

Europa geschehen²³, die Erbschaftsbesteuerung von Ehe- (und Lebens-)partnern unter dem Gesichtspunkt ganz abzuschaffen, dass die Vermögensbildung in aller Regel ein partnerschaftliches Gemeinschaftswerk ist, und der schicksalhafte Tod eines der Partner keine angemessene rechtlich oder wirtschaftlich relevante (Erwerbs-) Grundlage dafür sein kann, den überlebenden Partner zusätzlich zu seinem persönlichen und familiären Verlust auch noch mit einer in praxi wie eine Teilanlektion wirkenden Steuer zu überziehen, und ihn gewissermaßen für die gemeinsam mit dem verstorbenen Partner zu dessen Lebzeiten legal und versteuert betriebene Vermögensbildung zu „bestrafen“.²⁴

Auf einen Blick

Ehe- und eingetragene Lebenspartner, die ein „Berliner Testament“ errichten, d. h. den überlebenden Partner zum Erben des Zuerstversterbenden sowie Abkömmlinge oder andere Dritte als Schlusserben des Überlebenden einsetzen wollen, stehen vor erbschaftsteuerlichen Problemen, wenn ihr Nachlass die Freibeträge wesentlich übersteigt. Der Beitrag behandelt Fragen, die sich dabei zur Steuerminimierung ergeben. Die Ausführungen führen zu einer in diesem Kontext relevanten neueren Entscheidung des BFH. Sie erlaubt dem

23) In Europa wird in folgenden Staaten generell oder speziell von Ehepartnern (und zum Teil auch von Lebenspartnern) keine Erbschaftsteuer (mehr) erhoben: Bulgarien, Dänemark, Estland, Frankreich, Großbritannien, Irland, Island, Lettland, Litauen, Malta, Norwegen, Österreich, Polen, Portugal, Rumänien, Schweden, Slowakei, Slowenien, Tschechien, Zypern. Italien erbebt von Ehepartnern nur 4 %, Niederlande 10–20 %, Finnland 7–13 %, Ungarn 2,5–21 %, Belgien 3–30 %. Deutschland ist mit 7–30 % auch in dieser Hinsicht „Spitzenreiter“. In den folgenden größeren nichteuropäischen Staaten wurde die Erbschaftsteuer abgeschafft: Ägypten, Australien, Indien, Israel, Kanada, Neuseeland, Russland (!), Singapur, Türkei. In USA gelten Freibeträge in nach Staaten unterschiedlichen \$-Millionenhöhen, überwiegend um 5 Mio \$ (Quelle für diese Angaben: Internet – Wikipedia).

24) Vgl. dazu z. B. Steiner in NJW 2007, 1339 und NJW-Zeitschrift für Rechtspolitik 2010, 130. Ferner Steiner in ZErb 2015, 133 ff.

Schlusserben eines „Berliner Testaments“, den beim ersten Erbfall nicht verlangten Pflichtteil „fiktiv“ beim zweiten Erbfall steuermindernd geltend zu machen. Der Vf. führt zu dem vom BFH offen gelassenen Ergebnis, dass das „fiktive“ Verlangen auch dann erfolgreich sein muss, wenn der zweite Erbfall erst nach zivilrechtlicher Verjährung des ersten Pflichtteilsanspruchs eintritt bzw. dem Finanzamt gegenüber geltend gemacht wird.

Vorratsvollmachten beschränkt geschäftsfähiger Kinder

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

Abwesende Kinder kann man am einfachsten beschenken, wenn sie einen dazu bevollmächtigt haben. Eine solche Vollmacht kann man sich auch von einem beschränkt geschäftsfähigen Kind geben lassen.

1. Vorbemerkung

Ein nach § 106 BGB beschränkt geschäftsfähiges Kind kann sich von einem Elternteil beschenken lassen, ohne dass es vertreten werden muss. Denn eine reine Schenkung ist für das Kind lediglich rechtlich vorteilhaft, sodass es den Schenkungsvertrag (§ 516 BGB) selbst abschließen kann (§ 107 BGB). Auch ein Schenkungsversprechen (§ 518 Abs. 1 BGB) kann das Kind selbst entgegennehmen und annehmen, so dass der Schenkungsvertrag über den versprochenen Gegenstand zustande kommt (§ 151 Satz 1 BGB).

Hin und wieder wird lange über eine Schenkung nachgedacht und dann kurzfristig entschieden – und dann kann alles nicht schnell genug gehen, z. B. deshalb, weil der Entscheidung des BVerfG vom 17.12.2014 zuvorgekommen werden soll oder weil eine nachteilige gesetzliche Änderung befürchtet wird. Aber was, wenn just dann das Kind nicht da und auch nicht erreichbar ist oder nicht handeln kann?

Die Lösung scheint einfach. Für das Kind tritt ein Vertreter ohne Vertretungsmacht auf. Dann ist der Schenkungsvertrag zunächst schwebend unwirksam (§ 108 Abs. 1 BGB), aber er wird wirksam, wenn ihn das Kind genehmigt, was es selbst

kann, da seine Erklärung lediglich vorteilhaft ist (§ 107 BGB).¹ Da die Genehmigung auf den Zeitpunkt des Vertragsschlusses zurückwirkt (§ 184 Abs. 1 BGB), ist zivilrechtlich alles in Ordnung. Aber schenkungsteuerrechtlich ist der Zugang der Genehmigung maßgebend, die zivilrechtliche Rückwirkung ist unbeachtlich.² Daher ist die Schenkung erst mit dem Zugang der Genehmigung ausgeführt und die Schenkungsteuer erst an diesem Tag entstanden (§ 9 Abs. 1 Nr. 2 ErbStG), sodass es auf die dann maßgebende Rechtslage ankommt. Da eine rechtzeitige Genehmigung nicht immer gewährleistet ist, stellt sich die Frage, ob die Rechtzeitigkeit einer ad-hoc-Schenkungen nicht dadurch erreicht werden kann, dass dafür eine Vollmacht des Kindes in der Schublade liegt.

2. Gegenständlich beschränkte Vollmacht

Eine Vollmacht kann nach § 167 Abs. 1 BGB durch eine Erklärung an den Bevollmächtigten erteilt werden, für die § 111 Satz 1 BGB gilt. Da sie für das Kind nicht lediglich rechtlich vor-

1) MüKo BGB/Bayreuther, 6. Aufl., § 182 BGB Rn 4.

2) BFH v. 27.4.2005, II R 52/02, BStBl II 2005, 892; v. 26.10.2005, II R 53/02, BFH/NV 2006, 551. Ebenso die Finanzverwaltung in RE 9.1 Abs. 3 ErbStR 2011 und H E 9.1 ErbStH 2011.

teilhaft ist, steht die hM auf dem Standpunkt, dass die Bevollmächtigung unwirksam ist.³

Aber in dieser Allgemeinheit ist das nicht richtig. Der Minderjährige kann, das wurde erwähnt, ein Rechtsgeschäft selbst vornehmen, das unter § 107 BGB fällt. Er kann ein solches Rechtsgeschäft auch genehmigen, wenn es ein Vertreter ohne Vertretungsmacht für ihn vorgenommen hat, auch das wurde erwähnt. Dann würde es aber in einer Gesamtbetrachtung keinen Sinn machen, den Minderjährigen daran zu hindern, eine Vollmacht zu erteilen, die auf die Vornahme und Entgegennahme von Willenserklärungen beschränkt ist, die unter § 107 BGB fallen. Denn der Unterschied, dass das Kind das Geschenk kennt, wenn es den Vertrag schließt oder ihn genehmigt, und dass es das Geschenk unter Umständen zunächst nicht kennt, wenn es bevollmächtigt, ist für die rechtliche Vorteilhaftigkeit einer Schenkung nicht von Bedeutung.

Einer solchen gegenständlich beschränkten Vollmacht stehen keine Interessen des Rechtsverkehrs entgegen. Zwar ist eine Vollmacht im Allgemeinen nur brauchbar, wenn der Geschäftspartner den Umfang der Vollmacht selbst beurteilen kann, weil er sie sonst nicht akzeptiert. Aber Geschäftspartner ist hier der Elternteil, der schenken will. Er muss die Schenkung ohnehin so vornehmen, dass sie § 107 BGB genügt. Steht das fest, steht zugleich fest, dass er das Kind bei der Schenkung vertreten kann.

3. Gestaltung der Vollmacht

Wird der schenkende Elternteil bevollmächtigt, ist Grundlage der Vollmacht kein Rechtsverhältnis im Sinne von § 168 Satz 1 BGB, sondern ein familiäres Gefälligkeitsverhältnis ohne jeden Rechtsbindungswillen eines Beteiligten. Es handelt sich also nicht um einen Auftrag des Kindes, denn der Elternteil soll nicht verpflichtet sein, von der Vollmacht Gebrauch zu machen, das soll in seinem freien Belieben stehen.

Das Kind kann den bevollmächtigten Elternteil auch von den Beschränkungen des § 181 BGB befreien. Denn die Vorschrift ist nach ihrem Normzweck unanwendbar, wenn das Insihggeschäft für den Vertretenen lediglich einen rechtlichen Vorteil bringt, weil dann ein Interessenwiderstreit ausgeschlossen ist und Belange Dritter nicht entgegenstehen.⁴

Die Vollmacht widerrufen kann das Kind selbst. Im Schrifttum wird zwar gesagt, ein Widerruf falle unter § 111 BGB.⁵

Auf einen Blick

Ein beschränkt geschäftsfähiges Kind kann einem Elternteil eine Vollmacht erteilen, die auf die Abgabe und Entgegennahme von Willenserklärungen im Sinne von § 107 BGB beschränkt ist. Das ermöglicht es, eilige Schenkungen auch dann auszuführen, wenn der Minderjährige nicht mitwirken kann.

Im Schrifttum wird die Wirksamkeit einer solchen gegenständlich beschränkten Vollmacht nicht behandelt, sondern nur allgemein gesagt, dass § 111 BGB der Wirksamkeit der Vollmacht entgegensteht, die ein beschränkt geschäftsfähiges Kind erteilt. Auch Gerichtsentscheidungen dazu gibt es noch nicht.

Aber auch das ist zu undifferenziert. Denn der Widerruf einer Vollmacht ist für das Kind neutral, weil es dadurch weder etwas gewinnt noch etwas verliert, und daher von § 107 BGB gedeckt.⁶ Da ein Vollmachtmissbrauch nicht zu befürchten ist, können Interessen des Kindes selbst dann nicht gefährdet sein, wenn ein Widerruf der Vollmacht durch einen Ergänzungspfleger erfolgen müsste. Außerdem kann ein Erlöschen der Vollmacht auch dadurch erreicht werden, dass der bevollmächtigte Elternteil auf die Vollmacht verzichtet.⁷

4. Formulierungsvorschlag

Eine Vollmacht des Kindes für die Mutter oder den Vater kann so lauten:

Ich, die unterzeichnete Thea Muster/der unterzeichnete Sören Muster, wohnhaft Hauptstraße 1 in Musterstadt, bevollmächtige hiermit meine Mutter Martha Muster/meinen Vater Volker Muster, wohnhaft ebenda, für mich alle Willenserklärungen abzugeben und entgegenzunehmen, durch die ich lediglich einen rechtlichen Vorteil im Sinne des § 107 BGB erlange, insbesondere mich zu beschenken. Die Vollmacht beruht auf einem familiären Gefälligkeitsverhältnis, also nicht auf einem Rechtsverhältnis im Sinne von § 168 Satz 1 BGB. Es steht daher im freien Belieben meiner Bevollmächtigten/meines Bevollmächtigten, ob sie/er von der Vollmacht Gebrauch macht oder nicht. Meine Bevollmächtigte/Mein Bevollmächtigter ist von den Beschränkungen des § 181 BGB befreit. Die Vollmacht kann jederzeit widerrufen werden. Sie ist höchstpersönlich und nicht übertragbar, die Erteilung von Untervollmachten ist ausgeschlossen.

- 3) BGH v. 9.3.1990, V ZR 244/88, BGHZ 110, 363, 369; Palandt/Ellenberger, 74. Aufl., § 111 BGB Rn 1; Soergel/Hefermehl, 13. Aufl., § 111 BGB Rn 2; Staudinger/Knothe, 2004, § 111 BGB Rn 3; MüKo BGB/Schmitt, 6. Aufl., § 111 BGB Rn 10; Wendtland in Bamberger/Roth, 3. Aufl., § 111 BGB Rn 3. Differenzierend zwischen einer Vollmacht zu einer einseitigen Erklärung und einem Vertragsschluss Müller-Freienfels, Die Vertretung beim Rechtsgeschäft, 1955, S. 242 ff; zustimmend Kohl in Alternativkommentar zum BGB, 1987, § 111 BGB Rn 2. Für schwebende Unwirksamkeit KG v. 12.3.2012, 4 Ws 17/12 – 141 AR 64/12, NJW 2012, 2293.
- 4) BGH v. 27.9.1972, IV ZR 225/69, BGHZ 59, 236. Seitdem ständige Rechtsprechung.
- 5) Palandt/Ellenberger, 74. Aufl., § 111 BGB Rn 3; Erman/Müller, 14. Aufl., § 111 BGB Rn 2.
- 6) Palandt/Ellenberger, 74. Aufl., § 107 BGB Rn 7.
- 7) Palandt/Ellenberger, 74. Aufl., § 168 BGB Rn 1; Staudinger/Schilken, (2014), § 168 BGB Rn 18 mwN.

Solange nicht feststeht, dass die Bevollmächtigung wirksam ist, empfiehlt es sich aus Gründen der Vorsicht, dass das Kind die Schenkung genehmigt, die der bevollmächtigte Elternteil in Ausübung der Vollmacht vorgenommen hat. Es muss nur beachtet werden, dass die Genehmigung zwar zivilrechtlich auf den Vertragsschluss zurückwirkt, aber nicht schenkungsteuerrechtlich. Da eine rechtzeitige Genehmigung nicht immer sichergestellt ist, spricht alles für eine vorsorgende Bevollmächtigung, weil nur damit die Chance wahrgenommen werden kann, dass auch dann eine wirksame Schenkung vorliegt, wenn eine Genehmigung schenkungsteuerrechtlich zu spät kommt.