

Zum Geltendmachen des Pflichtteils

Prof. Dr. Jens Peter Meincke, Universitätsprofessor (em.), Köln

Erbschaftsteuerpflichtig ist der Erwerb auf Grund eines „geltend gemachten“ Pflichtteilsanspruchs. Die Steuer entsteht für diesen Erwerb „mit dem Zeitpunkt der Geltendmachung“. Wann sind die Merkmale des Geltendmachens erfüllt? Entsteht die Steuer auf jeden Fall dann, wenn eine Klage auf Leistung des Pflichtteils erhoben wird?

Wann ist ein Pflichtteilsanspruch geltend gemacht? Zweifellos dann, wenn eine „eindeutig als Erfüllungsverlangen zu deutende Gläubigerhandlung“ vorliegt. Dieser These des Finanzgerichts Rheinland-Pfalz¹, die an einen ähnlich lautenden Leitsatz des Reichsfinanzhofs anknüpft², wird man so leicht nicht widersprechen. Und es liegt nahe, sich auch den weiteren vom Finanzgericht in diesem Zusammenhang formulierten Sätzen anzuschließen, nämlich: Zu einem eindeutig als Erfüllungsverlangen zu deutenden Gläubigerhandeln „gehört vor allem die Erhebung einer Leistungsklage. Sie ist eine besonders intensive Form der Geltendmachung, zumal sie nach § 209 BGB die Verjährung unterbricht. Eine Leistungsklage ist aber auch die Stufenklage iSd § 254 ZPO.“ Diese Sätze klingen zunächst ebenfalls überzeugend. *Daragan*³, *Gebel*⁴, *Schaub*⁵ und *Wälzholz*⁶ haben ihnen denn auch ohne Einschränkung zugestimmt. Doch bleiben Zweifel. Es mag denn auch nicht ganz grundlos sein, dass *Dietmar Moench* diese Sätze in seine bewundernswerte Kommentierung des § 3 ErbStG bisher nicht aufgenommen hat.⁷

Im Fall des FG Rheinland-Pfalz ging es um eine Übergangsproblematik. Die Stufenklage war schon 1995 erhoben worden. Der Leistungsantrag wurde aber nach Eingang der vom Erben verlangten Auskunft erst 1997 beziffert und im Verfahren anschließend förmlich gestellt. 1995 stand dem Pflichtteilsgläubiger ein Freibetrag von nur 90 TDM, 1997 dagegen ein Freibetrag von jetzt 400 TDM zur Verfügung. Das Finanzamt wollte dem Pflichtteilsgläubiger nur den Freibetrag nach dem Recht von 1995 zubilligen, nach dem Recht also, das zur Zeit des Eintritts der Rechtshängigkeit der Stufenklage galt. Der Pflichtteilsgläubiger verwies demgegenüber darauf, dass der Antrag auf Leistung des Pflichtteils von ihm erst 1997 beziffert und gestellt worden war, zu einem Zeitpunkt, zu dem schon das neue, für ihn günstigere Freibetragsrecht galt.

Das Finanzgericht hat sich in seiner Entscheidung dem Standpunkt des Finanzamts angeschlossen. Es räumt zwar ein, dass als Geltendmachen des Pflichtteils nur ein Gläubigerakt bezeichnet werden kann, der den Entschluss, die Erfüllung des Pflichtteils zu fordern, in geeigneter Weise eindeutig zum Ausdruck bringt. Ein Auskunftsverlangen, auch eine auf das Auskunftsbegehren beschränkte Klage, muss aus der Sicht des Finanzgerichts denn auch noch

nicht unbedingt das Geltendmachen des Anspruchs enthalten.

Anders sei dagegen das Erheben einer Leistungsklage zu werten, zumal sie nach § 209 BGB aF die Verjährung unterbricht. Das gelte auch für die Stufenklage. Denn, so heißt es wörtlich: „Auch der Kläger, der sich die bestimmte Angabe der von ihm beanspruchten Leistung zunächst vorbehält, muss gewillt sein, die Leistung zu verlangen, wenn die Rechnungslegung des Erben oder das von ihm erstellte Vermögensverzeichnis einen bezifferbaren Pflichtteilsanspruch ergibt. Andernfalls fehlt seiner Klage das Rechtsschutzinteresse.“⁸ Schon das Erheben der Stufenklage sei als ein eindeutig auf ein Erfüllungsverlangen hinzielender Schritt zu werten. Auf die Bezifferung des Leistungsbegehrens und auf das förmliche Stellen des Antrages nach Eingang der Auskunft komme es nicht entscheidend an. Folglich sei der Pflichtteil schon 1995 und nicht erst 1997 geltend gemacht.

Diese den Kläger nachdrücklich zurückweisende Rechtsprechungslinie erscheint trotz der Zustimmung, die sie, soweit ersichtlich, allseits gefunden hat, mit Rücksicht auf die zivilrechtliche Praxis sowie unter steuerrechtlichen Gesichtspunkten bedenklich.

1. Was zunächst die zivilrechtliche Praxis angeht, so ist zu fragen, ob der Leistungsantrag im Rahmen der Stufenklage nach der üblichen Handhabung dieses Verfahrens den Entschluss des Gläubigers, die Erfüllung zu verlangen, wirklich schon zum Zeitpunkt der Rechtshängigkeit der Klage deutlich genug zum Ausdruck bringt.

1) FG Rheinland-Pfalz vom 10.12.2001, ZErb 2002, 196, 197; DS:RE 2002, 459, 460.

2) RFH vom 19.4.1929, RStBl 1929, 515: „Geltendmachung des Pflichtteilsanspruchs ist Bekundung eines dahingehenden Willensentschlusses, ernsthaftes Verlangen der Auszahlung“.

3) *Daragan*, Urteilsanmerkung, ZErb 2002, 197.

4) *Gebel*, in: *Troll/Gebell/Jülicher, Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetz*, Loseblatt, Stand April 2003, § 3 Tz 226.

5) *Schaub*, in: *Wilms, Erbschaftsteuergesetz*, Loseblatt, Stand Oktober 2003, § 9 Rn. 9.

6) *Wälzholz*, *Handbuch Pflichtteilsrecht*, 2003, 915.

7) *Moench*, *Erbschaft- und Schenkungsteuer*, Loseblatt, Stand Mai 2003.

8) ZErb 2002, 197 = DS:RE 2002, 460.

Das FG bejaht dies, weil schon das Erheben der Stufenklage nach Auffassung der Zivilrechtsprechung den Ablauf der Verjährungsfrist hemmt (oder nach früherem Recht: unterbricht). Eine Maßnahme zur Hemmung der Verjährung sagt aber als solche noch nicht unbedingt etwas über den Entschluss des Gläubigers aus, die Erfüllung seines Anspruchs tatsächlich zu fordern. Denn der Schritt, mit einem Schriftsatz die Hemmung der Verjährung herbeizuführen, zielt zunächst nur auf einen Zeitgewinn. Man möchte die Frist, innerhalb deren der Anspruch einredefrei verfolgt werden kann, verlängern. Man möchte sich Freiraum für weitere Überlegungen verschaffen, ohne der Gefahr eines späteren Rechtsverlusts unter dem Gesichtspunkt der Verjährung zu unterliegen. Insofern muss ganz allgemein der Gang zum Gericht, legt man die Auffassungen der Praxis zugrunde, nicht notwendig schon auf das Einfordern des Anspruchs in vollem Umfang abzielen.

Das mag man jedoch für die allgemeine Klage noch anders sehen. Dagegen muss dieser Satz für den Leistungsantrag im Rahmen der Stufenklage auf jeden Fall gelten. Denn bei der Stufenklage bleibt zunächst – entgegen der Auffassung des Finanzgerichts – die weitere Verfolgung des Leistungsantrages nach Eingang der Auskunft durchaus noch offen. Die These des Finanzgerichts, dass der Kläger im Fall der Stufenklage notwendig gewillt sein muss, ein Leistungsurteil zu erzielen, um nicht schon von Anfang an am fehlenden Rechtsschutzinteresse zu scheitern, erscheint nicht ausreichend durchdacht.

Denn im Hinblick auf das Fehlen des Rechtsschutzinteresses anerkennt das Gericht ja selbst eine Ausnahme für den Fall, dass sich ein bezifferbarer Pflichtteilsanspruch gar nicht ergibt. Die Frage, ob sich ein bezifferbarer Pflichtteilsanspruch ergibt, kann aber bei Erhebung der Stufenklage mangels erteilter Auskunft in vielen Fällen noch nicht abschließend beantwortet werden. Daher ist es schon unter dieser Prämisse schwer denkbar, dass einer Stufenklage wegen des Vorbehalts endgültiger Anspruchsverfolgung schon von Anfang an das Rechtsschutzinteresse fehlen kann.

Dies gilt insbesondere in dem Fall, in dem der Pflichtteilsgläubiger Vorempfänge auf seinen Pflichtteilsanspruch zur Anrechnung bringen muss. Denn gerade dann ist ja der Umfang des verbleibenden Pflichtteils vor Erteilung der Auskunft noch vollkommen ungewiss. Vor Erhalt näherer Informationen kann sich der Pflichtteilsgläubiger daher auf die weitere Verfolgung des Leistungsantrages noch gar nicht festlegen.

Die weitere Verfolgung des Leistungsantrages mit dem Ziel eines Leistungsurteils in der Hauptsache ist ferner dann

zweifelhaft, wenn der Pflichtteilsgläubiger eine Zuwendung des Erblassers von Todes wegen erhalten hat und zunächst nur wissen möchte, ob diese Zuwendung den Pflichtteil deckt oder übersteigt oder ob sie hinter dem Pflichtteilsanspruch zurückbleibt, so dass sich Schritte zur Aufstockung des Hinterlassenen empfehlen. Dass sich der Pflichtteilsgläubiger in diesem Fall nicht auf das Auskunftersuchen beschränkt, hat typischerweise rein verjährungsrechtliche Gründe und hat mit einer Vorentscheidung hinsichtlich des weiteren Vorgehens nach erteilter Auskunft im Zweifel noch nichts zu tun.

Der der Leistungsklage vorgeschaltete Antrag auf Auskunft dürfte im Übrigen nicht selten dazu führen, dass sich der Erbe doch noch von selbst zu den der Auskunft entsprechenden Zahlungen durchringt, um so das Unterliegen im Prozess zu vermeiden. Der Auskunftsantrag im Rahmen der Stufenklage kann also durchaus bewirken, dass der Pflichtteilsgläubiger seinen Anspruch nach Erteilen der Auskunft nicht weiter verfolgt. Das ist ein von der Praxis her gesehen keinesfalls fern liegender Effekt, dessen Eintritt aber zunächst noch offen ist und abgewartet werden muss. Die Stufenklage kann auf jeden Fall nicht schon wegen eines solchen möglichen späteren Effekts der Auskunft mit ihrem Hauptsachebegehren von vornherein unzulässig sein.

Schon die These, dass die Erhebung der Stufenklage den Willen des Gläubigers, die Erfüllung des Pflichtteils mit Hilfe gerichtlicher Entscheidung durchzusetzen, in geeigneter Weise unzweideutig zum Ausdruck bringt, überzeugt daher bei einem Blick auf die Praxis nicht recht.

2. Gewichtiger sind jedoch noch die steuerrechtlichen Bedenken zu nehmen. Sie knüpfen daran, dass der Leistungsantrag des Gläubigers bei Erhebung der Stufenklage seiner Höhe nach gerade noch nicht beziffert wird. Mit dem Erheben der Stufenklage wird auch noch nicht darüber entschieden, in welchem Umfang der Hauptanspruch – bezogen auf das Ergebnis der Auskunft – gerichtlich verfolgt werden soll.

Niemand kann nämlich den Gläubiger darauf festlegen, dass er seinen zunächst noch unbezifferten Antrag nach Erteilung der Auskunft genau an die Ergebnisse der Auskunft anpasst. Wenn die vom Erben eingeholten Informationen einen Anspruch von 1 Million € rechtfertigen, kann der Gläubiger seinen Leistungsantrag dennoch anschließend ohne prozessualen Nachteil in Höhe von nur 100 000 € verfolgen. Dem Kläger steht es völlig frei, sich in der gerichtlichen Durchsetzung des Hauptanspruchs zu beschränken. Denn „soweit der Kläger nach dem Erhalt der Auskunft zunächst nur einen Teil des ihm danach zustehenden Zahlungsanspruchs geltend macht, ist auch nur

dieser Teil sogleich mit der Erhebung des Auskunftsanspruchs rechtshängig geworden“.⁹ Die Stufenklage wird daher nicht nur unbeziffert eingelegt, sondern sagt auch zunächst noch nichts darüber aus, in welchem Anspruchsumfang der Pflichtteil vom Gläubiger im Ergebnis gerichtlich verfolgt werden wird.

Der so für die Stufenklage zum Zeitpunkt ihrer Rechtshängigkeit gerade charakteristische unbestimmte Umfang des Leistungsverlangens ist jedoch mit den Anforderungen der Steuerentstehung nicht gut vereinbar. Denn nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs kann der Steuerpflichtige das Geltendmachen des Pflichtteils auf einen Teil des Anspruchs beschränken. Die Steuer entsteht in diesem Fall „begrenzt durch die Höhe, in der dieser (Anspruch) geltend gemacht worden ist“.¹⁰

Diese Rechtsprechung setzt voraus, dass der Gläubiger im Zeitpunkt des Geltendmachens einen bestimmten bezifferten Anspruch verfolgt, so dass sich „die Höhe, in der dieser (Anspruch) geltend gemacht worden ist“, zuverlässig ermitteln lässt. Mit dem Geltendmachen geht aus dieser Sicht zugleich eine Entscheidung über den Umfang des Einforderns einher. Das hat zur Konsequenz, dass von einem Geltendmachen des Pflichtteils mit der Folge der Steuerentstehung so lange noch nicht gesprochen werden kann, solange der Umfang des Anspruchs, der eingefordert wird, offen bleibt.

Der unbezifferte Leistungsantrag im Rahmen der Stufenklage legt den Gläubiger noch nicht auf einen bestimmten Anspruchsumfang fest. Eine Äußerung über den Umfang der Anspruchserhebung ist mit der Rechtshängigkeit der Stufenklage regelmäßig noch nicht verbunden. Daher kann die Erhebung der Stufenklage das Geltendmachen des Pflichtteils und die Steuerentstehung für sich genommen auch noch nicht bewirken.

Erst mit dem Stellen des bezifferten Leistungsantrages im Prozess wird darüber entschieden, in welchem Umfang der Zahlungsanspruch seinerzeit rechtshängig geworden ist.¹¹ Auch die Verjährungshemmung tritt nur in dem Umfang ein, „in dem dieser Anspruch nach Erfüllung der seiner Vorbereitung dienenden Hilfsansprüche beziffert wird“.¹² Erst die Bezifferung des Anspruchs im Prozess kann daher den Anforderungen an das Geltendmachen des Pflichtteils im Sinne der §§ 3, 9 ErbStG genügen.

9) Hartmann, in: Baumbach/Lauterbach/Albers/Hartmann, ZPO, 61. Aufl. 2003, § 254 ZPO Rn 6.

10) BFH vom 18.7.1973, BStBl II 1973, 798, 800; FG Hamburg vom 17.4.1978, EFG 1978, 555; anders noch RFH vom 14.9.1939, RStBl 1940, 3. Zum Wechsel der Rechtsprechungslinie vgl. Meincke, ErbStG, 13. Aufl. 2002, § 9 Anm. 32. Für die Praxis wichtige Folgerungen aus dieser Rechtsprechung zieht Moench, DStR 1987, 139, 143 f.

11) Hartmann (oben Fn 9), unter Hinweis auf OLG Hamburg vom 10.1.1983, FamRZ 1983, 602; Greger, in: Zöller, ZPO, 23. Aufl. 2002, § 254 ZPO Rn 1.

12) Greger (oben Fn 11), § 262 ZPO Rn. 3.

Auf einen Blick

Der Pflichtteilsanspruch wird regelmäßig mit der Erhebung einer bezifferten Leistungsklage geltend gemacht. Bei Erhebung einer Stufenklage bleibt der Leistungsumfang jedoch zunächst noch unbestimmt. Das spricht gegen die Annahme, dass die Erhebung der Stufenklage bereits zur Steuerentstehung führt. Denn die Steuer ent-

steht jeweils nur in der Höhe, in der der Anspruch eingefordert wird. Diese Höhe lässt sich vor der Bezifferung des Leistungsantrages nicht bestimmen. Daher wird in der Erhebung einer Stufenklage das Geltendmachen des Anspruchs mit der Folge der Steuerentstehung im Zweifel noch nicht liegen.

Besuchen Sie uns im Internet!



www.erbrecht.de

DVEV · Hauptstr. 18 · 74918 Angelbachtal/HD · Tel. 0 72 65/91 34 14 · Fax 0 72 65/91 34 34 · www.erbrecht.de