



Aktuelle Praxis zur Willensvollstreckung (2008–2009)¹

Hans Rainer Künzle²

Vorbemerkung: Die nachfolgende zitierten Entscheide sind in der Online-Ausgabe der Zeitschrift «successio», auf www.successio.ch, in der Rubrik «Entscheide»/«Bundesgericht» bzw. «Kantonale Gerichte» und dem entsprechenden Jahr abgelegt oder dann besteht dort ein Link auf die entsprechende Fundstelle.

A. Literatur

Im Berichtsjahr sind keine Kommentierungen oder Gesamtwerke erschienen, in welchen der Willensvollstrecker behandelt wurde. Die Beiträge in Zeitschriften³ und Sammelbänden⁴ werden nachfolgend im jeweiligen Themenzusammenhang behandelt.

B. Bestellung des Willensvollstreckers (Art. 517 ZGB)

a) **Omblin De Poret** befasst sich mit den Tieren im Erbrecht⁵ und führt unter anderem aus, dass die Einsetzung eines Willensvollstreckers sicherstellt, dass für Tiere bestimmte Vergabungen auch entsprechend der letztwilligen Verfügung umgesetzt werden. Der Willensvollstrecker hat in diesem Bereich die Aufgabe – ganz entsprechend seiner Bezeichnung – den Willen des Erblassers durchzusetzen. Sie erwähnt weiter, dass nicht selten Tierschutzorganisationen auch damit betraut werden, Auflagen des Erblassers als Willensvollstrecker zu vollziehen, allenfalls auch mit eng gefassten Sonderaufträgen⁶. Dabei ist darauf zu achten, dass keine Interessenkollisionen⁷ entstehen.

b) **Peter Max Gutzwiller** macht in einem Aufsatz interessante Ausführungen zur (partiellen) Urteils-

- 1 Ausführliche und ergänzte Fassung des Vortrags, welcher am 4. Schweizerischen Erbrechtstag vom 27. August 2009 (organisiert vom Verein Successio [www.verein-successio.ch]) an der Universität Zürich gehalten wurde; zu früheren Updates siehe HANS RAINER KÜNZLE, Aktuelle Praxis zur Willensvollstreckung 2007–2008, *successio* 2 (2008) 299–308; DERS., Aktuelle Praxis zur Willensvollstreckung 2006–2007, *successio* 1 (2007) 248–258; DERS., Aktuelle Praxis zur Willensvollstreckung, *successio* 1 (2007) 42–48; DERS., Einleitung – Aktuelle Gerichtspraxis zur Willensvollstreckung, in: Willensvollstreckung – Aktuelle Rechtsprobleme (2), Zürich 2006, 1–17; DERS., Einleitung – Aktuelle Gerichtspraxis zur Willensvollstreckung, in: Willensvollstreckung – Aktuelle Rechtsprobleme, Zürich 2004, 1–17.
- 2 Prof. Dr. Hans Rainer Künzle, Rechtsanwalt, Titularprofessor für Privatrecht und Privatrechtsvergleichung an der Universität Zürich (www.rwi.uzh.ch/lehreforschung/tp/tit-kuenzle.html), Partner KENDRIS private AG, Wengistrasse 1, 8026 Zürich 4 (www.kendris.com).
- 3 Vgl. ANDREAS JERMANN, Honorar und Rechenschaftspflicht des Willensvollstreckers, *TREX* 2009, 164–167; DERS., Honoraires et obligation de l'exécuteur testamentaire de rendre compte, *TREX* 2009, 168–170; DIDIER KOHLI, L'exécuteur testamentaire – Les questions les plus fréquentes, *STH* 82 (2008) 1057–1059; HANS RAINER KÜNZLE, Die Anlagestrategie des Willensvollstreckers, *successio* 3 (2009) 51–66 (= Treuhand und Revision Jahrbuch 2009, S. 27–64); DERS., Aktuelle Praxis zur Willensvollstreckung (2007–2008), *successio* 2 (2008) 299–308; DANIEL WÜRMLIN, Praxisfragen in Erbenvertretung und Willensvollstreckung, *TREX* 2009, 222–224; DERS., Questions pratiques en relation avec la représentation d'héritiers et l'exécution testamentaire, *TREX* 2009, 226–228.
- 4 Vgl. FLORENCE GUILLAUME, La responsabilité de l'exécuteur testamentaire, in: *Quelques actions en responsabilité*, hrsg. v. François Bohnet, Neuchâtel 2008, S. 1–38; FRITZ STURM, Verkommt der Testamentsvollstrecker in der Schweiz zu einem zahnlosen Mediator?, in: *Festschr. für Eugen Bucher*, hrsg. v. Wolfgang Wiegand, Thomas Koller und Hans Peter Walter, Bern 2009, S. 743–760.

- 5 OMBLINE DE PORET, L'animal en droit des successions, *successio* 2 (2008) 118–143.
- 6 Vgl. DE PORET (Fn. 5), *successio* 2 (2008) 122.
- 7 Vgl. dazu HANS RAINER KÜNZLE, Der Willensvollstrecker im schweizerischen und US-amerikanischen Recht, Zürich 2000, S. 139 f. und 392 f.



fähigkeit bzw. Urteilsunfähigkeit: «Der Erblasser könnte u.U. tatsächlich nicht mehr über genügende Urteilsfähigkeit verfügen, seine gesamte Nachlassregelung neu oder anders als bisher zu gestalten; aber es kann ihm durchaus die Fähigkeit für weniger komplexe oder für Teilregelungen verblieben sein, z.B.

- die Willensvollstreckung anzuordnen oder eine dem Erblasser wohlvertraute Person als Willensvollstrecker einzusetzen
- den seit der letzten Testamentsredaktion verstorbenen oder aus anderem Grunde nicht mehr zur Verfügung stehenden Willensvollstrecker durch eine andere, dem Erblasser wohlvertraute Person zu ersetzen, ...»⁸.

Diese Ausführungen sind zu begrüßen, gibt es doch unterschiedlich komplexe Fragen, welche der Erblasser zu lösen hat, und entsprechend müssen auch an seine Urteilsfähigkeit unterschiedliche Anforderungen gestellt werden. Allerdings scheint mir das Bild, das auch in der Literatur immer wieder nachgezeichnet wird, dass nämlich als Willensvollstrecker vor allem «wohlvertraute» Personen in Frage kommen, nicht ganz richtig. Anders als in den Ländern des common law wird in der Schweiz als Willensvollstrecker häufig nicht ein Verwandter oder Bekannter, sondern immer mehr ein Berufsmann (wie Rechtsanwalt, Steuerberater, Treuhänder usw.) oder eine Institution gewählt (Bank, Treuhandfirma und neustens auch Anwalts-AG)⁹, welche durch ihre Stellung im Markt Gewähr für eine einwandfreie Umsetzung des erblasserischen Willens bieten.

c) Im Sachverhalt des Urteils 5A_698/2008 des Bundesgerichts vom 24. April 2009 ist im Sachverhalt zu lesen: «Anstelle von S. kann meine Frau Z. irgend einen Vertrauensmann beauftragen.» Weil das Bundesgericht diese Klausel im Urteil nicht zu prüfen hatte, sei hier erwähnt, dass die Klausel ungültig ist, weil sie die Höchstpersönlichkeit der letztwilligen Verfügung verletzt¹⁰.

d) Das Bundesgericht führt im Urteil 5A_748/2009 vom 16. März 2009 aus, dass eine allfällige **Erbunwürdigkeit** (Art. 540 ZGB) die Gültigkeit einer Willensvollstrecker-Einsetzung im gleichen Testament nicht betrifft, während eine **Formungültigkeit** des Testaments (Art. 519 f. ZGB) auch die Einsetzung des Willensvollstreckers ungültig machen würde (Erw. 10). Inhaltliche Unklarheiten oder Einseitigkeiten eines Testaments (wie sog. last minute oder Kurswechsel-Testamente) haben keinen Zusammenhang mit der Einsetzung eines Willensvollstreckers und können deshalb einer solchen Klausel

nicht schaden. Wie vorne¹¹ ausgeführt, ist es allerdings nicht zwingend, dass die fehlende Urteilsfähigkeit bezüglich einer Zuwendung (und damit deren Ungültigkeit) auch bedeutet, dass die Urteilsfähigkeit bezüglich der Willensvollstrecker-Einsetzung vorliegt. Letztere kann somit gültig erfolgt sein, auch wenn der Rest des Testaments ungültig sein sollte.

C. Honorar (Art. 517 Abs. 3 ZGB)

a) Das Obergericht Schaffhausen hat im Urteil 51/2008/26 vom 14. November 2008¹² zu Recht festgehalten, dass die Gefahr, dass ein Willensvollstrecker sich weitere Vorschüsse für sein Honorar auszahlen könnte, kein Grund für eine Untersuchungsrichterin ist, eine **Beschlagnahme des Bankkontos** nach Art. 172 StPO anzuordnen. Die Beschlagnahme setzt eine strafbare Handlung voraus, sie dient nicht dazu, allenfalls strafbare Handlungen zu verhindern. Wie das Gericht bemerkt, wäre die richtige Massnahme eine vorsorgliche Kontosperrung durch die Aufsichtsbehörde (Erbchaftsbehörde im Kanton Schaffhausen) gewesen¹³, welche auch im hinten geschilderten Fall im Kanton Luzern angeordnet wurde¹⁴. Es ist allerdings daran zu erinnern, dass ein unangemessenes Honorar des Willensvollstreckers neben einem (zivilrechtlichen) Rückforderungsanspruch der Erben unter Umständen auch strafrechtliche Konsequenzen zur Folge haben kann¹⁵.

b) **Andreas Jermann** betont in seinem Beitrag¹⁶ über die Honorierung des Willensvollstreckers, dass die Abrechnung mittels Pauschalen den bundesrechtlichen Anforderungen an die Angemessenheit der Vergütung (Art. 517 Abs. 3 ZGB) nicht standhalten

8 PETER MAX GUTZWILLER, Über die Substanz der Urteilsfähigkeit, AJP 17 (2008) 1227.

9 Vgl. KÜNZLE (Fn. 7), S. 136 Fn. 7.

10 Vgl. KÜNZLE (Fn. 7), S. 19 f. und 145 f.; MARTIN KARRER, Kommentar zu Art. 517–518, in: Kommentar zum Schweizerischen Privatrecht (Basler Kommentar), Zivilgesetzbuch II, hrsg. v. Heinrich Honsell, Nedim Peter Vogt und Thomas Geiser, 3. Aufl., Basel/Genf/München 2007, Art. 517 ZGB N 5.

11 Vgl. vorne, B b).

12 Vgl. ABSH 2008, 146.

13 Vgl. KÜNZLE (Fn. 7), S. 409.

14 Vgl. hinten, G d).

15 Zu prüfen ist insbesondere die ungetreue Geschäftsbesorgung (Art. 158 StGB) und die Veruntreuung (Art. 138 StGB), vgl. KOHLI (Fn. 3), STH 82 (2008) 1059.

16 Vgl. JERMANN (Fn. 3), TREX 2009, 164.

ten¹⁷. Bundesrecht geht sowohl kantonalem Recht (Anwalts- und Notariats-Tarifen) als auch (privatrechtlichen) Verbandstarifen vor. Jerman weist in diesem Zusammenhang darauf hin, dass die Honorarvorschläge der Sektion Zürich des Schweizerischen Treuhänder-Verbands vom 1.1.2004 am 31.12.2007 wieder ausser Kraft gesetzt wurden. Die auch von Jermann vertretene Ansicht, dass ein vom Erblasser zu tief festgesetztes Honorar nach oben korrigiert werden darf¹⁸, scheint sich langsam durchzusetzen¹⁹.

c) Didier Kohli behandelt in seinem Beitrag²⁰ einige grundlegende Fragen zum Honorar des Willensvollstreckers. Er erwähnt unter anderem, dass ein vom Erblasser zu hoch angesetztes Honorar von den Erben angefochten werden könne, soweit es nicht als Vermächtnis auszulegen sei²¹. Das Honorar kann dagegen nicht wegen Verletzung von Pflichtteilen (Art. 527 ZGB) angefochten werden, weil es zu den Erbgangsschulden gehört²², welche bei der Herabsetzungs-Berechnungsmasse bereits abgezogen sind²³. Wenn der Willensvollstrecker ein Vermächtnis zugesprochen erhält, muss im Einzelfall ausgelegt werden, ob dieses an die Stelle des Honorars trete oder zusätzlich zu diesem erfolge²⁴.

d) Daniel Würmlin beschreibt in seinem Beitrag den Nutzen des Willensvollstreckers wie folgt: Er «sorgt für eine rasche und möglichst kostengünstige Erbteilung»²⁵. Es ist in Streitfällen tatsächlich kostengünstiger, wenn durch eine professionelle Beratung eine rasche Lösung gefunden werden kann. Dies entspricht auch dem Zweck der Willensvollstreckung. Die häufigen Diskussionen um das Willensvollstrecker-Honorar zeigen allerdings, dass sich der praktische Alltag nicht immer an diese Zwecksetzung hält.

D. Vermögen verwalten (Art. 518 ZGB)

a) Daniel Würmlin betont, dass es wertvoll sein kann, wenn sich der Willensvollstrecker um Liegenschaften kümmern kann, über deren Zuweisung sich die Erben jahrelang nicht einigen können²⁶ bzw. deren Unterhalt seit Jahren vernachlässigt wurde²⁷. Weiter schreibt er: Der Willensvollstrecker «verkauft von einem Kurszerfall bedrohte Wertpapiere»²⁸. M.E. fehlt bei diesen Ausführungen die Unterscheidung zwischen Abwicklungs- und Dauer-Willensvollstreckung: Der Willensvollstrecker muss sich kurzfristig (wenn die Erbteilung «innert nützlicher Frist» erfolgen kann) nicht um den Zustand des Erbguts kümmern (soweit nicht dessen völlige Zerstörung droht), während er längerfristig (wenn eine Teilung nicht absehbar ist) sehr wohl Schritte zur Mängelbehebung und zu dessen längerfristiger Erhaltung unternehmen muss. Einzelheiten werden im nächsten Abschnitt dargelegt.

b) In meinem Aufsatz über die *Anlagestrategie des Willensvollstreckers*²⁹ habe ich dargelegt, dass (gemeinsame) Vorgaben der Erben für die Verwaltung des Nachlasses in jedem Fall Vorrang haben. Der Willensvollstrecker darf beim Fehlen solcher Regeln die letztwillig verfügten Vorgaben des Erblassers befolgen. Im Übrigen muss der Willensvollstrecker eigene Entscheidungen treffen und den Nachlass nach sachlich vertretbaren Gesichtspunkten verwalten und dabei die schützenswerten Interessen aller Beteiligten beachten. Entscheidend ist die Frage, ob der Willensvollstrecker damit rechnen darf, dass die Erbteilung zügig durchgeführt werden kann oder ob er damit rechnen muss, dass die Erbteilung sich lange hinziehe oder sogar scheitere (1). Im ersten Fall ist er als sog. Abwicklungs-Willensvollstrecker tätig (2), im zweiten Fall als sog. Dauer-Willensvollstrecker (3). Die Regeln für die Verwaltung des Nachlassvermögens sind in diesen beiden Fällen unterschiedlich und hängen zusätzlich von der Art des Nachlasses ab (4).

17 Wie hartnäckig sich die früher übliche 3%-Klausel hält, zeigt etwa die Streitwertberechnung im Falle AA070136 (Kassationsgericht Zürich vom 3. Oktober 2008), in welchem neben einem Vermächtnis von 2 Mio. der Streitwert beim Willensvollstrecker auf Fr. 60000 festgesetzt wurde (Erw. 9).

18 Vgl. JERMANN (Fn. 3), TREX 2009, 165.

19 Ebenso schon KÜNZLE (Fn. 1), successio 1 (2007) 46.

20 Vgl. KOHLI (Fn. 3), STH 82 (2008) 1057–1059.

21 Vgl. KOHLI (Fn. 3), STH 82 (2008) 1058.

22 Vgl. BERNHARD CHRIST, Kommentar zu Art. 517 f. ZGB, in: Praxiskommentar Erbrecht, hrsg. v. Daniel Abt und Thomas Weibel, Basel 2007, Art. 517 ZGB N 37.

23 Vgl. STEPHANIE HRUBESCH-MILLAUER, Kommentar zu Art. 522–533 ZGB, in: Praxiskommentar Erbrecht, Praxiskommentar Erbrecht, hrsg. v. Daniel Abt und Thomas Weibel, Basel 2007, Art. 522 ZGB N 1.

24 Ebenso JERMANN (Fn. 3), TREX 2009, 165: «Legt der Erblasser in der letztwilligen Verfügung eine finanzielle Leistung an den designierten Willensvollstrecker fest, ist durch Auslegung zu ermitteln, ob es sich dabei um eine Schenkung, um ein Vermächtnis, um die Willensvollstrecker-Vergütung oder allenfalls um eine Gesamtleistung aus verschiedenen Rechtsgründen handle.»

25 WÜRMLIN (Fn. 3), TREX 2009, 223.

26 Vgl. WÜRMLIN (Fn. 3), TREX 2009, 223.

27 Vgl. WÜRMLIN (Fn. 3), TREX 2009, 222.

28 WÜRMLIN (Fn. 3), TREX 2009, 223.

29 Vgl. HANS RAINER KÜNZLE, Die Anlagestrategie des Willensvollstreckers, successio 3 (2009) 51–66.



(1) Wann ist der Anlagehorizont des Willensvollstreckers **kurzfristig** und wann **langfristig**? Nach Ablauf von drei Jahren seit dem Ableben des Erblassers darf der Willensvollstrecker eine langfristige Anlagestrategie wählen. Es kann aber auch Umstände geben, welche vor Ablauf dieser Zeit (möglicherweise sogar von Beginn der Erbteilung an) darauf schliessen lassen, dass die Erbteilung nicht «innert nützlicher Frist» erfolgen werde: Die Erbteilung dauer umso länger, je weniger liquid der Nachlass ist (in der Reihenfolge: Geld, Wertpapiere, Mobilien, Immobilien, Unternehmen), je grösser der Nachlass ist (Grossunternehmen sind äusserst schwer teilbar), je mehr Länder vom Nachlass betroffen sind (Liegenschaften führen zur Spaltung des Nachlasses, ausländische Erben erschweren die Erbteilung), je schwieriger die Bewertung der Nachlassgegenstände ist (Ramschpapiere, Kunstgegenstände mit unklarer Herkunft, schlecht unterhaltene Liegenschaften und undurchsichtige Unternehmen erschweren eine Schätzung oder verunmöglichen sie sogar), je zerstrittener die Erben sind usw.

(2) Der **Abwicklungs-Willensvollstrecker** darf (wie der executor – prudent man rule) von einer Diversifikation des Nachlassvermögens absehen und das vorhandene Erbgut (so wie es ist) baldmöglichst verteilen³⁰. Er darf die bisherige Anlagestrategie fortsetzen. Die Leitwährung muss nur dann geändert werden, wenn (zufällig) alle Erben eine gemeinsame, vom Erblasser abweichende Leitwährung haben. Die Liquiditätsplanung ist im Vergleich zum Erblasser anzupassen, weil neben den Schulden des Erblassers nun auch noch Erbschaftssteuern zu bezahlen, Erbgangsschulden zu begleichen und Vermächtnisse auszurichten sind. Bei der Neuanlage von flüssigen Mitteln ist der reduzierten Risikofähigkeit der Erben Rechnung zu tragen (kurzer Zeithorizont bis zur Erbteilung). Bei allenfalls notwendigen Liquidationshandlungen ist die Risikobereitschaft der Erben sowie die Erhaltung der Teilbarkeit zu berücksichtigen. Der Willensvollstrecker darf jedenfalls nicht selbst Stock Picking (Taktik) betreiben und hat die Überwachung der Anlagen (Monitoring) zu organisieren.

(3) Der **Dauer-Willensvollstrecker** muss eine eigene Anlagestrategie erstellen und wird (entsprechend der modernen Portfolio-Theorie)³¹ eine Diversifikation der Anlagen und damit eine Verteilung des Risikos suchen. Mögliche Regelungs-Muster, an denen er sich orientieren kann, sind etwa³²: Die Regeln für die Anlage von Mündelvermögen (Art. 401 f. ZGB)³³, die Regeln für die Anlage von Kindesvermögen durch Drittverwalter (Art. 321 f. ZGB), die Regeln für die Anlage von Personalvorsorgegeldern

(Art. 49 ff. BVV2), die Private-Banking-Regeln (Normal-Strategien) und die sog. Prudent Investor Rule, welche für den trustee gilt. Im Mittelpunkt stehen Art. 49 ff. BVV2³⁴.

(4) Die obigen Ausführungen beziehen sich in erster Linie auf Wertschriftenvermögen, sog. bankable assets. Bei Mobilien, **Immobilien** und Unternehmen gibt es zusätzliche Besonderheiten zu berücksichtigen. Wie von Daniel Würmlin angesprochen³⁵, sind in vielen Nachlässen Liegenschaften vorhanden.

(a) Wenn sich ein **unüberbautes Grundstück** im Nachlass befindet, fragt es sich, ob der Willensvollstrecker dieses zur Baureife bringen (und damit aufwerten) müsse und ob ein Gewinn, welcher durch eine Überbauung erzielt werden kann, in die Bewertung des Grundstücks einfließen müsse, auch wenn sich nicht alle Erben an der Überbauung beteiligen werden. Die «Entwicklung» der Liegenschaft gehört nur dann zu den Aufgaben des Willensvollstreckers, wenn er (ausnahmsweise) langfristig (als Dauer-Vollstrecker)³⁶ tätig sein kann, im Normalfall also nicht. Wenn nur einzelne Erben das Grundstück nach der Erbteilung überbauen, muss der dabei erzielte Gewinn unter den Erben nicht aufgeteilt werden, sondern fällt denjenigen Erben zu, welche das Risiko der Überbauung auf sich nehmen. Wenn das Grundstück von einem externen Investor überbaut würde, käme man zum gleichen Ergebnis.

(b) Wenn sich im Nachlass eine «vernachlässigte» **Immobilie** befindet, fragt es sich, ob der Willensvollstrecker den versäumten Unterhalt nachholen, Mieter suchen, einen Verwalter bestellen, nicht vorhandene Versicherungen abschliessen³⁷ und Ähnliches

30 Vgl. KÜNZLE (Fn. 29), successio 3 (2009) 62 ff.

31 Die modern Portfolio-Theorie geht auf Markowitz zurück, vgl. etwa HARRY M. MARKOWITZ, Portfolio Selection, 7 Journal of Finance 77 (1952); HARRY M. MARKOWITZ, Portfolio Selection: Efficient Diversification of Investments, New York 1959.

32 Vgl. KÜNZLE (Fn. 29), successio 3 (2009) 56 ff.

33 Zur Ergänzung vgl. Vermögensanlage im Rahmen von vormundschaftlichen Mandaten – Ergänzungen zu den gleichnamigen Empfehlungen der VBK vom September 2001, hrsg. v. der Konferenz der kantonalen Vormundschaftsbehörden (VBK), ZVW 2009, 199–202; Le placement de fortune dans le cadre de mandats tutélares – Compléments aux recommandations de la CAT de septembre 2001, éd. par la Conférence des autorités cantonales du tutelle (CAT), ZVW 2009, 203–206.

34 Vgl. KÜNZLE (Fn. 29), successio 3 (2009) 64.

35 Vgl. vorne, D. a).

36 Vgl. vorne, D. b) (3).

37 Vgl. WÜRMLIN (Fn. 3), TREX 2009, 223.

vorkehren muss. Derartige Aufgaben fallen ihm wiederum nur dann zu, wenn absehbar ist, dass er die Liegenschaft während einer längeren Zeit verwalten, er also als Dauer-Willensvollstrecker³⁸ tätig wird³⁹.

c) Michael Gwelessiani, erwähnt im Praxiskommentar zur Handelsregisterverordnung⁴⁰ dass der Willensvollstrecker nach Art. 17 Abs. 3 HRV anstelle der Erben **Anmeldungen ins Handelsregister** vornehmen kann.

d) Das Kantonsgericht Graubünden hatte es im Urteil ZF-08-02 vom 4. März 2008 mit einem eigenartigen Gebilde zu tun, nämlich einem Verein mit dem Zweck der **Vermögensberatung** der Ehefrau, der Kinder und des Willensvollstreckers. Das «Sponsoring» wurde zunächst durch den Erblasser sichergestellt, nach dessen Tod aber durch Widerruf des entsprechenden Auftrags beendet. Eine gegen dieses Urteil geführte Beschwerde in Zivilsachen hat das Bundesgericht mit Urteil 4A_213/2008 vom 29. Juli 2008 abgewiesen. Der Willensvollstrecker ist für die Vermögensberatung nicht auf die Unterstützung durch den Erblasser angewiesen, sondern kann selbstständig Berater beziehen und die entsprechenden Kosten auch als Auslagen geltend machen⁴¹.

E. Prozessführungsbefugnis (Art. 518 ZGB)

a) Das Bundesgericht hat im Urteil 4A_290/2008 vom 4. Mai 2009 (Erw. 1) im Rahmen einer aktienrechtlichen Verantwortlichkeitsklage festgehalten, dass weder der Nachlass noch der Erblasser, wohl aber der Willensvollstrecker **Partei** sein könne: «F ... steht ... als Willensvollstrecker die Befugnis zur Prozessführung als Partei zu». Der Willensvollstrecker ist legitimiert, weil es sich um eine Erbschaftsschuld handelt⁴². Daneben sind möglicherweise auch die Erben Partei (wegen der Haftung über den Nachlass hinaus).

b) Das Bundesgericht hat im Urteil 5A_114+126+127/2008 vom 7. August 2009 (mit Anmerkungen von Paul-Henri Steinauer in *successio* 3 [2009] 139–141) darüber befunden, wie viel **Anwaltskosten** ein Erbfall erträgt: Wenn ein Vermächtnisnehmer den Willensvollstrecker (mit)einklagt, darf sich dieser einen Anwalt nehmen und wird dafür entschädigt; er darf sich (sogar) neben dem Anwalt des Erben einen eigenen Anwalt nehmen, muss dann allerdings mit einer Kürzung seiner Kostennote rechnen. Eine Prozessentschädigung ist dem Willensvollstrecker auch dann zu gewähren, wenn er selbst Anwalt ist und den Prozess selbst führt.

c) Das Bundesgericht hat im Urteil 5A_261/2008 vom 10. Juni 2008 entschieden, dass der Anteil an den **Gerichtskosten** eines Prozesses, welchen der Willensvollstrecker in Prozessstandschaft (für den Nachlass) geführt hat, vom Nachlass zu tragen sind.

F. Rechenschaftspflicht (Art. 518 ZGB)

Andreas Jermann erwähnt folgende Hauptpflichten des Willensvollstreckers⁴³: Erstellen eines Inventars, Führen von Aufzeichnungen, Einrichten einer Buchhaltung (grössere Nachlässe) bzw. Ablage von Bankauszügen (kleinere Nachlässe), Erstellen einer Schlussabrechnung und einer aussagekräftigen Kostennote. Bei länger dauernden Mandaten ist periodisch (jährlich) Bericht zu erstatten. Für den professionellen Willensvollstrecker handelt es sich hierbei um Selbstverständlichkeiten. Juristen stehen höchstens mit der Buchhaltung gelegentlich auf Kriegsfuss und versuchen diese durch sonstige Aufzeichnungen zu ersetzen. Probleme treten vor allem auf, wenn Private, Pensionierte oder Familienmitglieder diese Aufgabe übernehmen, obwohl sie dafür schlecht oder gar nicht eingerichtet sind.

G. Behördliche Aufsicht (Art. 518 ZGB)

a) Den interessantesten Fall hatte das Bundesgericht im Urteil 5A_23/2009 vom 20. Mai 2009 (= SJZ 105 [2009] 368) zu behandeln. Der Nachlass betrug Fr. 89830000 und die überlebende Ehefrau und Erbin verlangte von der Aufsichtsbehörde die Absetzung des Willensvollstreckers. Die erste Instanz verlangte **Kosten** von Fr. 584888 und eine Prozessentschädigung von Fr. 379163. Die zweite kantonale Instanz erhob eine Gerichtsgebühr von Fr. 450000. Um einen Gebührenezess zu verhindern, befand das Bundesgericht, sei es willkürlich, bei der Absetzung eines Willensvollstreckers den gesamten Nachlasswert als **Streitwert** heranzuzie-

38 Vgl. vorne, D. b) (3).

39 Vgl. dazu den Fall ZF-08-21-25 des Kantonsgerichts Graubünden vom 19. Mai 2008, hinten, H. a).

40 Vgl. MICHAEL GWELESSIANI, Praxiskommentar zur Handelsregisterverordnung, Zürich 2008, S. 23.

41 Vgl. KARRER (Fn. 10), Art. 517 ZGB N 31.

42 Vgl. KÜNZLE (Fn. 7), S. 373 Fn. 104; CHRIST (Fn. 22), Art. 517 ZGB N 37.

43 Vgl. JERMANN, TREX 2009, 165.



hen, weil der Fall danach nicht erledigt (insbesondere der Nachlass nicht geteilt) sei (Erw. 6.5). Das Bundesgericht machte einen Verweis auf die Gerichtsgebühren des Verwaltungsgerichts, welches bei Streitwerten über 1 Mio. eine Gebühr bis zu Fr. 50000 verlangt, welcher bei besonders aufwendigen Verfahren verdoppelt werden kann (Erw. 6.5). In einem parallelen Verfahren (5A_44/2009 vom 20.05.2009) war die **Parteientschädigung** im gleichen Fall zu beurteilen, welche erstinstanzlich auf Fr. 320000 festgesetzt wurde. Diese wurde ebenfalls als willkürlich angesehen, weil auch sie vom Nachlasswert ausging (Erw. 4.4). Für die Parteientschädigung erinnerte das Bundesgericht daran, dass der entstandene Aufwand eine Rolle spielen müsse und bei grösserer Verantwortung der Stundensatz angehoben werden könne (Erw. 4.5). Diese Ausführungen erinnern stark an die Entwicklungen beim Willensvollstrecker-Honorar, wo das Bundesgericht ebenfalls verlangte, dass ein Zusammenhang zwischen Aufwand und Ertrag bestehen müsse⁴⁴.

b) Das Bundesgericht hatte bereits im Urteil 5A_646/2008 vom 22. Dezember 2008 Gelegenheit, sich mit der Kostenfrage im Verfahren betreffend die Absetzung des Willensvollstreckers auseinanderzusetzen. Der Nachlass betrug Fr. 50 Mio. Die **Gerichtsgebühr** hätte Fr. 210000 betragen, wurde von der Vorinstanz aber auf Fr. 25000 reduziert. Die Zahlen bewegen sich im gleichen Rahmen, welchen das Bundesgericht im späteren Fall 5A_23/2009⁴⁵ selbst vorgegeben hat. Unglücklich war aber, dass das Bundesgericht den Vorwurf, man dürfe nicht vom Nachlasswert als **Streitwert** ausgehen, aus prozessualen Gründen im Raum stehen liess (Erw. 2.4).

c) Das **Kassationsgericht Zürich** hat in zwei Urteilen AA080088 vom 1. Oktober 2008⁴⁶ und AA090007 vom 21. April 2009 im Rahmen von Aufsichtsverfahren gegen den Willensvollstrecker entschieden, dass nach § 284 Ziff. 2 ZPO die **Nichtigkeitsbeschwerde** gegen Rekurs-Entscheide der Aufsichtsbehörde (Obergericht) unzulässig seien. Wenn die Hauptsache nicht beschwerdefähig ist, gilt dies auch für die Nebenfolgen (Kosten). Im zweiten Fall änderte auch eine falsche Rechtsmittelbelehrung nichts daran. Die Kosten wurden auf die Gerichtskasse genommen, zumal (in diesem Zeitpunkt noch) keine publizierte Gerichtspraxis bestand. Für eine Entschädigung fehlte die Rechtsgrundlage.

d) Das **Obergericht Luzern** hat mit Urteil 19_08_01 vom 25. Juli 2008⁴⁷ entschieden, dass die Aufsichtsbehörde bei Dringlichkeit **vorsorgliche Massnahmen** erlassen darf, wie eine Kontosperrung oder die

Suspendierung des Willensvollstreckers. Der Beschwerde wurde zudem vorsorglich die aufschiebende Wirkung entzogen (Erw. 7.3). Grund für diese Massnahmen waren Darlehen, welche an Gesellschaften geflossen sind, welche dem Willensvollstrecker nahe standen. Das konnte nicht im Interesse der Erben sein (Erw. 7.6). Der Konkurs (Überschuldung von rund 23 Mio.) und ein Strafverfahren wegen Vermögensdelikten genügten zur Suspendierung (Erw. 7.7). Der Willensvollstrecker hat der Aufsichtsbehörde über eine (unklare) Überweisung an eine seiner Gesellschaften (Fr. 243640.84) auch dann Auskunft zu geben, wenn diese in der Beschwerdeschrift nicht beanstandet wurde (Erw. 7.9). Kombinierte Beiräte (Art. 395 Abs. 1 und 2 ZGB) sind zur Beschwerde legitimiert (Erw. 7.4). Dieser Fall zeigt, dass die Willensvollstreckung leicht aus dem Gleichgewicht geraten kann, wenn eine ständige und wirkungsvolle Kontrolle durch die Erben fehlt. Es geht aus dem Fall nicht hervor, wann die Verbeiratur der Erben erfolgte, es ist aber zu befürchten, dass diese etwas spät kam.

H. Verantwortlichkeit (ZGB)

a) Das **Kantonsgericht Graubünden** hat im Urteil ZF-08-21-25 vom 19. Mai 2008 entschieden, dass ein einzelner Erbe den Willensvollstrecker zur Verantwortung ziehen kann (Erw. 2b). Es lehnte eine Haftung des Willensvollstreckers im konkreten Fall aber ab, weil die Willensvollstreckung für einen Nachlassgegenstand (hier: eine Liegenschaft) mit der Übertragung ins Alleineigentum des Erben beendet war, bevor der Schaden eintrat. Der Willensvollstrecker musste sich die **fehlende Überprüfung der Versicherungsdeckung** (Gebäudehaftpflicht) nicht vorwerfen lassen. Weiter wurde erwähnt, dass die selbständige Verwaltung (inkl. Umbau/Vermietung) durch die Erben eine allfällige Sorgfaltspflichtverletzung zusätzlich verhindert habe. Die Begründung des Gerichts hätte noch dahingehend ergänzt werden können, dass es nicht die Aufgabe eines (Abwicklungs-) Willensvollstreckers ist, das Erbgut auf Mängel zu überprüfen⁴⁸.

44 Vgl. BGE 129 I 330; KÜNZLE (Fn. 1), *successio* 1 (2007) 44 ff.

45 Vgl. vorne, H. a).

46 Vgl. ZR 108 (2009) Nr. 4.

47 LGVE 2008 I 83 Nr. 38.

48 Vgl. auch vorne, D. b) (4) (b).

b) Didier Kohli⁴⁹ bestätigt die Ansicht, dass die Verjährung der Willensvollstreckerhaftung sich nach Art. 127 OR (10 Jahre) richtet und für Anwälte, Notare etc. Art. 128 Ziff. 3 OR vorbehalten bleibt.

I. Erbschaftsverwaltung (Art. 554 ZGB)

a) Das Bundesgericht hatte im Urteil 5A_502/2008 vom 4. März 2009 einen Fall der Interessenkollision zu beurteilen. Der Willensvollstrecker, der gleichzeitig Stiftungsrat einer bedachten Stiftung war, legte Rechtsmittel gegen seine Suspendierung und die gleichzeitige Anordnung einer Erbschaftsverwaltung ein. Da die Behörden es unterliessen, den Ausweis einzuziehen, führte der Willensvollstrecker die Erbteilung fort und verteilte den Nachlass. Der Entscheid des Bundesgerichts über die Beschwerde wurde somit hinfällig. Dieser Fall zeigt, dass die Rückgabe des Ausweises von entscheidender Bedeutung ist und eine Suspendierung sonst wirkungslos bleibt.

b) Das Bundesgericht hatte im Urteil 5A_111/2008 vom 9. Dezember 2008 eine weitere Gelegenheit, einen Fall der Interessenkollision zu beurteilen, in welchem ein Erbschaftsverwalter anstelle der Wil-

lensvollstrecker eingesetzt wurde. Die Opposition von zwei Erben gegen die Ausstellung des Erbscheins bzw. Willensvollstreckerzeugnisses lässt den Interessenkonflikt bereits akut werden (Erw. 3.1): «situazione di incertezza». Es sei daran erinnert: Die abstrakte Konstellation der Interessenkollisionen, welche der Erblasser bewusst angeordnet bzw. in Kauf genommen hatte, genügt als solche nicht, um eine Absetzung des Willensvollstreckers zu verlangen, sondern es ist dazu eine «Untat» des Willensvollstreckers notwendig⁵⁰.

c) Max Knecht und Jules Koch⁵¹ formulieren ein Beispiel, wie ein Willensvollstrecker in einem Aktionärbindungsvertrag eingesetzt werden kann, um die Aktien in der Generalversammlung zu vertreten, bis der Aktionärbindungsvertrag nach dem Ableben eines Aktionärs umgesetzt worden ist. Abweichend von diesem Muster und wie bei Erbverträgen üblich⁵² würde ich empfehlen, die Einsetzungen nicht gemeinsam, sondern einzeln festzuhalten.

J. Erbteilung (Art. 634 ZGB)

Fritz Sturm beklagt, dass die Gerichte oft den Willensvollstrecker um seine Vermittlerrolle bringen, weil sie zu schnell davon ausgehen, dass keine Aussicht auf eine gütliche Einigung bestehe und die Teilungsklage zulassen⁵³. Zudem würde der Willensvollstrecker durch die Erhebung einer Herabsetzungsklage seiner Aufgabe beraubt⁵⁴. Obwohl es schwierig ist, auf die von Sturm erwähnten, nicht publizierten Urteile einzugehen, sei hier doch allgemein festgehalten, dass es für die Teilungsklage grundsätzlich keinen Platz hat, solange der Willensvollstrecker den Erben Teilungsvorschläge unterbreitet und mit ihnen bespricht⁵⁵. Ausnahmen gibt es etwa dann, wenn solche Teilungsvorschläge im Einzelfall offenbar keinen Sinn (mehr) machen oder wenn das Gericht über einzelne, unter den Parteien strittige Fragen entscheidet, welche eine notwendige Voraussetzung für eine gütliche Einigung sind⁵⁶. Wegen der engen zeitlichen Frist bei der Herabsetzungsklage (Art. 533 Abs. 1 ZGB) macht es Sinn, auch die Teilungsklage vorzeitig einzureichen. In diesem Fall hat der Richter das Verfahren aber so lange zu sistieren und darf die Teilungsklage nicht behandeln, bis der Willensvollstrecker mit seiner Vermittlerrolle unter den Erben endgültig gescheitert ist. Das Obergericht des Kantons Thurgau hat dies folgendermassen ausgedrückt: «Aus prozessökonomischen Gründen wurde der Erbstreit ... durch die Vorinstanz – nach richterlichem Entscheid über die strittige Auslegungsfrage – sistiert, damit der Willensvollstrecker,

49 Vgl. KOHLI (Fn. 3), STH 82 (2008) 1059.

50 Vgl. KÜNZLE (Fn. 7), S. 392; CHRIST (Fn. 22), Art. 518 ZGB N 98.

51 MAX KNECHT/JULES KOCH, Handelsregisterliche Eintragungen, 2. Aufl., Zürich 2008, S. 249.

52 Man schreibt nicht: «Die Ehegatten setzten als ihren Willensvollstrecker X. ein», sondern «Die Ehefrau setzt als ihren Willensvollstrecker X. ein» und «Der Ehemann setzt als seinen Willensvollstrecker X. ein».

53 Vgl. STURM (Fn. 4), S. 745 f.

54 Vgl. STURM (Fn. 4), S. 748 und 750.

55 Vgl. THOMAS WEIBEL, Kommentar zu Art. 602–628 ZGB, in: Praxiskommentar Erbrecht, hrsg. v. Daniel Abt und Thomas Weibel, Basel 2007, Art. 604 ZGB N 58.

56 Vgl. RBOG 1998, 76, 77 f.: «Wenn durch vorgängige Erledigung einer Vorfrage oder Einrede wahrscheinlich erheblicher Aufwand an Zeit oder Kosten vermieden wird, kann sie auf Antrag einer Partei oder von Amtes wegen zum Gegenstand eines Vorentscheids gemacht werden (§ 110 Abs. 1 ZPO). Das Gericht ist somit berechtigt, mit Zwischenurteil zu einzelnen materiellen Streitpunkten Stellung zu nehmen, sofern von der Ausfällung eines solchen eine Vereinfachung des Verfahrens zu erwarten ist; insbesondere können durch Zwischenurteil einzelne materielle Einreden oder Einwendungen des Beklagten verworfen oder einzelne vom Kläger geltend gemachte rechtsbegründende Rechtsverhältnisse bejaht werden...».



nachdem ihm die Bahn für seine Tätigkeit zur Erstellung eines Teilungsplans frei gemacht wurde, nun aktiv werde».

b) Spannend sind die Vorschläge von Sturm⁵⁷, die **Durchsetzungsfähigkeit des Willensvollstreckers zu verbessern**, indem die Erben bestraft werden, wenn sie sich den Vorschlägen des Willensvollstreckers widersetzen, sei es durch (suspensiv bedingte) Vorausvermächtnisse an die Friedfertigen, durch Enterbung der grundlos Blockierenden oder durch Versilberung (und anschliessende Verteilung) des Nachlasses. Schon der Gesetzestext von Art. 477 ZGB zeigt, dass die Ablehnung der Vorschläge des Willensvollstreckers kein Enterbungsgrund ist und dies klingt auch in den Zeilen von Sturm bereits an. Vorausvermächtnisse an Friedfertige sind (nur, aber immerhin) im Rahmen der verfügbaren Quote (vgl. Art. 471 ZGB) zulässig. Die Versilberung (und damit wohl auch die Wertverminderung) des Nachlasses kann vom Erblasser an sich angeordnet werden⁵⁸, aber die Erben können den Vollzug dieser Bestimmung verhindern, indem sie sich (wenigstens) darüber einigen, dass sie den Nachlass in Natura erhalten wollen⁵⁹.

c) Der Ansicht von Sturm, dass es erstrebenswert sei, dem Willensvollstreckter eine **Teilungsbefugnis** zu geben⁶⁰, kann ich nicht zustimmen. Aus dem Wortlaut von Art. 518 Abs. 2 ist eine solche Befugnis m.E. nicht herauszulesen. Art. 607 Abs. 2 ZGB verweist auf Art. 518 ZGB und hat somit keine eigenständige Bedeutung für die Auslegung. Die von Sturm angeführten Entwürfe und Arbeiten der Expertenkommission zeigen, dass früher die Ansicht herrschte, dass die Anordnungen des Erblassers auch gegen den gemeinsamen Willen der Erben durchgesetzt werden können. Dies wurde inzwischen von der Lehre und Rechtsprechung dahingehend korrigiert, dass der gemeinsame Wille der Erben die «oberste Instanz» in der Erbteilung ist⁶¹. Damit wurde «die lange Hand» des Erblassers zurückgebunden.

d) Das Bundesgericht hat im Urteil 4A_464/2008 vom 22. Dezember 2008 entschieden, dass ein Anwalt haftet, der als Vertreter eines ausgeschlossenen Erben (bestrittenen Sohnes) nur mit dem Willensvollstreckter verhandelt und es unterlässt eine Herabsetzungs- oder Ungültigkeitsklage einzureichen, weil er damit grundlegende Pflichten verletzt. Die Haftung stützt sich auf Auftrag und besteht im Umfang des Pflichtteils. Die als Verjährungsfristen bezeichneten Fristen in Art. 522 und Art. 533 ZGB sind Verwirkungsfristen, welche vom Willensvollstreckter (und auch von den Erben) nicht beeinflusst werden können⁶².

e) Im Urteil 4A_186/2008 des Bundesgerichts vom 18. August 2008 ist im Sachverhalt zu lesen, dass vom Willensvollstreckter **Abschlagszahlungen** verlangt wurden, welche dieser ablehnte und dass eine dagegen erhobene Beschwerde durch die Regierungstatthalterin abgewiesen wurde. Willensvollstreckter dürfen Abschlagszahlungen vornehmen, soweit sie damit die Erbteilung nicht präjudizieren⁶³. Sie sind allerdings oft zurückhaltend, weil sie damit ein Risiko eingehen. Dieses sollte wenigstens mit entsprechenden Klauseln in der Auszahlungsvereinbarung abgesichert werden.

f) Das Bundesgericht hat sich im Urteil 5A_185/2008 vom 3. November 2008 (Anmerkungen von Harold Grüniger folgen in successio 1 [2010]) mit der Errichtung einer Stiftung, welche von der Universalerin qua Auflage zu errichten war, zu befassen. Der Willensvollstreckter beanstandete, dass nicht er den Stiftungsrat bestellen konnte, sondern diese durch die Universalerin bestellt wurde. Das Bundesgericht hielt fest, dass der Erblasser eine Erbstiftung (Art. 493 ZGB) hätte vorsehen müssen⁶⁴, wenn er dem Willensvollstreckter diese Kompetenz hätte zuhalten wollen (Erw. 3.1)⁶⁵. Harold Grüniger bedauert, dass das Bundesgericht die kontroverse Frage⁶⁶ nicht behandelt hat, wer die Konkretisierung von

57 Vgl. STURM (Fn. 4), S. 752.

58 Vgl. PETER TUOR, Kommentar zum Schweizerischen Privatrecht, Bd. III: Das Erbrecht, 1. Abteilung: Die Erben (Art. 457–536), 2. Aufl., Bern 1964, Art. 518 ZGB N 39.

59 Einigungen der Erben gehen – gestützt auf Art. 607 Abs. 2 ZGB – in jedem Falle vor (Freiheit der Erbteilung), vgl. HANS RAINER KÜNZLE, Erbengemeinschaft und Willensvollstreckter, in: Festschr. zum Schweizerischen Juristentag, hrsg. v. Roger Zäch u.a., Zürich 2006, S. 161.

60 Vgl. STURM (Fn. 4), S. 753 ff.

61 Vgl. vorne, Fn. 59.

62 Vgl. ANDREA TARNUTZER-MÜNCH/DANIEL ABT, Kommentar zu Art. 519–521 ZGB, in: Praxiskommentar Erbrecht, hrsg. v. Daniel Abt und Thomas Weibel, Basel 2007, Art. 521 ZGB N 2; HRUBESCH-MILLAUER (Fn. 23), Art. 533 ZGB N 1.

63 Vgl. Obergerichtskommission Obwalden vom 27. August 2007 (AbR 2002–2003, Nr. 5 Erw. 5a).

64 Die Errichtung einer Stiftung durch eine Erbin mittels Auflage wird nicht als Erbstiftung angesehen, vgl. FABIAN BURKART, Kommentar zu Art. 493 ZGB, in: Praxiskommentar Erbrecht, hrsg. v. Daniel Abt und Thomas Weibel, Basel 2007, Art. 493 ZGB N 5.

65 Vgl. Bundesgericht 5A./29 vom 16. Dezember 2005, über welchen in meinem früheren Bericht zu lesen ist, vgl. HANS RAINER KÜNZLE (Fn. 1), successio 1 (2007) 42.

66 Für eine Konkretisierung der Auflage durch den Erben plädiert DANIEL STAEHELIN, Kommentar zu Art. 481–483, in: Kommentar zum Schweizerischen Privatrecht (Basler Kommentar), Zivilgesetzbuch II, hrsg. v. Heinrich Hon-

Auflagen vornehmen dürfe, der belastete Erbe oder der Willensvollstrecker⁶⁷. Diese Frage sollte m.E. wie folgt entschieden werden: Wenn ein einzelner Erbe beschwert ist, muss diesem das Ermessen zugestanden werden und der Willensvollstrecker kann nur eingreifen, wenn Rechtsverletzungen vorliegen (das Ermessen überschritten wurde), das Ermessen des Willensvollstreckers kommt dann zum Zug, wenn der ganze Nachlass beschwert ist und er untersteht dann der Kontrolle durch die Erben (welche Ermessensüberschreitungen rügen können).

g) Didier Kohli⁶⁸ erwähnt die Zürcher Praxis: «Selon une pratique zurichoise, l'exécuteur peut impartir, ou faire impartir par l'autorité, un délai aux héritiers pour donner leur approbation au projet de partage ou introduire une action en annulation du projet de partage.» Dazu ist zu bemerken, dass die Zürcher Praxis überholt ist⁶⁹. Der Willensvollstrecker kann den Erben Frist für eine Stellungnahme zu seinen Vorschlägen ansetzen, allerdings ohne Rechtsfolgen. Es steht den Erben frei, ob sie teilen wollen oder nicht⁷⁰. Das bedeutet auch, dass der Willensvollstrecker de lege lata nicht als befugt angesehen wird, einen allfälligen dead lock zu beenden und eine Teilungsklage einzureichen.

sell, Nedim Peter Vogt und Thomas Geiser, 3. Aufl., Basel/Genf/München 2007, Art. 482 ZGB N 24; für die Konkretisierung durch den Willensvollstrecker plädiert GEORG SCHÜRMAN, Kommentar zu Art. 481–483 ZGB, in: Praxiskommentar Erbrecht, hrsg. v. Daniel Abt und Thomas Weibel, Basel 2007, Art. 482 ZGB N 23.

67 Vgl. HAROLD GRÜNINGER, Urteil des Bundesgerichts 5A.185/2008 vom 3. November 2008, folgt in successio 1 (2010).

68 Vgl. KOHLI (Fn. 3), STH 82 (2008) 1059.

69 Vgl. KÜNZLE (Fn. 1), successio 2 (2008) 306.

70 Vgl. KÜNZLE (Fn. 59), S. 169; KARRER (Fn. 10), Art. 518 N 57.

71 WÜRMLIN, TREX 2009, 223.

72 Vorgeschlagen wird sie mit Nachdruck von THOMAS SUTTER-SOMM/MARCO CHEVALIER, Die prozessualen Befugnisse des Willensvollstreckers, successio 1 (2007) 20–40.

73 Vgl. ROLAND PFÄFFLI, Erbrechtliche Auswirkungen auf das Immobiliarsachenrecht, successio 3 (2009) 32–50

74 Vgl. Pfäffli (Fn. 73), successio 3 (2009) 37 bei Fn. 44.

75 Vgl. HANS RAINER KÜNZLE/CHRISTIAN LYK, Die Stellung des Willensvollstreckers im Steuerverfahren, Praxisschrift für Wolfgang Zankl, hrsg. v. Lukas Feiler und Maximilian Raschhofer, Wien 2009, S. 503–523.

76 Ich danke Hans Wüst (Fachanwalt SAV Erbrecht, Zürich) für die Anregung dieses Themas.

77 Vgl. etwa Art. 13 Abs. 4 DBG: «bis zum Betrage, der nach dem Stand des Nachlassvermögens im Zeitpunkt des Todes auf die Steuer entfällt».

78 Vgl. etwa Art. 13 Abs. 4 DBG; weiter vgl. MARTIN ZWEIFEL, Die steuerrechtliche Stellung des Willensvollstreckers, in: Willensvollstreckung – Aktuelle Rechtsprobleme (2), hrsg. v. Hans Rainer Künzle, Zürich 2005, S. 83:

h) Daniel Würmlin führt aus: «Der Willensvollstrecker kann die Erbteilung durch Klage an das Gericht durchsetzen, wenn die Erbeninnen und Erben seinen Teilungsvorschlag ablehnen»⁷¹. De lege lata besteht diese Möglichkeit m.E. noch nicht⁷².

K. Grundbuch

Roland Pfäffli erwähnt in seinem Beitrag⁷³, dass der Willensvollstrecker die Erbgemeinschaft im Grundbuch anmelden (37) und den Vollzug eines Vermächtnisses anordnen kann (44). Spannend ist die Frage, ob es dem Willensvollstrecker erlaubt sei, aufgrund einer Teilungsvorschrift einen Erben als Alleineigentümer im Grundbuch anzumelden, was Pfäffli zu verneinen scheint, wenn er einen Erbteilungsvertrag verlangt⁷⁴. Tatsächlich besteht die Gefahr, dass mit einer Teilungsvorschrift die Rechte anderer Erben tangiert werden. Nach Ablauf der Verwirklichungsfristen (Art. 522 und 533 ZGB) sollten die wesentlichen Hindernisse aber ausgeräumt sein. Unter der Voraussetzung, dass der bedachte Erbe zustimmt, wäre es wünschbar, dass eine solche Grundbuchanmeldung durch den Willensvollstrecker möglich ist. Als Ausweis müsste das Testament (oder eine beglaubigte Abschrift davon) genügen.

L. Steuern

a) Im Aufsatz «Stellung des Willensvollstreckers im Steuerverfahren», welchen ich zusammen mit Christian Lyk verfasst habe⁷⁵, wird der Frage nachgegangen, welche Stellung der Willensvollstrecker bei den verschiedenen Steuerarten hat und wie weit seine Haftung geht. Dies ist ein Punkt, der bei vielen Willensvollstreckern in der Praxis immer wieder Unsicherheiten hervorruft und deshalb dringend der Klärung bedarf⁷⁶. Die meisten kantonalen Steuerverwaltungen haben uns bei diesem Vorhaben freundlicherweise unterstützt. Es zeigte sich, dass vor allem bei der Verfahrensbeteiligung noch einige Unklarheiten bestehen.

(1) **Direkte Steuern:** Angeregt durch das Bundesrecht (Art. 13 Abs. 4 DBG) machen immer mehr kantonale Steuergesetze den Willensvollstrecker für die direkten Steuern des Erblassers haftbar (Ausnahmen: BS, SZ). Die Haftung ist auf den Betrag der geschuldeten Steuern beschränkt⁷⁷. Der Willensvollstrecker kann sich von der Haftung befreien, wenn er nachweist, dass er alle nach den Umständen gebotene Sorgfalt angewendet hat⁷⁸.



Auf der anderen Seite ist in der Literatur umstritten⁷⁹, wie weit der Willensvollstrecker (WV) die Erben vertreten kann. Der gemeinsame Nenner lautet etwa: Jeder Erbe hat ein Auskunftsrecht und der Willensvollstrecker hat die alleinige Prozessführungsbefugnis⁸⁰. Die Praxis ist jedoch nicht frei von Widersprüchen.

Direkte Steuern				
Hoheit	Verfahrensbeteiligung		Haftung	
	WV	Rechtsgrundlage	WV	Rechtsgrundlage
Bund	Ja ⁸¹	Art. 12/117 DBG	Ja ⁸²	Art. 13 IV DBG
Kantone	Ja ⁸³	Art. 41/42 StHG	–	– ⁸⁴
BS	Ja ⁸⁵	§ 11 I StG	Nein ⁸⁶	§ 11 IV/13 StG
SZ	Ja ⁸⁷	§ 13 I/136 StG	Nein	§ 13 I/14 StG
ZH	Ja ⁸⁸	§ 11 I/127 StG	Ja	§ 12 III StG ⁸⁹

(2) **Steuerinventar:** Der Willensvollstrecker ist regelmässig zur Mitwirkung verpflichtet⁹⁰. Er untersteht einer umfassenden Auskunfts- und Informationspflicht, welche etwa in Art. 157 lit. a–c DBG näher beschrieben wird. Zudem muss der Willensvollstrecker der Inventarbehörde Vermögenswerte innert 10 Tagen bekannt geben, welche er nach der Aufnahme des Inventars entdeckt hat⁹¹. Die Vereinheitlichung der Strafbestimmungen (Art. 56 Abs. 2 StHG) hat dazu geführt, dass die Mitwirkungspflichten des Willensvollstreckers auch praktisch in allen kantonalen Steuergesetzen ausdrücklich erwähnt werden. Kleinere Inventare werden teilweise nicht mehr aufgenommen. Dazu nachfolgend einige Kantone beispielhaft (die vollständigen Angaben finden sich im vorne erwähnten Aufsatz).

Steuerinventar				
Hoheit	Verfahrensbeteiligung		Verzicht auf Inventaraufnahme	
	WV	Rechtsgrundlage	Vermögen/CHF	Rechtsgrundlage
Bund	Ja ⁹²	Art. 157 DBG	vermögenslos ⁹³	Art. 154 II DBG/ Art. 1 II InV
Kantone	(Ja) ⁹⁴	(Art. 54 StHG)	0	Art. 54 I StHG

«Da sich die gesetzlichen Regelungen offenkundig an Art. 55 OR orientieren und nicht an den strengeren Entlastungsbeweisen im Verrechnungs- und Mehrwertsteuerrecht, wo verlangt wird, dass der Mithaftende alles Zutunbare getan hat, dürfen an den Entlastungsbeweis keine allzu strengen Anforderungen gestellt werden».

- 79 Zu Einzelheiten vgl. ZWEIFEL (Fn. 78), S. 184 ff., mit Verweis auf MARKUS BILL, Die Auskunftspflicht Dritter im Steuerveranlagungs- und Einspracheverfahren, Bern und Stuttgart 1991, 65, welcher die Erben völlig zurückbinden will, und PETER LOCHER, in: Kommentar zum DBG, Therwil/Basel 2001, Art. 13 DBG N 40, welcher die Erben überhaupt nicht einschränken möchte.
- 80 Vgl. MARTIN ZWEIFEL/HUGO CASANOVA, Schweizerisches Steuerverfahrensrecht: Direkte Steuern, Zürich 2008, S. 44.
- 81 Vgl. FELIX RICHNER/WALTER FREI/STEFAN KAUFMANN, Handkommentar DBG, Zürich 2003, Art. 12 DBG N 10: Der Willensvollstrecker ist für die Veranlagung «verantwortlich»; Vorbem. zu Art. 102–146 DBG N 13: «Wie beim vertraglichen Vertreter tritt das Vertretungsverhältnis aber erst bei entsprechender Kundgebung (und nicht wie beim gesetzlichen Vertreter von Amtes wegen) ein»; Art. 132 DBG N 26: Der Willensvollstrecker kann Einsprache erheben.
- 82 Vgl. BERNHARD J. GREMIGER/BETTINA BÄRTSCH, in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Band I/2a: Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer (DBG), hrsg. v. Martin Zweifel und Peter Athanas, Basel 2008, Art. 13 DBG N 16.
- 83 Vgl. MARTIN ZWEIFEL, in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Band I/1: Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (StHG), hrsg. v. Martin Zweifel und Peter Athanas, 2. Aufl., Basel/Genf/München 2002, Art. 41 StHG N 3a und Art. 42 StHG N 15.
- 84 Das Fehlen einer solchen Bestimmung bedeutet, dass die Kantone frei sind, diese Frage zu regeln.
- 85 Vgl. EMANUEL GRÜNINGER/WALTER STUDER, Kommentar zum Basler Steuergesetz, Basel 1970, S. 50.
- 86 GRÜNINGER/STUDER (Fn. 85), S. 50.
- 87 Vgl. EGVSZ 2006, 132 Erw. 3; Weisung vom 18. Dezember 2006 zur Gewährung der Akteneinsicht sowie zur Erteilung von Auskünften aus Steuerakten, Rz 13.
- 88 Vgl. RB 1997 Nr. 40 = ZStP 1998, 204: «Steuerverfügungen betreffend Einschätzungen des Erblassers sind dem Willensvollstrecker und nicht den Erben zuzustellen»; ZR 71 (1972) Nr. 101; FELIX RICHNER/WALTER FREI/STEFAN KAUFMANN/HANS ULRICH MEUTER, Kommentar zum harmonisierten Zürcher Steuergesetz, 2. Aufl., Zürich 2006, § 140 StG N 29 (Einsprache durch den Willensvollstrecker).
- 89 Vgl. RICHNER/FREI/KAUFMANN/MEUTER (Fn. 88), § 12 StG N 31 ff.
- 90 Vgl. Art. 157 Abs. 1 DBG; ZWEIFEL (Fn. 78), S. 185.
- 91 Vgl. Art. 157 Abs. 3 DBG; Kreisschreiben der Eidgenössischen Steuerverwaltung Nr. 19 vom 7. März 1995 (Auskunfts-, Bescheinigungs- und Meldepflicht im DBG).
- 92 Vgl. CLAUDE WETZEL, Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht Band I/2b: Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, hrsg. v. Martin Zweifel und Peter Athanas, Basel/Genf/München 2000, Art. 157 DBG N 4 ff.
- 93 Vgl. WETZEL (Fn. 92), Art. 154 DBG N 21: Vermögenslos ist, wer seit Jahren Unterstützung von öffentlichen oder privaten Mitteln erhält oder wer nur Personalsteuern entrichtet und darüber hinaus darf kein Verdacht der Steuerhinterziehung bestehen.
- 94 Vgl. Das Steuerharmonisierungsgesetz überlässt die Regelung des Inventarisationsverfahrens den Kantonen, vgl. WETZEL (Fn. 92), Art. 54 StHG N 43.

Steuerinventar				
Hoheit	Verfahrensbeteiligung		Verzicht auf Inventaraufnahme	
	WV	Rechtsgrundlage	Vermögen/CHF	Rechtsgrundlage
BE	Ja	Art. 212 StG	100 000	Art. 2 BE-InvV ⁹⁵
SG	Ja ⁹⁶	Art. 206 StG ⁹⁷	0/unbedeutendes ⁹⁸	Art. 204 II StG
SH	Ja	Art. 73 I EG ZGB	Nie	Art. 73 I EG ZGB
ZH	Ja ⁹⁹	§ 166 StG	0/200 000/500 000 ¹⁰⁰	§ 163 II StG

(3) **Nachsteuern:** Der Willensvollstrecker beteiligt sich in der Regel am Veranlagungs- und Rechtsmittelverfahren und tut dies in Absprache mit den Erben. Wenn die Erben allerdings bevorzugen, undeclared Vermögenswerte den Steuerbehörden weiterhin nicht offenzulegen, kann es zu einem Interessenkonflikt kommen, weil der Willensvollstrecker zur Offenlegung verpflichtet ist¹⁰¹. Die häufig erwähnte Empfehlung, in einem solchen Fall das Willensvollstrecker-Mandat abzulehnen¹⁰², kann ich nicht unterstützen, weil das Ableben des Erblassers der beste Zeitpunkt für eine Offenlegung ist und die Erfahrung zeigt, dass die Erben nach durchgeführter Offenlegung durchwegs positiv gestimmt sind. Ab dem 1. Januar 2010 wird der Interessenkonflikt entschärft, weil der Willensvollstrecker ab die-

sem Zeitpunkt selbst ein vereinfachtes Nachsteuerungsverfahren verlangen kann (Art. 153a Abs. 4 DBG und Art. 53 Abs. 4 HG)¹⁰³ und dieses vorsieht, dass die Nachsteuer nur noch von 3 statt 10 Steuerjahren vor dem Tod des Erblassers geschuldet ist. Wie bei den direkten Steuern haften grundsätzlich die Erben für die Nachsteuer und der Willensvollstrecker unterliegt in den meisten Kantonen einer Mit-Haftung, welche wiederum von der Regelung des DBG inspiriert ist.

Nachsteuern				
Hoheit	Verfahrensbeteiligung		Haftung	
	WV	Rechtsgrundlage	WV	Rechtsgrundlage
BS	Ja	§ 11 I StG	Nein	§ 11 IV/13 StG
SZ	Ja	§ 13 I/136 StG ¹⁰⁴	Nein	§ 13 I/14 StG
ZH	Ja ¹⁰⁵	§ 127 StG	Ja	§ 12 III StG

(4) **Erbschaftssteuer:** Die Erbschaftssteuer wurde nicht in die Steuerharmonisierung einbezogen¹⁰⁶. Die Regeln divergieren deshalb in diesem Bereich stärker als bei der Einkommens- und Vermögenssteuer. Weil es für die Steuerbehörden kompliziert ist, die Steuer von vielen Erben und Vermächtnisnehmern einzuziehen, wird der Willensvollstrecker in vielen Kantonen dafür haftbar gemacht, dass die Erbschaftssteuer bezahlt wird, denn er hat es in der Hand, die Zahlung der Erbschaftssteuer vor der Erteilung selbst vorzunehmen¹⁰⁷. Das Steuerrecht

95 Verordnung vom 18. Oktober 2000 über die Errichtung des Inventars (Inventarverordnung – BSG 214.431.1).

96 Vgl. HEINZ WEIDMANN/BENNO GROSSMANN/RAINER ZIGERLIG, Wegweiser durch das st. gallische Steuerrecht, 6. Aufl., Muri-Bern 1999, S. 371.

97 Vgl. auch StB 193 Nr. 1 (2.).

98 Vgl. WETZEL (Fn. 92), Art. 154 DBG N 20.

99 Vgl. RICHNER/FREI/KAUFMANN/MEUTER (Fn. 88), § 166 N 2 und § 168 StG N 5.

100 Vgl. Wetzzel (Fn. 92), Art. 154 DBG N 20: «Im Kanton ZH kann anstelle eines Inventars ein Inventarbericht erstellt werden, in dem der Vermögensstand per Todestag gemäss Steuererklärung für das Todesjahr übernommen wird, sofern die Aktiven einschliesslich allfälligen Liegenschaften den Betrag von CHF 500 000 nicht übersteigen, zudem keine Anhaltspunkte über unversteuertes Einkommen oder Vermögen vorliegen und der Erblasser keine erbschaftssteuerpflichtigen Erben bzw. als Erben nur Nachkommen hinterlässt (KS ZH, Rz 38a und 45 ...). Ergibt sich aufgrund des Aktenbezugs, dass die Aktiven den Betrag von CHF 200 000 nicht übersteigen und auch keine Liegenschaften vorhanden sind, ist das schriftliche Verfahren möglich (KS ZH Rz 65 f. ...)».

101 Vgl. MARKUS BISCHOF, Die Stellung des Willensvollstreckers im Steuerrecht, STH 72 (1998) 1149.

102 Vgl. etwa BISCHOF (Fn. 101), STH 72 (1998) 1150.

103 Vgl. HAROLD GRÜNINGER, Steuerrechtliche Entwicklungen (insbesondere im Jahre 2008), SZW 2009, 71; MARCO STREULI/VRENI GROSSMANN, Vereinfachte Nachbesteuerung in Erbfällen und straflose Selbstanzeige, STH 82 (2008) 712.

104 Ab 1. Januar 2010: Art. 177a StG.

105 Vgl. Verwaltungsgericht Zürich vom 22. September 1966, ZR 66 (1967) Nr. 7 = ZBl. 1967, 276 (Rekurs des Willensvollstreckers); Kreisschreiben der Finanzdirektion vom 24. Oktober 2008 an die Inventarisationsbehörden über die Inventarisierung in Todesfällen (ZStB 32/003): Seit dem 1. Januar 2009 wird in der Regel ein schriftliches Verfahren durchgeführt.

106 Vgl. MARKUS REICH, in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Band I/1: Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (StHG), hrsg. v. Martin Zweifel und Peter Athanas, 2. Aufl., Basel/Genf/München 2002, Vorbem. zu Art. 1/2 StHG N 32 und 45.

107 Vgl. ANDREAS SCHORNO/URS URSPRUNG, in: Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, hrsg. v. Marianne Klöti-Weber, Dave Siegrist und Dieter Weber, 3. Aufl., Muri-Bern 2009, § 8 N 19.



sieht in vielen Kantonen auch eine Beteiligung des Willensvollstreckers im Verfahren vor.

Unbefriedigend ist allerdings, dass die Verfahrensbeteiligung und die Haftung nicht vollständig koordiniert sind. Dazu einige Beispiele:

Erbschaftssteuer				
Hoheit	Verfahrensbeteiligung		Haftung	
	WV	Rechtsgrundlage	WV	Rechtsgrundlage
AG	Nein ¹⁰⁸	§ 150 StG	Ja ¹⁰⁹	§ 8 IV StG
BE	Nein ¹¹⁰	Art. 24 ESchG iVm Art. 14 I StG	Ja	Art. 24 ESchG iVm Art. 14 IV StG
BS	Ja ¹¹¹	§ 117 StG	Nein	§ 119 II StG
FR	Ja	Art. 34 I ESchG	Nein	Art. 52 I ESchG
GL	Ja	Art. 165/180 StG	Nein	Art. 128 I StG
NE	Ja	Art. 29 LSucc	Nein	Art. 42 LSucc
SG	Ja ¹¹² / Nein ¹¹³	§ 192 StG	Ja	Art. 157 III StG ¹¹⁴
SO	Ja/ Nein ¹¹⁵	§ 217/224 StG	Nein	Art. 218/224 StG
TG	Ja ¹¹⁶	§ 32 II ESchG	Nein	§ 33 ESchG
ZH	Ja/ Nein ¹¹⁷	Art. 31 und 32 II ESchG	Nein ¹¹⁸	§ 8/9 ESchG

(5) **Steuerstrafrecht:** (a) Wenn der Willensvollstreckter **Verfahrenspflichten** verletzt (Nichteinreichen der Steuererklärung, Auskunftsverweigerung usw.), wird er mit einer Busse bis zu Fr. 1000 in schweren Fällen bis zu Fr. 10000 bestraft (Art. 174 Abs. 1 und 2 DBG).

(b) Wenn der Willensvollstreckter Nachlasswerte verheimlicht oder beiseite schafft, um sie der **Inventaraufnahme** zu entziehen, oder wenn er Erben dazu anstiftet oder ihnen Beihilfe leistet, wird er mit einer Busse bestraft bis zu Fr. 10000, in schweren Fällen bis zu Fr. 50000 (Art. 178 DBG und Art. 56 Abs. 3 StHG). Diese Tat ist nur bei vorsätzlicher Begehung strafbar.

(c) Da die **Steuerhinterziehung** (unterbliebene oder unvollständige Veranlagung)¹¹⁹ einen Sonderdeliktcharakter hat, kann der Willensvollstreckter¹²⁰ nicht wegen vorsätzlicher oder fahrlässiger Verkürzung der Einkommens- oder Vermögensfaktoren des Erblassers bestraft werden¹²¹. Wenn er allerdings Erben oder Vermächtnisnehmer zur Steuerhinter-

108 Vgl. AGVE 1998, 484 Erw. 4c; BGE vom 23. Januar 1980 i.S. W. – unpubliziert, zit. von JÜRIG BAUR/DANIEL IMTHURN/URS URSPRUNG, in: Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, hrsg. v. Marianne Klöti-Weber, Dave Siegrist und Dieter Weber, 3. Aufl., Muri-Bern 2009, § 150 StG N 8; AGVE 1976, 188; AGVE 1981, 291 (Eröffnung der Erbschaftssteuerverfügung wurde später ein zweites Mal eröffnet).

109 Vgl. SCHORNO/URSPRUNG (Fn. 107), § 8 StG N 19.

110 Vgl. NStP 2000, 63; kritisch dazu HUGO CASANOVA, Die steuerrechtliche Rechtsprechung des Bundesgerichts im Jahre 2000 – Kantonale Abgaben (inkl. Steuerharmonisierung), SAS 71 (2002) 28 f.

111 Vgl. BJM 1990, 152 Erw. 1: «Der Willensvollstreckter kann Steuerverfügungen, die den Nachlass betreffen, in eigenem Namen anfechten».

112 Vgl. STR 1985, 176 (Einsprache durch den Willensvollstreckter); WEIDMANN/GROSSMANN/ZIGERLIG (Fn. 96), S. 371.

113 SGE 1995 Nr. 10: Der Willensvollstreckter ist nicht Vertreter der Erben; StB 193 Nr. 1 (4.).

114 Der Willensvollstreckter muss «Steuerbeträge von den Zuwendungen vor deren Ausrichtung abziehen» (Art. 213 Abs. 2 StG); vgl. dazu StB 193 Nr. 1 (4.).

115 Bei der Nachlasssteuer ist der Willensvollstreckter am Verfahren beteiligt, bei der Erbschaftssteuer nicht.

116 Die Erbschaftssteuer wird gesamthaft von der Erbmasse bezogen.

117 Vgl. Bundesgericht vom 17. September 2004 (2A.420/2004) Erw. 1: «Eine ausdrückliche Vorschrift zur Stellvertretung enthält das Erbschafts- und Schenkungssteuergesetz vom 28. September 1986 (ESchG) zwar nicht, doch geht auch dieses von der Zulässigkeit der Stellvertretung aus, wie aus § 32 Abs. 2 Satz 1 ESchG geschlossen werden muss. Gemäss dieser Vorschrift genügt bei einer Mehrheit von Steuerpflichtigen die Zustellung der Verfügung an den Willensvollstreckter oder an die von den Steuerpflichtigen als Vertreter bezeichnete Person ...»; Bundesgericht vom 23. Dezember 1970, ASA 41 (1972) 345 Erw. 1; FELIX RICHNER/WALTER FREI, Kommentar zum Zürcher Erbschafts- und Schenkungssteuergesetz, Zürich 1996, § 32 ESchG N 14.

Strenger die frühere Rechtsprechung des Verwaltungsgerichts, nach welcher der Willensvollstreckter nicht Vertreter der Erben bzw. zur Einsprache nur berechtigt ist, wenn Rechte des Nachlasses betroffen sind, vgl. Verwaltungsgericht vom 13. November 1996 (SR.96.00060); RB 1990 Nr. 57; 1982 Nr. 124; 1947 Nr. 68 = ZBl. 49 (1948) 373 = ZR 46 (1947) Nr. 116; RB 1940 Nr. 55.

118 Vgl. RICHNER/FREI (Fn. 117), § 56 ESchG N 2.

119 Steuerhinterziehung begeht, wer als Steuerpflichtiger vorsätzlich oder fahrlässig bewirkt, dass eine Veranlagung zu Unrecht unterbleibt oder dass eine rechtskräftige Veranlagung unvollständig ist, vgl. Art. 175 Abs. 1 DBG und Art. 56 Abs. 1 StHG.

120 Der Willensvollstreckter wird unter den Begriff «Vertreter des Steuerpflichtigen» subsumiert, vgl. BISCHOF (Fn. 101), STH 72 (1998) 1150.

121 Vgl. MARTIN ZWEIFEL, Die verfahrens- und steuerrechtliche Stellung der Erben bei den Einkommens- und Vermögenssteuern, ASA 64 (1995/96) 371.

ziehung anstiftet, ihnen dabei Hilfe leistet oder an einer solchen mitwirkt, kann auch er mit einer Busse bis zu Fr. 10 000, in schweren Fällen bis zu Fr. 50 000, bestraft werden (Art. 177 DBG und Art. 56 Abs. 3 StHG). Zudem haftet er solidarisch für die hinterzogene Steuer.

(d) Auch bei der **Erbschaftssteuer** (Erbfall- und Nachlasssteuern) kann der Willensvollstrecker grundsätzlich nicht wegen vorsätzlicher oder fahrlässiger Verkürzung der Zuwendungs-Faktoren der Erben bzw. Vermächtnisnehmer bestraft werden, es sei denn, das kantonale Recht sehe dies ausnahmsweise vor (so etwa § 68 Abs. 2 ZH ESchG, § 176 GR StG). Wenn der Willensvollstrecker Erben oder Vermächtnisnehmer zur Steuerhinterziehung anstiftet oder ihnen dabei Hilfe leistet, kann er bestraft werden. Das kantonale Recht kann zudem auch die Mitwirkung unter Strafe stellen¹²².

(e) Der Willensvollstrecker wird wegen **Steuerbetrugs** bestraft, wenn er zum Zwecke der Steuerhinterziehung¹²³ gefälschte, verfälschte oder inhaltlich unwahre Urkunden¹²⁴ zur Täuschung der Steuerbehörden verwendet, und zwar mit Gefängnis bis zu drei Jahren oder Busse bis zu Fr. 30 000 (Art. 186 Abs. 1 DBG, Art. 59 Abs. 1 StHG). Zur Tatbegehung genügt die blosser Absicht, es ist nicht notwendig, dass eine Steuerverkürzung eintritt. Der Steuerbetrug ist vollendet, wenn die falschen Urkunden mit Täuschungs- und Hinterziehungsabsicht den Steuerbehörden eingereicht worden sind¹²⁵.

b) Das Bundesgericht bestätigte im Urteil 2C_629/2008 vom 30. März 2009, dass Verfügungen be-

treffend der kantonalen Nachlasssteuer und der kommunalen Erbanfallsteuer (des Kantons Graubünden) ausschliesslich dem Willensvollstrecker zugestellt werden dürfen, weil dieser gewisse Verfahrenspflichten hat und das besteuerte Substrat verwaltet. Gleichzeitig wird dem einzelnen Erben, welcher die Steuerlast der Erbanfallsteuer individuell tragen muss, das Recht zur Beschwerde gegen die Erbanfallsteuer zugestanden (Erw. 1.3). Die im Sachverhalt erwähnte (verspätete) Beschwerde eines (nicht rechtzeitig informierten) Erben gegen die kantonale Nachlasssteuer zeigt, wo die Problematik der Zustellung an den Willensvollstrecker liegt: Nicht alle Willensvollstrecker sind sich bewusst, dass sie diese Verfügungen umgehend den Erben bzw. Vermächtnisnehmern zustellen müssen, um diesen die Möglichkeit des Widerspruchs zu geben. Den Erben bleibt in solchen Fällen nur die Haftung des Willensvollstreckers.

c) Das **Verwaltungsgericht Zürich** hat im Urteil SR.2008.00012 vom 21. Januar 2009 entschieden, dass die Verfügung betreffend Erbschaftssteuer dem Willensvollstrecker zugestellt werden darf. Wie schon vorne¹²⁶ ausgeführt, ist dagegen nichts einzuwenden, unbefriedigend ist nur, dass die Praxis der Kantone nicht einheitlich und zum Teil auch nicht konsistent ist (Verfahrensbeteiligung, Zustellung, Beschwerde und Haftung müssen koordiniert sein).

M. Strafrecht

Das Bundesgericht hat sich im Urteil 6B_105/2008 vom 17. Juni 2008 mit der Kostentragung nach einer Strafklage befasst. Der Willensvollstrecker händigte Familien-Schmuck an Erben aus, welche diesen verwertet und den Erlös behalten haben. Das Bundesgericht hat nach Einstellung des Verfahrens gegen den Willensvollstrecker¹²⁷ die völlige Kostentragung durch die Anzeigerin verneint, weil der Willensvollstrecker teilweise Anlass zu diesem Vorgehen gegeben hat.

N. Wafferecht

Hans Wüst¹²⁸ ruft den Willensvollstreckern in Erinnerung, dass Erben seit dem 1. Januar 2008 einen Waffenerwerbsschein benötigen, wenn sie Waffen erben (Art. 8 Abs. 2bis Waffengesetz) und der Willensvollstrecker dafür sorgen muss, dass kein Erbe **Besitz an Waffen** erlangt, der dazu nicht die notwendige Berechtigung hat.

122 Vgl. etwa § 68 Abs. 2 ZH ESchG, § 176 GR StG.

123 Gemeint ist sowohl die Hinterziehung von Einkommens-/Vermögenssteuern als auch von Erbschaftssteuern (vgl. dazu beispielsweise § 74 ZH ESchG, § 182a GR StG).

124 Dazu gehören etwa Geschäftsbücher, Bilanzen, Erfolgsrechnungen, Lohnausweise und andere Bescheinigungen, nicht jedoch die Steuererklärung (inkl. der Anhänge wie Wertschriften- und Schuldenverzeichnis), vgl. ANDREAS DONATSCH, in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bd. I/2a: Bundesgesetz zur direkten Bundessteuer (DBG), hrsg. v. Martin Zweifel und Peter Athanas, Basel/Genf/München 2000, Art. 186 DBG N 13.

125 Vgl. DONATSCH (Fn. 124), Art. 186 DBG N 8.

126 Vgl. vorne, L. a) (4).

127 Vgl. Bundesgericht 6B_104/2008 vom 17. Juni 2008, welches ich im letztjährigen Bericht erwähnt hatte, vgl. *successio* 3 (2008) 307.

128 Vgl. HANS WÜST, *Erbrecht und Waffengesetzrevision – was muss ein Erbrechtspraktiker wissen?*, *successio* 3 (2009) 137–138.



O. Internationales Privatrecht

Das Bundesgericht hat im Urteil 5A_108/2009 vom 6. April 2009 den Fall einer Erblasserin in Monaco behandelt, welche ein Vermächtnis an die in der Schweiz wohnhafte Nichte ausrichtet. Im Testament wird auch ein exécuteur testamentaire eingesetzt und der Nachlass ist in Monaco abzuwickeln, es ist also ausländisches Recht anzuwenden. Die Vermächtnisnehmerin hat den in der Schweiz lebenden Adoptivsohn (Universalerben) betreiben. Das Bundesgericht hielt das Testament nicht für einen definitiven Rechtsöffnungstitel, weil unklar war, ob das Vermächtnis gegenüber dem Erben oder gegenüber dem Willensvollstrecker geltend zu machen sei. Damit wird klar, dass es kaum erfolgreich sein wird, allein mit dem Testament ein Vermächtnis auf dem Betreuungsweg durchzusetzen.

P. Ausland: Frankreich

Florence Guillaume berichtet in ihrem Beitrag¹²⁹ über die Möglichkeiten, in Frankreich ein Unter-

nehmen in einem Nachlass zu begleiten. Während der schweizerische Willensvollstrecker mit den notwendigen Kompetenzen dazu ausgerüstet ist und auch auf längere Dauer eingesetzt werden kann¹³⁰, sind beim französischen exécuteur testamentaire verschiedene Einschränkungen vorhanden: So ist die Zeit seiner Tätigkeit (ohne richterliche Verlängerung) auf 2 Jahre beschränkt (Art. 1032 CCF), seine Ermächtigung ist stark eingeschränkt auf Tätigkeiten wie Überwachung oder Sicherstellung (Art. 1029 CCF) und eine Vergütung ist nicht vorgesehen, sondern muss ihm vom Erblasser allenfalls in Form eines Legats zugehalten werden (Art. 1033-1 CCF). Um diese Nachteile zu beseitigen, wurde bei der Revision des Code Civil von 2006 ein «mandat à effet posthume» (Art. 812-814-1 CCF) geschaffen¹³¹, welches bei der Unternehmensnachfolge sinnvoll eingesetzt werden kann. Es sieht einen längeren Tätigkeitszeitraum vor (5 Jahre mit Verlängerungsmöglichkeit)¹³². Ein solches Mandat kann allerdings nicht frei erteilt werden, sondern doit être «justifiée par un intérêt légitime et sérieux au regard de la personne de l'héritier ou du patrimoine successoral» (Art. 812-2 CCF).

129 Vgl. FLORENCE GUILLAUME, Transmission d'une entreprise familiale à un descendant: Essai comparatif Suisse-France, SJ 2009 II 33-73.

130 Vgl. GUILLAUME (Fn. 129), SJ 2009 II 50 f.

131 Vgl. Loi No. 2006-728 du 23 juin 2006, Journal officielle de la République française (JORF) du 24 juin 2006 (in Kraft seit 1. Januar 2007).

132 Vgl. GUILLAUME (Fn. 129), SJ 2009 II 50 f.