



Erbe und Schenkung

Mit dem Ableben eines Menschen geht nach deutschem Recht sein gesamtes Vermögen auf den oder die Erben über (Universalsukzession), und zwar unabhängig davon, ob der oder die Erbe/n hiervon Kenntnis haben. Hat der Verstorbene keine gültige Verfügung von Todes wegen hinterlassen, beurteilt sich die Frage, wer Erbe ist, nach den §§ 1924ff. BGB. Ob und in welcher Höhe Erbschaftssteuer zu zahlen ist, richtet sich nach dem Erbschaft- und Schenkungsteuergesetz (ErbStG) und Bewertungsgesetz (BewG).

Die Regeln des BGB über die gesetzliche Erbfolge zielen auf einen Ausgleich zwischen den Interessen des überlebenden Ehegatten und den Interessen der Verwandten und führen vielfach zu Ergebnissen, die weder den Erwartungen noch den Interessen des Erblassers entsprechen. So gehen z.B. viele Ehepaare beim gemeinsamen Kauf einer Immobilie davon aus, beim Tode des einen Ehepartners werde der andere Alleineigentümer. Tatsächlich aber erbt der überlebende Ehegatte nach den Regeln der gesetzlichen Erbfolge nur gemeinsam mit (evtl. minderjährigen) Kindern oder Eltern des Verstorbenen. Derartige Überraschungen können vermieden werden durch sachkundige Beratung und durch Errichtung eines Testamentes oder Abschluss eines Erbvertrags. Gerade das Erbrecht ist in besonderem Maße risikobehaftet: Wenn bei der Gestaltung des letzten Willens Fehler gemacht werden, wird dies – anders als in anderen Rechtsgebieten – nicht durch eine „Kontrollinstanz“ (Handelsregister, Grundbuchamt) bemerkt, sondern der Fehler schlummert quasi im verschlossenen Umschlag im Verborgenen und offenbart sich erst beim Ableben des Verfügenden. Dann aber ist der Fehler irreparabel, weil Änderungen, Klarstellungen und Korrekturen nicht mehr möglich sind.

Eine durchdachte Nachfolgeplanung ist insbesondere sinnvoll bei größeren Vermögen und Unternehmen. Oft kann durch die Kombination von letztwilligen Verfügungen und Schenkungen oder Übertragungen die Erbschaftssteuerlast gesenkt werden. Um die Fortführung eines Unternehmens nach dem Tod des Unternehmensinhabers zu gewährleisten sind neben testamentarischen oder erbvertraglichen Regelungen auch Änderungen der Unternehmensform bzw. Anpassungen der Gesellschaftsverträge sowie ehevertragliche Regelungen zweckmäßig.

Gesetzliche Erbfolge

Ordnet der Erblasser weder in einem Testament noch in einem Erbvertrag etwas Abweichendes an, gilt die gesetzliche Erbfolge. Gesetzliche Erben sind zum einen die Verwandten des Erblassers, zum anderen – sofern der Erblasser zum Zeitpunkt seines Todes verheiratet war bzw. eine eingetragene Lebenspartnerschaft begründet hatte - der überlebende Ehegatte bzw. Lebenspartner.

Ob Verwandte des Erblassers Erbe werden, hängt nach den Regeln der gesetzlichen Erbfolge von der Nähe ihrer verwandtschaftlichen Beziehung ab. Das Gesetz teilt die Verwandten in verschiedene "Ordnungen" ein: Verwandte erster Ordnung sind die Kinder des Erblassers und deren Abkömmlinge (Enkel, Urenkel etc.). Zur zweiten Ordnung gehören die Eltern des Erblassers und deren Abkömmlinge (Geschwister, Nichten und Neffen etc.), zur dritten Ordnung die Großeltern und deren Abkömmlinge (Tanten und Onkel, Cousins und Cousinen etc.).

Die gesetzliche Erbfolge der Verwandten folgt drei einfachen Grundregeln:

Die jeweils dem Erblasser nähere Ordnung schließt die entferntere Ordnung aus. Sind z.B. Erben der ersten Ordnung vorhanden, kommen die Erben der zweiten oder dritten Ordnung nicht zum Zuge.

Innerhalb einer Ordnung schließt der dem Erblasser nach dem Verwandtschaftsverhältnis am nächsten Stehende seine Abkömmlinge von der Erbfolge aus. Hat ein Erblasser eine Tochter, die ihrerseits wiederum einen Sohn hat, so kann der Enkel den Erblasser nach den Regeln der gesetzlichen Erbfolge nur beerben, wenn die Mutter vor dem Erblasser verstorben ist.

Kinder erben zu gleichen Teilen. Ist ein Kind vor dem Erblasser verstorben, so teilt sich der auf das vorverstorbene Kind entfallende Erbteil unter dessen Kindern zu gleichen Teilen auf.

Neben den Verwandten hat auch der überlebende Ehegatte ein gesetzliches Erbrecht. Abhängig vom Güterstand und den vorhandenen Verwandten, beträgt der gesetzliche Erbteil ein Viertel, ein Drittel oder die Hälfte des Nachlasses. Nur wenn der Erblasser weder Verwandte der ersten Ordnung noch Verwandte der zweiten Ordnung noch Großeltern hinterlässt, erbt der überlebende Ehegatte allein.

Ausgeschlossen ist das gesetzliche Erbrecht des überlebenden Ehegatten, wenn das Ehepaar rechtskräftig geschieden ist oder im Zeitpunkt des Todes die Voraussetzungen für die Scheidung der Ehe gegeben waren und der Verstorbene die Ehescheidung beantragt hat oder ihr zugestimmt hat.

Paare in sog. *nichtehelicher Lebensgemeinschaft* haben nach dem Tod des unverheirateten Partners kein gesetzliches Erbrecht. Erwerben nichteheliche Lebensgefährten gemeinsam eine Immobilie und soll beim Tod des einen der überlebende Partner entweder das Eigentum oder zumindest das Nutzungsrecht an der Immobilie erhalten, so ist eine testamentarische oder erbvertragliche Regelung erforderlich.

Nach dem Gesetz über eingetragene Lebenspartnerschaften entspricht das Erbrecht des länger lebenden Partners einer eingetragenen Lebenspartnerschaft weitgehend dem oben skizzierten Erbrecht des überlebenden Ehegatten.

Testament und Erbvertrag

Wer von der gesetzlichen Erbfolge abweichen will, kann dies durch Testament oder Erbvertrag in vielfältiger Hinsicht tun. Der Erblasser kann nicht nur andere (natürliche oder juristische) Personen als die gesetzlichen Erben zu (Allein- oder Mit-) Erben einsetzen, sondern einzelnen Personen bestimmte Gegenstände oder Rechte (z.B. Wohnrecht oder eine Rente) durch Vermächtnis zuwenden, Vor- und Nacherben bestimmen oder Testamentsvollstreckung anordnen. Begrenzt ist die Gestaltungsfreiheit allerdings durch das Pflichtteilsrecht des Ehegatten, der Kinder sowie – soweit keine Kinder vorhanden sind – der Eltern des Erblassers. Der Pflichtteil ist allerdings keine unmittelbare Berechtigung am Nachlass, sondern lediglich ein auf Geld gerichteter Anspruch in Höhe des halben Wertes des gesetzlichen Erbteils.

Ein Testament kann als Einzeltestament oder als gemeinschaftliches Testament errichtet werden, letzteres allerdings nur durch Eheleute oder eingetragene Lebenspartner. Sowohl Einzel- als auch gemeinschaftliche Testamente können handschriftlich oder zu notarieller Urkunde errichtet werden.

Notarielle Beratung und Beurkundung helfen, Unklarheiten und Fehler zu vermeiden, die ansonsten erst nach dem Tod des Erblassers erkennbar würden. Auch bedarf es im Regelfall zur Umschreibung von Grundbesitz auf den oder die Erben keines Erbscheins, wenn die Erbfolge in einem notariellen Testament oder Erbvertrag geregelt ist. Notarielle Verfügungen von Todes wegen haben also auch

– vereinfacht gesagt – eine Erbscheinsersatzfunktion, was eine Zeit- und insbesondere auch Kostenersparnis mit sich bringt.

Der Erbvertrag bedarf der notariellen Beurkundung und kann – anders als das gemeinschaftliche Testament – auch von nicht miteinander verheirateten Personen geschlossen werden. Die in einem Erbvertrag getroffenen Bestimmungen können grundsätzlich nur mit Zustimmung beider Vertragspartner geändert werden, nach dem Tode des einen Vertragspartners in der Regel überhaupt nicht mehr. Die Vertragsparteien können sich aber auch Rücktrittsrechte oder differenzierte Änderungsbefugnisse, auch nach dem Tod des Erstversterbenden, vorbehalten. Der notarielle Erbvertrag ist daher ein vielfältig einsetzbares und höchst flexibles Instrument, mit dem die Erbfolge "maßgeschneidert" an die Wünsche der Erblasser angepasst werden kann.

Vermögen im Ausland – Rechtsnachfolge nach in Deutschland lebenden Ausländern

Besonders schwierig ist die Gestaltung von Verfügungen von Todes wegen von in Deutschland lebenden Ausländern sowie von Personen, die über Auslandsvermögen – insbesondere Grundbesitz – im Ausland verfügen. Hier prüft der Notar zunächst, ob im Erbfall deutsches oder ausländisches Recht Anwendung finden würde, was im Einzelfall aufwändig sein kann.

Ist im Erbfall auf den gesamten oder auf einen Teil des Nachlasses ausländisches Recht anwendbar, stellt sich weiter die Frage, ob die aus dem deutschen Recht bewährten und bekannten Gestaltungsmöglichkeiten im Ausland anerkannt werden. So gibt es z.B. viele ausländische Rechtsordnungen, nach denen gemeinschaftliche Testamente, Erbverträge sowie Anordnungen der Vor- und Nacherbfolge schlichtweg unzulässig sind. Auch gibt es ausländische Rechtsordnungen, nach denen ein in Deutschland errichtetes handschriftliches Testament nicht als wirksam angesehen wird.

Schenkung

Die unentgeltliche Übertragung - insbesondere von Grundbesitz oder Unternehmensbeteiligungen - auf Ehegatten oder Abkömmlinge ist in vielen Fällen steuerlich motiviert. In einigen Fällen soll die unentgeltliche Übertragung auch dazu dienen, wichtige Vermögensgegenstände (insbes. das Familienwohnhaus) dem möglichen Zugriff von Gläubigern zu entziehen. Daneben kann eine unentgeltliche Übertragung aber auch darauf abzielen, Abkömmlingen den Aufbau einer selbständigen Existenz oder den allmählichen Einstieg in das elterliche Unternehmen zu ermöglichen.

Häufig sollen Immobilien oder Gesellschaftsbeteiligungen nicht bedingungslos, sondern unter Zurückbehaltung von Wohnungs-, Nutzungs- oder Nießbrauchsrechten übergeben werden. Auch behält sich der Schenker häufig Rückübertragungsrechte vor, z.B. für den Fall der eigenen Verarmung oder für den Fall, dass der Beschenkte den geschenkten Vermögensgegenstand zu Lebzeiten des Schenkers verkauft oder in sonstiger Weise darüber verfügt.

Derartige Verträge sind rechtlich komplex und bedürfen der notariellen Beurkundung. In jedem Fall sind die steuerlichen Chancen und Risiken sorgfältig abzuwägen und die steuerlichen Berater frühzeitig in die Überlegungen einzubinden.

Erbschaft- und Schenkungsteuer

Sowohl der Erwerb von Todes wegen als auch Schenkungen unterliegen der Erbschaft- und Schenkungsteuer. Ob und wie viel an Erbschaft- und Schenkungsteuer zu zahlen ist, richtet sich im Regelfall nach dem Wert des von Todes wegen oder durch Schenkung erworbenen Vermögens, dem persönlichen Freibetrag sowie der Steuerklasse dessen, der etwas von Todes wegen oder durch Schen-

kung erwirbt: Der Wert des Erwerbs nach Abzug des Freibetrages bestimmt gemeinsam mit der Steuerklasse des Erwerbers den auf den zu versteuernden Erwerb anzuwendenden Steuersatz.

Mit welchem Wert das ererbte oder durch Schenkung erworbene Vermögen anzusetzen ist, wird nach dem Bewertungsgesetz ermittelt. Grundsätzlich ist der Verkehrswert zum Zeitpunkt des Todes des Erblassers maßgeblich. Für Immobilien ist nach dem BewG der sog. Grundbesitzwert maßgeblich, der meist (aber nicht immer!) um ca. 1/3 unter dem Verkehrswert liegt.

Nach dem ErbStG v. 27. 2. 1997 gelten derzeit (Stand Februar 2002) die folgenden Steuerklassen, Steuersätze und Freibeträge:

Steuerklasse

Steuerklasse	Personen dieser Steuerklasse
I	Ehegatte; Kinder und Stiefkinder sowie deren Abkömmlinge; Eltern und Voreltern (bei Erwerb von Todes wegen)
II	Eltern und Voreltern (soweit nicht zur Steuerklasse I gehörig); Geschwister sowie deren Abkömmlinge ersten Grades; Stiefeltern; Schwiegerkinder und – eltern; geschiedener Ehegatte
III	alle übrigen Erwerber

Steuersätze

Wert des steuerpflichtigen Erwerbs	Prozentsatz in der Steuerklasse		
	I	II	III
bis 52.000 €	7	12	17
bis 256.000 €	11	17	23
bis 512.000 €	15	22	29
bis 5.113.000 €	19	27	35
bis 12.783.000 €	23	32	41
bis 25.565.000 €	27	37	47
über 25.565.000 €	30	40	50

Freibetrag

Freibetrag	Personen, denen persönlicher Freibetrag zusteht
307.000 €	überlebender Ehegatte
205.000 €	Kinder, Stiefkinder; Enkelkinder (deren Eltern vorverstorben sind)
51.200 €	die übrigen Personen der Steuerklasse I
10.300 €	die Personen der Steuerklasse II
5.200 €	die Personen der Steuerklasse III

Die Freibeträge können alle 10 Jahre neu in Anspruch genommen werden. Der Freibetrag von 205.000 € steht jedem Kind nach *jedem* Elternteil zu.

Das Unternehmertestament

I. Einführung

Will ein Unternehmer – unabhängig von der Rechtsform seines Unternehmens – seinen Nachlass durch ein Testament regeln, so sind neben den allgemeinen familiären, rechtlichen und steuerlichen Aspekten auch die Belange des Unternehmens zu berücksichtigen. Im Regelfall „passen“ weder die gesetzliche Erbfolge noch traditionelle Standardgestaltungen wie z.B. das sog. „Berliner Testament“, wie folgendes Beispiel illustriert:

Bäckermeister Schulze ist verheiratet und hat drei Kinder: einen eher künstlerisch veranlagten Sohn und zwei Töchter, von denen eine gerade eine Bäckerlehre abgeschlossen hat. Herr Schulze betreibt mit seinen Geschwistern die FunnyBread GmbH & Co. KG. Der KG-Vertrag sieht vor, dass Nachfolger eines Gesellschafters nur dessen Abkömmlinge oder andere Gesellschafter werden können.

Herr Schulze verstirbt ohne Hinterlassung eines Testaments und wird daher von seiner Ehefrau und seinen drei Kindern beerbt. Nach dem Wortlaut des Gesellschaftsvertrags kann die Ehefrau nicht in die Gesellschafterstellung nachfolgen, wohl aber die drei Kinder. Die Ehefrau verlangt eine Abfindung von der ohnehin mit Liquiditätsproblemen kämpfenden Gesellschaft, die Tochter „vom Fach“ will ihren Geschwistern zwar die Beteiligung abkaufen, kann den Kauf jedoch nicht finanzieren.

Variante:

Herr Schulze und seine Ehefrau hatten – nach intensivem Studium diverser Formulierungshilfen und unentgeltlicher „Beratung“ aus dem Freundeskreis - noch vor der Gründung der Gesellschaft ein gemeinschaftliches Testament errichtet, in dem sie sich gegenseitig zum alleinigen Erben eingesetzt und zu Erben des Letztversterbenden ihre gemeinsamen Kinder zu gleichen Teilen bestimmt hatten („Berliner Testament“). Nach dem Ableben von Herrn Schulze verwehren die verbleibenden Gesell-

schafter seiner Witwe und Alleinerbin den Eintritt in die KG. Es kommt zu einem langwierigen Rechtsstreit, in dessen Verlauf die Gesellschaft notleidend wird.

Die beiden Beispielfälle zeigen, dass Unternehmer in aller Regel durch planende Gestaltung der Unternehmensnachfolge im Todesfall Vorsorge für den Fortbestand des Unternehmens und die wirtschaftliche Absicherung ihrer Familienangehörigen treffen sollten. Dabei darf der Blick nicht allein auf die Gestaltung eines Testaments oder Erbvertrags gerichtet bleiben; wichtig ist die Verschränkung und Verzahnung der erbrechtlicher Regelungen mit den handels- oder gesellschaftsrechtlichen Strukturen. Um durch einen gleitenden Übergang die Kontinuität der Unternehmensführung zu gewährleisten, sollte auch die Möglichkeit einer Einbindung möglicher Unternehmensnachfolger in das Unternehmen zu Lebzeiten bedacht werden.

Letztwillige Verfügungen können durch ein von dem Unternehmer allein errichtetes (sog. Einzel-) Testament, durch ein gemeinsam mit dem Ehegatten verfasstes gemeinschaftliches Testament oder durch einen Erbvertrag errichtet werden. Während das Einzeltestament einseitig und damit jederzeit abänderbar und widerruflich ist, muss beim gemeinschaftlichen Testament und beim Erbvertrag geprüft werden, inwieweit die gesetzliche Bindungswirkung gewollt und sachgerecht ist. Grundsätzlich sollte sich ein Unternehmer bezüglich des Betriebsvermögens möglichst wenig binden, um auf veränderte Umstände, insbesondere steuerlicher, rechtlicher und unternehmerischer Art, flexibel reagieren zu können.

Da bei der Testamentserrichtung die zum Zeitpunkt der Errichtung geltenden Verhältnisse und Erwartungen des Unternehmers eine noch größere Rolle spielen als bei jedem anderen Testament, sollte ein Unternehmer sein Testament in regelmäßigen Abständen überprüfen, um es gegebenenfalls den veränderten Umständen anzupassen.

II. Typische Regelungsziele

Bei der Regelung der Nachfolge stehen in der Regel vor allem die wirtschaftliche Absicherung der Familie im Vordergrund und der Wunsch, dass das Unternehmen auch nach dem Tod des Unternehmers fortgeführt werde. Ferner sollen Belastungen des Erben und/oder des Unternehmens - insbesondere durch Steuern, Pflichtteils- oder Abfindungsansprüche weichender Erben - möglichst gering gehalten werden.

1. Wirtschaftliche Absicherung der Familie

Zur Sicherung der Familie kommen je nach Eigenart des Unternehmens und den Interessen und Fähigkeiten der Familienmitglieder verschiedene Gestaltungen in Betracht:

a) Fortführung des Unternehmens durch einzelne Abkömmlinge

Finden sich unter den eigenen Abkömmlingen ein oder mehrere Nachfolger, kann das Unternehmen diesen gesetzlichen Erben zugewiesen. Die Versorgung der nicht zur Unternehmensnachfolge berufenen Erben (sog. „weichender Erbe“) kann dann durch Zuweisung von Gegenständen des Privatvermögens und/oder durch Begründung von Rechten am Unternehmen sichergestellt werden.

b) Fortführung des Unternehmens durch Erbengemeinschaft

Soll das Unternehmen allen gesetzlichen Erben zukommen, stellt sich insbesondere die Frage nach Rechtsform und Organisation des Unternehmens sowie nach der Unternehmensführung.

Je nach Eigenart des Unternehmens und der persönlichen Fähigkeiten der Beteiligten kann der Unternehmer die Führung des Unternehmens durch einen der Erben, u. U. gestützt auf erfahrene leitende Angestellte, oder durch ein familienfremdes Management vorsehen. Insofern kann der Unternehmer die wesentlichen Entscheidungen selbst im Testament vorgeben oder einen Dritten, insbesondere einen Testamentsvollstrecker, mit der Bestimmung der Unternehmensstruktur und/oder Unternehmensführung beauftragen.

c) Veräußerung oder Verpachtung des Unternehmens

Ist absehbar, dass die Familie an der aktiven Fortführung des Unternehmens nicht interessiert ist oder hierzu nicht befähigt ist, kommt nur eine Veräußerung oder Verpachtung des Unternehmens in Betracht. Der Unternehmer kann im Wege einer Auflage den Verkauf oder die Verpachtung des Unternehmens anordnen und die Einzelheiten der Durchführung einem sachkundigen Testamentsvollstrecker übertragen. Ist die Veräußerung oder Verpachtung nicht möglich, kann der Erblasser die Liquidierung des Unternehmens anordnen und den Liquidationserlös den gesetzlichen Erben zuweisen.

2. Erhalt und Fortführung des Unternehmens

Das Ziel des Erhalts und der Fortführung des Unternehmens kann in aller Regel nicht allein durch eine geeignete Verfügung von Todes wegen erreicht werden. Vielmehr sind meist bereits zu Lebzeiten des Unternehmers vorbereitende und flankierende Schritte sinnvoll. So ist bei einem Einzelunternehmer zu überlegen, ob die Umwandlung oder Einbringung des Einzelunternehmens in eine Gesellschaft, unter Umständen bereits unter Beteiligung des avisierten Nachfolgers, sinnvoll wäre. Bei Gesellschaftsbeteiligungen ist die geplante Nachfolge mit dem Gesellschaftsvertrag abzustimmen. Gegebenenfalls muss der Gesellschaftsvertrag oder gar die Gesellschaftsstruktur bzw. Gesellschaftsform geändert werden. Bei Unternehmensgruppen kann eine „Bereinigung“ diffuser Konzernstrukturen oder die Aufteilung in klar strukturierte Teilkonzerne zwecks Überlassung an verschiedene Unternehmensnachfolger sinnvoll sein. Der vorgesehene Nachfolger kann möglicherweise bereits zu Lebzeiten als Gesellschafter in die Gesellschaft aufgenommen werden.

Ergänzend können Gestaltungsmaßnahmen zur Absicherung der geplanten Unternehmensnachfolge gegen Risiken aus dem familiären Bereich angezeigt sein. Hierzu kann insbesondere die Modifizierung des ehelichen Güterstandes und/oder der Abschluss von Abfindungs- und Pflichtteilsverzichtverträgen mit weichenden Erben gehören.

3. Vermeidung finanzieller Belastungen aus Anlass des Erbfalls

Neben Pflichtteils- und Auseinandersetzungsansprüchen stellt insbesondere die Erbschaft- und die Einkommenssteuer eine wesentliche Belastung des Nachfolgers dar. Eine umsichtige Nachlassplanung ist daher ohne steuerliche Überlegungen nicht denkbar. Allerdings sollten steuerliche Gestaltungsalternativen eine zivilrechtlich erarbeitete Lösung sinnvoll ergänzen und diese nicht allein aus Gründen der Steuerersparnis verdrängen.

a) Steuern

Bei der Erbschaftsteuer eröffnen insbesondere die Freibeträge erhebliche Gestaltungsmöglichkeiten. Dies sind vor allem die persönlichen Freibeträge nach § 16 ErbStG und der Sonderfreibetrag für Betriebsvermögen nach § 13 a ErbStG, in dessen Rahmen ferner ein Bewertungsabschlag von 35 % gewährt wird. Da der persönliche Freibetrag alle zehn Jahre ausgenutzt wer-

den kann, können auch frühzeitige Schenkungen von Unternehmensanteilen angedacht werden. Wegen der Erbschaftsteuerfreiheit des (fiktiven) Zugewinns nach § 5 ErbStG ist die (gegebenenfalls modifizierte) Zugewinnsgemeinschaft hier günstiger als die Gütertrennung.

Auch die ertragsteuerlichen Folgen eines Erbfalls können eine erhebliche Dimension erreichen und müssen daher bei der Nachlassplanung berücksichtigt werden. Insbesondere bei Betriebs-spaltungen, Auseinandersetzungen, Sonderbetriebsvermögen, vorgesehenen Entnahmen etc. ist eine vorherige steuerliche Beratung unerlässlich.

b) Pflichtteilsansprüche

Pflichtteilsansprüche sind vom Gesetzgeber geregelte Mindestansprüche bestimmter gesetzlicher Erben (insbesondere der Kinder und des Ehegatten) für den Fall, dass diese aufgrund letztwilliger Verfügung von der Erbfolge ausgeschlossen sind. Da diese Ansprüche beim Erbfall in bar fällig sind, kann der mit ihrer Zahlung verbundene Liquiditätsabfluss für jedes Unternehmen existenzbedrohend werden. Dieser Gefahr kann dadurch begegnet werden, dass den weichenden Erben von Todes wegen durch Vermächtnisse Gegenstände des Privatvermögens oder Rechte am Betriebsvermögen zugewandt werden. Sicherer ist es, mit den Berechtigten Pflichtteilsverzichtsverträge, die auch beschränkt bezogen nur auf das Betriebsvermögen möglich sind, abzuschließen. Die Abfindung des weichenden Erben kann dann als Zahlung oder andere Gegenleistung unter Lebenden oder als eine bindende Verfügung von Todes wegen in einem Erbvertrag vereinbart werden. Vorteil einer solchen Lösung ist, dass bei einem Vertrag unter Lebenden mit dem weichenden Erben alle Modalitäten, wie etwa Bewertung des Vermögens, Fälligkeit, Raten etc. frei vereinbart werden können, wogegen bei der rein erbrechtlichen Lösung ohne Beteiligung des weichenden Erben Streitigkeiten nicht gänzlich ausgeschlossen sind. So kann der weichende Erbe z. B. anzweifeln, ob das ihm Zugewandte tatsächlich den Wert des Pflichtteils deckt oder gar das ihm Zugewandte ausschlagen und den Pflichtteil fordern.

c) Auseinandersetzungsansprüche

Sind mehrere Personen zu Erben berufen, kann die Auseinandersetzung der Erbengemeinschaft gerade dann mit Problemen verbunden sein, wenn Betriebsvermögen oder Unternehmensbeteiligungen im Nachlass sind. Diese Streitigkeiten können sich an der Verteilung der einzelnen Nachlassgegenstände, an deren Bewertung und an der Frage der hieraus im Rahmen der Auseinandersetzung folgenden Abfindungszahlungen entzünden. Aus Gründen der Klarheit, Sicherheit und Praktikabilität sollte daher die Unternehmensnachfolge getrennt werden von der Nachfolge in sonstiges Vermögen. In der Regel ist es sinnvoll, den Unternehmensnachfolger als Erben zu berufen und den weichenden Erben Vermächtnisse zuzuweisen.

d) Vorwegnahme der Erbfolge

Viele Risiken und Unwägbarkeiten, die sich bei der Rechtsnachfolge von Todes wegen in Unternehmen oder unternehmerische Beteiligungen ergeben können, lassen sich vermeiden, wenn die Unternehmensnachfolge schon zu Lebzeiten im Wege der vorweggenommenen Erbfolge ganz oder zumindest teilweise erfolgt. Der Unternehmer hat in diesem Fall vieles selbst in der Hand, er kann die Unternehmensnachfolge so durchführen, wie es seinen Vorstellungen und den Interessen des Unternehmens entspricht. Er kann seinen Nachfolger auswählen und einführen, und er kann vor allem auf unerwünschte Entwicklung noch selbst reagieren.

Als sinnvoll erweist sich regelmäßig ein gleitender Übergang, sowohl in die Eigentümer- bzw. Gesellschafterstellung als auch in die Geschäftsführung. Um sich gegen eine mögliche Fehlent-

wicklung des Nachfolgers abzusichern, kann der Unternehmer sich Rücktritts-, Kündigungs- oder Ausschlussrechte vorbehalten.

Sind weichende Erben vorhanden, die nicht bereit sind, auf ihre Pflichtteilsansprüche zu verzichten, muss in jedem Falle eine Vorwegnahme der Erbfolge in Erwägung gezogen werden. Durch die Übergabe an den Nachfolger wird die 10-Jahres Frist für Pflichtteilsergänzungsansprüche (§ 2325 BGB) in Gang gesetzt, nach deren Ablauf der Wert des schon übergebenen (Betriebs-) Vermögens bei der Berechnung der Pflichtteilsansprüche außer Betracht bleibt. Allerdings muss berücksichtigt werden, dass bei einem Nießbrauchsvorbehalt die 10-Jahres Frist nicht zu laufen beginnt, so dass diese Gestaltungsmöglichkeit für die Zwecke der Pflichtteilsreduzierung ausscheidet.

Auch wenn ein Unternehmer sein Unternehmen schon zu Lebzeiten – ganz oder zum Teil – auf seinen Nachfolger überleitet, macht dies eine ergänzende testamentarische Regelung nicht überflüssig. Vorsorglich sollte der Unternehmer auch in diesem Fall eine letztwillige Verfügung errichten, da er nicht wissen kann, ob die gewünschte Nachfolge unter Lebenden zu seinen Lebzeiten abgeschlossen werden kann.

III. Verzahnung letztwilliger Verfügungen mit handels- und gesellschaftsrechtlichen . Strukturen

1. Einzelunternehmen

Das Einzelhandelsgeschäft ist vererblich. Wünscht der Unternehmer nur einen Nachfolger, kann er dies dadurch erreichen, dass er ihn zum Alleinerben einsetzt und den weichenden Erben Vermächtnisse zuwendet. Er kann auch Dritte oder mehrere Personen zu Miterben einsetzen und das Unternehmen einem Miterben oder einem Dritten durch Vermächtnis zuweisen. Allerdings sollte im Vorfeld mit dem Nachfolger geklärt werden, ob dieser bereit ist, das Unternehmen als Einzelhandelsgeschäft mit der hieraus folgenden persönlichen Haftung mit dem gesamten Vermögen zu übernehmen. Andernfalls sollte die Umwandlung oder Einbringung in eine Gesellschaft angedacht werden, an der der potentielle Nachfolger unter Umständen bereits zu Lebzeiten mitbeteiligt werden kann.

Auch eine Erbengemeinschaft kann Inhaber eines Einzelhandelsgeschäfts sein. Dies ist jedoch wegen der nach dem Gesetz für Erbengemeinschaften vorgesehenen gemeinsamen Verwaltung in aller Regel unzweckmäßig. Soll das bisherige Unternehmen von mehreren Erben fortgeführt werden, empfiehlt es sich, durch erbrechtliche Instrumente (z.B. Auflagen) die Umwandlung in eine Gesellschaft und die wesentlichen Gesellschaftsstrukturen festzulegen. Mit der konkreten Durchführung der Umwandlung kann ein Testamentsvollstrecker beauftragt werden.

Schwierigkeiten ergeben sich, wenn die Abkömmlinge und potentiellen Nachfolger des Unternehmers zum Zeitpunkt der Testamentserrichtung noch jung sind und daher noch nicht beurteilt werden kann, ob sie willens und in der Lage sein werden, das Unternehmen fortzuführen. Einerseits kann und will der Erblasser seinen Nachfolger in einem solchen Fall noch nicht bestimmen, andererseits darf der Erblasser aber die Bestimmung seiner Erben nicht Dritten überlassen (§ 2065 Abs. 2 BGB). Nur unter ganz engen Voraussetzungen kann ein Dritter (typischerweise der mit dem Unternehmen und dem Unternehmer langjährig vertraute Steuerberater) ermächtigt werden, aus einem eng begrenzten Personenkreis den Erben nach von diesem bestimmten sachlichen Kriterien (z.B.: Benennung des Abkömmlings, der als erster eine bestimmte Ausbildung abgeschlossen hat) zu bezeichnen. Diese Lösung ist jedoch mit vielen Unwägbarkeiten verbunden. In der Regel ist es sinnvoller, den Nachfolger als Vermächtnisnehmer

einzusetzen, da bei einem Vermächtnis einem Dritten stärkere Mitwirkungs- und Mitbestimmungsmöglichkeiten eingeräumt werden können als bei der Bestimmung eines Erben.

2. OHG

Der Tod eines OHG-Gesellschafters führt regelmäßig zu dessen Ausscheiden. Der Gesellschaftsvertrag kann abweichende Regelungen vorsehen, insbesondere die Mitgliedschaft vererblich stellen oder ein Eintrittsrecht in die Gesellschaft gewähren. Im Einzelnen haben die Gesellschafter folgende Gestaltungsmöglichkeiten:

a) Auflösung der Gesellschaft

Wird die Gesellschaft kraft ausdrücklicher Regelung im Gesellschaftsvertrag aufgelöst, treten die Erben in Erbengemeinschaft in die Liquidationsgesellschaft ein. Besondere erbrechtliche Regelungen sind hier nicht erforderlich. Bei Bedarf kann ein Testamentsvollstrecker zur Abwicklung und/oder Verwaltung bestimmt werden.

b) Fortsetzung der Gesellschaft mit den verbleibenden Gesellschaftern

Enthält der Gesellschaftsvertrag keine Regelung für den Fall des Todes eines Gesellschafters, wird die Gesellschaft automatisch von den verbleibenden Gesellschaftern fortgesetzt. Der verstorbene Gesellschafter ist mit seinem Tod aus der Gesellschaft ausgeschieden. Sein Anteil am Gesellschaftsvermögen wächst automatisch den verbleibenden Gesellschaftern im Verhältnis ihrer Anteile an. Der oder die Rechtsnachfolger des durch Tod ausgeschiedenen Gesellschafters hat bzw. haben einen schuldrechtlichen Abfindungsanspruch gegen die Gesellschaft, dessen Modalitäten im Gesellschaftsvertrag geregelt werden kann. Der Abfindungsanspruch gehört zum Nachlass. Für die Abwicklung und Verwaltung kann wiederum ein Testamentsvollstrecker eingesetzt werden.

Der Gesellschaftsvertrag kann ausdrücklich diese gesetzliche Regelung übernehmen. Er kann jedoch auch vorsehen, dass die verbleibenden Gesellschafter über die Fortsetzung der Gesellschaft beschließen können. Die Fortsetzung vollzieht sich dann nicht automatisch, sondern muss durch Gesellschafterbeschluss erfolgen. Andernfalls wandelt sich die Gesellschaft in eine Liquidationsgesellschaft um. In den Nachlass fällt in diesem Fall nicht der Abfindungsanspruch, sondern die Beteiligung an der Liquidationsgesellschaft.

c) Einfache erbrechtliche Nachfolgeklausel

Weiter kann der Gesellschaftsvertrag einer OHG vorsehen, dass die Gesellschaft im Falle des Todes eines Gesellschafters mit dessen Erben fortgeführt wird. Die Mitgliedschaft wird dadurch vererblich. Die Erben werden mit dem Erbfall automatisch Gesellschafter. Sind mehrere Personen als Erben berufen, wird jedoch nicht die Erbengemeinschaft als solche Gesellschafter. Jeder Erbe erhält vielmehr im Wege der „Sonderrechtsnachfolge“ unmittelbar einen seinem Erbteil entsprechenden Teil der Gesellschaftsbeteiligung des verstorbenen Gesellschafters. Es ist Sache des Gesellschaftsvertrags, die Auswirkungen der Vererblichkeit der Mitgliedschaft (z. B. auf das Stimmrecht) zu regeln.

Der Gesellschaftsvertrag kann eine derartige Nachfolgeklausel dahingehend einschränken, dass nur testamentarisch bestimmte Erben Gesellschafter werden können. Hinterlässt der verstorbene Gesellschafter keine Verfügung von Todes wegen, können seine gesetzlichen Erben, auch wenn es sich um Abkömmlinge handeln sollte, nicht nachrücken. Vorbehaltlich einer abweichenden Vereinbarung mit den verbleibenden Gesellschaftern haben sie dann lediglich einen

Anspruch auf Abfindung. Bestehen Unklarheiten bei der Auslegung des Gesellschaftsvertrags, sind Nachfolgeklauseln nach höchstrichterlicher Rechtsprechung im Zweifel als erbrechtliche Nachfolgeklauseln auszulegen.

d) Qualifizierte erbrechtliche Nachfolgeklausel

Der Gesellschaftsvertrag einer OHG kann ferner vorsehen, dass nur bestimmte Erben (z. B. nur der Ehegatte) Gesellschafter werden können. Diese Person rückt dann grundsätzlich in vollem Umfang in die Gesellschafterstellung nach. Dies gilt wegen des Vorrangs des Gesellschaftsrechts auch dann, wenn neben der durch den Gesellschaftsvertrag als Rechtsnachfolger zugelassenen Personen andere Personen Miterben werden. Diese haben dann u. U. erbrechtliche Ausgleichsansprüche gegen den Gesellschafternachfolger. Gelangt die im Gesellschaftsvertrag vorgesehene Person nicht zur Erbfolge, geht die Nachfolgeklausel ins Leere; nach der Rechtsprechung kann dem in der Nachfolgeklausel vorgesehenen Nachfolger in einem solchen Fall aber unter Umständen im Wege der Auslegung des Gesellschaftsvertrags ein Eintrittsrecht zugesprochen werden.

e) Rechtsgeschäftliche Nachfolgeklausel

Neben den oben skizzierten sog. „erbrechtlichen Nachfolgeklauseln“ sind in der gesellschaftsvertraglichen Gestaltungspraxis auch Klauseln entwickelt worden, die als sog. „rechtsgeschäftliche Nachfolgeklauseln“ eine zu Lebzeiten des Gesellschafters bindende Nachfolgeregelung darstellen. Typischer Anwendungsfall ist eine Klausel im Gesellschaftsvertrag, wonach beim Tode des einen Gesellschafters die anderen Gesellschafter dessen Anteil erwerben. Die Rechtsnachfolge im Hinblick auf den Gesellschaftsanteil des verstorbenen Gesellschafters vollzieht sich in diesem Fall außerhalb des Erbrechts, so dass Regelungen im Testament nicht veranlasst sind. Den Erben stehen unter Umständen Pflichtteils- oder Ausgleichsansprüche zu. Da der Gesellschafter an die Nachfolge eines benannten Nachfolgers bereits zu Lebzeiten gebunden ist, sind derartige rechtsgeschäftliche Nachfolgeklauseln allerdings nur in Ausnahmefällen empfehlenswert.

f) Eintrittsklausel

Der Gesellschaftsvertrag einer OHG kann schließlich vorsehen, dass den Erben eines verstorbenen Gesellschafters ein Eintrittsrecht zusteht. In diesem Fall vollzieht sich die Rechtsnachfolge nicht automatisch. Vielmehr scheidet der verstorbene Gesellschafter mit seinem Tod aus der Gesellschaft aus. Der Abfindungsanspruch fällt in den Nachlass. Die Erben des verstorbenen Gesellschafters können aufgrund ihres Eintrittsrechts neue Gesellschafter werden. Die Abfindungsansprüche werden in der Regel mit den Einbringungspflichten der neuen Gesellschafter verrechnet. Der Erblasser kann in diesem Fall nur seine Erben benennen. Das Eintrittsrecht besteht kraft Gesellschaftsvertrag und unterliegt daher nicht testamentarischen Regelungen.

2. Gesellschaft bürgerlichen Rechts

Vorbehaltlich abweichender Vereinbarung im Gesellschaftsvertrag wird die Gesellschaft bürgerlichen Rechts mit dem Tod eines Gesellschafters aufgelöst. Eine Fortsetzungs- oder Nachfolgeregelung im Gesellschaftsvertrag ist daher dringend geboten. Im Übrigen entspricht die Rechtslage derjenigen bei der OHG.

3. Kommanditgesellschaft

Beim Tod eines Komplementärs gelten die gleichen Grundsätze wie bei der OHG. Da jeder Erbe eines Komplementärs die Umwandlung seiner Beteiligung in eine Beteiligung als Kommanditist verlangen kann und eine KG ohne einen Komplementär nicht möglich ist, muss für diesen Fall Vorsorge im Gesellschaftsvertrag getroffen werden.

Der Anteil eines Kommanditisten ist frei vererblich, wenn nicht der Gesellschaftsvertrag die Vererblichkeit einschränkt oder ausschließt. Mehrere Erben rücken wiederum nicht in Erbengemeinschaft in die Kommanditistenstellung des verstorbenen Gesellschafters nach, sondern jeder einzelne Miterbe wird im Wege der Sonderrechtsnachfolge Kommanditist zu dem seinem Erbteil entsprechenden Anteil. Ist einer der Erben bereits Kommanditist, erhöht sich seine Beteiligung entsprechend. Ist er bereits Komplementär, kann er im Außenverhältnis nicht zugleich Kommanditist sein. Die Rechte eines Kommanditisten können durch einen Testamentsvollstrecker wahrgenommen werden.

4. Gesellschaft mit beschränkter Haftung

Anders als Anteile an Personengesellschaften sind Geschäftsanteile an einer GmbH aufgrund ausdrücklicher gesetzlicher Regelung frei vererblich (§ 15 Abs. 1 GmbHG). Der GmbH-Gesellschaftsvertrag kann die Vererblichkeit der Anteile nicht ausschließen. Mehrere Erben erwerben einen GmbH-Geschäftsanteil in Erbengemeinschaft; eine Sonderrechtsnachfolge entsprechend dem jeweiligen Erbanteil (wie bei Personengesellschaften) sieht das GmbH-Recht nicht vor. Die Miterben können nach § 18 Abs. 1 GmbHG ihre Gesellschafterrechte nur gemeinschaftlich ausüben.

Trotz der grundsätzlich freien Vererblichkeit kann die Satzung vorsehen, dass Mitgesellschafter den aufgrund Erbfolge eingetretenen Gesellschaftern ihre Gesellschaftsbeteiligung nehmen können. So kann die Satzung einer GmbH insbesondere vorsehen, dass der Geschäftanteil im Falle des Todes eines Gesellschafters eingezogen oder die Abtretung an die Gesellschaft, an einen oder mehrere Gesellschafter, an eine bestimmte Person oder mit Zustimmung der Gesellschaft an einen Dritten verlangt werden kann. Die Erben erwerben dann zwar den Geschäftsanteil, sind aber durch den Gesellschaftsvertrag verpflichtet, die Einziehung zu dulden oder den Anteil abzutreten.

Eine Regelung im Gesellschaftsvertrag dahingehend, dass nur bestimmte Personen (z. B. Ehegatte) erben können („qualifizierte Nachfolgeklausel“, vgl. oben 1.d)), ist mit dem Grundsatz der freien Vererblichkeit von GmbH-Geschäftsanteilen unvereinbar. Über eine entsprechende Gestaltung der Einziehungs- oder Zwangsabtretungsklausel kann aber dasselbe wirtschaftliche Ergebnis erreicht werden.

Im Ergebnis kann ein GmbH-Gesellschafter somit seinen Geschäftsanteil unter Beachtung des Gesellschaftsvertrags frei an eine oder mehrere Personen vererben oder diesen qua Vermächtnis zuwenden. Bei mehreren Erben kann der Erblasser Teilungsanordnungen treffen. Er kann Testamentsvollstreckung zum Zwecke der Verwaltung des Geschäftsanteils anordnen.

5. GmbH & Co. KG

Die Frage der Nachfolge beurteilt sich bei Komplementär-GmbH und Kommanditanteilen nach dem jeweils für sie geltenden Recht. Ist eine prozentual identische Beteiligung an Komplemen-

tär-GmbH und Festkapital der KG auch im Erbfall erwünscht, ist dies nur gewährleistet, wenn die jeweiligen Gesellschaftsverträge entsprechend gestaltet sind.

Die GmbH & Co. KG eignet sich besonders dann gut zur Regelung der Nachfolge, wenn die Geschäftsführung durch einen Nichtgesellschafter übernommen werden soll.

IV. Testamentsvollstreckung im Unternehmensbereich

Die Testamentsvollstreckung ermöglicht es dem Erblasser, über seinen Tod hinaus Einfluss zu nehmen. Die Anordnung der Testamentsvollstreckung wird häufig gewünscht, um eine reibungslose Nachlassabwicklung zu gewährleisten. Sie eignet sich insbesondere dann, wenn Auseinandersetzungen zwischen mehreren Miterben erforderlich sind oder wenn Auflagen und Vermächnisse zu erfüllen sind. Die Testamentsvollstreckung endet in der Regel mit Beendigung dieser Aufgaben. Zum anderen kann die Testamentsvollstreckung als Verwaltungsvollstreckung für eine bestimmte Dauer angeordnet werden. Sie kann sich auf einzelne Nachlassgegenstände beschränken oder den Nachlass insgesamt umfassen. Der Erblasser ist in der konkreten Ausgestaltung der Aufgaben und Befugnisse des Testamentsvollstreckers weitgehend frei. Im Unternehmensbereich will der Erblasser mit der Anordnung der Testamentsvollstreckung typischerweise nicht nur die Nachlassabwicklung erleichtern, sondern seinem Nachfolger vor allem fachkundige Unterstützung und Beratung zur Seite stellen.

Die Anordnung der Testamentsvollstreckung ist grundsätzlich bei jedem Unternehmenstyp möglich. Problematisch ist die Testamentsvollstreckung jedoch immer dann, wenn der Erbe – beim Einzelkaufmännischen Unternehmen, bei der GbR und OHG oder als Komplementär - in die persönliche Haftung des Erblassers nachfolgt; hier ist bei der Ausgestaltung der Aufgaben und Befugnisse des Testamentsvollstreckers besondere Sorgfalt geboten. Ferner sollte ein Unternehmer eine Testamentsvollstreckung nur anordnen, wenn er eine geeignete Person benennen kann, die willens ist, diese Aufgabe zu übernehmen.

V. Fazit

Rechtlich sind vielfältige Gestaltungen zur Regelung der Unternehmensnachfolge möglich. Gerade deswegen ist es für jeden Unternehmer wichtig, bezogen auf seinen konkreten Einzelfall und vor dem Hintergrund der rechtlichen Möglichkeiten und steuerlichen Zusammenhänge eine individuell auf das Unternehmen und das familiäre Umfeld angepasste Lösung zu entwickeln. In aller Regel ist dabei eine erbrechtliche Gestaltung durch lebzeitige Maßnahmen vorzubereiten und mit diesen abzustimmen. Angesichts der Komplexität der Problematik der Unternehmensnachfolge ist jedem Unternehmer eine frühzeitige Nachlassplanung unter Einbeziehung steuerlicher und rechtlicher Berater dringend anzuraten.