

Erbe und Schenkung

Beim Ableben eines Menschen geht nach deutschem Recht dessen gesamtes Vermögen auf den/die Erben über („Universalsukzession“), und zwar unabhängig davon, ob die Erben hiervon Kenntnis haben. In Ermangelung einer gültigen Verfügung von Todes wegen regeln die §§ 1924 ff. BGB, wer gesetzlicher Erbe ist. Eine andere Frage ist, ob und in welcher Höhe Erbschaftssteuer zu zahlen ist. Dies richtet sich nach dem Erbschafts- und Schenkungsteuergesetz (ErbStG) und dem Bewertungsgesetz (BewG). Gehören zum Nachlass auch Vermögen im Ausland (z. B. FeWo in Dänemark), richtet sich die Besteuerung auch nach dortigem Recht bzw. nach einem mit Deutschland bestehenden Doppelbesteuerungsabkommen.

Die Regeln des BGB über die gesetzliche Erbfolge zielen auf einen Ausgleich zwischen den Interessen des überlebenden Ehepartners und denen der Verwandten und führen häufig zu Ergebnissen, die weder den Erwartungen noch den Interessen des Erblassers entsprechen.

Ehepaare gehen beim gemeinsamen Erwerb einer Immobilie oft davon aus, beim Tode des einen würde der andere alleiniger Eigentümer. Tatsächlich aber erbt der Überlebende in gesetzlicher Erbfolge nur gemeinsam mit (evtl. minderjährigen) Kindern oder Eltern des Verstorbenen. Solche – und weitere – Überraschungen können vermieden werden durch sachkundige Beratung und Errichtung eines Testaments oder Abschluss eines Erbvertrages.

Das Erbrecht ist in besonderem Maße risikobehaftet: Fehler bei der Gestaltung des letzten Willens werden – anders als in anderen Rechtsgebieten – nicht durch eine Kontrollinstanz (Grundbuchamt, Handelsregister oder Gericht) bemerkt, sondern der Fehler lauert quasi im Verborgenen und offenbart sich erst nach dem Ableben des Testators. Dann aber ist der Fehler irreparabel, da Änderungen, Klarstellungen und Korrekturen nicht mehr möglich sind.

Um es sehr pointiert zu formulieren: Wer aus dem Umstand, die deutsche Sprache lesen und schreiben zu können, schließt, er könne deshalb auch ein Testament richtig und fehlerfrei errichten, könnte ein Opfer des Dunning Kruger-Effekts werden. Oder aus der Sicht eines Zahnmediziners: Muss ein Zahn überkront werden, kommt auch der handwerklich talentierte Patient (hoffentlich) nicht auf die Idee, sich einen LötKolben, eine Packung Schmerzmittel und etwas Zahngold zu besorgen, um den Eingriff selbst durchzuführen.

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

Gesetzliche Erbfolge

Ordnet der Erblasser weder testamentarisch noch erbvertraglich etwas Abweichendes an, gilt die gesetzliche Erbfolge. Gesetzliche Erben sind zum einen die Verwandten des Erblassers, zum anderen ein etwaiger Ehepartner.

Ob Verwandte Erbe werden, hängt von der Nähe ihrer verwandtschaftlichen Beziehungen ab. Das Gesetz teilt Verwandte in verschiedene „Ordnungen“ ein:

Der 1. Ordnung unterfallen die Kinder des Erblassers und deren Abkömmlinge (Enkel, Urenkel etc.). Zur 2. Ordnung gehören die Eltern des Erblassers und deren Abkömmlinge (Geschwister, Nichten und Neffen etc.); zur 3. Ordnung die Großeltern und deren Abkömmlinge (Tanten und Onkel, Cousin und Cousine 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 1. Ordnung vorhanden, kommen Erben der Folgeordnungen 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 Mutter eines Sohnes ist, könnte der Enkel den Erblasser nach den Regeln der gesetzlichen Erbfolge nur beerben, wenn die Mutter vor dem Erblasser verstorben wäre.

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 Verwandten hat auch der überlebende Ehepartner 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 1. noch der 2. Ordnung noch Großeltern hinterlässt, erbt der überlebende Ehepartner allein.

Das gesetzliche Erbrecht des überlebenden Ehegatten entfällt mit Rechtskraft der Scheidung oder aber, wenn im Zeitpunkt des Ablebens a) die Scheidungsvoraussetzungen vorlagen und b) der Verstorbene die Ehescheidung beantragt oder ihr zugestimmt hat.

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 Miterben einsetzen, sondern auch einzelnen Personen mit bestimmten Gegenständen oder Rechten (z. B. Wohnrecht) durch Vermächtnis bedenken, Vor- und Nacherben bestimmen oder Testamentsvollstreckung anordnen.

Begrenzt ist die Gestaltungsfreiheit durch das Pflichtteilsrecht des Ehepartners, der Kinder sowie – sofern keine Abkömmlinge vorhanden sind – der Eltern des Erblassers. Nicht pflichtteilsberechtigt sind die Geschwister des Erblassers.

Der Pflichtteil vermittelt allerdings keine unmittelbare Berechtigung am Nachlass selbst, er ist also kein Not-Erbrecht, sondern lediglich ein auf Geld gerichteter Anspruch in Höhe des halben Netto-Wertes des gesetzlichen Erbteils. Wie jeder andere Anspruch auch muss der Pflichtteil im Streitfall eingeklagt und durchgesetzt werden.

Ein *Testament* kann als Einzeltestament oder als gemeinschaftliches Testament errichtet werden, letzteres allerdings nur von Ehepartnern. Sowohl Einzel- als auch gemeinschaftliche Testamente können handschriftlich oder in notarieller Urkunde errichtet werden.

Notarielle Beratung und Beurkundung helfen, Unklarheiten und Fehler zu vermeiden, die ansonsten erst nach dem Ableben des Erblassers erkennbar würden. Auch ist für die Grundbuchberichtigung auf den/die Erben dann kein Erbschein erforderlich, wenn die Erbfolge ausschließlich durch notarielle Verfügung/en nachgewiesen

wird. Das notarielle Testament hat insofern eine Erbscheinersatzfunktion, was Zeit und Kosten spart. Auch wenn ein handschriftliches Testament zweifelsfrei einen Erben benennt, ist für die Berichtigung des Grundbuchs ein Erbschein (bzw. ein Europäisches Nachlasszeugnis) notwendig. Der Antrag auf Erteilung des Erbscheins löst eine 1,0-Gebühr aus, ebenso die Erteilung des Erbscheins durch das Nachlassgericht, jeweils berechnet aus dem Netto-Nachlasswert. Bei einem Netto-Nachlasswert von z. B. T€ 400 würde eine 1,0-Gebühr € 735 (netto) betragen.

Der *Erbvertrag* ist zwingend notariell zu beurkunden und kann – anders als das gemeinschaftliche Testament – auch von nicht miteinander verheirateten Personen geschlossen werden. Die in einem Erbvertrag niedergelegten Bestimmungen können grundsätzlich nur durch die Vertragspartner gemeinsam geändert werden, nach dem Ableben eines Vertragspartners in der Regel nicht mehr. Die Vertragspartner können sich aber Rücktrittsrechte oder differenzierte Änderungsbefugnisse vorbehalten, auch und gerade nach dem Tod des Erstversterbenden. Der notarielle Erbvertrag ist daher ein vielfältig einsetzbares und höchst flexibles Instrument, mit dem die Erbfolge „maßgeschneidert“ gestaltet werden kann.

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

Ist auf den Nachlass ganz oder teilweise ausländisches Recht anwendbar, stellt sich die weitere Frage, ob die aus dem deutschen Erbrecht bewährten und bekannten Gestaltungsinstrumente auch im Ausland anerkannt werden. So gibt es z. B: Rechtsordnungen, nach denen gemeinschaftliche Testamente, Erbverträge sowie die Vor- und Nacherbfolge schlichtweg unzulässig sind. Auch gibt es ausländische Rechtsordnungen, die einem in Deutschland handschriftlich errichteten Testament die Wirksamkeit versagen.

Schenkung

Die unentgeltliche Übertragung – insbesondere von Grundbesitz oder Unternehmensbeteiligungen – auf Ehepartner oder Abkömmlinge ist in vielen Fällen steuerlich motiviert. In einigen Fällen verfolgt die unentgeltliche Übertragung auch den Zweck, wichtige Vermögensgegenstände (insbesondere das Familienheim) aus dem möglichen Zugriff von Gläubigern herauszuhalten. Daneben kann eine unentgeltli-

che Übertragung aber auch darauf abzielen, Abkömmlingen den Aufbau einer selbständigen Existenz oder den allmählichen Einstieg in das elterliche Unternehmen zu ermöglichen.

Häufig soll die Übertragung nicht bedingungslos, sondern unter Vorbehalt von Wohnungs-, Nutzungs- oder Nießbrauchrechten erfolgen. Auch behält sich der Schenker häufig Rückübertragungsrechte vor wie z. B. für den Fall, dass der Beschenkte vor ihm verstirbt oder noch zu Lebzeiten des Schenkers den geschenkten Vermögensgegenstand verkauft oder in sonstiger Weise darüber verfügt.

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

Erbschafts- und Schenkungssteuer

Sowohl der Erwerb von Todes wegen als auch Schenkungen unterliegen der Erbschafts- und Schenkungssteuer. Ob eine Steuerpflicht entsteht und in welcher Höhe richtet sich im Regelfall nach dem Wert des im Erbgang oder durch Schenkung erworbenen Vermögens, dem persönlichen Freibetrag sowie der Steuerklasse des Erwerbers. Sofern ein Erwerber innerhalb gewisser Fristen schon Vorschenkungen erhalten hat, kann auch eine geringfügige weitere Zuwendung zu einer Steuerpflicht führen, wenn dadurch der Schwellenwert überschritten wird.

Mit welchem Wert das ererbte oder geschenkte Vermögen anzusetzen ist, richtet sich nach dem BewG und ist eine autonome Entscheidung des Finanzamtes. Bei ererbtem Vermögen ist grundsätzlich dessen Verkehrswert zum Zeitpunkt des Todes des Erblassers maßgeblich.

Wegen der Steuerklassen und -sätze sowie der Freibeträge kontaktieren Sie bitte Ihren Steuerberater, der anhand von Modellrechnungen die Steuerlast relativ sicher prognostizieren kann. Bei komplexen Vorgängen kann die steuerliche Beurteilung auch durch eine sog. „verbindliche Auskunft“ vor der beabsichtigten Transaktion geklärt werden. Die für die Finanzverwaltung bindende Beurteilung kann – je nach Komplexität – durchaus mehrere Monate dauern und ist gebührenpflichtig.

Unternehmertestament

Einführung

Will ein Unternehmer – unabhängig von der Rechtsform seines Unternehmens – seinen Nachlass regeln, 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 Gestaltungen wie z. B. das sich nach wie vor großer Beliebtheit erfreuende „Berliner Testament“, wie folgendes Beispiel illustriert:

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

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

Abwandlung

Herr S und seine Ehefrau hatten – nach intensiver Internet-Recherche und unentgeltlicher „Beratung“ aus dem mit solidem Halbwissen versehenen Freundeskreis – noch vor der KG-Gründung ein gemeinschaftliches Testament errichtet, in dem sie sich gegenseitig zum alleinigen Erben eingesetzt haben und die gemeinsamen Kinder gleichanteilig zu Erben des Längstlebenden (das immer wieder gerne gewählte „Berliner Testament“).

Nach dem Erbfall verwehren die verbleibenden Gesellschafter der Witwe und Alleinerbin den Eintritt in die KG. Es kommt zu einem langjährigen Rechtsstreit, in dessen Verlauf die Gesellschaft notleidend wird.

Die Beispiele zeigen, dass Unternehmer durch planende Gestaltung der Unternehmensnachfolge im Todesfall Vorsorge für den Fortbestand des Unternehmens und die wirtschaftliche Absicherung ihrer Angehörigen treffen sollten. Dabei darf der Blick nicht allein auf die Gestaltung des Testaments gerichtet bleiben, sondern wichtig ist die Verschränkung und Verzahnung der erbrechtlichen Regelungen mit den

handels- und gesellschaftsrechtlichen Strukturen. Um durch einen gleitenden Übergang die Kontinuität der Unternehmensführung zu sichern, sollte stets die Einbindung möglicher Unternehmensnachfolger in das Unternehmen zu Lebzeiten bedacht und geprüft werden.

Während das Einzeltestament einseitig und damit jederzeit beliebig 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 hinsichtlich des Betriebsvermögens möglichst wenig binden, um auf veränderte Umstände, insbesondere steuerlicher, rechtlicher und unternehmerischer Art, flexibel reagieren zu können. Da bei der Testamentserrichtung die zu diesem Zeitpunkt obwaltenden 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 veränderten Umständen anpassen zu können. Nachlassplanung ähnelt eher einem Prozess als einer „statischen“ Entscheidung.

Typische Regelungsziele

Bei der Nachfolgeregelung stehen 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.

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

Fortführung des Unternehmens durch einzelne Abkömmlinge

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

Fortführung des Unternehmens durch Erbengemeinschaft

Soll das Unternehmen allen gesetzlichen Erben zukommen, stellt sich in besonderem Maße 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 Erben, u. U. flankiert durch 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.

Veräußerung oder Verpachtung des Unternehmens

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

Erhalt und Fortführung des Unternehmens

Dieses Ziel kann in aller Regel nicht allein durch eine Verfügung von Todes wegen erreicht werden. Vielmehr sind meist bereits zu Lebzeiten des Unternehmens vorbereitende und flankierende Schritte sinnvoll. Bei einem Einzelunternehmer ist zu überlegen, ob die Umwandlung oder Einbringung des Einzelunternehmens in eine Gesellschaft, u. U. bereits unter Beteiligung des avisierten Nachfolgers, sinnvoll wäre. Bei Gesellschaftsbeteiligungen ist die geplante Nachfolge mit dem Gesellschaftsvertrag abzustimmen. Möglicherweise ist der Gesellschaftsvertrag oder gar die Gesellschaftsstruktur zu modifizieren. Bei Unternehmensgruppen kann eine Bereinigung diffuser Konzernstrukturen oder die Aufteilung in klar strukturierte Teilkonzerne zwecks Überlassung an verschiedene Unternehmensnachfolger sinnvoll sein. Ergänzend – und von nicht zu unterschätzender Bedeutung – können Gestaltungsmaßnahmen zur Absicherung gegen Risiken aus dem familiären Bereich sinnvoll sein. Hierzu kann die Modifizierung des ehelichen Güterstandes und/oder der Abschluss von Abfindungs- und Pflichtteilsverzichtverträgen mit weichenden Erben gehören.

Vermeidung finanzieller Belastungen aus Anlass des Erbfalls

Neben Pflichtteils- und Auseinandersetzungsansprüchen stellen insbesondere die Erbschafts- 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.

Steuern

In der Erbschaftsteuer eröffnen insbesondere die Freibeträge erhebliche Gestaltungsmöglichkeiten. Dies sind vor allem die persönlichen Freibeträge und der Sonderfreibetrag bei Betriebsvermögen. Da der persönliche Freibetrag alle zehn Jahre ausgenutzt werden kann, können auch frühzeitige Schenkungen von Unternehmensteilen angedacht werden. Wegen der Erbschaftsteuerfreiheit des (fiktiven) Zugewinns nach § 5 ErbStG ist die (gegebenenfalls modifizierte) Zugewinnngemeinschaft hier – aus Sicht des potenziell Steuerpflichtigen – 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 Betriebsaufspaltungen, Auseinandersetzungen, Sonderbetriebsvermögen und geplanten Entnahmen ist eine vorherige steuerliche Beratung unerlässlich.

Pflichtteilsansprüche

Hierbei handelt sich um Mindestansprüche bestimmter gesetzlicher Erben (insbesondere der Kinder und des Ehepartners) für den Fall, dass diese aufgrund letztwilliger Verfügung von der Erbfolge ausgeschlossen wurden. Da diese Ansprüche im Erbfall in bar fällig sind, kann der damit verbundene Liquiditätsabfluss für das Unternehmen existenzbedrohend werden. Dieser Gefahr kann dadurch begegnet werden, dass den weichenden Erben von Todes wegen durch Vermächtnisse z. B. Gegenstände des Privatvermögens zugewendet werden.

Sicherer ist es, mit Berechtigten Pflichtteilsverzichtsverträge abzuschließen, die auch nur auf Betriebsvermögen beschränkt werden können. Die Abfindung des weichenden Erben kann als Zahlung oder als andere Gegenleistung (z. B. Übertragung einer Immobilie) unter Lebenden oder auch als bindende Verfügung von Todes wegen erbvertraglich vereinbart werden. Vorteil einer solcher Lösung ist, dass bei einem Vertrag „unter Lebenden“ mit dem weichenden Erben alle Modalitäten, wie etwa die Bewertung des Vermögens, die Fälligkeit der Zahlung etc. frei vereinbart

werden können, während bei der rein erbrechtlichen Lösung ohne Beteiligung des weichenden Erben Streitigkeiten nicht ausgeschlossen sind. So kann der weichende Erbe z. B. anzweifeln, ob das ihm Zugewendete tatsächlich den Wert des Pflichtteils deckt oder das ihm Zugewendete ausschlagen und den Pflichtteil fordern.

Wenig bekannt ist, dass der Pflichtteilsberechtigte einen Anspruch gegen den Erben hat, dass dieser auf Kosten des Nachlasses den Nachlasswert ermittelt bzw. ermitteln lässt (§ 2314 Abs. 1 S. 2 BGB). Für die gutachterliche Bewertung einer mittelständischen Unternehmensbeteiligung sind Kosten im fünfstelligen Bereich nicht selten.

Auseinandersetzungsansprüche

Sind mehrere Personen zu Erben berufen, also eine Erbengemeinschaft, kann die Auseinandersetzung gerade dann mit Problemen verbunden sein, wenn der Nachlass Betriebsvermögen oder Unternehmensbeteiligungen enthält. Die Streitigkeiten können sich an der Verteilung einzelner Nachlassgegenstände und deren Bewertung sowie 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 zum Erben zu berufen und den weichenden Erben Vermächtnisse zuzuweisen.

Vorwegnahme der Erbfolge

Viele Unwägbarkeiten, die sich bei der Rechtsnachfolge von Todes wegen in Unternehmen oder unternehmerischen Beteiligungen ergeben können, lassen sich vermeiden, wenn die Nachfolge schon lebzeitig im Wege der vorweggenommenen Erbfolge ganz oder zumindest teilweise erfolgt. Der Unternehmer hat hier vieles selbst in der Hand; er kann die Nachfolge entsprechend seinen Vorstellungen und den Interessen des Unternehmens organisieren. Er bestimmt seinen Nachfolger und führt ihn ein; vor allem kann er auf unerwünschte Entwicklungen noch selbst reagieren.

Regelmäßig erweist sich ein gleitender Übergang sowohl in die Gesellschafter-/Eigentümer-Stellung als auch in Leitungsfunktionen als sinnvoll. Die Absicherung gegen mögliche Fehlentwicklungen kann durch Rücktritts-, Kündigungs- oder Ausschlussrechte erfolgen. Sind weichende Erben vorhanden, die nicht bereit sind, auf ihre Pflichtteilsansprüche zu verzichten, muss in jedem Fall eine Vorwegnahme der Erbfolge in Erwägung gezogen werden. Durch die Übergabe an den Nachfolger wird die 10-Jahres Frist für Pflichtteilsergänzungsansprüche in Gang gesetzt, mit deren Beginn sukzessive und nach deren Ablauf der Wert des schon übergebenen (Betriebs)Vermögens vollständig bei der Berechnung der Pflichtteilsansprüche außer

Betracht bleibt („Abschmelzung“).

Verzahnung letztwilliger Verfügungen mit handels- und gesellschaftsrechtlichen Strukturen

Einzelunternehmen

Das Einzelhandelsgeschäft ist vererblich. Wünscht der Unternehmer nur einen Nachfolger, ist dieser zum Alleinerben einzusetzen und sind die weichenden Erben mit Vermächtnissen zu bedenken. Er kann auch Dritte oder mehrere Personen zu Miterben bestimmen und das Unternehmen einem Miterben oder einem Dritten durch Vermächtnis zuweisen. Unbedingt sollte im Vorfeld mit dem Nachfolger geklärt werden, ob er bereit ist, das Unternehmen als Einzelhandelsgeschäft mit der hieraus folgenden persönlichen Haftung mit dem gesamten Vermögen zu übernehmen. Andernfalls sollte die Umwandlung oder die Einbringung in eine Gesellschaft angedacht werden, an der der potenzielle Nachfolger unter Umständen bereits zu Lebzeiten mitbeteiligt werden kann.

Auch eine Erbengemeinschaft kann Inhaber eines Einzelhandelsgeschäftes sein. Dies ist jedoch wegen der für Erbengemeinschaften gesetzlich vorgesehenen gemeinsamen Verwaltung in aller Regel unzweckmäßig. Soll das bisherige Unternehmen durch mehrere Personen fortgeführt werden, empfiehlt es sich, durch erbrechtlichen Instrumente (wie z. B. Auflagen) die Umwandlung in eine Gesellschaft und die wesentlichen Elemente festzulegen. Mit der konkreten Durchführung kann ein Testamentsvollstrecker beauftragt werden.

Schwierigkeiten ergeben sich, wenn die Abkömmlinge und potenziellen Nachfolger zum Zeitpunkt der Testamentserrichtung noch jung sind und daher nicht beurteilt werden kann, ob sie willens und in der Lage sein werden, das Unternehmen fortzuführen. Einerseits kann und will der Testator seinen Nachfolger für einen solchen Fall noch nicht bestimmen, andererseits darf er aber die Bestimmung seiner Erben nicht Dritten überlassen (§ 2065 Abs. 2 BGB „Grundsatz der materiellen Höchstpersönlichkeit“). Nur unter ganz engen Voraussetzungen kann ein Dritter (typischerweise der mit den Verhältnissen langjährig vertraute Steuerberater) ermächtigt werden, aus einem eng begrenzten Personenkreis 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. Sinnvoller dürfte es häufiger sein, den Nachfolger als Vermächtnisnehmer einzusetzen, da bei einem Vermächtnis einem Dritten stärkere Mitwirkungs- und Mitbestimmungsmöglichkeiten eingeräumt werden können als bei der Bestimmung eines Erben.

OHG

Der Tod eines OHG-Gesellschafters führt regelmäßig zu dessen Ausscheiden, wobei jedoch der Gesellschaftsvertrag abweichende Regelungen vorsehen kann. So kann insbesondere die Mitgliedschaft vererblich gestellt oder ein Eintrittsrecht in die Gesellschaft gewährt werden. Im Einzelnen haben die Gesellschafter folgende Gestaltungsmöglichkeiten:

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.

Fortsetzung der Gesellschafter mit den verbleibenden Gesellschaftern

Enthält der Gesellschaftsvertrag keine Regelungen für den Fall des Ablebens eines Gesellschafters, wird die Gesellschaft automatisch mit den verbleibenden Gesellschaftern fortgesetzt. Der verstorbene ist mit seinem Tod 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 Gesellschaftervertrag geregelt werden können. Der Abfindungsanspruch gehört zum Nachlass. Auch hier kann mit der konkreten Durchführung ein Testamentsvollstrecker beauftragt werden.

Der Gesellschaftsvertrag kann ausdrücklich diese gesetzliche Regelung übernehmen. Er kann aber auch vorsehen, dass die verbleibenden Gesellschafter über die Fortsetzung der Gesellschaft beschließen, so dass die Fortsetzung nicht automatisch erfolgt, sondern nur bei einem entsprechenden Gesellschafterbeschluss. Andernfalls wandelt sich die Gesellschaft in eine Liquidationsgesellschaft um. In diesem Fall fällt nicht ein Abfindungsanspruch in den Nachlass, sondern die Beteiligung an der Liquidationsgesellschaft.

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 also vererblich gestellt. Die Erben werden mit dem Erbfall automatisch Gesellschafter. Sind mehrere Personen als Erben berufen, wird jedoch nicht

die Erbengemeinschaft als solche Gesellschafter, sondern jeder Erbe erhält qua „Sonderrechtsnachfolge“ unmittelbar einen seinem Erbanteil entsprechenden Teil der Beteiligung des verstorbenen Gesellschafters. Es ist Sache des Gesellschaftsvertrages, die Auswirkungen der Vererbbarkeit der Mitgliedschaft zu regeln.

Der Gesellschaftsvertrag kann eine solche „einfache erbrechtliche Nachfolgeklausel“ dahingehend einschränken, dass nur testamentarisch bestimmte Erben Gesellschafter werden können. Verstirbt der Gesellschafter ohne Verfügung von Todes wegen, können dessen gesetzliche Erben, auch wenn es sich um Abkömmlinge handeln sollte, nicht nachrücken. In diesem Fall hätten sie nur einen Anspruch auf Abfindung. Bestehen Unklarheiten, sind Nachfolgeklauseln nach höchstrichterlicher Rechtsprechung im Zweifel als erbrechtliche Nachfolgeklauseln auszulegen.

Qualifizierte erbrechtliche Nachfolgeklausel

Sie besagt, 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 dem durch Gesellschaftsvertrag als Rechtsnachfolger Zugelassenen 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 „in`s Leere“.

Rechtsgeschäftliche Nachfolgeklausel

In der Gestaltungspraxis sind auch Klauseln entwickelt worden, die als sog. „rechtsgeschäftliche Nachfolgeklauseln“ eine zu Lebzeiten des Gesellschafters bindende Nachfolgeregelung darstellen. Typisch ist eine Bestimmung, wonach beim Tode eines Gesellschafters die anderen dessen Anteil erwerben. Die Rechtsnachfolge in den Anteil vollzieht sich hier außerhalb des Erbrechts, so dass Regelungen im Testament nicht veranlasst sind. Den Erben stehen u. U. Pflichtteils- oder Ausgleichsansprüche zu. Da der Gesellschafter an die Nachfolge eines benannten Nachfolgers bereits zu Lebzeiten gebunden ist, sind derartige Klauseln nur ausnahmsweise zu empfehlen.

Eintrittsklausel

Schließlich kann auch vereinbart werden, dass den Erben eines verstorbenen Gesellschafters ein Eintrittsrecht zusteht. In diesem Fall erfolgt keine automatische Rechtsnachfolge, sondern der verstorbene Gesellschafter scheidet mit seinem Tod aus und 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 nicht testamentarischen Regelungen.

Gesellschaft bürgerlichen Rechts

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

Kommanditgesellschaft

Bei dem 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 komplementärlose KG nicht möglich ist, muss für diesen Fall Vorsorge im Gesellschaftsvertrag getroffen werden. Der Anteil eines Kommanditisten ist frei vererblich, sofern dies nicht im Gesellschaftsvertrag eingeschränkt oder ausgeschlossen ist. Mehrere Erben rücken nicht als Erbengemeinschaft in die Kommanditistenstellung nach, sondern jeder Miterbe wird qua Sonderrechtsnachfolge Kommanditist zu dem seinem Erbteil entsprechenden Anteil. Ist ein Erbe bereits Kommanditist, erhöhte sich seine Beteiligung entsprechend. Ist er bereits Komplementär, kann er im Außenverhältnis nicht zugleich Kommanditist sein.

Gesellschaft mit beschränkter Haftung

Anders als Anteile an Personengesellschaften sind GmbH-Geschäftsanteile aufgrund ausdrücklicher gesetzlicher Regelung frei vererblich. Der GmbH-Gesellschaftsvertrag kann die Vererblichkeit der Anteile nicht ausschließen.

Mehrere Erben erwerben einen GmbH-Geschäftsanteil in Erbengemeinschaft; eine Sonderrechtsnachfolge wie bei den Personengesellschaften sieht das GmbH-Recht nicht vor. Die Miterben können ihre Gesellschafterrechte deshalb nur gemeinschaftlich ausüben.

Trotz der grundsätzlichen freien Vererblichkeit kann die Satzung vorsehen, dass Mitgesellschafter den aufgrund Erbfolge eingetretenen Gesellschaftern ihre Beteiligung nehmen können. So kann insbesondere vereinbart werden, dass der Geschäftsanteil im Falle des Todes eines Gesellschafters eingezogen oder die Abtretung an die Gesellschaft, an einen oder mehrere Gesellschafter oder sogar an einen Dritten verlangt werden kann. Die Erben erwerben dann zwar den Geschäftsanteil,

sind aber durch die Satzung verpflichtet, z. B. die Einziehung zu dulden.

Eine Regelung, wonach nur bestimmte Personen erben können („qualifizierte Nachfolgeklausel“), wäre mit dem Grundsatz der freien Vererblichkeit nicht vereinbar. Über die erwähnten Einziehungs- oder Zwangsabtretungsklauseln kann aber dasselbe wirtschaftliche Ergebnis erreicht werden.

Im Ergebnis kann ein GmbH-Gesellschafter somit seinen Anteil unter Beachtung des Gesellschaftsvertrages frei an einen oder mehrere Personen vererben oder vermächtnisweise zuwenden. Bei mehreren Erben kann der Testator Teilungsanordnungen treffen; er kann auch Testamentsvollstreckung zum Zwecke der Verwaltung des Anteils anordnen.

GmbH & Co. KG

Die Nachfolgefrage beurteilt sich bei der Komplementär-GmbH und den Kommanditanteilen nach dem jeweils für sie geltenden Recht. Ist eine prozentual identische Beteiligung an der Komplementär-GmbH und am Festkapital der KG auch im Einzelfall erwünscht, ist diese nur durch sog. „Gleichlauf-Klauseln“ in den jeweiligen Gesellschaftsverträgen herbeizuführen.

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

Testamentsvollstreckung im Unternehmensbereich

Die Testamentsvollstreckung gibt dem Erblasser über seinen Tod hinaus Einfluss. Die Anordnung der Testamentsvollstreckung wird häufig gewünscht, um eine reibungslose Nachlassabwicklung zu gewährleisten. Sie eignet sich insbesondere dann, wenn Auseinandersetzungen zwischen mehreren Erben erforderlich sind oder wenn Auflagen und Vermächtnisse zu erfüllen sind. Mit der Erfüllung dieser Aufgaben endet die Testamentsvollstreckung. Sie kann aber auch als Verwaltungsvollstreckung für eine bestimmte Dauer angeordnet werden. Sie kann sich auf einzelne Nachlassgegenstände beschränken, auf einzelne Erbteile oder sich auf den Nachlass insgesamt beziehen. In der konkreten Ausgestaltung der Aufgaben und Befugnisse ist der Erblasser weitgehend frei. Im Unternehmerbereich will der Erblasser typischerweise nicht nur die Nachlassabwicklung erleichtern, sondern seinem Nachfolger vor allem fachkundige Unterstützung und Beratung zur Seite stellen.

Testamentsvollstreckung kann grundsätzlich bei jedem Unternehmenstyp angeordnet werden. Problematisch wird sie allerdings 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 besondere Sorgfalt geboten.

Es versteht sich eigentlich von selbst, dass eine Testamentsvollstreckung nur angeordnet werden soll, wenn eine geeignete Person zur Verfügung steht und willens ist, diese Aufgabe zu übernehmen. Die Vergütung spielt – insbesondere einer bei arbeitsintensiven und länger angelegten – Testamentsvollstreckung eine zentrale Rolle. Da ein Testamentsvollstrecker nicht zur Amtsausübung gezwungen werden kann, besteht bei einer nicht angemessenen Vergütung generell das Risiko, dass der Testamentsvollstrecker sein Amt vorzeitig niederlegt, wenn er seine Tätigkeit für unzureichend honoriert hält.