung überläßt, soweit Begünstigte nicht die Kinder, Kindeskindern oder deren Ehegatten sind. Nach ihrem Sinn und Zweck, auf den abzustellen ist (§§ 133, 157 BGB), erfaßt sie alle Fälle eines Verkaufs oder der Übertragung des Eigentums oder einer eigentumsähnlichen Nutzung an Personen, die nicht dem privilegierten Personenkreis angehören. Die Regelung ist vor dem Hintergrund zu sehen, daß die Bekl. der erbbauberechtigten Erblasserin zu

einem günstigen Preis das Eigentum an dem Erbbaugrundstück übertragen hatte und durch das Wiederkaufsrecht sicherstellen wollte, daß das Grundstück im Eigentum der Erbbauberechtigten oder deren engerer Familie verbliebe und daß Spekulationsgewinne durch einen früheren Verkauf ausgeschlossen werden sollten. Dieser Regelungszweck kann nur erreicht werden, wenn die Klausel möglichst weitgehend auf alle Fälle der Übertragung einer dinglichen Berechtigung an dem Grundstück angewandt wird, soweit dies mit dem Wortlaut der vertraglichen Regelung vereinbar ist. Ein solches Verständnis der Klausel wird auch dadurch gestützt, daß das Rücktrittsrecht nach den weiteren vertraglichen Vereinbarungen auch durch den Konkurs des Erwerbers, die Ablehnung der Konkursöffnung mangels Masse oder die Anordnung der Zwangsversteigerung des Grundbesitzes oder auch dadurch ausgelöst wird, daß der Erwerber gegen seine Verpflichtung verstößt, bei einer (befugten) Weiterübertragung des Grundstücks auf einen Dritten diesem die entsprechende Verpflichtung aufzuerlegen.

Danach umfaßt die Klausel auch den hier von den Kl. in Aussicht genommenen Verkauf ihrer Erbschaftsanteile. Dies jedenfalls deshalb, weil die Erbschaft nur noch aus dem Grundstück als einzigem Nachlaßgegenstand besteht und die Verfügung über die Erbschaft sich zugleich und ausschließlich als Verfügung über das Eigentum an dem Grundstück darstellen würde. Es wäre lebensfremd anzunehmen, daß entsprechend dem Wortlaut des Vertrages zwar eine eigentümerähnliche Stellung, nicht aber die Verschaffung der vollen Eigentümerstellung den Wiederkaufsfall auslösen sollte, nur weil diese formaljuristisch nicht im Wege eines Grundstücksverkaufs erreicht würde. Ein rechtsgeschäftliches Veräußerungsverbot i.S.v. § 137 BGB wird durch dieses Verständnis der Wiederkaufsregelung ersichtlich nicht begründet.

2. Selbst wenn die Rücktrittsklausel jedoch nicht auf den von den Kl. beabsichtigten Erbschaftsverkauf erstreckt werden sollte, müßten sich die Kl. wegen der vorgesehenen Umgehung des Wiederkaufsrechtes jedenfalls wie bei einem Verkauf ihres Eigentums am Grundstück behandeln lassen.

Entscheidend ist, was die Vertragsparteien erreichen wollen. Ist der übereinstimmende Wille der beiden Vertragsparteien darauf gerichtet, einen Gegenstand entgeltlich zu übertragen, und bringen sie diesen Willen eindeutig zum Ausdruck, dann schließen sie einen Kaufvertrag, ohne daß es darauf ankommt, welche Worte und Rechtsbegriffe sie verwenden. Wenn dabei Verkäufer und Käufer einem Geschäft, das normalerweise zur Ausübung des Wiederkaufsrechtes berechtigen würde, eine Gestalt geben, die dies verhindert, und wenn sie dies mit der Wahl der Rechtsform bezwecken, dann ist darin eine Umgehung des Wiederkaufsrechtes zu sehen. Das Wiederkaufsrecht wird dann trotzdem ausgelöst (vgl. auch OLG Nürnberg NJW-RR 1992, 461, 462 m.w.N. zum Vorkaufsrecht).

So liegt der Fall hier. Nach der eindeutigen Äußerung des Kl. zu 2) im Schreiben vom 11. 11. 1992 soll das Hausgrundstück an seinen Bruder verkauft werden. Dies würde nach dem Wortlaut des § 6 a des Kaufvertrages vom 5. 2. 1975 das Wiederkaufsrecht der Bekl. auslösen. Soweit die Kl. sodann nach der Auskunft der Bekl., auf das Wiederkaufsrecht nur gegen eine Ausgleichszahlung verzichten zu wollen, nach rechtlicher Beratung angekündigt haben, ihre Erbanteile verkaufen zu wollen, führt dies, wenn dieser Tatbestand nicht ohnehin schon von der Wiederkaufsregelung erfaßt wird (s.o.), zu einer Umgehung des Wiederkaufsrechtes. Denn, wie auch der Schriftsatz der Kl. vom 20. 1. 1994 belegt, wollen die Kl. den Grundbesitz weiterhin an den Bruder des Kl. zu 2) verkaufen. Das Institut des Erbschaftskaufs ist zur Übertragung eines einzelnen Gegenstands aber nicht erforderlich und typischerweise auch nicht geeignet (vgl. z. B. §§ 2378, 2382 ff. BGB). Eine plausible Begründung für die Wahl dieses Rechtsinstituts haben die Kl. demgemäß auch weder im Rechtsanwaltsschreiben vom 14. 12. 1992 noch im vorliegenden Rechtsstreit vorgetragen. Wenn sie sich gleichwohl dieses Rechtsinstituts bedienen, kann dies nur be-

zwecken, die Regelung des § 6 des Kaufvertrages vom 5. 2. 1975 zu unterlaufen. Damit handeln sie aber in treuwidriger Weise Sinn und Zweck dieser Regelung, an die sie als Erben der Erwerberin gebunden sind, zuwider und müssen sich daher so behandeln lassen, als hätten sie durch einen Verkauf des Grundstücks das Wiederkaufsrecht ausgelöst.

3. Der von den Kl. gestellte Hauptantrag hat hiernach keinen Erfolg, weil der Verkauf sämtlicher Erb-/Eigentumsanteile der Kl. das Wiederkaufsrecht der Bekl. hinsichtlich des gesamten Grundbesitzes begründet.

Dagegen hat der bezüglich der Kl. zu 1) und 2) gestellte Hilfsantrag teilweise Erfolg. Er ist zwar insoweit nicht gerechtfertigt, als ein Verkauf nur der Anteile der Kl. zu 1) und 2) (auch nur) in diesem Umfang ein Wiederkaufsrecht der Bekl. auslöst. Er ist jedoch insoweit begründet, als durch einen Verkauf von nur $\frac{2}{3}$ Anteilen nicht ein Wiederkaufsrecht der Bekl. bezüglich des gesamten Grundbesitzes, also auch hinsichtlich des $\frac{1}{3}$ -Anteils der Kl. zu 3), ausgelöst wird. Denn da die Wiederkaufsregelung in § 6 des Kaufvertrages ohne Einschränkung an jeden Verkauf oder Teilverkauf des Grundstückes und an jede Überlassung zu eigentumsähnlicher Nutzung außerhalb der engeren Familie anknüpft, tritt der Wiederkaufsfall auch schon dann ein, wenn lediglich Erb-/Miteigentumsanteile verkauft und übertragen werden. Dem Umfang nach wird er dann jedoch durch die verkauften bzw. übertragenen Erb-/Miteigentumsanteile beschränkt. Die gegenteilige Meinung der Bekl., die darauf verweist, daß nach allgemeiner Auffassung bei einer Mehrheit von Wiederkaufsverpflichteten das Wiederkaufsrecht gegenüber allen Verpflichteten nur einheitlich ausgeübt werden kann (Münch-Komm/Westermann, 2. Aufl., § 502 BGB, Rd.-Nr. 3; RGRK/Mezger, 12., Aufl., § 502 BGB, Rd.-Nr. 4; Staudinger/Mayer-Maly, 12. Aufl., § 502 BGB, Rd.-Nr. 4; Soergel/Huber, 12. Aufl., § 502 BGB, Rd.-Nr. 3), verkennt, daß dies nur für den Fall gelten kann, daß in der Person aller Verpflichteten der Wiederkaufsfall eingetreten ist. Der mit der einheitlichen Ausübung verfolgte Schutz des weiteren Verpflichteten, nicht in eine ungewünschte Gemeinschaft gezwungen zu werden, würde ansonsten in den Fällen, in denen ein Anteilsverkauf das Wiederkaufsrecht auslöst, in sein Gegenteil verkehrt, nämlich zum Verlust des Eigentums führen. Das Erfordernis der einheitlichen Rechtsausübung kann sich deshalb nur dann stellen, wenn der Wiederkaufsfall in der Person mehrerer Verpflichteter eingetreten ist, wobei es aus den genannten Gründen nicht angeht, einen Anteilsverkauf als Wiederkaufsfall zu Lasten aller Teilnehmer anzusehen.

4. Auch der weitere Hilfsantrag der Kl. ist nicht begründet. Die Regelung über die Bestimmung des Wiederkaufspreises in § 6 Abs. 3 des Kaufvertrages ist nicht nichtig.

Maßgebender Zeitpunkt für eine Sittenwidrigkeit nach § 138 BGB ist der Zeitpunkt des Vertragsschlusses (vgl. BGH WM 1984, 1252, 1254). Anhaltspunkte dafür, daß die Regelung über die Bestimmung des Wiederkaufspreises damals nach Beweggrund, Zweck oder Inhalt sittenwidrig gewesen ist, sind nicht erkennbar. Der Bekl. war es nicht verwehrt, zur Vermeidung von Spekulationsgeschäften ein Wiederkaufsrecht zu vereinbaren. Wenn sie über § 497 Abs. 2 BGB hinaus als Preis für den Wiederkauf nicht nur den ursprünglichen Kaufpreis, sondern zusätzlich auch noch die Zahlung eines Inflationsausgleichs vereinbarte, ist dies nach dem Zweck der Wiederkaufsregelung sachgerecht und nicht zu beanstanden.

Unbedenklich ist zur Schaffung klarer Verhältnisse auch eine zeitlich nicht abgestufte Stichtagsregelung, deren zeitlicher Rahmen § 503 BGB entspricht. Daß zur Durchsetzung nicht zu mißbilligender Interessen öffentlicher Rechtsträger langfristige, sogar zeitlich unbefristete Verpflichtungen privatrechtlich vereinbart werden können, ist in der Rechtsprechung anerkannt (vgl. BGH WM 1984, 1252, 1253). Jedenfalls bewirkt allein das Fehlen einer zeitlichen Staffelung nicht die Nichtigkeit der Preisbestimmungsklausel.

Die gesamte Argumentation der Kl. läuft im Ergebnis darauf hinaus, daß sie bei dem beabsichtigten Weiterverkauf des Hau-

ses an den Bruder des Kl. zu 2) die inzwischen eingetretene Erhöhung des Verkehrswertes für sich abschöpfen wollen – genau dieser Vorteil soll aber durch § 6 des Kaufvertrages verhindert werden und ist vom beiderseitig gewollten und in Kauf genommenen Vertragszweck, an den die Kl. als Rechtsnachfolger der Erwerberin gebunden sind, gedeckt. Die Kl. erleiden insoweit auch keinen Schaden, weil sie im Wiederkaufsfall nach § 6 des Vertrages den Kaufpreis des Grundstückes mit einem Inflationsausgleich zurückerhalten. Die mit Baugenehmigung errichteten Bauten werden in Höhe des Verkehrswertes entschädigt. Den Kl. entgeht daher nur der (spekulative) Wertzuwachs des Grundstückes, auf den sie aber keinen Anspruch haben, weil ihn die Vertragsparteien in zulässiger Weise ausgeschlossen haben.

5. Schuldrecht – Auswirkung der Vertragsaufhebung auf die Maklerprovision

(OLG Düsseldorf, Urteil vom 20. 1. 1995 – 7 U 235/93 – mitgeteilt von Richter am OLG Hans Christian Ibold, Düsseldorf)

BGB § 328 Abs. 2

1. **Durch Rücktritt wegen Leistungsverzugs oder durch einverständliche Aufhebung des Kaufvertrages kann dem Dritten das diesem in einem Vertrag zugunsten Dritter eingeräumte Forderungsrecht entzogen werden, wenn dessen Berechtigung widerrufen ist. Ob ein solcher Fall vorliegt, bestimmt sich gem. § 328 Abs. 2 BGB nach dem Vertragszweck. Fehlt eine besondere Bestimmung, ist den Umständen, insbesondere dem Zweck des Vertrages zu entnehmen, ob die Vertragschließenden sich die Befugnis vorbehalten haben, das Recht des Dritten ohne dessen Zustimmung aufzuheben.**
2. **Beide Parteien des Kaufvertrages haben im Fall der Rückabwicklung des Vertrages regelmäßig kein Interesse daran, trotz Verlustes der Kauf- bzw. Verkaufsgelegenheit zur Zahlung der Maklerprovision verpflichtet zu bleiben.**

Zum Sachverhalt:

Der Kl. hat mit notariellem Kaufvertrag vom ... das in seinem Eigentum stehende Grundstück P.-Straße in D. verkauft. Der Kaufvertrag enthält zugunsten der Bekl., die ein Maklerbüro betreiben, in § 14 folgende Bestimmung über die Maklerprovision:

„Der Vertrag kam zustande durch den Nachweis der I-Immobilienmakler-GmbH (= Bekl.).

Hierfür hat der Verkäufer eine einmalige Nachweisgebühr von 41.268,- DM incl. 14 % Mehrwertsteuer und der Käufer eine einmalige Nachweisgebühr von 52.668,- DM incl. 14 % Mehrwertsteuer zu zahlen. Diese Nachweisgebühren sind fällig am 14. 6. 1991. Diese Vereinbarung soll zugunsten der vorbezeichneten Immobilienmakler-GmbH einen unmittelbaren Anspruch aus diesem Vertrag begründen (echter Vertrag zugunsten Dritter).

Der Verkäufer tritt einen Kaufpreisteilbetrag in Höhe der Verkäufermaklerprovision sicherungshalber an die Bekl. mit der Maßgabe ab, daß die Zahlung wie in § 3 vereinbart erfolgt.

Wegen der Verpflichtung zur Zahlung der Nachweisgebühr in Höhe von 41.268,- DM incl. 14 % Mehrwertsteuer seitens des Verkäufers unterwirft sich der Verkäufer den Bekl. gegenüber der sofortigen Zwangsvollstreckung aus dieser Urkunde in sein gesamtes Vermögen.

Wegen der Verpflichtung zur Zahlung der Nachweisgebühr in Höhe von 52.668,- DM incl. 14 % Mehrwertsteuer seitens des Käufers unterwirft sich der Käufer den Bekl. gegenüber der sofortigen Zwangsvollstreckung aus dieser Urkunde in sein gesamtes Vermögen.

Mehrere Käufer haften für die Käufernachweisgebühr als Gesamtschuldner; mehrere Verkäufer haften für die Verkäufernachweisgebühr als Gesamtschuldner.

Den Bekl. kann jederzeit nach Fälligkeit vollstreckbare Ausfertigung dieser Urkunde erteilt werden.“

Der Kl. behauptet, der beurkundende Notar habe diese Klausel von sich aus in den Entwurf eingearbeitet. Er behauptet weiter, mit den Bekl. sei vereinbart worden, eine Maklerprovision solle nur und erst dann zahlbar sein, wenn der Kaufpreis fällig werde und auch tatsächlich bei ihm ein-

gehe. Zu einer Zahlung des Kaufpreises sei es jedoch im Ergebnis nie gekommen, denn Grundlage des Kaufvertrages seien Mieteinnahmen aus dem Kaufobjekt gewesen, die wegen ab Herbst 1991 auftretender Beanstandungen des Mieters der Ladeneinheit nicht in der angenommenen Höhe eingegangen seien. Außerdem habe es Schwierigkeiten mit einer von dem Verkäufer noch beizubringenden Abgeschlossenheitserklärung bezüglich des Ladenlokals gegeben, so daß schließlich der Kaufvertrag zwischen dem Kl. und dem Käufer einvernehmlich im Frühjahr 1992 aufgehoben worden sei.

Der Kl. meint, wegen dieser Aufhebung des Kaufvertrages und der folglich ausbleibenden Kaufpreiszahlung stehe den Bekl. die in dem Kaufvertrag vereinbarte Maklerprovision nicht zu.

Die Bekl. tragen vor, die Klausel sei durch den Notar nach Erörterung mit den Vertragsparteien aufgenommen worden. Sie bestreiten das Vorliegen zusätzlicher Abreden bezüglich der Fälligkeit der Maklergebühren. Die vom Kl. behauptete zwischenzeitliche Aufhebung des Kaufvertrages bestreiten sie mit Nichtwissen, meinen aber, dies könne sich ohnehin auf die Maklerprovision nicht negativ auswirken.

Aus den Gründen:

Die zulässige Berufung der Bekl. hat in der Sache keinen Erfolg.

Das LG hat der Zwangsvollstreckungsabwehrklage (§ 767 ZPO) des Kl. im Ergebnis mit Recht stattgegeben.

Es kann dahingestellt bleiben, ob dem LG darin zu folgen ist, daß in § 14 des notariellen Vertrages vom 3. 5. 1991 letztlich kein Vertrag zugunsten Dritter enthalten ist, auf den sich die Bekl. berufen könnten. Jedenfalls steht aufgrund der in dem zweiten Rechtszug durchgeführten Beweisaufnahme fest, daß die Bekl. aus der vollstreckbaren Urkunde vom 3. 5. 1991 keinen Anspruch mehr im Wege der Zwangsvollstreckung durchsetzen kann, nachdem die Kaufvertragsparteien im Frühsommer 1992 den Grundstückskaufvertrag einverständlich durch Vertrag aufgehoben haben. Hierzu hat der Zeuge, der für die Käuferin den notariellen Vertrag ausweislich der Urkunde vom 3. 5. 1991 unterzeichnet hat, glaubhaft bekundet:

Nachdem der Verkäufer die nach § 1 a des notariellen Vertrages geschuldete Abgeschlossenheitsbescheinigung trotz Nachfristsetzung nicht habe beibringen können, seien die Kaufvertragsparteien übereingekommen, den notariellen Vertrag einverständlich aufzuheben. Das sei im Frühsommer 1992 erfolgt.

Nach Aufhebung des notariellen Kaufvertrages kann die Bekl. als Dritte aus dem Vertrag keinen Maklerlohnanspruch mehr durchsetzen.

Nach überwiegender Meinung kann durch einen Rücktritt wegen Leistungsverzug oder aber auch durch einverständliche Aufhebung des Kaufvertrages dem Dritten das diesem eingeräumte Forderungsrecht dann entzogen werden, wenn dessen Berechtigung widerrufen ist (BGH NJW 1986, 1165 f.; OLG Frankfurt WM 1986, 861). Ob ein solcher Fall vorliegt, bestimmt sich gem. § 328 Abs. 2 BGB nach dem Vertragszweck. Fehlt – wie hier – eine besondere Bestimmung, ist den Umständen, insbesondere dem Zweck des Vertrages zu entnehmen, ob die Vertragsschließenden sich die Befugnis vorbehalten haben, das Recht des Dritten ohne dessen Zustimmung aufzuheben (vgl. BGH NJW 1986, 1165). Eine Auslegung der im Vertrag vom 3. 5. 1991 enthaltenen Maklerklausel ergibt, daß für die Vertragsparteien die in § 14 bezüglich der Maklerprovision getroffenen Abmachungen nur für den Fall der Vertragsdurchführung gelten sollten. Dies folgt insbesondere daraus, daß die Maklerklausel für beide Kaufvertragsparteien die Verpflichtung enthält, eine Provision an die Bekl. zu zahlen. Beide Parteien des Kaufvertrages haben aber dann, wenn sie aus in der Person des Vertragspartners liegenden oder anderen Gründen gehalten sind, den Vertrag rückabzuwickeln, regelmäßig kein Interesse daran, trotz Verlustes der Kauf- bzw. Verkaufsgelegenheit zur Zahlung der Maklerprovision verpflichtet zu bleiben.

6. Gesellschaftsrecht/GmbH – Einziehung eines Geschäfts-

anteils

(BGH, Urteil vom 20. 2. 1995 – II ZR 46/94)

GmbHG § 34

Im Beschluß über die Einziehung eines Geschäftsanteils sind die Höhe und Zahlungsweise des Abfindungsentgelts nur zu regeln, wenn der Gesellschaftsvertrag dies vorschreibt.

(Leitsatz nicht amtlich)

Zum Sachverhalt:

Der Kl. hat unter Übernahme einer Beteiligung von 50 % gemeinsam mit den Kaufleuten A. und B., die jeweils 25 % des Stammkapitals halten, die Bekl. gegründet. Alle drei sind zu alleinvertretungsberechtigten Geschäftsführern der Bekl. bestellt worden. In gleicher Weise wie an der Bekl. sind sie auch als Gesellschafter an der K. GmbH H. beteiligt. Der Kl. ist ferner maßgebender Gesellschafter der Ka. GmbH.

Auf der Gesellschafterversammlung der Bekl. vom 18. 11. 1991 ist mit den Stimmen der Gesellschafter A. und B. u. a. beschlossen worden, die Gesellschafterstellung des Kl. zu beenden. In der Gesellschafterversammlung vom 24. 1. 1992 ist ebenfalls mit den Stimmen dieser Gesellschafter der Beschluß gefaßt worden, „den Beschluß vom 18. 11. 1991 über die Zwangseinziehung des Geschäftsanteils des Kl. aus wichtigem Grund zu bestätigen“.

Gegen diese Beschlüsse wendet sich der Kl. mit seiner Anfechtungsklage. Dem Beschluß vom 18. 11. 1991 könne nicht entnommen werden, daß er die Zwangseinziehung seines Geschäftsanteils zum Gegenstand habe. Der Beschluß vom 24. 1. 1992, dem selbständige Bedeutung zukomme, weil der Kl. mangels Zahlung des Einziehungsentgeltes noch Gesellschafter der Bekl. sei, leide an einem Formmangel, weil der Gesellschafter A. als Vertreter des Gesellschafters B. keine Vollmacht habe vorweisen können. Er sei auch deswegen fehlerhaft, weil eine Diskussion nicht zugelassen worden sei. Im übrigen bestreite der Kl., daß in seiner Person ein wichtiger Grund für die Einziehung seines Geschäftsanteils vorliege.

Das LG hat unter Abweisung der Klage im übrigen den Beschluß vom 18. 11. 1991 für nichtig erklärt. Das Berufungsgericht hat die Berufung des Kl. zurückgewiesen und auf die Berufung der Bekl. die Klage insgesamt abgewiesen. Mit der Revision verfolgt der Kl. sein Klagebegehren weiter.

Aus den Gründen:

Die Revision des Kl. führt zur Aufhebung des Berufungsurteils und zur Zurückverweisung der Sache an die Vorinstanz.

I. Die Ausführungen des Berufungsgerichts zum Gesellschaftsbeschuß vom 18. 11. 1991 über die Beendigung der Gesellschafterstellung des Kl. sind nicht frei von Rechtsfehlern.

1. Entgegen der Ansicht der Revision leidet der Beschluß allerdings nicht an einem formellen Mangel. Einmal ist für den Kl. mit hinreichender Deutlichkeit erkennbar, daß Beschlußgegenstand die Einziehung seines Geschäftsanteils war, zum anderen brauchte die Abfindungsregelung nicht in den Beschluß aufgenommen zu werden.

a) Der Beschluß vom 18. 11. 1991 spricht zwar nicht davon, daß der Geschäftsanteil des Kl. eingezogen werden solle, vielmehr heißt es dort nur, es werde „die Beendigung der Gesellschafterstellung von Herrn U. Ka. beschlossen“. Darin hat das Berufungsgericht rechtsfehlerfrei den Ausdruck des Willens der Gesellschafter gesehen, die Gesellschafterstellung des Kl. durch rechtsgestaltenden Beschluß zu beenden. Gegenstand eines solchen Beschlusses konnte nach § 10 Abs. III des Gesellschaftsvertrages der Bekl. nur die Zwangseinziehung des Geschäftsanteils sein, nicht hingegen die Ausschließung des Kl. Denn die Ausschließung eines Gesellschafters kann nach § 11 des Gesellschaftsvertrages allein durch gerichtliches Gestaltungsurteil erwirkt werden.

Dem Kl. sind auch die Gründe bekannt gegeben worden, aus denen die Einziehung seines Geschäftsanteils beschlossen worden ist. Ihm ist das Einladungsschreiben vom 29. 10. 1991 zugesandt worden, aus dem sich diese Gründe im einzelnen ergeben. Diese sind ferner mit ihm in der Gesellschafterversammlung vom 18. 11. 1991 erörtert worden. Darüber ist ein

von allen Gesellschaftern unterzeichnetes handschriftliches Protokoll gefertigt worden. Wie sich aus einem in dem Protokoll niedergelegten Vermerk ergibt, ist dem Kl. eine Abschrift der Aufzeichnungen einschließlich der darin festgehaltenen Gesellschafterbeschlüsse ausgehändigt worden.

Aus diesen Unterlagen ist ersichtlich, welche der erörterten Einzelheiten den Tagesordnungspunkten 2, 3 und 4 (Abberufung, fristlose Kündigung des Geschäftsführervertrages, Beendigung der Gesellschafterstellung) zuzuordnen sind. Im Rahmen der Diskussion ist zwar zwischen diesen einzelnen Tagesordnungspunkten offenbar nicht unterschieden worden. Das ist aber deswegen unschädlich, weil die Gesellschafterversammlung die besprochenen, gegen den Kl. erhobenen Vorwürfe offensichtlich für alle drei Tagesordnungspunkte als maßgebend erachtet hat. Da in bezug auf die Einziehung des Geschäftsanteils daher nur über die Voraussetzungen des wichtigen Grundes i.S.d. § 10 Abs. 1 Nr. 3 des Gesellschaftsvertrages gesprochen worden ist, nicht aber über die Eröffnung des gerichtlichen Vergleichs- oder Konkursverfahrens (§ 10 Abs. 1 Nr. 1 des Gesellschaftsvertrages) bzw. über die Pfändung des Geschäftsanteils (§ 10 Abs. 1 Nr. 2 des Gesellschaftsvertrages), ergab sich für den Kl. deutlich, daß seine Gesellschafterstellung nach dem Beschluß aus wichtigem Grund beendet werden sollte.

b) Die Fehlerhaftigkeit des Gesellschafterbeschlusses ergibt sich entgegen der Ansicht der Revision auch nicht daraus, daß er den Abfindungsbetrag nicht festsetzt und in ihm keine Ausführungen darüber enthalten sind, wie der Betrag aufgebracht und gezahlt werden soll. Eine Aufnahme dieser Einzelheiten in den Einziehungsbeschluß ist nur erforderlich, wenn der Gesellschaftsvertrag das vorschreibt (Hachenburg/Ulmer, 8. Aufl., § 34 GmbHG, Rd.-Nr. 50). Ist das wie im vorliegenden Fall nicht vorgesehen, bestimmen sich Höhe und Zahlungsmodalitäten nach der im Gesellschaftsvertrag getroffenen Regelung. Die Einzelheiten zur Bemessung des Abfindungsbetrages und die Zahlungsmodalitäten enthält § 12 des Gesellschaftsvertrages der Bekl. Danach ist der Betrag aufgrund einer nach bestimmten Grundsätzen aufzustellenden Abfindungsbilanz zu ermitteln, vom Zeitpunkt seiner Entstehung an mit 2% über dem Bundesbankdiskontsatz zu verzinsen und dem Kl. in fünf gleichen Jahresraten auszuzahlen.

c) Entgegen der Ansicht der Revision brauchte sich das Berufungsgericht nicht mit der Frage auseinanderzusetzen, ob die Bekl. zur Zahlung des Abfindungsbetrages in der Lage war, ohne das Gebot der Erhaltung des Stammkapitals zu verletzen (§§ 34 Abs. 3, 30 Abs. 1 GmbHG). Zwar ist aus dieser Regelung die Schlußfolgerung gezogen worden, der Beschluß über die Einziehung des Geschäftsanteils gegen Entgelt stehe unter der gesetzlichen Bedingung, daß die Auskehrung des Entgelts unter Beachtung dieser Vorschriften erfolgen könne (RGZ 142, 286, 290 f.). Es ist jedoch nicht ersichtlich und von der Revision auch nicht aufgezeigt worden, daß nach dem Vortrag der Parteien davon ausgegangen oder zumindest als behauptet angesehen werden müßte, daß die Bekl. ohne Verletzung des gebundenen Gesellschaftskapitals zur Zahlung des Einziehungsentgeltes nicht in der Lage ist. Für das Berufungsgericht bestand daher keine Veranlassung, Feststellungen zu dieser Frage zu treffen.

2. Das Berufungsgericht hat geprüft, ob bestimmte, nach dem Vortrag der Parteien unstreitige Umstände die Voraussetzungen des § 10 Abs. 1 Nr. 3 des Gesellschaftsvertrages der Bekl. erfüllen, nach dem die Zwangseinziehung von Geschäftsanteilen bei Vorliegen eines wichtigen Grundes, insbesondere einer nachhaltigen und groben Verletzung von Gesellschafterpflichten, zulässig ist. Es ist zu dem Ergebnis gekommen, daß diese Umstände zwar nicht einzeln für sich, jedoch auf jeden Fall in ihrer Gesamtheit eine nachhaltige und grobe Verletzung der Gesellschafterpflichten des Kl. darstellen (wird ausgeführt).

II. Die Revision ist der Ansicht, der Gesellschafterbeschluß vom 24. 1. 1992 habe eine eigenständige Bedeutung, weil der Kl. mangels Zahlung des Einziehungsentgeltes nach wie vor Gesellschafter der Bekl. sei. Es sei daher rechtsfehlerhaft, daß

das Berufungsgericht ihn deswegen als gegenstandslos angesehen habe, weil mit der Einziehung des Geschäftsanteils entsprechend dem Beschluß vom 18. 11. 1991 die Mitgliedschaft des Kl. erloschen sei.

Im Schrifttum ist es umstritten, ob die Zwangseinziehung des Geschäftsanteils bereits mit der Bekanntgabe des Einziehungsbeschlusses an den betroffenen Gesellschafter oder erst mit der Zahlung des Abfindungsbetrages wirksam wird (vgl. zu den unterschiedlichen Ansichten u. a. Hachenburg/Ulmer, 8. Aufl., § 34 GmbHG, Rd.-Nr. 59 bis 61; Ulmer, FS Rittner 1991, 735, 745 ff.; Scholz/H. P. Westermann, 8. Aufl., § 34 GmbHG, Rd.-Nr. 54 ff., insbesondere Rd.-Nr. 56; H. P. Westermann, FS 100 Jahre GmbH-Gesetz, 1992, 447, 466 ff. m.w.N. zu den einzelnen Ansichten in Fn. 73 ff.; Lutter/Hommelhoff, 14. Aufl., § 34 GmbHG, Rd.-Nr. 12; Baumbach/Hueck, 15. Aufl., § 34 GmbHG, Rd.-Nr. 23 f.; Niemeier, Rechtsstatsachen und Rechtsfragen der Einziehung von GmbH-Anteilen, 1982, 329 ff.; für die Folgen nach Ausübung des Austrittsrechts auch Grunewald, GmbHR 1991, 185, 187). Der Senat hat sich abschließend dazu noch nicht geäußert (vgl. BGHZ 9, 157, 174 ff. = DNotZ 1953, 429; BGH NJW 1983, 2880, 2881 = DNotZ 1983, 768; BGHZ 101, 113, 120 f. = DNotZ 1988, 185; BGH WM 1977, 781; BGH NJW 1977, 2316 = DNotZ 1978, 560; BGHZ 88, 320, 324 = DNotZ 1985, 89; BGH WM 1983, 1354). Dessen bedarf es auch nach dem augenblicklichen Verfahrensstand im vorliegenden Fall nicht. Denn das Berufungsurteil ist schon deswegen auch insoweit aufzuheben, als es den Beschluß der Gesellschafterversammlung vom 24. 1. 1992 betrifft, weil diesem Beschluß dieselben Umstände zugrunde liegen wie dem Beschluß vom 18. 11. 1991 und diese einer erneuten Überprüfung durch das Berufungsgericht bedürfen.

7. Gesellschaftsrecht/GmbH – Unzulässige Stimmabgabe eines Gesellschafters bei Interessenkollision

(OLG München, Urteil vom 21. 9. 1994 – 7 U 3095/94 – m. Anm. Braunfels)

GmbHG § 47 Abs. 4

- 1. Der Gesellschafter einer GmbH darf an einer Abstimmung in der Gesellschafterversammlung nicht teilnehmen, durch die der Verkauf des einzigen Vermögensgegenstandes der Gesellschaft an eine andere Gesellschaft beschlossen wird, deren alleiniger Gesellschafter der Abstimmende ist.**
- 2. Eine ordnungsgemäße Beschlußfassung setzt die Wiedergabe des zur Abstimmung gestellten Antrages im Protokoll voraus. Die bloße Feststellung des Abstimmungsergebnisses genügt nicht.**

(Leitsätze nicht amtlich)

Zum Sachverhalt:

Die Kl. wollen festgestellt haben, daß In einer Gesellschafterversammlung der Bekl. vom 24. 8. 1993 kein Beschluß über ein Kaufangebot der Bekl. an die Firma F. gemacht worden sei. An der Bekl. sind die beiden Kl. zu 25% bzw. 5% beteiligt, ferner Herr C. (40%), Herr D. (15%) und Herr E. (15%).

In der Gesellschafterversammlung vom 24. 8. 1993 traten für die Kl. der Rechtsanwalt R., für den Gesellschafter C. Rechtsanwalt S. und für den Gesellschafter E. Herr T. auf. Der Gesellschafter D. wurde durch den Gesellschafter C. vertreten. Zum Antrag von Rechtsanwalt S., die Bekl. möge der Firma F., deren Alleingesellschafter C. ist, ein ihr gehörendes deutsches Patent zu einem Kaufpreis von 300.000,- DM anbieten, stellt das Protokoll (K 8) folgendes fest:

„Ergebnis: Die Herren S., C. und T. stimmen mit ‚Ja‘ = 70%.

Herr R. stimmt mit ‚Nein‘ = 30%.“

Die Satzung der Bekl. sieht in § 11 Abs. 3 vor, daß die Unwirksamkeit und die Anfechtbarkeit von Gesellschafterbeschlüssen nur innerhalb eines Monats, beginnend am Tag nach der Protokollierung, geltend gemacht werden können.

Die Kl. haben vorgetragen, das erwähnte Patent stelle den einzigen Vermögensgegenstand der Bekl. dar und besitze einen Wert von etwa

500.000,- DM. Herr C. habe am 24. 8. 1993 wegen Interessenkollision nicht mitstimmen dürfen.

Die Kl. begehren die Feststellung, daß unter TOP 4 der Gesellschafterversammlung vom 24. 8. 1993 kein wirksamer Beschluß dahingehend gefaßt worden sei, daß die Bekl. der Firma F. ein Kaufangebot über das der Bekl. gehörende deutsche Patent unterbreiten solle.

Die Bekl. hat vorgetragen, das erwähnte Patent sei derzeit maximal 200.000,- DM bis 300.000,- DM wert und am 20./21. 9. 1993 an die G. weiterverkauft worden. Die Kl. hätten es versäumt, den Gesellschafterbeschluß fristgerecht anzufechten bzw. die Unwirksamkeit geltend zu machen. Am 24. 8. 1993 sei ein verbindlicher Beschluß gefaßt worden.

Das LG hat der Klage stattgegeben und ausgeführt, es sei keine Anfechtungsfrist gelaufen, da ein Beschlußergebnis nicht festgehalten worden sei. Ein positiver Gesellschafterbeschluß über den Antrag zu TOP 4 sei nicht zustande gekommen, da C. wegen Interessenkollision nicht stimmberechtigt gewesen sei. Angesichts der Stimmgleichheit sei der Antrag nicht angenommen worden.

Hiergegen wendet sich die Berufung der Bekl. Zur Begründung trägt sie vor, eine Feststellung des Beschlußergebnisses in der Form einer Bejahung oder Verneinung sei nicht erforderlich gewesen, da die Klarheit des Beschlußergebnisses nicht bezweifelt worden sei. Die Stimmabgabe von Rechtsanwalt R. für die Kl. zu 2) sei wegen fehlender und nicht nachgereicherter Vollmacht unwirksam.

Die Kl. tragen vor, es sei weder ausdrücklich noch konkludent ein Beschlußergebnis festgestellt worden. Die dem Rechtsanwalt R. von der Kl. zu 2) erteilte Vollmacht vom 20. 8. 1993 sei der Bekl. mit Begleitschreiben vom 25. 8. 1993 übersandt worden.

Aus den Gründen:

Die zulässige Berufung der Bekl. ist unbegründet.

Die Klage ist zulässig. Insbesondere haben die Kl. ein Feststellungsinteresse gem. § 256 ZPO, da zwischen den Parteien Streit über die Wirksamkeit des fraglichen Beschlusses besteht und hiervon weitergehende Forderungen, etwa gegenüber der Geschäftsführerin der Bekl., abhängen können.

Die Klage ist auch begründet.

1. Der Antrag zu TOP 4 der Gesellschafterversammlung der Bekl. vom 24. 8. 1993 ist abgelehnt worden. Für den Antrag haben nur 15% der Gesellschaftsanteile gestimmt, und zwar Herr T. für den Gesellschafter E., während dagegen mindestens 25% gestimmt haben, nämlich Rechtsanwalt R. für den Kl. zu 1).

Dem Gesellschafter C. stand bei der Abstimmung gem. § 47 Abs. 4 S. 2 GmbHG kein Stimmrecht zu, da es um die Vornahme eines Rechtsgeschäfts ihm gegenüber ging. Dazu reicht aus, daß der Gesellschafter C. Alleingesellschafter der Firma F. ist, der das Patent zum Kauf angeboten werden sollte (vgl. BGH NJW 1973, 1039, 1040). Der Gedanke des § 47 Abs. 4 GmbHG, von einem Selbstbeteiligten sei nicht zu erwarten, daß er bei Abgabe seiner Stimme die eigenen Belange denen der GmbH nachstellen werde, trifft nämlich auch auf Geschäfte zu, an denen ein Gesellschafter deshalb mittelbar beteiligt ist, weil das Unternehmen, mit dem das Geschäft abgeschlossen werden soll, wirtschaftlich ihm allein gehört. Gem. § 47 Abs. 4 S. 1, letzter HS GmbHG konnte der Gesellschafter C. damit kein Stimmrecht für den Gesellschafter D. ausüben.

Es dürfte aber aus seinem „befangenen Anteil“ auch nicht durch einen Vertreter gestimmt werden (vgl. Scholz/K. Schmidt, 7. Aufl., § 47 GmbHG, Rd.-Nr. 157). Dies ergibt sich schon daraus, daß ein Gesellschafter, der kein Stimmrecht hat, dieses auch nicht an einen Dritten weitergeben kann. Im übrigen würde die gesetzliche Regelung über den Stimmrechtsausschluß bei Interessenkollision leer laufen, wenn der Stimmrechtsausschluß durch Vollmachtserteilung an einen weisungsgebundenen Dritten ohne weiteres umgangen werden könnte.

2. Die Kl. waren weder durch § 11 Abs. 3 der Satzung der Bekl.,

wonach die Unwirksamkeit oder Anfechtbarkeit von Gesellschafterbeschlüssen innerhalb eines Monats geltend zu machen ist, noch durch die ansonsten als Leitbild heranzuziehende Monatsfrist des § 246 Abs. 1 AktG (vgl. BGH WM 1990, 1195, 1196) gehalten, den Abstimmungsmangel durch befristete Erhebung einer Anfechtungsklage geltend zu machen. Das Zustandekommen eines bestimmten Beschlusses ist nämlich vom Versammlungsleiter in der Gesellschafterversammlung nicht festgestellt worden (vgl. BGHZ 104, 66).

Aus dem Protokoll ergibt sich nur, daß unter der Überschrift „Ergebnis“ der reine Verlauf der Abstimmung wiedergegeben worden ist. Eine förmliche Feststellung und Verkündung des Abstimmungsergebnisses, die den Beschlußinhalt verbindlich festgehalten hätte, läßt sich hieraus nicht entnehmen.

Anmerkung

(von Notarassessor Dr. Florian Braunfels, Köln)

Die Entscheidung bietet einen guten Beispielsfall zum Anwendungsbereich des gesetzlichen Stimmverbotes i.S.v. § 47 Abs. 4 S. 2, 1. Alt. GmbHG und verdeutlicht einem zugleich die Gefahren, die mit einer unrichtigen Beschlußfeststellung bzw. Protokollierung verbunden sind. Zunächst zum Anwendungsbereich: In der Gesellschafterversammlung der beklagten GmbH wird darüber Beschluß gefaßt, ob einer anderen Gesellschaft ein Patent zum Kauf angeboten werden soll. Ein Gesellschafter der beklagten GmbH ist zugleich Alleingesellschafter derjenigen Gesellschaft, welcher das Patent zum Kauf angeboten wird. Daß es sich hierbei um eine „Beschlußfassung, welche die Vornahme eines Rechtsgeschäfts . . . betrifft“, handelt und damit der Beschluß in den sachlichen Anwendungsbereich von § 47 Abs. 4 GmbHG fällt, ist unproblematisch. Die bisweilen schwierigen Probleme bei der Abgrenzung zwischen sozial- und individualrechtlichen Rechtsgeschäften (nur letztere werden von § 47 Abs. 4 S. 2, 1. Alt. GmbHG erfaßt)¹, stellen sich hier nicht.

Einer näheren Begründung bedarf dagegen die Eröffnung des persönlichen Anwendungsbereichs des Stimmverbotes. Das Angebot wird hier nicht gegenüber dem Gesellschafter abgegeben, sondern gegenüber einer Gesellschaft, deren Alleingesellschafter er ist, und bei der Beschlußfassung über das Angebot hat der Gesellschafter nicht selber abgestimmt, sondern sich durch einen gesellschaftsfremden Rechtsanwalt vertreten lassen. Es stellt sich somit die Frage, ob der Befangenheitsstatbestand, welcher bei der annehmenden Gesellschaft vorliegt, auf deren Alleingesellschafter und über diesen auf seinen Vertreter durchschlägt, so daß letzterer nicht abstimmen durfte. Das Gericht bejaht zunächst eine Identität zwischen der befangenen Gesellschaft und dem Alleingesellschafter. Richtigerweise stellt es dabei nicht auf den Gesichtspunkt ab, daß der Alleingesellschafter die Gesellschaft i.S.v. § 17 AktG beherrsche, so daß beide als Willenseinheit aufgefaßt werden können². Vielmehr beurteilt es die Identität nach wirtschaftlichen Gesichtspunkten. Maßgeblich ist in derartigen Fällen, ob aufgrund der wirtschaftlichen und unternehmerischen Beteiligung des Gesellschafters an der Gesellschaft eine derart starke Interessenverknüpfung zwischen beiden besteht, daß der Gesellschafter die Interessen der Gesellschaft zugleich als seine eigenen ansieht³. Anerkannt ist eine derartige stimmverbotsauslösende Interessenverknüpfung zunächst beim persönlich haftenden Gesellschafter einer Personenhandelsgesellschaft⁴. Der OHG-Gesellschafter oder der Komplementär einer KG sind aufgrund ihrer persönlichen Haftung gem. § 128 HGB mit dem Wohl und Wehe der Gesellschaft derart eng verknüpft, daß eine wirtschaftliche Interessenidentität vorliegt. Unstreitig ist ferner der Fall, daß der Alleingesellschafter einer Kapitalgesellschaft nicht mitstimmen darf⁵. Auf dieser Fallkonstellation basiert die vorliegende Entscheidung⁶. Insofern hatte es das

1 Vgl. hierzu Braunfels, Gesetzliche Stimmverbote bei der GmbH, AG und Personengesellschaft, MittRhNotK 1994, 233, 235 ff.

2 Dieser Gesichtspunkt spielt nur dann eine Rolle, wenn es um die Zurechnung des Befangenheitsstatbestandes bei einem Gesellschafter zu einer Gesellschaft geht, die ihrerseits Gesellschafterin der beschlußfassenden Gesellschaft ist.

3 BGH NJW 1973, 1039, 1040.

4 BGH ebenda; Hachenburg/Hüffer, 8. Aufl. 1991, Rd.-Nr. 135.

5 BGH ebenda; BGHZ 68, 107, 110; Scholz/K. Schmidt, 8. Aufl. 1995, § 47 GmbHG, Rd.-Nr. 164.

Gericht leicht. Problematisch sind dagegen die Fälle, wo mehrere Gesellschafter einer Kapitalgesellschaft vorhanden sind. Hier fehlt noch ein höchstrichterliches Judiz, und dementsprechend vielfältig sind die im Schrifttum vertretenen Meinungen⁷. Die wohl h.M. stellt hier ebenfalls darauf ab, ob Beherrschung i.S.v. § 17 AktG vorliegt, wobei sie davon ausgeht, daß die Beherrschung die Interessenverknüpfung indiziert⁸. M.E. muß dann darauf abgestellt werden, an welcher der beiden Gesellschaften der Gesellschafter prozentual höher kapitalmäßig beteiligt ist⁹, wobei in jedem Fall eine mehrheitliche Kapitalbeteiligung (über 50 %) Voraussetzung für eine Zurechnung des Befangenheitstatbestandes sein sollte¹⁰.

Der zweiten Zurechnung des Befangenheitstatbestandes vom Gesellschafter zu dessen abstimmendem Vertreter durch das Gericht ist im Ergebnis ebenso zuzustimmen. Die Begründung, daß ein Gesellschafter, der kein Stimmrecht hat, dieses auch nicht an einen Vertreter weitergeben kann, ist freilich eine *petitio principii*. Entscheidend ist vielmehr die sich daran anschließende Begründung: Über die Weisungsgebundenheit des Vertreters gem. § 166 Abs. 2 BGB schlägt die Befangenheit des Vertreters auf den Vertreter durch. Obschon das Gesetz, anders als in § 136 Abs. 1 S. 2 AktG, den Fall nicht ausdrücklich regelt, wird dieses Ergebnis, soweit es nicht um die Fälle einer eigennützigen Vertretung geht (z. B. Nießbraucher eines GmbH-Anteils)¹¹, nicht bestritten¹².

Steht danach aufgrund der „Befangenheitszurechnung im Doppelschritt“ fest, daß der Vertreter des Gesellschafters nicht mitstimmen durfte, so ist die verbotswidrig abgegebene Stimme nichtig gem. § 134 BGB. Da die Stimmabgabe auch kausal für das Abstimmungsergebnis war, stellt sich nur noch die Frage, ob eine Klage gegen den Beschluß eventuell gem. § 11 Abs. 3 der Satzung oder analog § 246 Abs. 1 AktG verfristet war. Dies hängt davon ab, ob überhaupt der Beschluß mit dem Inhalt, wie er sich unter Berücksichtigung der verbotswidrig abgegebenen Stimmen ergibt, entstanden ist. Nur dann muß er mit der fristgebundenen Anfechtungsklage analog § 243 ff. AktG beseitigt werden. Entstanden ist der Beschluß, wenn das Beschlußergebnis durch den Versammlungsleiter förmlich festgestellt oder notariell beurkundet worden ist¹³. Hier ist das Beschlußergebnis i.S. einer Bejahung oder Verneinung des zur Abstimmung gestellten Antrags durch den Versammlungsleiter nicht förmlich festgestellt worden. Die Feststellung allein des zahlenmäßigen Verhältnisses durch den Versammlungsleiter genügt nicht¹⁴. In Ermangelung einer ordnungsgemäßen Beschlußfeststellung ist der Beschluß entsprechend dem richtigen Ergebnis (Antrag abgelehnt) zustande gekommen bzw. der positive Beschluß nicht zustande gekommen, was richtigerweise durch nicht fristgebundene Feststellungsklage gem. § 256 ZPO geltend gemacht wurde. Vor dem Hintergrund des neu gefaßten § 130 Abs. 1 AktG zeigt dieser Fall einmal mehr, daß eine notarielle Beurkundung von Gesellschafterbeschlüssen durchaus auch dann sinnvoll sein kann, wenn keine Beschlüsse gefaßt werden, für die das Gesetz eine $\frac{3}{4}$ -Mehrheit verlangt¹⁵.

8. Gesellschaftsrecht/GmbH – Bestellung eines ausländischen Geschäftsführers

(LG Köln, Beschluß vom 6. 1. 1995 – 87 T 38/94)

GmbHG §§ 6 Abs. 2; 8 Abs. 3

1. Die Ausschußatbestände nach § 6 Abs. 2 GmbHG können nicht analog auf Verurteilungen durch ausländische Gerichte oder Behörden wegen vergleichbarer Straftaten erstreckt werden.
2. Bei einem im Ausland wohnhaften Geschäftsführer darf das Registergericht nicht die Vorlage einer Bescheinigung der Ausländerbehörden verlangen, daß gegen die Bestellung zum Geschäftsführer keine ausländerrechtlichen Bedenken bestehen.

(Leitsätze nicht amtlich)

Aus den Gründen:

Zur Eintragung in das Handelsregister ist u. a. angemeldet, daß Herr M. zum Geschäftsführer bestellt worden ist. Ausweislich des Gesellschafterbeschlusses vom 29. 9. 1994 wohnt dieser in C.L./England. In seiner Anmeldung versichert der Geschäftsführer, daß er in den letzten fünf Jahren nicht rechtskräftig wegen einer Straftat nach den §§ 283–283 d StGB verurteilt worden ist und ihm weder durch gerichtliches Urteil noch durch vollziehbare Entscheidung einer Verwaltungsbehörde die Ausübung eines Berufes, eines Berufszweiges, Gewerbes oder Gewerbebezuges untersagt worden ist.

Mit Verfügung vom 28. 10. 1994 hat der Rechtspfleger des Registergerichts folgende Beanstandungen erhoben:

1. Da es sich möglicherweise bei dem Geschäftsführer M. um einen ausländischen Staatsangehörigen handelt, ist gegebenenfalls die Versicherung nach § 8 Abs. 3 GmbHG dahingehend zu ergänzen, daß einschlägige Bestrafungen oder Berufsverbote durch ausländische Gerichte oder Behörden nicht vorliegen.
2. Für den Fall, daß es sich bei dem Geschäftsführer um einen Ausländer aus einem „Nicht-EG-Land“ handeln sollte, wäre weiter ein Negativtest der zuständigen Ausländerbehörde beizubringen, daß gegen die Bestellung zum Geschäftsführer keine ausländerrechtlichen Bedenken bestehen.

Hiergegen richtet sich die Erinnerung des Ast. vom 24. 11. 1994, welcher Rechtspfleger und Registerrichter nicht abgeholfen haben; sie gilt daher als Beschwerde.

Diese ist zulässig und begründet.

Mit Recht hebt die Beschwerde hervor, daß eine Erweiterung der Versicherung des Geschäftsführers nach § 8 Abs. 3 GmbHG nur dann verlangt werden kann, wenn entsprechende Verurteilungen durch ausländische Gerichte oder Berufsverbote ausländischer Behörden unter den Ausschußatbestand des § 6 Abs. 2 GmbHG fallen. Das ist aber nicht der Fall.

Hinsichtlich der Verurteilung wegen einer Konkursstraftat ergibt sich dies schon aus dem Wortlaut des Gesetzes. Danach ist die Verurteilung „wegen einer Straftat nach den §§ 283 bis 283 d) StGB“ erforderlich. Dem entspricht eine Verurteilung wegen entsprechender Strafrechtsbestimmungen anderer Staaten nicht.

Insoweit lehnt die Kammer auch eine analoge Anwendung des § 6 Abs. 2 GmbHG ab. Richtig ist zwar die von der Gegenmeinung angeführte Zielsetzung des Gesetzgebers, bestimmte

6 Man wird wohl davon ausgehen können, daß es sich hier um eine Kapitalgesellschaft handelt, auch wenn dies aus dem Sachverhalt nicht ausdrücklich hervorgeht.

7 Vgl. zum Meinungsstand Braunfels, a.a.O., 243.

8 Hachenburg/Hüffer, a.a.O., § 47 GmbHG, Rd.-Nr. 136; in BGHZ 56, 47, 53 weist der BGH nur auf diese Ansicht in der Literatur hin, ohne sich ihr selber ausdrücklich anzuschließen.

9 So auch Rowedder/Koppensteiner, 2. Aufl. 1990, § 47 GmbHG, Rd.-Nr. 51.

10 Das ist insofern weiter als § 17 AktG, als nach hier vertretener Rechtsauffassung auch eine reine Kapitalmehrheit ohne entsprechende Stimmenmehrheit genügt, obschon damit die Vermutungswirkung von § 17 II AktG widerlegt ist, mithin keine Beherrschung vorliegt. Umgekehrt können für eine Beherrschung gem. § 17 I AktG auch sonstige gesellschaftsrechtlich vermittelte Einwirkungsmöglichkeiten genügen (vgl. Scholz/Emmerich, 8. Aufl. 1993, Anh. Konzernrecht, Rd.-Nr. 45 ff.), wohingegen dies m.E. für die Bejahung einer Inter-

essenidentität bei wirtschaftlicher Betrachtungsweise – anders als bei Interessenidentität aufgrund Willenseinheit – nicht ausreicht. Sollten in diesem Bereich Interessenkollisionen auftreten, so können diese im Einzelfall über das Verbot des Stimmrechtsmißbrauchs (vgl. zur Systematik Braunfels, Mitt-RhNotK 1994, 233 f.) beseitigt werden.

11 Rowedder/Koppensteiner, a.a.O., § 47 GmbHG, Rd.-Nr. 50, verneint dann eine Befangenheit des Vertreters.

12 Vgl. z. B. Lutter/Hommelhoff, 14. Aufl. 1995, § 47 GmbHG, Rd.-Nr. 15.

13 Letzteres ist str., aber h.M.; vgl. Hachenburg/Hüffer, a.a.O., § 47 GmbHG, Rd.-Nr. 182; Baumbach/Hueck/Zöllner, 15. Aufl. 1988, Anh. § 47 GmbHG, Rd.-Nr. 65.

14 OLG Stuttgart, GmbHR 1995, 228, 229; Baumbach/Hueck/Zöllner, a.a.O., Anh. § 47 GmbHG, Rd.-Nr. 64.

15 Vgl. auch Heckschen, DNotZ 1995, 275, 285.

unzulässige und damit für den Geschäftsverkehr gefährliche Personen von der Geschäftsführung auszuschließen (vgl. Bartl/Menkes/Schlarb, 3. Aufl., § 6 GmbHG, Rd.-Nr. 126; Scholz/Schneider, 8. Aufl., § 6 GmbHG, Rd.-Nr. 20). Gleichwohl hat der Gesetzgeber den Ausschußbestand auf die im Gesetz genau bezeichneten Konkursstraftaten eng begrenzt. Andere Verurteilungen etwa wegen Betruges oder Unterschlagung reichen nach wohl einhelliger Meinung für einen Ausschuß nicht, obwohl auch hieraus Rückschlüsse auf die Zuverlässigkeit dieser Personen gezogen werden könnten.

Im übrigen ist eine Verurteilung im Ausland „wegen vergleichbarer Tatbestände“ nur schwer zu verifizieren. Mit Recht hebt die Beschwerde hierzu hervor, daß Rechtsvergleiche mit ausländischen Konkursstatbeständen recht problematisch sein können.

Mit derartigen schwierigen internationalen Rechtsfragen sollte das deutsche Registerrecht nicht überfrachtet werden. Auch die Rechtssicherheit verlangt wegen der drastischen Folgen (Nichtigkeit der Bestellung) einen genau abgrenzbaren Tatbestand, dem mit „vergleichbaren Delikten“ nicht gerecht zu werden ist. Die Kammer sieht bei einem Analogieverbot auch keine Privilegierung von Ausländern im Geltungsbereich unserer Gesetze. Denn § 6 Abs. 2 GmbHG stellt nicht auf die Staatsangehörigkeit des Geschäftsführers ab, sondern allein auf eine Verurteilung nach den §§ 283–283 d) StGB.

Nicht anders verhält es sich mit Berufsverboten ausländischer Gerichte und Behörden. Allerdings ließe hier der Wortlaut des Gesetzes durchaus die Einbeziehung der Verbote ausländischer Organe zu. Im Ergebnis führte dies aber zu einer automatischen Anerkennung der ausländischen Entscheidungen jedenfalls im Rahmen des Registerrechts. Das kann aber nicht hingenommen werden. Zum einen ist nicht in allen fremden Staaten gewährleistet, daß die dort ergangenen Entscheidungen der Gerichte und insbesondere der Behörden rechtsstaatlichen Mindestanforderungen entsprechen. Zum anderen richten sich diese ausländischen Entscheidungen oder Anordnungen nach fremdem Recht. Es müßte deshalb jeweils im Einzelfall geprüft werden, ob das Berufsverbot auch nach deutschem Recht aufgrund eines vergleichbaren Tatbestandes vertretbar erscheint. Das ist aber aus denselben Gründen abzulehnen wie die Prüfung eines vergleichbaren Konkursstraftatbestandes.

Schließlich kann die Kammer auch nicht der letzten Beanstandung des Registergerichts folgen, soweit sie an eine Staatsangehörigkeit des Geschäftsführers außerhalb des EG-Bereichs anknüpft. Jedwede Staatsangehörigkeit ist als Zulässigkeitsvoraussetzung ohne Bedeutung.

Nach herrschender Lehre können auch Ausländer zum Geschäftsführer einer GmbH bestellt werden. Sie können auch im Ausland wohnen; jedenfalls solange sichergestellt ist, daß sie von dort aus ihren gesetzlichen Verpflichtungen gerecht werden. Davon ist bei einem Wohnsitz innerhalb der EG auszugehen. Der Antragsteller hat im vorliegenden Fall seine in Großbritannien gelegene Anschrift angegeben. Sollten gegen die Richtigkeit dieser Adresse als Wohnsitz Bedenken seitens des AG nicht bestehen, entfällt auch die Berechtigung, ein Negativattest der zuständigen Ausländerbehörde anzufordern. Die Kammer verweigert in st. Rspr. die Eintragung eines ausländischen Geschäftsführers nur dann, wenn er im Inland wohnt ohne Nachweis einer Aufenthaltsgenehmigung bzw. ohne Vorlage eines Negativattestes der Ausländerbehörde bezüglich eines evtl. Arbeitsverbots. Ein solcher Fall liegt hier aber nicht vor.

9. Steuerrecht/Einkommensteuer – Vermögensübergabe gegen festbestimmte Zeitrente (BFH, Urteil vom 31. 8. 1994 – X R 44/93)

ESTG §§ 10 Abs. 1 Nr. 1 a; 9 Abs. 1 S. 3 Nr. 1, Nr. 7

1. Übertragen Eltern einem Kind einen Vermögensgegenstand gegen auf festbestimmte Zeit zu zahlende wiederkehrende Leistungen, handelt es sich nicht um eine

Vermögensübergabe gegen Versorgungsleistungen mit den Rechtsfolgen der Abziehbarkeit von Sonderausgaben und der Steuerbarkeit von Einkünften aus wiederkehrenden Leistungen, sondern um ein entgeltliches Veräußerungs-/Anschaffungsgeschäft gegen Ratenzahlungen.

2. Dies gilt auch dann, wenn die Ratenzahlungen der Versorgung des Veräußerers dienen sollten und das Entgelt nicht nach kaufmännischen Grundsätzen bemessen worden ist.

Zum Sachverhalt:

Die Kl. sind Eheleute. Sie wurden für das Streitjahr 1986 zur Einkommensteuer zusammenveranlagt. Mit notariellem Vertrag vom 12. 8. 1981 erwarb der Ehemann von seinen Eltern das Grundstück S, A-Straße 22. Als Gegenleistung räumte er seinen zu diesem Zeitpunkt 70 (Vater) bzw. 60 (Mutter) Jahre alten Eltern für die Dauer von 20 Jahren ein unentgeltliches, dinglich gesichertes Wohnrecht an den Räumen im Erdgeschoß des Gebäudes ein. Für den Fall, daß der Längstlebende der Eltern vor Ablauf von 20 Jahren (vor dem 31. 7. 2001) verstarb, ging das Wohnrecht auf die Erben über. Sollten die Eltern oder der Längstlebende von ihnen den genannten Endzeitpunkt überleben, konnten sie das Wohnrecht weiterhin schuldrechtlich gegen Zahlung einer ortsüblichen Miete ausüben. Außerdem verpflichtete sich der Ehemann, auf die Dauer von 20 Jahren an seine Eltern eine monatliche „Rente“ in Höhe von 3.750,- DM zu zahlen. Diese „Versorgungsrente“ sollte „der Sicherung des Lebensunterhaltes der Rentenberechtigten“ dienen und war durch Anknüpfung an den Lebenshaltungskostenindex wertgesichert. Falls die Eltern des Kl. vor Ablauf der 20 Jahre verstarben, war der Ehemann berechtigt, die noch offene „Rentenverpflichtung“ abzulösen. In dem Vertrag heißt es u. a.:

„Die Beteiligten sind sich bewußt, daß in dem vorliegenden Vertrag Leistung und Gegenleistung nicht wie bei Verträgen zwischen fremden Dritten gegeneinander abgewogen worden sind, sondern sowohl unter Berücksichtigung der engen verwandtschaftlichen Beziehungen der Vertragsbeteiligten als auch unter dem Gesichtspunkt einer zusätzlichen Versorgung der Gläubiger festgesetzt worden sind.“

Der Verkehrswert des Grundstücks betrug im Zeitpunkt der Übertragung laut Gutachten des Bausachverständigen 320.000,- DM. Zwei freiberufliche Gutachter hatten den Verkehrswert mit 450.000,- DM bzw. 400.000,- DM beziffert. Den Wert des Wohnrechts gaben die Beteiligten mit 73.000,- DM, den Wert des Rentenrechts mit 554.000,- DM an.

Im Rahmen einer früheren Außenprüfung hatte der Bevollmächtigte der Kl. dem FA die Beweggründe der Eltern für die Übertragung des Grundstücks wie folgt geschildert:

Der Sohn habe vor Eröffnung seiner Praxis Anfang des Jahres 1979 bereits mehrere Jahre zusammen mit seinen Eltern in dem Haus S, A-Straße 22, gewohnt. Später habe sich der Sohn entschlossen, selbst zu bauen. Um die Kl. von diesem Umzug abzuhalten, hätten die Eltern das Haus auf ihren Sohn übertragen. Hätte der Sohn selbst gebaut, wäre absehbar gewesen, daß das Haus beim Tode der Eltern verkauft worden wäre, da es sich nicht zum Vermieten geeignet hätte.

Durch den Verkauf an den Sohn sei es den Eltern gelungen, das Haus im Familienbesitz zu erhalten. Eine Übertragung des Hauses auf die beiden Geschwister des Ehemannes wäre von vornherein nicht in Betracht gekommen, da diese in F. bzw. in E. lebten und dort gebunden seien. Der Bemessung der Gegenleistung hätten folgende Erwägungen zugrunde gelegen: Das Haus habe den wichtigsten Teil des Vermögens der Eltern gebildet. Durch die Übertragung an den Bruder hätten die beiden Geschwister nicht enterbt werden sollen. Da die Eltern zum Zeitpunkt der Grundstücksübertragung noch aktiv und unternehmungsfreudig gewesen seien, hätte durch die Rente ihre Einkommenssituation verbessert werden sollen. Bei der Festlegung der Rentenhöhe hätten der Sohn und seine Eltern sowohl die steuerlichen Auswirkungen bei den beiden Parteien als auch die Höhe des damaligen Zinsniveaus (Hochzinsphase) mitberücksichtigt.

In einer notariellen „Vertragserläuterung“ vom 15. 5. 1987 erklärten der Sohn und seine Eltern zu dem Vertrag vom 12. 8. 1981 u. a.:

„Wir, die Vertragsbeteiligten, erklären übereinstimmend, daß wir uns bei Abschluß des Vertrages . . . darüber im klaren waren, daß es sich hierbei nicht um einen entgeltlichen Übertragungsvertrag handelt, wie er als Kaufvertrag unter Fremden abgeschlossen wird, sondern um eine vorweggenommene Erbfolge. Die Leistungen, die Herr Dr. A. seinen Eltern gegenüber zu erbringen hat, sind nicht als Kaufpreis aufzufassen und sind auch nicht als solcher bezeichnet worden. Vielmehr handelt es sich hierbei um Auflagen, die die Eltern A. bei der Übertragung im Wege der vorweggenommenen Erbfolge ihrem Sohn Dr. H. A. gemacht haben und die dieser akzeptiert hat.“

In ihrer Einkommensteuererklärung für das Streitjahr beantragten die Kl., Zahlungen in Höhe von 45.000,- DM zum Abzug als Sonderausgaben (dauernde Last gem. § 10 Abs. 1 Nr. 1 a S. 1 EStG) zuzulassen. Dies lehnte das FA ab.

Das FG hat der nach erfolglosem Einspruch erhobenen Klage stattgegeben. Bei den wiederkehrenden Zahlungen handele es sich um eine „unentgeltliche private Versorgungsrente“, nicht hingegen um eine Unterhaltsrente, weil der Wert des übertragenen Grundstücks abzüglich des Wertes des Wohnrechts nicht weniger als die Hälfte der Rentenverpflichtung betrage. Lege man das Gutachten des Bausachverständigen zugrunde, stehe der Barwert der Rente (554.000,- DM) einem Wert von 247.000,- DM gegenüber. Da aber die Berechnung „überschlägig und großzügig“ sein solle, müsse berücksichtigt werden, daß der Wert des übertragenen Grundstücks zwischen den Beteiligten streitig sei. Lege man die beiden vom Kl. vorgelegten Gutachten zugrunde, liege der Wert der Gegenleistung (377.000,- DM bzw. 327.000,- DM) jeweils über dem halben Wert der Rentenverpflichtung. Es sei gerichts bekannt, daß Sachverständige den Wert von Grundstücken häufig in unterschiedlicher Höhe ermittelten. Es sei daher nicht schädlich, daß bei Zugrundelegung des für die Kl. ungünstigsten Gutachtens der Wert der Gegenleistung knapp – ca. 30.000,- DM – unter der Hälfte des Wertes der Rentenverpflichtung liege. Bei Altenteilsleistungen, wie sie hier vorlägen, komme eine Verrechnung mit dem Wert der Gegenleistung deswegen nicht in Betracht, weil das Grundstück in vorweggenommener Erbfolge übertragen worden sei. Die Kl. hätten glaubhaft dargelegt, daß das Haus im Familienbesitz verblieben sollte, daß die Rente nicht nach dem Wert der Gegenleistung, sondern an den Bedürfnissen der Vertragsparteien bemessen worden sei und daß sie die wirtschaftliche Sicherung der alternen Eltern bezwecke habe (Beschuß des Großen Senats BFHE 165, 225, 239 = BStBl. II 1992, 78 = MittRhNotK 1991, 322). Die private Versorgungsrente sei im Gegensatz zu einer Leibrente in vollem Umfang abziehbar.

Das FA hat gegen das Urteil des FG Revision eingelegt.

Aus den Gründen:

Die Revision ist begründet. Sie führt zur Aufhebung des angefochtenen Urteils und zur Zurückverweisung der Sache an das FG.

1. Nach § 10 Abs. 1 Nr. 1 a S. 1 EStG sind Sonderausgaben die auf besonderen Verpflichtungsgründen beruhenden Renten und dauernde Lasten, die nicht mit Einkünften in wirtschaftlichem Zusammenhang stehen, die bei der Veranlagung außer Betracht bleiben. Eine als Sonderausgabe abziehbare Rente oder dauernde Last setzt grundsätzlich voraus, daß Versorgungsleistungen auf die Lebenszeit des Beziehers gezahlt werden. Die auf eine festbestimmte Zeit zu zahlenden wiederkehrenden Leistungen, die in sachlichem Zusammenhang mit der Übertragung eines Vermögensgegenstandes gezahlt werden, sind nicht als Rente oder dauernde Last abziehbar, sondern nach den steuerrechtlichen Grundsätzen über entgeltliche Rechtsgeschäfte zu behandeln.

2. Die steuerrechtliche Zurechnung der Versorgungsleistungen zu den Sonderausgaben – und korrespondierend beim Bezieher zu den Einkünften aus wiederkehrenden Bezügen (§ 22 Nr. 1 S. 1 EStG) – beruht auf dem Umstand, daß sich der Vermögensübergeber in Gestalt der Versorgungsleistungen typischerweise die Erträge seines Vermögens vorbehält, die nunmehr allerdings vom Vermögensübernehmer erwirtschaftet werden müssen (Beschlüsse des Großen Senats vom 5. 7. 1990, BFHE 161, 317, 328 = BStBl. II 1990, 847 und in BFHE 165, 225, 237 f. = BStBl. II 1992, 78 = MittRhNotK 1991, 322). Die anlässlich der Übergabe von Vermögen vereinbarten Versorgungsleistungen sind Hauptanwendungsfall der in vollem Umfang abziehbaren dauernden Last (BFHE 165, 225, 238 = BStBl. II 1992, 78 = MittRhNotK 1991, 322).

Die Vermögensübergabe gegen Versorgungsleistungen ist seit jeher nicht als Gegenleistung für das übertragene Vermögen angesehen worden (BFHE 161, 317, 327 f. = BStBl. II 1990, 847 = MittRhNotK 1990, 261 m.w.N.). Sie ist in einem spezifisch steuerrechtlichen Sinne unentgeltlich, weil dieses besondere Instrument der Nachfolgeregelung spezialgesetzlich dem Rechtsinstitut der Sonderausgaben zugewiesen ist (BFHE 164, 354, 356 = BStBl. II 1991, 794). Der Große Senat des BFH hat diesen Vertragstypus unter Hinweis auf die st. Rspr. dahin charakterisiert: Die ertragsteuerrechtliche Behandlung folge seiner

familien- und erbrechtlichen Natur. Er bezwecke die Vorwegnahme der künftigen Erbregelung und die wirtschaftliche Sicherung der alternen Eltern. Die Rente werde nicht nach dem Wert der Gegenleistung, sondern nach dem Versorgungsbedürfnis des Berechtigten und nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit des Verpflichteten bemessen. Die Bet. ließen sich von dem Gedanken leiten, das übertragene Vermögen – insbesondere einen übergebenen Betrieb – der Familie zu erhalten (BFHE 165, 225, 239 = BStBl. II 1992, 78 = MittRhNotK 1991, 322 m.w.N. der Rspr.).

3. Der im vorgenannten Sinne unentgeltliche Vertragstypus der Vermögensübergabe gegen Versorgungsleistungen (private Versorgungsrente) ist abzugrenzen gegen das entgeltliche Rechtsgeschäft. Nach st. Rspr. des BFH ist bei der Übertragung von existenzsicherndem und ertragbringendem Vermögen – insbesondere eines Betriebes – von Eltern auf Kinder im Regelfall anzunehmen, daß Leistung und Gegenleistung nicht wie unter Fremden nach kaufmännischen Gesichtspunkten abgewogen werden; vielmehr wird widerlegbar vermutet, daß die Rente – unabhängig vom Wert des übertragenen Vermögens – nach dem Versorgungsbedürfnis der Eltern und/oder nach der Ertragskraft des übertragenen Vermögens bemessen worden ist und insofern familiären, außerbetrieblichen Charakter hat (Senatsurteil, BFHE 167, 95, 98 ff. = BStBl. II 1992, 465).

4. Werden hingegen wiederkehrende Leistungen, die im Zusammenhang mit der Übergabe von Vermögen vereinbart werden, auf eine festbestimmte Zeit gezahlt, können sie nicht dem Typus einer „Vermögensübergabe gegen Versorgungsleistungen“ zugeordnet werden. Sie sind nach den steuerrechtlichen Grundsätzen über wiederkehrende Leistungen im Austausch mit einer Gegenleistung zu behandeln.

a) Beim Vertragstypus „Vermögensübergabe gegen Versorgungsleistungen“ handelt es sich „um eine besondere Art von Versorgungsleistungen“, die durch die Übergabe des Vermögens notwendig geworden sind, ohne daß deshalb ein Veräußerungsgeschäft vorliegt (vgl. Beschuß des Großen Senats, BFHE 165, 225, 239 = BStBl. II 1992, 78 = MittRhNotK 1991, 322 m.w.N. der Rspr.). Der Große Senat (BFHE 165, 225, 238 = BStBl. II 1992, 78 = MittRhNotK 1991, 322) hat anerkannt, daß mit der Vereinbarung der Abänderbarkeit von Versorgungsleistungen im Rahmen einer Vermögensübergabe eine Rechtslage hergestellt wird, „die dem Regelungswillen des Steuereuordnungsgesetzes (StNOG 1954) – grundsätzliche Abziehbarkeit der Versorgungsleistungen ... – entspricht“. Mit der Erwähnung der Entstehungsgeschichte – insbesondere des Gesetzes zur Neuordnung von Steuern (StNOG 1954) – nimmt der Große Senat in Bezug, daß es der Gesetzgeber abgelehnt hat, landwirtschaftliche Altenteilsleistungen als Leibrenten zu behandeln. Vor allem aufgrund dieser Entscheidung des Gesetzgebers hat sich das Sonderrecht der Vermögensübergabe gegen Versorgungsleistungen am Modell der Hof- und Betriebsübergabe entwickelt, bei dem die Verrechnung mit dem Wert einer erbrachten Gegenleistung nicht in Betracht kommt (grundlegend BFHE 83, 568 = BStBl. III 1965, 706; zur Fortentwicklung der Wertverrechnung s. Senat, BFHE 167, 375 = BStBl. II 1992, 609). Dies verdeutlicht, daß nicht jedwede Übergabe von Vermögen gegen wiederkehrende Leistungen zu deren Abzug als Sonderausgabe führt, sondern nur Vertragsgestaltungen, die dem vom Großen Senat des BFH umschriebenen Typus (oben 2.) zugeordnet werden können.

Hiernach ist für die als Sonderausgabe abziehbare Versorgungsrente typischerweise vorauszusetzen, daß die wiederkehrenden Versorgungsleistungen grundsätzlich auf die Lebenszeit des Versorgungsberechtigten gezahlt werden. Ausnahmen können sich aus einer Änderung der (mutmaßlichen) Versorgungssituation ergeben, so z. B. im Falle einer Wiederverheiratklausel oder bei zeitlicher Begrenzung bis zum Eintritt des Versorgungsberechtigten in den Bezug einer Sozialversicherungsrente (vgl. Senat, BFHE 173, 360, 363 ff. = BStBl. II 1994, 633). Stets aber endet der Lauf der „typischen“ privaten Versorgungsrente mit dem Tode des Bezugsberechtigten.

b) Ein durch eine andere Interessenlage geprägter Vertragstypus liegt vor, wenn die wiederkehrenden Leistungen einen fest bestimmten Endtermin haben. Ist es übereinstimmender Wille der Vertragschließenden, daß die Zahlungen auch – sodann an die Erben – zu erbringen sind, wenn der Berechtigte alsbald nach Eintritt in den Bezug stirbt, handelt es sich zivilrechtlich und wirtschaftlich um einen wertmäßigen Ausgleich für eine empfangene Leistung. Ein solcher Vertrag wird geprägt durch seine Funktion, eine Gleichstellung von (künftigen) Miterben zu gewährleisten. Dies wird deutlich in dem gedachten Fall, daß der Erbfall unmittelbar nach Vertragsschluß eintritt und dann die wiederkehrenden Leistungen an die (Mit-)Erben als Ausgleich für das vorweg übernommene Vermögen zu erbringen sind. Damit liegt in rechtlicher wie wirtschaftlicher Hinsicht der Vergleich mit anläßlich einer vorweggenommenen Erbfolge-regelung vereinbarten Gleichstellungsgeldern ebenso nahe wie mit im Rahmen einer Erbauseinandersetzung übernommenen Ausgleichszahlungen. Gleichstellungsgelder führen zu Anschaffungskosten (BFHE 161, 317, 329 f. = BStBl. II 1990, 847). Soweit im Rahmen einer Auseinandersetzung über Nachlaßvermögen einem Erben das Alleineigentum an einem Gegenstand zugewiesen wird, enthält er mehr, als seiner Erbquote entspricht; in Höhe der an die Miterben fließenden Ausgleichszahlungen hat der übernehmende Miterbe Anschaffungskosten (Großer Senat BFHE 161, 332, 344 ff. = BStBl. II 1990, 837 = MittRhNotK 1990, 254).

Diese zivil- und steuerrechtliche Wertung wird im Streitfall gestützt durch die Erwägung, daß nach dem eigenen Vortrag der Kl. bei der Bemessung der wiederkehrenden Leistung die „Gleichstellung der beiden Geschwister“ eine maßgebliche Rolle gespielt hat. Dies kann im vorliegenden Zusammenhang nur bedeuten, daß es den Eltern darum ging, einen Gegenwert zu erhalten, damit der später zu verteilende Nachlaß nicht zu Lasten der Geschwister gemindert sein würde.

c) Die Zuordnung zu einem steuerrechtlich entgeltlichen Geschäft gilt unabhängig davon, ob die Vertragsparteien einen „marktgerechten“ Preis vereinbart haben. Das Urteil des XI. Senats (BFHE 167, 86 = BStBl. II 1992, 526) scheint auszusprechen, daß anläßlich einer Übertragung von Vermögen vereinbarte wiederkehrende Leistungen, die nicht „wie unter fremden Dritten nach kaufmännischen Gesichtspunkten“ bemessen sind, ein Entgelt sein können. Der erkennende Senat läßt offen, ob eine solche Auffassung aus dem Beschluß des Großen Senats des BFH in BFHE 161, 317 = BStBl. II 1990, 847 folgt. Jedenfalls stellt sich die Frage nicht, wenn die Vertragsgestaltung nicht dem Vertragstyp „Vermögensübertrag gegen Versorgungsleistungen“ zugeordnet werden kann und deshalb wie hier die wiederkehrenden Leistungen als Raten zu beurteilen sind. Der Umstand, daß als Gegenleistung Rentenzahlungen vereinbart und geleistet wurden, erweist sich unter den gegebenen Umständen nur als Zahlungsmodalität.

d) Soweit die Vertragsparteien nach dem Wortlaut des Zusatzvertrages vom 15. 5. 1987 übereinstimmend davon ausgegangen waren, daß es sich „nicht um einen entgeltlichen Übertragungsvertrag“ gehandelt habe, ist dies angesichts der rechtlichen und wirtschaftlichen Bedeutung der wiederkehrenden Leistungen eine, gemessen am erklärten und praktizierten Rechtsfolgswillen, steuerrechtlich unzutreffende Bezeichnung, die unbeachtlich ist und unter Berücksichtigung des tatsächlich Vereinbarten korrigiert werden kann (vgl. Senat, BFHE 163, 264, 273 = BStBl. II 1991, 327 und BFHE 170, 41 = BStBl. II 1993, 289, je m.w.N.).

e) Unerheblich ist, daß die nach Höhe und Dauer festbestimmten wiederkehrenden Leistungen der Versorgung des Bezugsberechtigten dienen sollten (so ausdrücklich bereits RFH RStBl. 1928, 97; BFHE 99, 38 = BStBl. II 1970, 541 = MittRhNotK 1970, 623; Fischer, Wiederkehrende Bezüge und Leistungen, 1994, Rd.-Nrn. 11, 213). Für einen Käufer ist es grundsätzlich nicht von Interesse, welche Motive der Veräußerer hat. Auch langfristige Kaufpreistraten können der Versorgung des Veräußerers dienen; dies wird in der Rechtsprechung zum Veräußererwahlrecht vorausgesetzt (z. B. BFHE 141, 525

= BStBl. II 1984, 829 und BFH/NV 1989, 630). Rechtserheblich ist das Versorgungsmotiv nur dort, wo es für die „Rechtsnatur des Versorgungsvertrages“ konstituierend ist. Dies wiederum setzt voraus, daß die wiederkehrenden Leistungen – wie typischerweise bei der Geschäfts- oder Hofübergabe gegen Versorgungsleistungen – spätestens mit dem Tod des Bezugsberechtigten enden.

5. Eine Abziehbarkeit als Sonderausgabe ergibt sich auch nicht unter dem Gesichtspunkt einer sog. Versorgungs-„Zeitrente“.

Wie dargelegt, sind entgeltliche Vorgänge generell von dem Anwendungsbereich der Sonderausgaben ausgenommen. Bereits mit Urteil in BFHE 99, 38, 40 = BStBl. II 1970, 541 hat der BFH erkannt, daß gegen Hingabe eines Vermögensgegenstandes erworbene „sog. Zeitrenten“ als Kaufpreistraten zu behandeln seien. Er hat dies wie folgt begründet. Im Schrifttum werde überwiegend die Auffassung vertreten, daß es betriebliche und private Veräußerungszeitrenten „eigentlich gar nicht gebe“, auch der Senat vertrete die Auffassung, daß entgeltlich erworbene sog. Zeitrenten „regelmäßig keine Renten, sondern Kapitalrückzahlungen“ seien. Ferner hat der VIII. Senat des BFH entschieden, daß die Unterscheidung zwischen Kaufpreistraten und Veräußerungszeitrente „allein bedeutsam“ sei für das von der Rechtsprechung und von der Verwaltung für die Anwendung des § 16 EStG eingeräumte Wahlrecht zwischen Sofort- und Zuflußbesteuerung; insbesondere finde auf „Kaufpreiszeitrenten“ nicht § 22 Nr. 1 S. 1 EStG Anwendung (BFH/NV 1993, 87, 89, unter I. 3. b; vgl. ferner BFHE 167, 515, 517 = BStBl. II 1992, 809). Der erkennende Senat hat sich dieser Rechtsprechung angeschlossen (BFHE 170, 98, 102 f. = BStBl. II 1993, 298, unter II. 3. b; BFHE 174, 73 = BStBl. II 1994, 690, unter 4. b).

6. Ohne Bedeutung ist, daß die wiederkehrenden Leistungen, wie die Kl. darlegen, beim Vater mit ihrem vollen Betrag nach § 22 Nr. 1 S. 1 EStG besteuert worden sind. Aus der steuerrechtlichen Behandlung der Leistungen beim jeweils anderen Vertragspartner können keine Rechte hergeleitet werden (vgl. BFHE 122, 275 = BStBl. II 1977, 603, unter 2. a.E.).

7. Da das FG von anderen Rechtsgrundsätzen ausgegangen ist und sich seine Entscheidung auch nicht aus anderen Gründen als zutreffend erweist, war das angefochtene Urteil aufzuheben. Auf die vom FA erhobenen Verfahrensrügen einschließlich der Rüge eines Verstoßes gegen den klaren Inhalt der Akten kam es hiernach nicht an.

Die nicht spruchreife Sache geht an das FG zurück. Das FG wird im zweiten Rechtsgang prüfen, ob und in welchem Umfang der Kl. aus dem Haus A-Straße 22 Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung erzielt hat. Der – gegebenenfalls anteilige – Barwert der wiederkehrenden Leistungen kann Bemessungsgrundlage der Abschreibungen sein (§ 9 Abs. 1 S. 3 Nr. 7 EStG; § 7 b, § 10 e EStG). Die in den einzelnen Leistungen enthaltenen Schuldzinsen können – anteilige – Werbungskosten sein (§ 9 Abs. 1 S. 3 Nr. 1 S. 1 EStG). Das gilt nur, soweit die vom Kl. zu erbringende Gegenleistung angemessen ist; eine unangemessen hohe Gegenleistung ist vorab nach den Grundsätzen über Verträge zwischen nahen Angehörigen am Maßstab des Fremdvergleichs zu korrigieren.

Anm.: Vgl. hierzu Klein-Blenkers, MittRhNotK 1995, 221 (in diesem Heft).

10. Steuerrecht/Einkommensteuer – Vermögensübergabe gegen Mindestzeitrente

(BFH, Urteil vom 31. 8. 1994 – X R 58/92)

EStG §§ 4 Abs. 4; 10 Abs. 1 Nr. 1 a; 22 Nr. 1

1. Übertragen Eltern einem Kind einen Vermögensgegenstand gegen eine Leibrente, die jedenfalls für eine bestimmte Mindestdauer zu zahlen ist (sog. Mindestzeitrente oder verlängerte Leibrente), handelt es sich im Regelfall nicht um eine Vermögensübergabe gegen Ver-

sorgungsleistungen mit den Rechtsfolgen der Abziehbarkeit von Sonderausgaben und der Steuerbarkeit von Einkünften aus wiederkehrenden Leistungen, sondern um ein entgeltliches Veräußerungs-/Anschaffungs-geschäft gegen Ratenzahlungen.

2. Dies gilt auch dann, wenn Leistung und Gegenleistung nicht nach kaufmännischen Grundsätzen gegeneinander abgewogen sind.

Zum Sachverhalt:

Die Kl. sind Eheleute. Sie wurden für das Streitjahr 1985 zur Einkommensteuer zusammenveranlagt. Die Ehefrau war zusammen mit ihrer Mutter Inhaberin eines in der Rechtsform der OHG betriebenen Modehauses gewesen; ihre Mutter war mit einem Anteil von 5/6, sie selbst mit einem Anteil von 1/6 beteiligt. Mit Überlassungsvertrag vom 27. 11. 1984 übertrug die damals 69 Jahre alte Mutter ihren Gesellschaftsanteil mit Wirkung zum 1. 1. 1985 „unentgeltlich“ auf ihre Tochter. Das Betriebsvermögen des Modehauses enthielt nach Angaben der Kl. stille Reserven in Höhe von ca. 2 Mio. DM. Die Mutter erhielt – „ohne Rücksicht auf den Wert des übernommenen Betriebsvermögens“ sowie „in Anerkennung ihrer Verdienste um den Betrieb“ – eine als „Leibrente“ bezeichnete wertgesicherte „lebenslängliche Versorgungsrente“ in Höhe von 3.150,- DM monatlich. Die Mindestlaufzeit der Rente betrug 13 Jahre; bei Ableben der Mutter vor Ablauf der Mindestzeit sollte die Rente auf die Dauer dieser 13 Jahre an die Erben weitergezahlt werden. Im Vertrag wird darauf hingewiesen, daß die Mutter den Betrieb aus Altersgründen übergebe und daß es sich um einen Generationenwechsel handle, der zur Aufrechterhaltung des Geschäftsbetriebs erforderlich sei. Die Mutter durfte bis zum 31. 12. 1984 eine „außerplanmäßige Privatentnahme“ in Höhe von 150.000,- DM tätigen. Mit Vertrag vom 14. 6. 1985 „ergänzen“ die Tochter und ihre Mutter den Überlassungsvertrag mit dem Zusatz: „Eine Änderung der Versorgungsrente nach § 323 ZPO ist nicht ausgeschlossen.“

Bei der Veranlagung zur Einkommensteuer 1985 beantragten die Kl., die in Erfüllung des Überlassungsvertrages geleisteten Zahlungen in Höhe von 37.800,- DM zum Abzug als dauernde Last (§ 10 Abs. 1 Nr. 1 a S. 1 des EStG) zuzulassen. Das bekl. FA berücksichtigte nur einen Ertragsanteil von 20 v.H. (7.560,- DM). Mit der hiergegen nach erfolglosem Einspruch eingelegten Klage machten die Kl. u. a. geltend, durch den nach § 305 des BGB zulässigen Änderungsvertrag vom 14. 6. 1985 sei das von den Vertragsparteien wirklich Gewollte rückwirkend klargestellt worden. Jedenfalls sei durch den Abschluß des Ergänzungsvertrages eine neue rechtliche Situation entstanden, denn die Beteiligten hätten „auf das Rentenstammrecht verzichtet“.

Das FG hat die Klage hinsichtlich der dauernden Last abgewiesen und zur Begründung ausgeführt: Nach dem Beschluß des Großen Senats (BFHE 161, 317 = BStBl. II 1990, 847 = MittRhNotK 1990, 261) seien Versorgungsleistungen, die anläßlich der Übergabe von existenzsicherndem ertragbringendem Vermögen vereinbart würden, als Sonderausgaben abziehbar. Vorliegend seien im Überlassungsvertrag vom 27. 11. 1984 gleichmäßige Leistungen und damit eine Leibrente vereinbart worden. Dem stehe auch nicht die Vereinbarung einer Mindestlaufzeit entgegen. Die Abweichung der Mindestdauer von der mittleren Lebenserwartung sei nicht so wesentlich, daß dies die Annahme einer „Zeitrente“ rechtfertigen könnte. Die Regelung im Ergänzungsvertrag könne nicht auf den Zeitpunkt des ursprünglichen Vertragsschlusses zurückbezogen werden. Auch die nach Abschluß des Ergänzungsvertrages – also ab dem 1. 7. 1985 – erbrachten Versorgungsleistungen seien als Leibrente zu behandeln. Zwar bedeute der Hinweis des Ergänzungsvertrages auf § 323 der ZPO mehr als die Bezugnahme auf den prozessualen Gehalt dieser Vorschrift. Dennoch stehe einer Umwandlung der Leibrente in eine dauernde Last § 12 EStG insbesondere im Hinblick darauf entgegen, daß im Erstvertrag eine gleichmäßige Leibrente mit einer Mindestlaufzeit vereinbart worden sei. Die durch die Bezugnahme auf § 323 ZPO zum Ausdruck gekommene Abänderbarkeit der Leistungen begründe eine freiwillig übernommene Rechtspflicht, die nicht mehr im unmittelbaren Zusammenhang mit der Übertragung des Geschäftsanteils stehe und deshalb ohne Gegenleistung erbracht worden sei. Die Vereinbarung einer Mindestlaufzeit spreche dafür, daß jedenfalls eine Gegenleistung in einer bestimmten Mindesthöhe Vertragsinhalt sei. Werde im Widerspruch hierzu später die Höhe der Versorgungsleistung mit der Leistungsfähigkeit der Vermögensübernehmerin und der Unterhaltsbedürftigkeit der Versorgungsempfängerin verknüpft, so werde dadurch der Zusammenhang zum ursprünglichen Überlassungsvertrag mit den Folgewirkungen des § 12 EStG gelöst.

Die Kl. haben gegen das Urteil des FG Revision eingelegt.

Aus den Gründen:

Die Revision ist begründet. Sie führt zur Aufhebung des angefochtenen Urteils und zur Zurückverweisung der Sache an das FG (§ 126 Abs. 3 Nr. 2 der FGO).

1. Nach § 10 Abs. 1 Nr. 1 a S. 1 EStG sind Sonderausgaben die auf besonderen Verpflichtungsgründen beruhenden Renten und dauernde Lasten, die nicht mit Einkünften in wirtschaftlichem Zusammenhang stehen, die bei der Veranlagung außer Betracht bleiben. Eine als Sonderausgabe abziehbare Rente oder dauernde Last setzt grundsätzlich voraus, daß Versorgungsleistungen auf die Lebenszeit des Beziehers gezahlt werden. Die auf eine festbestimmte Zeit zu zahlenden wiederkehrenden Leistungen, die in sachlichem Zusammenhang mit der Übertragung eines Vermögensgegenstandes erbracht werden, sind nicht als Sonderausgaben (Rente oder dauernde Last) abziehbar, sondern nach den steuerrechtlichen Grundsätzen über *entgeltliche Rechtsgeschäfte* zu behandeln. Dies gilt grundsätzlich auch dann, wenn die Zahlungen zwar für die Dauer der Lebenszeit einer Bezugsperson, in jedem Fall aber für eine Mindestlaufdauer zu erbringen sind (sog. verlängerte Leibrente oder Mindestzeitrente) und wenn das Entgelt nicht nach kaufmännischen Grundsätzen bemessen worden ist.

2. Die steuerrechtliche Zurechnung der Versorgungsleistungen zu den Sonderausgaben – und korrespondierend beim Bezieher zu den Einkünften aus wiederkehrenden Bezügen (§ 22 Nr. 1 S. 1 EStG) – beruht auf dem Umstand, daß sich der Vermögensübergeber in Gestalt der Versorgungsleistungen typischerweise die Erträge seines Vermögens vorbehält, die nunmehr allerdings vom Vermögensübernehmer erwirtschaftet werden müssen (BFHE 161, 317, 328 = BStBl. II 1990, 847 = MittRhNotK 1990, 261, und BFHE 165, 225, 237 f. = BStBl. II 1992, 78 = MittRhNotK 1991, 322). Die anläßlich der Übergabe von Vermögen vereinbarten Versorgungsleistungen sind Hauptanwendungsfall der in vollem Umfang abziehbaren dauernden Last (BFHE 165, 225, 238 = BStBl. II 1992, 78 = MittRhNotK 1991, 322).

Die Vermögensübergabe gegen Versorgungsleistungen ist seit jeher nicht als Gegenleistung für das übertragene Vermögen angesehen worden (BFHE 161, 317, 327 f. = BStBl. II 1990, 847 m.w.N. = MittRhNotK 1990, 261). Sie ist in einem spezifisch steuerrechtlichen Sinne unentgeltlich, weil dieses besondere Instrument der Nachfolgeregelung spezialgesetzlich dem Rechtsinstitut der Sonderausgaben zugewiesen ist (BFHE 164, 354, 356 = BStBl. II 1991, 794). Der Große Senat des BFH hat diesen Vertragstypus unter Hinweis auf die st. Rspr. dahin charakterisiert: Die ertragsteuerrechtliche Behandlung folge seiner familien- und erbrechtlichen Natur. Er bezwecke die Vorwegnahme der künftigen Erbregelung und die wirtschaftliche Sicherung der alternden Eltern. Die Rente werde nicht nach dem Wert der Gegenleistung, sondern nach dem Versorgungsbedürfnis des Berechtigten und nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit des Verpflichteten bemessen. Die Beteiligten ließen sich von dem Gedanken leiten, das übertragene Vermögen – insbesondere einen übergebenen Betrieb – der Familie zu erhalten (BFHE 165, 225, 239 = BStBl. II 1992, 78 = MittRhNotK 1991, 322 m.w.N. der Rspr.).

3. Der im vorgenannten Sinne unentgeltliche Vertragstypus der Vermögensübertragung gegen Versorgungsleistungen (private Versorgungsrente) ist abzugrenzen gegen das entgeltliche Rechtsgeschäft. Nach st. Rspr. des BFH ist bei der Übertragung von existenzsicherndem und ertragbringendem Vermögen von Eltern auf Kinder im Regelfall anzunehmen, daß Leistung und Gegenleistung nicht wie unter Fremden nach kaufmännischen Gesichtspunkten abgewogen werden; vielmehr wird widerlegbar vermutet, daß die Rente – unabhängig vom Wert des übertragenen Vermögens – nach dem Versorgungsbedürfnis der Eltern und/oder nach der Ertragskraft des übertragenen Vermögens bemessen worden ist und insofern familiären, außerbetrieblichen Charakter hat (Senat, BFHE 167, 95, 98 ff. = BStBl. II 1992, 465, m.w.N. der Rspr.).

4. Werden wiederkehrende Leistungen, die im Zusammenhang mit der Übertragung von Vermögen vereinbart werden, *auf eine festbestimmte Zeit* gezahlt, können sie nicht dem Typus einer „Vermögensübergabe gegen Versorgungsleistungen“ zugeordnet werden. Sie sind nach den steuerrechtlichen Grundsät-

zen über wiederkehrende Leistungen im Austausch mit einer Gegenleistung zu behandeln.

a) Beim Vertragstypus „Vermögensübergabe gegen Versorgungsleistungen“ handelt es sich „um eine besondere Art von Versorgungsleistungen“, die durch die Übergabe des Vermögens notwendig geworden sind, ohne daß deshalb ein Veräußerungsgeschäft vorliegt (vgl. BFHE 165, 225, 239 = BStBl. II 1992, 78 = MittRhNotK 1991, 322 m.w.N. der Rspr.). Der Große Senat des BFH (BFHE 165, 225, 238 = BStBl. II 1992, 78 = MittRhNotK 1991, 322) hat anerkannt, daß mit der Vereinbarung der Abänderbarkeit von Versorgungsleistungen im Rahmen einer Vermögensübergabe eine Rechtslage hergestellt wird, „die dem Regelungswillen des StNOG 1954 – grundsätzliche Abziehbarkeit der Versorgungsleistungen – entspricht“. Mit der Erwähnung der Entstehungsgeschichte – insbesondere des Gesetzes zur Neuordnung von Steuern (StNOG 1954) – und der Verweisung im Text nimmt der Große Senat in Bezug, daß es der Gesetzgeber abgelehnt hat, landwirtschaftliche Altenteilsleistungen als Leibrenten zu behandeln. Vor allem aufgrund dieser Entscheidung des Gesetzgebers hat sich das Sonderrecht der Vermögensübergabe gegen Versorgungsleistungen am Modell der Hof- und Betriebsübergabe entwickelt, bei dem die Verrechnung mit dem Wert einer erbrachten Gegenleistung nicht in Betracht kommt (grundlegend BFHE 83, 568 = BStBl. III 1965, 706; zur Fortentwicklung der Wertverrechnung s. Senat, BFHE 167, 375 = BStBl. II 1992, 609). Dies verdeutlicht, daß nicht jedwede Übergabe von Vermögen gegen wiederkehrende Leistungen zu deren Abzug als Sonderausgabe führt, sondern nur Vertragsgestaltungen, die dem vom Großen Senat des BFH umschriebenen Typus (oben 2.) zugeordnet werden können.

Hiernach ist für die als Sonderausgabe abziehbare Versorgungsrente typischerweise vorauszusetzen, daß die wiederkehrenden Versorgungsleistungen grundsätzlich *auf die Lebenszeit* des Versorgungsberechtigten gezahlt werden. Ausnahmen können sich aus einer Änderung der (mutmaßlichen) Versorgungssituation ergeben, so z. B. im Falle einer Wiederverheiratsklausel oder bei zeitlicher Begrenzung bis zum Eintritt des Versorgungsberechtigten in den Bezug einer Sozialversicherungsrente (vgl. Senat, BFHE 173, 360, 363 ff. = BStBl. II 1994, 633). Stets aber endet der Lauf der „typischen“ privaten Versorgungsrente mit dem Tode des Bezugsberechtigten.

b) Ein durch eine andere Interessenlage geprägter Vertragstypus liegt vor, wenn die wiederkehrenden Leistungen *jedenfalls* einen festbestimmten Endtermin haben. Ist es übereinstimmender Wille der Vertragsschließenden, daß die Zahlungen auch – sodann an die Erben – zu erbringen sind, wenn der Berechtigte alsbald nach Eintritt in den Bezug stirbt, handelt es sich zivilrechtlich und wirtschaftlich um einen wertmäßigen Ausgleich für eine empfangene Leistung.

Im Streitfall ist eine Mindestlaufzeit vereinbart worden, die die Lebenserwartung der Bezugsberechtigten übersteigt (dazu unten 6.). Eine solche Vereinbarung bezweckt, dem Empfänger des übertragenen Vermögens eine mindestens zu erbringende Gegenleistung aufzuerlegen. Damit wollten die Vertragspartner sicherstellen, daß die Kl. durch die vorweggenommene Übergabe vermögensmäßig nicht begünstigt und der später zu verteilende Nachlaß nicht zu Lasten von Miterben gemindert wurde. Der Vertrag wäre sinnlos, wenn die Kl. erwarten konnte, Alleinerbin nach ihrer Mutter zu werden. Der wirtschaftliche Grund für eine „Verlängerung“ der Leibrente war vielmehr darin zu sehen, daß die Vertragsparteien aus Gründen einer gerechten Verteilung des „Familienvermögens“ das Risiko eines vorzeitigen Ablebens der Mutter verkleinern wollten. Das Veräußerungsentgelt sollte jedenfalls in Höhe eines als Mindestwert angenommenen Preises entrichtet werden.

Ein solcher Vertrag wird geprägt durch seine Funktion, eine Gleichstellung von (künftigen) Miterben zu gewährleisten. Dies wird deutlich in dem gedachten Fall, daß der Erbfall unmittelbar nach Vertragsschluß eintritt und dann die wiederkehrenden Lei-

stungen an die Erben als Ausgleich für das vorwegübernommene Vermögen zu erbringen sind. Damit liegt in rechtlicher wie wirtschaftlicher Hinsicht der Vergleich mit anläßlich einer vorweggenommenen Erbfolgeregelung vereinbarten Gleichstellungsgeldern ebenso nahe wie mit im Rahmen einer Auseinandersetzung übernommenen Ausgleichszahlungen. Gleichstellungsgelder führen zu Anschaffungskosten (BFHE 161, 317, 329 f. = BStBl. II 1990, 847 = MittRhNotK 1990, 261). Soweit im Rahmen einer Auseinandersetzung über Nachlaßvermögen einem Erben das Alleineigentum an einem Gegenstand zugewiesen wird, enthält er mehr, als seiner Erbquote entspricht; in Höhe der an die Miterben fließenden Ausgleichszahlungen hat der übernehmende Miterbe Anschaffungskosten (BFHE 161, 332, 344 ff. = BStBl. II 1990, 837 = MittRhNotK 1990, 254).

c) Die Zuordnung zu einem steuerrechtlich entgeltlichen Geschäft gilt unabhängig davon, ob die Vertragsparteien einen „marktgerechten“ Preis vereinbart haben. Das Urteil des XI. Senats (BFHE 167, 86 = BStBl. II 1992, 526) scheint auszuschließen, daß anläßlich einer Übertragung von Vermögen vereinbarte wiederkehrende Leistungen, die nicht wie unter fremden Dritten nach kaufmännischen Gesichtspunkten bemessen sind, ein Entgelt sein können. Der erkennende Senat läßt offen, ob eine solche Auffassung aus dem Beschluß des Großen Senats in BFHE 161, 317 = BStBl. II 1990, 847 = MittRhNotK 1990, 261 folgt. Jedenfalls stellt sich die Frage nicht, wenn die Vertragsgestaltung nicht dem Vertragstyp Vermögensübergabe gegen Versorgungsleistungen angeordnet werden kann und deshalb wie hier die wiederkehrenden Bezüge als Raten zu beurteilen sind.

Der Umstand, daß als Gegenleistung Rentenzahlungen vereinbart und geleistet wurden, erweist sich unter den gegebenen Umständen nur als Zahlungsmodalität.

d) Soweit die Vertragsparteien nach dem Wortlaut des Übergabevertrages ein „unentgeltliches“ Rechtsgeschäft vereinbaren wollten, ist dies angesichts der rechtlichen und wirtschaftlichen Bedeutung der wiederkehrenden Leistungen eine, gemessen am erklärten und praktizierten Rechtsfolgswillen, steuerrechtlich unzutreffende Bezeichnung, die unbeachtlich ist und unter Berücksichtigung des tatsächlich Vereinbarten korrigiert werden kann (vgl. Senat, BFHE 163, 264, 273 = BStBl. II 1991, 327 und BFHE 170, 41 = BStBl. II 1993, 289, je m.w.N.).

5. Mit der nachträglichen Ergänzung des Vertrages dahingehend, daß „eine Änderung nach § 323 ZPO nicht ausgeschlossen“ sei, konnte eine Abziehbarkeit der wiederkehrenden Leistungen als dauernde Last nicht bewirkt werden. Die Kl. messen der „Bezugnahme auf § 323 ZPO“ eine Bedeutung bei, die ihr rechtlich nicht zukommen kann. Nach dem Beschluß des Großen Senats in BFHE 165, 225, 238 = BStBl. II 1992, 78 = MittRhNotK 1990, 322, der sich mit der *steuerrechtlich unentgeltlichen Vermögensübergabe* gegen Versorgungsleistungen befaßt hat, genügt für eine steuerrechtlich zu beachtende Änderungsklausel der „Vorbehalt der Rechte aus § 323 ZPO“, „weil dies so zu verstehen ist, daß der Vertrag nach Maßgabe des materiellen Rechts, auf das diese Vorschrift Bezug nimmt, abänderbar sein soll“. Ob mithin – im Zusammenhang mit einer unentgeltlichen Vermögensübergabe vereinbarte – wiederkehrende Leistungen abänderbar sind, ergibt sich nicht aus einer bloß formelhaften Bezugnahme, sondern aus den ggf. durch Auslegung des Übergabevertrages zu ermittelnden konkreten Rechten und Pflichten. Entsprechendes gilt, wenn wie vorliegend wiederkehrende Leistungen als *Entgelt* geschuldet werden: Sie sind nicht bereits aufgrund einer bloßen Bezugnahme auf § 323 ZPO abänderbar (vgl. BFHE 167, 344 = BStBl. II 1993, 15, und BFH/NV 1993, 586, unter II. 1. c ee). Auch wird ein *entgeltliches* Rechtsgeschäft nicht allein dadurch zu einer Vermögensübergabe gegen steuerrechtlich als dauernde Last abziehbare Versorgungsleistungen, daß ein der Höhe nach abänderbares Entgelt vereinbart wird. Hiernach kann dahingestellt bleiben, welche steuerrechtliche Bedeutung die nachträgliche Änderung eines Entgelts hat.

6. Nach dem BFH-Urteil (BFHE 114, 79 = BStBl. II 1975, 173) sind wiederkehrende, als Entgelt für die Hingabe eines Vermögensgegenstandes zu erbringende Zahlungen, die der Erwerber in jeweils gleichbleibender Höhe bis zum Tode des Veräußerers, mindestens jedoch für eine Laufzeit zu gewähren hat, die erheblich über der durchschnittlichen Lebenserwartung des Veräußerers liegt, steuerrechtlich regelmäßig als Kaufpreistraten zu behandeln. Zu entscheiden war über die Frage, ob der Zinsanteil eines solchermaßen zeitlich gestreckten *Entgelts* nach den Grundsätzen über die Leibrente in gleichmäßiger Höhe (§ 9 Abs. 1 S. 3 Nr. 1 S. 2 EStG 1974) oder wie bei Kaufpreistraten jährlich fallend als Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung anzusetzen war. Nach Auffassung des VIII. Senats des BFH kam es darauf an, ob die laufenden Zahlungen mehr von den begrifflichen Merkmalen einer Leibrente oder mehr „von denjenigen einer Zeitrrente oder Rate“ geprägt werden. Hierzu führte er aus, die Ermittlung des Ertragsanteils der laufenden Zahlungen unter Berücksichtigung der gesetzlichen Ertragswerttabellen entspreche dann den Wertungen des Gesetzgebers, wenn die Laufzeit der Rente von der voraussichtlichen – durchschnittlichen, nicht tatsächlichen – Lebenserwartung einer Person abhängig sei. Bleibe die Dauer dieser Lebenserwartung hinter der festbestimmten Mindestlaufzeit zurück, sei die Verpflichtung wesentlich von der Verpflichtung des Schuldners geprägt, die Zahlungen an die Erben des Berechtigten zu zahlen.

Im Streitfall geht es – anders als in dem vorstehenden Fall – nicht um die Frage, wie der Zinsanteil einer sog. Gegenleistungs-„Rente“ technisch ermittelt wird. Entscheidungserheblich ist vielmehr, ob die wiederkehrenden Leistungen dem Rechtsinstitut der Vermögensübergabe gegen Versorgungsleistungen oder den wiederkehrenden Leistungen im Austausch mit einer Gegenleistung zuzuordnen sind. Letzteres ist hier deswegen anzunehmen, weil der Vertrag durch die Verpflichtung der Kl. charakterisiert wird, eine (Mindest-)Gegenleistung zu erbringen.

7. Hiernach wurden die wiederkehrenden Leistungen entgeltlich – im Austausch mit einer Gegenleistung – erbracht. Es handelte sich aus der Sicht der Kl. um eine betriebliche Erwerbsrente, da sie Betriebsvermögen entgeltlich erworben hat. Die laufenden Zahlungen sind in einen Tilgungs- und einen Zinsanteil zu zerlegen. Als zusätzliche Anschaffungskosten der im Betrieb vorhandenen Wirtschaftsgüter ist der Barwert der Verpflichtung anzusetzen; insoweit kommen weitere Beträge der Absetzung für Abnutzung als Betriebsausgaben in Betracht. Der als Betriebsausgabe zu berücksichtigende Zinsanteil ergibt sich aus der Differenz der jährlichen Zahlungen abzüglich der Minderung des Barwertes der zu passivierenden Zahlungsverpflichtung.

8. Da das FG von anderen Rechtsgrundsätzen ausgegangen ist, war das angefochtene Urteil aufzuheben. Die nicht spruchreife Sache geht an das FG zurück. Dieses wird die rechnerischen Folgerungen aus der Annahme einer betrieblichen Erwerbsrente ziehen. Es wird weiterhin berücksichtigen, daß ausweislich des Vertrages vom 27. 11. 1984 die Mutter der Kl. das Recht zu einer „außerplanmäßigen Entnahme“ von 150.000,- DM hatte; hierdurch könnte sich das Entgelt für die Übernahme des Gesellschaftsanteils erhöht haben.

Anm.: Vgl. hierzu Klein-Blenkers, MittRhNotK 1995, 221 (in diesem Heft).

11. Steuerrecht/Einkommensteuer – Erwerb eines Miteigentumsanteils an einem Mietwohngrundstück gegen ungleichmäßige Zahlungen (BFH, Urteil vom 18. 10. 1994 – IX R 46/88)

EStG §§ 9 Abs. 1 S. 3 Nrn. 1 u. 7; 21; 22 Nr. 1 S. 3 Buchst. a BewG §§ 14 Abs. 1; 15 Abs. 3

Hat der Erwerber eines Miteigentumsanteils an einem zum Vermieten bestimmten Grundstück als Entgelt wiederkeh-

rende Zahlungen in ungleichmäßiger Höhe (hier: jeweils erzielte Bruttomiete) auf Lebenszeit des Veräußerers zu leisten, so liegen in Höhe des Barwerts dieser dauernden Last Anschaffungskosten vor, die nach Maßgabe des § 7 EStG im Wege der AfA anteilig auf die Gesamtnutzungsdauer zu verteilen sind. Sofort als Werbungskosten abziehbar sind lediglich die in den wiederkehrenden Zahlungen enthaltenen Zinsanteile gem. § 9 Abs. 1 S. 3 Nr. 1 EStG (Anschluß an BFH MittRhNotK 1995, 73).

Zum Sachverhalt:

Umstritten ist, in welchem Umfang auf die Lebenszeit des Veräußerers zu leistende, nach der Bruttomiete bemessene Zahlungen, die Gegenleistung für die Übertragung eines Miteigentumsanteils an einem Mietwohngrundstück sind, als Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung abzuziehen sind.

Der Kl. und Revisionsbekl. (Kl.) hatte 1957 zusammen mit dem während des Revisionsverfahrens verstorbenen Ehemann der Beigeladenen ein Mietwohngrundstück erworben. Der Ehemann übertrug seinen hälftigen Miteigentumsanteil 1975 auf den Kl. Als Gegenleistung verpflichtete sich der Kl. zu lebenslangen Zahlungen in Höhe der jeweiligen Bruttomiete aus dem Grundstück.

Bei einer Außenprüfung ordnete der Prüfer die aufgrund dieses Vertrages geleisteten Zahlungen als private Veräußerungs-Leibrente ein, weil der kapitalisierte Wert der Zahlungsverpflichtung dem Wert der Gegenleistung entspreche. Die Schwankungen der Bruttomieteinnahmen stellte er den Änderungen aufgrund einer Wertsicherungsklausel gleich.

Der Bkl. und Revisionsbekl. (das FA) erkannte deshalb von den geleisteten Zahlungen nur den Ertragsanteil von 14 v.H., d. h. 4.281,- DM für 1976 und 4.369,- DM für 1977, als Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung an.

Der dagegen erhobenen Klage gab das FG statt. Die Zahlungen des Kl. seien nicht als Leibrente einzuordnen, weil sie an die Bruttomieteinnahmen gebunden und damit erheblichen Schwankungen unterworfen seien, die nicht der Erhöhung des Lebenshaltungsindexes entsprächen. Deshalb seien sie als dauernde Last in voller Höhe als Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung abzuziehen.

Mit der Revision rügt das FA Verletzung der §§ 9, 10 und 22 EStG.

Das FA und die Beigeladene beantragen, die Vorentscheidung aufzuheben und die Klage abzuweisen.

Der Kl. beantragt, die Revision zurückzuweisen.

Aus den Gründen:

Die Revision ist begründet. Die Vorentscheidung ist aufzuheben und die Sache an das FG zurückzuverweisen (§ 126 Abs. 3 Nr. 2 FGO). Das FG hat die vom Kl. als Entgelt für den Grundstückserwerb geleisteten laufenden Zahlungen zu Unrecht in voller Höhe als Werbungskosten (§ 9 Abs. 1 S. 3 Nr. 1 EStG) bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung abgezogen.

1. Das FG hat die vom Kl. auf Lebenszeit des Veräußerers und seiner Ehefrau zu leistenden Zahlungen zu Recht nicht als Leibrente, sondern als dauernde Last beurteilt. Der steuerrechtliche Begriff der Leibrente setzt gleichmäßige Leistungen voraus (Großer Senat BFHE 165, 225, 237 = BStBl. II 1992, 78 = DNotZ 1991, 322). An dieser Voraussetzung fehlt es, wenn – wie im Streitfall – die Höhe der Rente an Bemessungsgrößen anknüpft, deren Schwankungen über die von Wertsicherungsklauseln hinausgehen, wie zum Beispiel Mieterträge (BFH/NV 1992, 166, 168 m.w.N. und BFHE 170, 76, 78; Schmidt/Heinicke, 13. Aufl. 1994, § 22 EStG, Anm. 8 c, cc; a.A. für Mieteinnahmen Blümich/Stuhmann, § 22 EStG, Rz. 46).

2. Das FG hat jedoch unter Verstoß gegen § 9 Abs. 1 S. 3 Nr. 1 und Nr. 7 EStG die strittigen Zahlungen des Kl. vollständig als Werbungskosten abgezogen. Nach dieser Vorschrift sind Werbungskosten u. a. auf besonderen Verpflichtungsgründen beruhende dauernde Lasten, soweit sie mit einer Einkunftsart in wirtschaftlichem Zusammenhang stehen. Soweit es sich dabei um Anschaffungskosten handelt, sind sie nach Nr. 7 der Vorschrift nur verteilt auf die Gesamtnutzungsdauer des angeschafften Wirtschaftsguts abziehbar.

Wie der Senat (BFHE 175, 212 = MittRhNotK 1995, 73) entschieden hat, bildet in den Fällen, in denen ein zum Vermieteten bestimmtes Grundstück gegen dauernde Last erworben wird, der Barwert der dauernden Last (§ 14 Abs. 1 BewG i.V.m. Anl. 9) Anschaffungskosten i.S.v. § 7 EStG. Diese sind nur in Höhe der Gebäude-AfA oder ggf. erhöhte Absetzungen nach § 9 Abs. 1 S. 3 Nr. 7 EStG als Werbungskosten abzuziehen. Zusätzlich ist der in den einzelnen Zahlungen anteilig enthaltene Zinsanteil abziehbar. Dieser ist in entsprechender Anwendung der Ertragsanteilstabelle des § 22 Nr. 1 S. 3 Buchst. a EStG zu ermitteln.

Die Grundsätze dieser Entscheidung, auf die der Senat Bezug nimmt, gelten auch dann, wenn – wie im Streitfall – von vornherein ungleichmäßige Leistungen vereinbart worden sind. Zur Ermittlung der Anschaffungskosten ist nach § 14 Abs. 1 BewG als Jahreswert der ungleichmäßigen Leistungen der Betrag zugrunde zu legen, der – aus der Sicht des Anschaffungszeitpunkts – in Zukunft im Durchschnitt der Jahre voraussichtlich erzielt werden wird (§ 15 Abs. 3 BewG). Der in den einzelnen Zahlungen enthaltene abziehbare Zinsanteil ist durch entsprechende Anwendung der Ertragsanteilstabelle des § 22 Nr. 1 S. 3 Buchst. a EStG auf die jeweils tatsächlich erbrachten Jahresleistungen zu bestimmen.

3. Da das FG von einer anderen Rechtsauffassung ausgegangen ist, ist die Vorentscheidung aufzuheben. Die Sache ist nicht spruchreif. Nach den Feststellungen des FG hat das FA zwar den in den einzelnen Zahlungen enthaltenen Zinsanteil im Ergebnis zutreffend durch Ansatz des Ertragsanteils berücksichtigt. Es fehlen aber Feststellungen dazu, ob der Barwert der dauernden Last nach den oben dargestellten Grundsätzen ermittelt und als Anschaffungskosten zugrunde gelegt worden ist und wie die Anschaffungskosten auf Grund und Boden einerseits und Gebäude andererseits zu verteilen sind. Diese Feststellungen wird das FG zur Ermittlung der Absetzungen für Abnutzung nachzuholen haben.

12. Steuerrecht/Einkommensteuer – Keine dauernde Last bei Leistungen an familienfremde Dritte (BFH, Urteil vom 14. 12. 1994 – X R 1–2/90)

EStG §§ 9 Abs. 1 S. 3 Nrn. 1 u. 7; 10 Abs. 1 Nr. 1 a S. 1; 22 Nr. 1 S. 3 Buchst. a

Verpflichtet sich der Übernehmer eines Vermögens im Übergabevertrag, an einen familienfremden Dritten auf dessen Lebenszeit der Höhe nach abänderbare wiederkehrende Leistungen (hier: Schönheitsreparaturen) zu erbringen, führt dies nicht zu einer abziehbaren dauernden Last, sondern zu einer (teil-)entgeltlichen Anschaffung des Vermögens.

Zum Sachverhalt:

Mit notariellem Vertrag vom 10. 2. 1976 übertrug der damals 92jährige Vater des Kl. diesem ein mit einem Zweifamilienhaus bebautes Grundstück. Er behielt sich ein unentgeltliches lebenslangliches Wohnrecht an der Dachgeschoßwohnung vor. Der Kl. verpflichtete sich, „sämtliche Instandhaltungskosten für die dem Wohnrecht unterliegenden Räume zu tragen“ und seinem Vater „die notwendige Hege und Pflege angedeihen zu lassen“. Weiterhin räumten die Kl. und sein Vater Frau K. (geb. 1908) ein lebenslangliches unentgeltliches Wohnrecht „im gleichen Umfang“ ein, wie es dem Vater selbst zustand. Letzteres Wohnrecht war auf schiebend bedingt durch das Ableben des Vaters. Beide Wohnrechte wurden im Grundbuch eingetragen. Das Wohnrecht des Vaters wurde 1981 gelöscht. In den Streitjahren 1984 und 1985 nutzte Frau K. die Wohnung in Ausübung ihres Wohnrechts.

Bei den Einkommensteuerveranlagungen 1984 und 1985 beantragte der Kl. unter Hinweis auf das BFH-Urteil (BFHE 143, 317 = BStBl. II 1985, 610 = MittRhNotK 1985, 156), „die anteiligen Kosten für das Wohnrecht, jedoch ohne Abschreibung“ als dauernde Last zu berücksichtigen. Dem folgte das FA nicht mit der Begründung, es handle sich hier nicht um ein obligatorisches, sondern um ein dingliches Wohnrecht. Mit den Klagen machte der Kl. u. a. geltend: Sein Vater habe das vorbehaltene Wohnrecht zugunsten seiner langjährigen Haushälterin „erweitert“. Die Auf-

wendungen seien unabhängig davon eine dauernde Last, ob nur der Vater oder auch zusätzlich die Haushälterin das Wohnrecht erhalte. Hingegen vertrat das FA die Auffassung, die Abziehbarkeit der Aufwendungen scheitere an § 12 Nr. 2 EStG, da es sich bei dem Frau K. eingeräumten Wohnrecht um ein zugewendetes, nicht um ein vorbehaltenes Recht handle. Das FG hat den Klagen stattgegeben. Es hat u. a. ausgeführt: Die streitigen Aufwendungen seien als dauernde Last abziehbar, die hier auf einem besonderen Verpflichtungsgrund beruhe. Sie seien als wiederkehrende Sachleistungen Frau K. zugeflossen, die damit Aufwendungen i.S.v. § 1041 BGB erspart habe. Die Revisionen führten zur Aufhebung und Zurückverweisung.

Aus den Gründen:

Soweit der Abzug anderer Aufwendungen als solcher für die Erhaltung der dem Wohnrecht unterliegenden Räume begehrt wird, scheitert der beantragte Abzug bereits am Fehlen einer diesbezüglichen Vereinbarung (s. unter 1.). Die hiernach noch in Betracht kommenden Aufwendungen sind nicht als dauernde Last abziehbar (s. unter 2.). Sie sind nur insofern dem Grunde nach Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung, als sie in Zusammenhang stehen mit der Anschaffung des gesamten, mit einem Wohnrecht belasteten Grundstücks im Wege der vorweggenommenen Erfolgsfolge. Sie sind keine vorweggenommenen Werbungskosten bei den Einkünften aus einer späteren Vermietung des im Streitjahr mit dem Wohnrecht belasteten Grundstücksteils (s. unter 3.).

1. Das FG ist davon ausgegangen, daß sich der Kl. auch Frau K. gegenüber verpflichtet hat, über die Einräumung des Wohnrechts hinaus bestimmte Kosten zu tragen. Diese – keineswegs zwingende – Auslegung des Übergabevertrages ist dem Grunde nach revisionsrechtlich nicht zu beanstanden. Das FA hat in dieser Hinsicht keine Rügen erhoben. Allerdings ist die Annahme des FG, sämtliche vom Klageantrag umfaßten Aufwendungen – hierin enthalten: gezahlte Schuldzinsen, Grundbesitzabgaben, Versicherungen sowie Aufwendungen für Reparaturen – seien Sachleistungen an Frau K. und dieser zugeflossen, „die damit Aufwendungen i.S.d. § 1041 BGB erspart“ habe, durch seine Feststellungen nicht gedeckt. Nach dem Übergabevertrag, auf den das FG Bezug genommen hat, ist das Wohnrecht Frau K. nur „im gleichen Umfang“ eingeräumt worden, wie es dem Vater selbst zugestanden hatte; diesem gegenüber hatte sich der Kl. nur zur Übernahme „sämtlicher Instandhaltungskosten für die dem Wohnrecht unterliegenden Räume“ verpflichtet.

Der Kl. hat nicht – jedenfalls nicht mit der hinreichenden Bestimmtheit – Frau K. gegenüber die – vor allem öffentlichen – Grundstückslasten und Hausversicherungen übernommen. Diese wurden von ihm als Eigentümer geschuldet (vgl. – zur Verpflichtung aus einem Altenteilsvertrag – Senatsurteil BFHE 167, 408, 412 = BStBl. II 1992, 1012). Auch die für den Erwerb des Grundstücks aufgewendeten anteiligen – d. h. auf den mit dem Wohnrecht belasteten Grundstücksteil entfallenden – Schuldzinsen werden nicht der Frau K. aufgrund des Übergabevertrages geschuldet. Dies gilt auch für Reparaturkosten, soweit diese nicht – gegenständlich begrenzt – für die Instandhaltung der von Frau K. bewohnten Etage aufgewendet worden sind.

2. Die Abziehbarkeit einer dauernden Last scheitert an § 12 Nr. 2 EStG.

a) Der Große Senat des BFH hat entschieden, daß Versorgungsleistungen, die anlässlich der Übertragung von Vermögen im Wege der vorweggenommenen Erfolgsfolge vom Übernehmer des Vermögens zugesagt werden, sich durch ihre Charakterisierung als vorbehaltene Vermögenserträge von Unterhaltsleistungen i.S.v. § 12 Nr. 1 EStG unterscheiden; sie enthalten deshalb auch keine Zuwendungen des Vermögensübernehmers aufgrund freiwillig begründeter Rechtspflicht i.S.d. § 12 Nr. 2 EStG (BFHE 161, 317 = BStBl. II 1990, 847, unter C. II. 1. c = MittRhNotK 1990, 261; BFHE 165, 225, 238 = BStBl. II 1992, 78 = MittRhNotK 1991, 322 unter C. II. 4.).

Hieraus folgt im Gegenschluß, daß es für freiwillig zugesagte Versorgungsleistungen der vorliegenden Art außerhalb des Vermögensübertragungsvertrages, wie ihn der Große Senat umschrieben hat, keinen rechtlichen Grund für eine einschränkende Anwendung des § 12 EStG gibt (vgl. Senatsurteil BFHE 167, 381, 384 = BStBl. II 1992, 612, unter 2. a). Soweit wiederkehrende Leistungen ohne Bezug zu einem vom *Versprechensempfänger* dafür erhaltenen Vermögenswert gewährt werden, sind sie als Zuwendungen aufgrund einer freiwillig begründeten Rechtspflicht i.S.v. § 12 Nr. 2 EStG nicht abziehbar. Im Streitfall steht Frau K. außerhalb eines Generationennachfolge-Verbandes, innerhalb dessen der Übergeber für sich und/oder seinen Ehegatten den Ertrag des übergebenen Vermögens vorbehält. Es kann dahingestellt bleiben, ob und unter welchen Voraussetzungen weitere Familienangehörige Empfänger einer als dauernde Last abziehbaren privaten Versorgungsrente sein können. Hierfür ist jedenfalls Voraussetzung, daß sie erbberechtigt sind und aus dem Ertrag des ihnen nach Erbrecht an sich zustehenden Vermögens versorgt werden (vgl. Senat BFHE 167, 381, 386 = BStBl. II 1992, 612, unter 4. b bb; BFHE 173, 360 = BStBl. II 1994, 633, unter 1. und 3.). Erhalten andere Personen (hier: die Haushälterin des Erblassers) wiederkehrende Leistungen, sind diese nicht als dauernde Last abziehbar (und nicht nach § 22 Nr. 1 S. 1 EStG steuerbar); dies gilt unabhängig davon, ob die entsprechende Verpflichtung im sachlichen Zusammenhang mit einer vorweggenommenen Erbfolgeregelung vereinbart wird oder ob die Leistungen auf den Todesfall zugewendet werden (vgl. Urteil in BFHE 167, 381, 386 ff. = BStBl. II 1992, 612, unter 4. c).

b) Etwas anderes folgt auch nicht aus dem Beschluß des Großen Senats BFHE 161, 317 = BStBl. II 1990, 847 = MittRhNotK 1990, 261). Zwar kann in zivilrechtlicher Hinsicht im Rahmen eines Altenteilsvertrages auch die Versorgung familienfremder Personen vereinbart werden (RGZ 162, 52). Diese weite personelle Grenzziehung kann für die steuerrechtliche Beurteilung nicht übernommen werden, da andernfalls die in § 12 EStG enthaltene Grundwertung, daß Aufwendungen aufgrund einer freiwillig begründeten Rechtspflicht nicht die Steuerbemessungsgrundlage mindern dürfen, unterlaufen würde. Nicht alle wiederkehrenden Leistungen, die zivilrechtlich im Rahmen eines Vermögensübergabevertrages vereinbart werden können, sind steuerrechtlich als dauernde Last abziehbar. Der Vermögensübergabevertrag kann in zivilrechtlicher Hinsicht Leistungen umfassen, die nicht als steuerrechtliche „Versorgungsleistungen“ der dauernden Last zugeordnet sind. Dies erhellt bereits daraus, daß „in Übergabeverträgen“ auch Gleichstellungsgelder vor allem an ausgleichsberechtigte Geschwister oder Abstandszahlungen an den Übergeber des Vermögens vereinbart werden können (Großer Senat BFHE 161, 317, 329 = BStBl. II 1990, 847, unter C. II. 2 = MittRhNotK 1990, 261). Werden Gleichstellungsgelder verrentet, führt diese zeitliche Streckung der Auszahlungen von Vermögen (einschließlich einer Verrentung auf Lebenszeit) beim Verpflichteten nicht zum Abzug von Sonderausgaben.

c) Im vorliegenden Zusammenhang ist ohne Bedeutung, ob ein dingliches oder obligatorisches Wohnrecht bestellt worden ist. Nach dem Senatsurteil in BFHE 167, 408 = BStBl. II 1992, 1012 sind Erhaltungsaufwendungen für ein mit einem Wohnrecht zugunsten eines Dritten belastetes Gebäude nur dann als dauernde Last abziehbar, wenn und soweit sie Gegenstand einer privaten Versorgungsrente sind, die nach den Grundsätzen über die Vermögensübergabe gegen Versorgungsleistungen (private Versorgungsrente) zu beurteilen ist. Deren tatbestandliche Voraussetzungen liegen, hier, wie dargestellt, nicht vor.

d) Da der Nutzungswert der Berechtigten des Wohnrechts zuzurechnen ist (unten 3. a), kann die Überlassung der Wohnung selbst schon deshalb nicht Inhalt einer auf eine Sachleistung gerichteten dauernden Last sein (§ 10 Abs. 1 Nr. 1 a S. 1 EStG; BFH-Urteile BFHE 143, 317 = BStBl. II 1985, 610; BFH/NV 1987, 147 = MittRhNotK 1985, 156).

3. Die Reparaturaufwendungen sind, soweit sie die Wohnung der Frau K. betreffen, keine unbeschränkt abziehbaren Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung (§ 9 Abs. 1 S. 1 EStG).

a) Der Nutzungswert der Dachgeschoßwohnung war Frau K. als der Nutzungsberechtigten zuzurechnen (vgl. – zur Ausübung eines zugewendeten Nutzungsrechts – BFH-Urteile BFHE 140, 199 = BStBl. II 1984, 366 und BFHE 140, 203 = BStBl. II 1984, 371 = MittRhNotK 1984, 194; BFH/NV 1986, 149). Aufwendungen, die mit dieser Wohnung zusammenhängen, sind beim Kl. keine Werbungskosten, da er insoweit nicht den Tatbestand der Erzielung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung erfüllt (vgl. BFHE 144, 376 = BStBl. II 1986, 327). Hiervon geht auch der Kl. aus.

b) Die Reparaturkosten sind auch keine vorab entstandenen Werbungskosten im Zusammenhang mit zukünftigen Einnahmen (vgl. BFHE 139, 23, 26 = BStBl. II 1983, 660, 661). Am hierfür erforderlichen hinreichend bestimmten Zusammenhang (vgl. BFHE 154, 72 = BStBl. II 1988, 992) der Aufwendungen mit der Einkunftsart fehlt es jedenfalls dann, wenn sich nicht absehen läßt, ob und gegebenenfalls wann Einnahmen erzielt werden (zuletzt BFHE 161, 479 = BStBl. II 1990, 1030, betr. leerstehende Wohnung; weitere Beispiele aus der Rechtsprechung: BFH/NV 1990, 628; BFHE 144, 376, 384 = BStBl. II 1986, 327, 331, unter 4. a). Dies ist hier der Fall.

4. Die gegenüber dem Vater eingegangene Verpflichtung zugunsten der Frau K. kann zu Anschaffungskosten führen, soweit der Kl. das Grundstück zur Erzielung von Vermietungseinkünften verwendet.

a) Allerdings ist die Einräumung des Wohnrechts selbst steuerrechtlich kein Entgelt für die Übertragung des Grundstücks. Nach dem Beschluß des Großen Senats in BFHE 161, 317 = BStBl. II 1990, 847 (unter C. II. 1. bis 3. = MittRhNotK 1990, 261) führen bei der Übertragung eines Grundstücks im Wege der vorweggenommenen Erbfolge Versorgungsleistungen an den Übergeber und der Vorbehalt eines Nutzungsrechts (auch: eines Wohnrechts) am Grundstück nicht zu Anschaffungskosten. Der Übernehmer erwirbt das Grundstück insoweit unentgeltlich, als sich der Übertragende ein Nutzungsrecht daran vorbehält; dieses ist nicht Gegenleistung des Übernehmers, sondern mindert von vornherein das übertragene Vermögen (BFHE 134, 130 = BStBl. II 1982, 378 = MittRhNotK 1982, 90; Großer Senat des BFH, a.a.O. = MittRhNotK 1991, 322). Dies gilt nicht nur, wenn sich der Übergeber das Nutzungsrecht (auch) für seinen Ehegatten (z. B. BFH/NV 1992, 383) oder den Bruder (BFH/NV 1992, 295), sondern auch für einen sonstigen Dritten vorbehält (BFH/NV 1992, 23; BFH/NV 1994, 620, unter 1. a; vgl. auch BMF-Schreiben vom 13. 1. 1993, BStBl. I 1993, 80, 82, Tz. 10, zur Verpflichtung, einem Dritten ein Nutzungsrecht einzuräumen).

b) Die Übernahme der Verpflichtung gegenüber Frau K. führt insoweit zu Anschaffungskosten des Zweifamilienhauses, die im Wege der Absetzung für Abnutzung insoweit abziehbar sind, als sie in Zusammenhang stehen mit seinen Einkünften aus Vermietung und Verpachtung, d. h. soweit sie auf die vom Kl. selbstgenutzte Wohnung entfallen.

aa) Nach dem Beschluß des Großen Senats BFHE 161, 317 = BStBl. II 1990, 847 (unter C. II. 3 = MittRhNotK 1990, 261) führt die Übernahme *bereits bestehender* Verbindlichkeiten zu Anschaffungskosten. In diesem Zusammenhang wird darauf abgehoben, daß derjenige, der Vermögen im Wege der Vorwegnahme der Erbfolge erwirbt, regelmäßig auch die Lasten des übergehenden Vermögens übernimmt; damit ist sowohl die Übernahme von dinglichen Belastungen übergehenden Grundvermögens wie auch der persönlichen Verbindlichkeiten gemeint. In der Übernahme von Verbindlichkeiten des Veräußerers liegen in steuerrechtlicher Beurteilung grundsätzlich Anschaffungskosten des Wirtschaftsguts; die Begleichung der Verbindlichkeit führt zu Aufwendungen des Erwerbers, die er auf sich nimmt, um die Verfügungsmöglichkeit über das Grund-

stück zu erlangen. Hiervon ist im Grundsatz auch auszugehen, wenn ein Wirtschaftsgut unentgeltlich, jedoch unter Übernahme der auf ihm lastenden Verbindlichkeiten übertragen wird. Auch dann ist steuerrechtlich ausschlaggebend, daß der Übergeber die Vermögensübertragung von der Gewährung des in der Übernahme der Verbindlichkeiten liegenden Vorteils durch den Übernehmer abhängig macht und dadurch ein Entgelt erlangt (Großer Senat BFHE 161, 317, 331 = BStBl. II 1990, 847 = MittRhNotK 1990, 261 unter C. II. 3. b.). Dies gilt auch dann, wenn die übernommene Verpflichtung nicht mit dem übertragenen Vermögen rechtlich oder wirtschaftlich zusammenhängt (so auch BMF-Schreiben vom 13. 1. 1993, a.a.O., Tz. 9).

bb) Der steuerrechtliche Begriff der Anschaffungskosten ist auch dann erfüllt, wenn in dem Übergabevertrag eine Verpflichtung zugunsten Dritter *begründet* wird. Dies hat der Große Senat des BFH entschieden für Abstandsanzahlungen und Ausgleichsleistungen einschließlich sog. Gleichstellungsgelder. Der Vermögensübernehmer erbringt hier eigene Aufwendungen, um das Vermögen übertragen zu erhalten; der Übergeber erlangt einen Gegenwert für das übertragene Vermögen. Die Voraussetzungen eines Anschaffungs- und Veräußerungsgeschäfts sind damit auch dann erfüllt, wenn sich der Übernehmer zu Leistungen an Dritte verpflichtet: Er nimmt die versprochenen Leistungen auf sich, um die Verfügungsgewalt über das Vermögen des bisherigen Inhabers zu erlangen. Hierin liegen Anschaffungskosten für die übertragenen Wirtschaftsgüter (BFHE 161, 317, 331 = BStBl. II 1990, 847 = MittRhNotK 1990, 261 unter C. II. 2., m.w.N. der Rspr.).

Für die Beurteilung am Maßstab der steuerrechtlichen Begriffe „Anschaffung“ und „Anschaffungskosten“ ist es unerheblich, aus welchem Rechtsgrund – im sog. Deckungsverhältnis – der Übergeber dem begünstigten Dritten die Zahlungen zukommen läßt, ob also Frau K. wiederkehrende Leistungen schenkungshalber oder aufgrund früherer Dienstleistungen erhält (§ 19 Abs. 1 Nr. 2 EStG). Handelt es sich bei wiederkehrenden Leistungen um ein Entgelt für den Erwerb von Vermögen, ist es steuerrechtlich unerheblich, daß sie der Versorgung – des Übergebers oder eines Dritten – dienen (vgl. BFHE 176, 19 = MittRhNotK 1995, 238 in diesem Heft).

Dies bedeutet im Ergebnis, daß – außerhalb des Sonderrechts der Vermögensübergabe gegen als Sonderausgaben abziehbare wiederkehrende Leistungen – eine Verpflichtung zu wiederkehrenden Leistungen zu dem Zweck, Vermögen übertragen zu erhalten, in gleicher Weise wie Einmalzahlungen grundsätzlich zu Anschaffungskosten führt. Es macht hierbei keinen Unterschied, ob Inhalt der Verpflichtung eine Geldrente oder Sachleistungen sind.

cc) Die Annahme von Anschaffungskosten steht nicht im Gegensatz zum Senatsurteil in BFHE 167, 381 = BStBl. II 1992, 612. Dort hat der Senat entschieden, daß wiederkehrende Leistungen, die der Erbe aufgrund eines Vermächtnisses aus dem Nachlaß an einen Dritten zu zahlen hat, mangels wirtschaftlicher Belastung nicht als Sonderausgaben abziehbar sind. Diese Entscheidung ist auch unter dem Gesichtspunkt gerechtfertigt, daß die Berichtigung von Vermächtnisschulden mittels Einmalzahlung durch den Erben einkommensteuerrechtlich neutral ist. Dies kann dem Grundsatz nach nicht anders sein, wenn als Vermächtnis wiederkehrende Leistungen letztwillig verfügt sind; dann ist nur zu prüfen, ob die zeitliche Streckung den Charakter der Überlassung von Kapital hat (vgl. hierzu BFHE 179, 98, 105 f. = BStBl. II 1993, 298, unter 6. d) und das Entgelt hierfür als Zinsanteil seiner materiellrechtlichen Natur entsprechend zu behandeln ist. Hingegen können wie dargelegt Anschaffungskosten vorliegen, wenn sich der Übernehmer von Vermögen anläßlich einer Übertragung im Wege der vorweggenommenen Erbfolge zu Leistungen verpflichtet.

5. Nach § 9 Abs. 1 S. 3 Nr. 1 und 7 EStG sind Werbungskosten u. a. auf besonderen Verpflichtungsgründen beruhende dau-

ernde Lasten, soweit sie mit einer Einkunftsart in wirtschaftlichem Zusammenhang stehen.

a) Handelt es sich dabei um Anschaffungskosten, sind sie nach Nr. 7 dieser Vorschrift nur verteilt auf die Gesamtnutzungsdauer des angeschafften Wirtschaftsguts abziehbar. Der IX. Senat des BFH hat mit Urteil (BFHE 175, 212 = BStBl. II 1995, 47 = MittRhNotK 1995, 73) entschieden, daß in den Fällen, in denen ein zum Vermieten bestimmtes Grundstück gegen dauernde Last i.S.v. § 9 Abs. 1 S. 3 Nr. 1 EStG erworben wird, der Barwert der dauernden Last (§ 14 Abs. 1 BewG i.V.m. Anl. 9) Anschaffungskosten i.S.v. § 7 EStG darstellt. Diese sind nur in Höhe der Gebäude-AfA oder gegebenenfalls einer erhöhten Absetzung nach § 9 Abs. 1 S. 3 Nr. 7 EStG als Werbungskosten abzuziehen.

b) Zusätzlich ist der in den einzelnen Zahlungen enthaltene Zinsanteil abziehbar. Dieser ist nach Auffassung des IX. Senats auch dann in entsprechender Anwendung des § 22 Nr. 1 S. 3 Buchst. a EStG zu ermitteln, wenn von vornherein ungleichmäßige (abänderbare) Leistungen vereinbart sind (BFHE 175, 572). Als Jahreswert der ungleichmäßigen Leistungen ist der Betrag zugrunde zu legen, der – aus der Sicht des Anschaffungszeitpunkts – in Zukunft im Durchschnitt der Jahre voraussichtlich erzielt wird (§ 15 Abs. 3 BewG). Der in den einzelnen Zahlungen enthaltene abziehbare Zinsanteil ist durch entsprechende Anwendung der Ertragsanteiltabelle des § 22 Nr. 1 S. 3 Buchst. a EStG auf die jeweils tatsächlich erbrachten Jahresleistungen zu bestimmen.

c) Der erkennende Senat hat mit Urteil (BFHE 170, 76, 81) zur *Besteuerung des Beziehers* wiederkehrender Leistungen entschieden, daß der Zinsanteil von – als Gegenleistung geschuldeten – abänderbaren Bezügen grundsätzlich finanzmathematisch unter Verwendung eines Rechnungszinsfußes von 5,5 v.H. zu berechnen ist und zur Ermittlung der Laufzeit der wiederkehrenden Bezüge die biometrischen Durchschnittswerte der Allgemeinen Deutschen Sterbetafel (VStR Anh. 3) heranzuziehen sind. In seinem Urteil FR 1993, 198 hat er nicht ausgeschlossen, daß in Einzelfällen – insbesondere solchen von geringerer betragsmäßiger Bedeutung – eine vereinfachte Berechnung – z. B. in Anlehnung an die Ertragswerttabelle des § 22 Nr. 1 S. 3 Buchst. a EStG – zulässig sei. Er läßt im Streitfall dahingestellt, ob er dem IX. Senat allgemein folgen könnte. Jedenfalls hält er vorliegend einen Fall von betragsmäßig geringer Bedeutung für gegeben, für den der vom IX. Senat befürwortete Modus der Ermittlung der AfA und der in den einzelnen wiederkehrenden Leistungen enthaltenen Zinsanteile schon aus Praktikabilitätsgründen eine angemessene Lösung enthält.

6. ... Die nicht spruchreife Sache geht an das FG zurück. Dieses wird auch zugunsten des Kl. prüfen, ob die Anschaffungskosten für das Gebäude nach den Grundsätzen des Großen Senats BFHE 161, 317 = BStBl. II 1990, 847 = MittRhNotK 1990, 261 ermittelt worden sind. Nach dem Übergabevertrag, auf den das FG Bezug genommen hat, war der Kl. verpflichtet, dem Vater „sämtliche Ansprüche der eingetragenen Gläubiger von der Hand zu halten“. Zu den Anschaffungskosten für das gesamte Gebäude gehört, wie dargelegt, der Barwert der gegenüber Frau K. übernommenen Verpflichtung, die aufschließend bedingt war (BFHE 164, 343, 345 = BStBl. II 1991, 791). Die Anschaffungskosten (hier: das Teilentgelt) sind insgesamt festzustellen und auf den Grund und Boden und das Gebäude aufzuteilen. Da das vorbehaltene Wohnrecht den Wert der mit dem Wohnrecht belasteten Wohnung mindert, ist vom Verkehrswert dieser Wohnung der Kapitalwert des vorbehaltenen Nutzungsrechts abzuziehen (vgl. BFHE 171, 202 = BStBl. II 1993, 704). Die Anschaffungskosten sind im Verhältnis der Verkehrswerte der beiden Wohnungen – entsprechend dem Verhältnis der Nutzflächen (vgl. BFH/NV 1991, 682 m.w.N.) – aufzuteilen. Eine etwa vom Rechtsvorgänger fortgeführte AfA ist zu kürzen, da § 11 EStDV nur für den (teil-)unentgeltlichen Erwerb gilt (vgl. BFH/NV 1992, 169, 171, unter 3.).