

Der Senat ist zu einer eigenen Ermessensentscheidung gemäß § 30 Abs. 1 KostO berechtigt (vgl. *Bassenge/Herbst* FGG/RPflG 8. Aufl. § 27 FGG Rdnr. 32). Er bewertet die Vormerkung, wie sie sich zum Zeitpunkt des Erbfalls darstellte, mit 75 % des Grundstückswertes. Entsprechend ist das Grundstück mit 25 % seines eigentlichen Wertes (= DM 110 625) anzusetzen. Der Senat hat sich dabei von folgenden Erwägungen leiten lassen:

(1) Maßgebend für die nach § 30 Abs. 1 KostO zu treffende Ermessensentscheidung ist eine wirtschaftliche Betrachtungsweise. Zu berücksichtigen ist der Wert der Vormerkung für den Berechtigten und die durch sie bedingte Wertbeeinträchtigung des Grundstücks (*Korintenberg* § 30 Rdnr. 8). Da hier die Vormerkung die durch die Ausübung eines vertraglichen Rücktrittsrechts bedingte Rückgabepflicht sichert, ist entscheidend der Grad der Wahrscheinlichkeit dafür, dass das Rücktrittsrecht ausgeübt wird und das Grundstück zurückgegeben werden muss (vgl. BayObLG JurBüro 1976, 498; *Korintenberg* § 107 Rdnr. 58).

(2) Das hier zu beurteilende Rücktrittsrecht war zunächst von der Bedingung abhängig, dass im Falle des Vorversterbens des Übernehmers das Grundstück nicht ausschließlich an Abkömmlinge übergeht. Diese Bedingung ist mit dem Erbfall eingetreten, da Erbin auch die Ehefrau des Übernehmers geworden ist. Dies bedeutet, dass die Übergeber das Grundstück – ohne weitere Bedingungen und ohne Gegenleistung – zurückverlangen konnten. Die Position der Erben war somit allein vom Willen der Übergeber abhängig. Da diese sich das Rücktrittsrecht gerade für den Fall der Vererbung an Nichtabkömmlinge vorbehalten hatten, bestand zum Zeitpunkt des Erbfalls eine hohe Wahrscheinlichkeit, dass sie ihr Rücktrittsrecht ausüben werden, um über das Grundstück frei verfügen zu können. Der Senat hat dabei berücksichtigt, dass sich Bewertungsrisiken nicht zu Ungunsten des Kostenschuldners auswirken sollen (vgl. *Hartmann* Kostengesetze 29. Aufl. § 107 KostO Rdnr. 11).

26. KostO §§ 26 Abs. 4 Nr. 1, 44, § 39 GmbHG (*Geschäftswert der Anmeldung mehrerer Veränderungen bei GmbH-Geschäftsführern*)

- 1. Werden mehrere Veränderungen in den Personen der GmbH-Geschäftsführer mit einer Urkunde angemeldet, so bildet jede Veränderung als eintragungspflichtige Tatsache kostenrechtlich einen selbstständigen Gegenstand.**
- 2. Der Gesamtgeschäftswert für die Anmeldung mehrerer Veränderungen wird auch dann durch Addition der Einzelwerte jeder Veränderung gebildet, wenn die Veränderungen (Abberufung, Bestellung) auf einem einzigen Gesellschafterbeschluss beruhen.**

Kammergericht, Beschluss vom 21.3.2000 – 1 W 8921/98 – und – 1 W 8922/98 – mitgeteilt von *Robin Melchior*, Richter am AG

Aus den Gründen:

Die weitere Beschwerde betreffend die Kostenberechnung zu den Anmeldungen zu UR.-Nr.270/97 hat in der Sache Erfolg, weil die Entscheidung des Landgerichts auf einer Verletzung des Gesetzes beruht; §§ 156 Abs. 2 Satz 4 KostO, 550 ZPO.

Unrichtig und damit zu beanstanden ist die Ansicht des Landgerichts, für die Berechnung des Geschäftswertes der gleichzeitigen Anmeldung der Abberufung eines GmbH-Geschäftsführers und der Bestellung eines neuen Geschäftsführers nach § 26 Abs. 4 Nr. 1 KostO, sei wegen § 27 Abs. 2 Satz 3 KostO a.F. – jetzt § 27 Abs. 3 Satz 3 – von nur einer Wahl und somit von einem Gegenstand auszugehen. Die Bezugnahme auf § 27 Abs. 2 Satz 3 a.F. KostO findet weder im Wortlaut des § 26 Abs. 4 Nr. 1 KostO eine Stütze, noch erscheint die entsprechende Anwendung auf die Registeranmeldung nach Sinn und Zweck der Vorschrift geboten. Die Unterscheidung des § 44 KostO zwischen Erklärungen, die denselben Gegenstand betreffen (Abs. 1) und solchen, die verschiedene Gegenstände betreffen (Abs. 2) ist nicht einschlägig, weil § 27 Abs. 2 Satz 3 KostO a.F. nach dem Wortlaut nur die Wahlen bzw. Beschlüsse und deren Beurkundung behandelt, § 26 Abs. 4 KostO jedoch ausdrücklich die Anmeldung der entsprechenden Tatsachen zum Handelsregister regelt. Gegenstandsgleichheit im Sinne von § 44 Abs. 1 KostO bei einer Handelsregisteranmeldung kommt nur in Betracht, wenn die mehreren Erklärungen des Anmeldenden dieselbe Tatsache im Sinne von § 15 HGB betreffen.

§ 26 Abs. 4 KostO unterscheidet nicht nach den Ursachen einer in das Handelsregister einzutragenden Änderung, weil es nach dem Zweck der Beglaubigungstätigkeit des Notars aus § 40 BeurkG nicht auf die Grundlage für die Veränderungen bei den Geschäftsführern einer GmbH ankommt. Nach § 39 Abs. 1 GmbHG unterliegt jede Veränderung in den Personen der Geschäftsführer der Anmeldepflicht. Eine Veränderung bei den Geschäftsführern kann auf einer Wahl beruhen, muss es aber nicht. Denn wie beispielsweise beim Tod eines Geschäftsführers, beim Verlust der Amtsfähigkeit nach § 6 Abs. 2 GmbHG oder bei Niederlegung des Geschäftsführeramtes endet das Amt mit dem Vorliegen von Bedingungen, die außerhalb der Einflussmöglichkeit einer Gesellschafterversammlung stehen, ohne dass es noch eines gesonderten oder bestätigenden Beschlusses bedarf (BayObLG ZIP 1993, 597; OLG Düsseldorf MDR 1994, 46).

Veränderungen bei den Geschäftsführern haben unabhängig von der Entstehungsart (Wahl oder andere Umstände die Gemeinsamkeit, dass diese Veränderungen nicht erst mit der Eintragung in das Handelsregister wirksam werden, sondern von sich aus wirksam sind (BGH BB 1960, 880).

Mit dem Eintritt dieser Umstände wird der Inhalt des Handelsregisters automatisch unrichtig, so dass es für die Berichtigung der erzwingbaren – deklaratorischen – Anmeldung dieser Tatsachen bedarf. Dabei erfolgt die Eintragung mit Ausnahme weniger, gesetzlich abschließend aufgeführten Fälle, nur auf der Grundlage einer nach § 12 HGB öffentlich beglaubigten Anmeldung. Aufgabe des Notars ist hierbei die Prüfung der Identität und die Feststellung der Authentizität der Unterschriften der Personen, damit das Registergericht die Anmeldebefugnis dieser Personen prüfen kann. Die Tätigkeit des Notars erfolgt somit ohne Ansehung der Ursachen für die angemeldeten Veränderungen.

Der Gegenansicht kann auch nicht mit der Einschränkung gefolgt werden, dass zumindest immer dann, wenn die Veränderungen, wie hier, auf den Beschlüssen einer Gesellschafterversammlung beruhen, §§ 27 Abs. 2 Satz 3 a.F., 44 Abs. 1 KostO anzuwenden seien. Begründet wird diese Auffassung unter anderem damit, dass bei natürlicher Betrachtung ein innerer Zusammenhang zwischen den Beschlüssen und der Anmeldung bestehe und folglich eine getrennte kostenmäßige

Behandlung aus sachlichen Gründen nicht gerechtfertigt sei (OLG Celle DNotZ 1967, 333; OLG Stuttgart Justiz 1979, 383; LG Kleve DB 1988, 1007). Diese Ansicht berücksichtigt nicht, dass Abberufung und Bestellung zwar auf einer Versammlung stattfinden, Grundlage für den Verlust oder Erwerb des Amtes aber getrennte Beschlüsse sind, auf die grundsätzlich § 139 BGB nicht anzuwenden ist (*Lutter/Hommelhoff*, GmbHG, 14. Aufl., Anh. § 47 Rdnr. 28) und deren Wirksamkeit schon wegen § 47 Abs. 4 GmbHG und § 181 BGB einerseits und wegen § 38 Abs. 2 GmbHG im Hinblick auf etwaige Sonderrechte andererseits getrennt zu beurteilen sind. Insbesondere ist es nicht zutreffend, wie OLG Frankfurt DNotZ 1971, 610 (zur Beurkundung der Gesellschafterbeschlüsse) meint, dass die Abberufung des einzigen Geschäftsführers zwingend die Bestellung eines neuen Geschäftsführers bedinge. Soweit die o.a. Entscheidungen zur Begründung auf § 6 Abs. 1 GmbHG verweisen, wird verkannt, dass diese Vorschrift im Abschnitt über die Errichtung der Gesellschaft steht und nur beschreibt, dass für eine Anmeldung zur Ersteintragung überhaupt ein Geschäftsführer erforderlich ist im Hinblick auf §§ 7, 8 und 82 GmbHG.

Für die Anwendung des § 44 Abs. 1 KostO kann auch nicht vorgebracht werden, Gegenstand im Sinne dieser Vorschrift seien nicht die Personen und ihre konkreten Vertretungsverhältnisse, sondern die Vertretung der Gesellschaft an sich, so dass einheitlicher Gegenstand der Anmeldung der Wechsel in der organschaftlichen Vertretung der Gesellschaft überhaupt sei (so OLG Düsseldorf JurBüro 1988, 1371.; OLG Köln JurBüro 1987, 89). Diese Rechtsauffassung steht im Widerspruch zum Begriff der einzutragenden Tatsache in § 15 Abs. 1 HGB. Nach dieser Vorschrift kann sich ein Gläubiger der Gesellschaft darauf berufen, dass es gegenüber dem eingetragenen Inhalt des Handelsregisters keine Veränderungen in der Vertretung gibt. Die Gesellschaft kann diese Wirkungen der negativen Publizität aber nicht mit der Anmeldung des Inhalts beseitigen, es habe generell eine Veränderung gegeben, weil es an der Eintragungsfähigkeit einer solchen abstrakten Beschreibung fehlt. Vielmehr bedarf es der Anmeldung und der Eintragung der konkreten und nur so eintragungsfähigen und -pflichtigen Vertretungsverhältnisse im Sinne des § 39 Abs. 1 GmbHG. Daraus folgt, dass Tatsache im Sinne des § 15 Abs. 1 HGB und damit Gegenstand der Anmeldung nur die konkrete, auf die Person bezogene Veränderung sein kann.

Unzutreffend ist ferner die Ansicht, §§ 27 Abs. 3, 44 Abs. 1 KostO komme zum Zuge, weil die Anmeldung über die Abberufung und die Bestellung in Ausführung der entsprechenden Gesellschafterbeschlüsse erfolgen (OLG Köln a.a.O.; OLG Celle a.a.O.). Das trifft nicht zu, weil Beschlüsse mit einem Gegenstand nach § 46 Nr. 5 GmbHG nicht der Ausführung bedürfen. Sie sind ohne weiteres Zutun mit Abschluss der Abstimmung zum Tagesordnungspunkt wirksam und beanspruchen Geltungskraft im Außenverhältnis außer wenn sie offensichtlich nichtig sind im Sinne des § 241 AktG oder ihre Wirksamkeit im Wege der Anfechtungsklage beseitigt wird.

Im Ergebnis stellt jede eintragungspflichtige Tatsache einen selbstständigen Gegenstand der Anmeldung dar, so dass der Gesamtgeschäftswert nach § 44 Abs. 2 a) KostO durch Addition der Einzelwerte zu ermitteln ist (wie hier *Korintenberg/Reimann*, a.a.O., § 44 Rdnr. 163; *Göttlich/Mümmeler*, KostO, 13. Aufl., S. 697; OLG Karlsruhe DNotZ 1963, 500; OLG Hamm Rpfleger 1971, 156; OLG Frankfurt DNotZ 1967, 332; *Tiedtke*, MittBayNot 1997, 18; *Gustavus*, Handelsregister-Anmeldungen, 4. Aufl., A 96).

Gemäß § 156 Abs. 5 Satz 2 KostO ist daher eine weitere Erhöhung der Kostenberechnung zu UR.-Nr. 270/97 auf den Betrag von 158,70 DM zu beschließen, der sich wie folgt zusammensetzt:

Geschäftswert 100.000.– DM

Gebühr §§ 32, 145 Abs. 1, 38 Abs. 2 Nr. 7 KostO	130,– DM
Schreibaufgaben §§ 136, 152 Abs. 1 KostO	4,– DM
Portoaufgaben § 152 Abs. 2 KostO	4,– DM
Zwischensumme:	138,– DM
zzgl. 15 % Mehrwertsteuer, § 151a KostO	20,70 DM
Gesamtbetrag	<u>158,70 DM</u>

Zu einer Kostenerstattungsanordnung gemäß § 13a Abs. 1 Satz 1 bzw. Satz 2 FGG besteht in beiden Verfahren der weiteren Beschwerde kein Anlass.

Steuerrecht

27. EStG §§ 15, 16; BGB § 2048 (*Einkünftezurechnung bei Erbaueinsetzungen*)

Ist eine testamentarische Teilungsanordnung dahingehend zu verstehen, dass der Gewinn des einem der Erben zugeteilten Unternehmens von einem vor der Verteilung liegenden Zeitpunkt an dem Übernehmer zustehen soll, und verhalten sich die Erben dementsprechend, so ist dies auch steuerlich anzuerkennen. Die Anerkennung ist nicht bereits deswegen ausgeschlossen, weil die Auseinandersetzung erst nach Ablauf der im BMF-Schreiben vom 11.1.1993 (BStBl I 1993, 62, Tz. 8 und 9 [= MittBayNot 1993, 109]) enthaltenen Frist von sechs Monaten nach dem Erbfall stattfindet.

BFH, Urteil vom 14.5.2000 – IV R 10/99 –

Zum Sachverhalt:

Der am 19.3.1987 verstorbene Ehemann der Klägerin und Revisionsklägerin (Klägerin) war einer der beiden Kommanditisten der Beigeladenen zu 1, einer GmbH & Co. KG (KG). Einziger Mitkommanditist war sein Bruder, der Beigeladene zu 2. Nach dem Gesellschaftsvertrag der KG sollte die Gesellschaft im Falle des Todes eines Gesellschafters mit dessen Erben fortgesetzt werden (sog. einfache Nachfolgeklausel). Der Ehemann der Klägerin wurde aufgrund eines gemeinschaftlichen Testaments zu gleichen Teilen von seiner Ehefrau und seinem Bruder, dem Beigeladenen zu 2 beerbt. Dieses Testament enthielt eine Teilungsanordnung, derzufolge der Beigeladene zu 2 u.a. den Kommanditanteil des Erblassers an der KG (wie auch den entsprechenden Geschäftsanteil an der GmbH) erhalten sollte. Außerdem sollte er das Geschäftsgrundstück erhalten, an dem der Klägerin allerdings das Nießbrauchsrecht zustehen sollte. Das Nießbrauchsrecht sollte u.a. mit der Auflage eingeräumt werden, dass die Klägerin die mit der Gesellschaft abgeschlossenen Miet- und Pachtverträge fortsetze und nicht wieder heiratete. Der übrige Nachlass sollte der Klägerin zufallen. Für den Fall, dass bei der Auseinandersetzung Wertverschiedenheiten aufträten, sollten sie nicht ausgeglichen werden.

Nach dem Tod des Erblassers führte der Beigeladene zu 2 (im Folgenden: Schwager der Klägerin) die Geschäfte der KG. Beide Erben sahen die Klägerin nicht als Mitunternehmerin der KG an, weshalb sie auch keine gesellschaftsrechtlichen Mitwirkungs- oder Kontrollrechte ausübte.

Unter dem Datum vom 19.6.1989 schlossen die Klägerin und ihr Schwager unter Mitwirkung des Testamentsvollstreckers einen Erbaueinsetzungsvertrag. In diesem Vertrag übertrug die Klägerin