

Ein Kernpunkt für die steuerliche und rechtliche Beratung eines Unternehmens bzw. des Unternehmers sollte die Gestaltung der Unternehmensnachfolge sein. Denn leider werden häufig die steuerlichen und zivilrechtlichen Probleme, die sich im Fall des Todes des Unternehmers für die Erben ergeben, nicht ausreichend bedacht. Infolge dessen wird in vielen Fällen entweder kein Testament errichtet und somit die gesetzliche Erbfolge herbeigeführt. Oder es liegt allenfalls ein Berliner Testament vor, welches aber in den wenigsten Fällen geeignet ist, die Fülle der möglichen Probleme zu erfassen. Deshalb sollte der Unternehmer gemeinsam mit dem Steuerberater / Rechtsanwalt ein Konzept entwickeln, das der Zerschlagung des Unternehmens entgegenwirkt.

Hierzu sollen zunächst die Gefahren der gesetzlichen Erbfolge für ein Unternehmen aufgezeigt werden:

Immer dann, wenn der Unternehmer mehr als einen Erben hat, stellt sich das Problem der Erbengemeinschaft. Es rücken also mehrere Personen gleichzeitig in die Stellung des Unternehmers nach. Neben den sich hieraus ergebenden einkommensteuerrechtlich unvermeidbar ergebenden Folgen ist ferner offensichtlich, dass bei unterschiedlichen Interessen der Erben die Unternehmensfortführung wesentlich erschwert wird. Ergebnis ist dann regelmäßig die Zerschlagung des Unternehmens zur Auseinandersetzung der Erbengemeinschaft. Selbst, wenn sich die Erben – zunächst Mitunternehmer – darüber einig sind, dass nur einer den Betrieb fortführen soll, ist hierzu die Auflösung der Erbengemeinschaft notwendig. Die weichenden Erben haben in diesem Augenblick aber einen Anspruch auf finanziellen Ausgleich für die Aufgabe ihres Mitunternehmeranteils mit der Folge, dass häufig die Aufdeckung stiller Reserven unvermeidbar ist und existenzgefährdende betriebliche Steuerzahlungen ausgelöst werden.

In Vorausschau auf die vorgenannte Problematik der Erbengemeinschaft beschließen Unternehmer bisweilen, testamentarisch einen Alleinerben zu bestimmen und alle anderen gesetzlichen Erben vom Nachlass auszuschließen. Unberücksichtigt bleibt dabei vielmals, dass sich dann der Erbe Pflichtteils- oder Pflichtteilsergänzungsansprüchen ausgesetzt sieht. Um diese zu befriedigen wird abermals der Rückgriff auf das Betriebsvermögen notwendig sein und die finanzielle Krise ist vorprogrammiert.

Zählt zu den gesetzlichen Erben auch der Ehegatte des Unternehmers, weil kein Ehevertrag geschlossen wurde, stellt sich ein weiteres Problem im Rahmen des Zugewinnausgleichs. Das Zivilrecht bietet dem erbenden Ehegatten eine Wahlmöglichkeit an, deren Konsequenz vielfach nicht vorhergesehen wird: Entscheidet sich der Ehegatte nämlich abweichend von der sogenannten erbrechtlichen Lösung für die güterrechtliche Lösung, entsteht zu Lasten des Betriebsvermögens ein erhöhter Liquiditätsbedarf.

Die vorgenannten Probleme zeigen, dass Steuerberatung und Rechtsberatung frühzeitig ineinander greifen müssen, um die ideale Gestaltung der Nachfolge zu

gewährleisten. Ergebnis ist dabei regelmäßig, dass der Unternehmer bereits zu Lebzeiten im Rahmen der sogenannten vorweggenommenen Erbfolge den Betrieb überträgt und somit eine Reihe der aufgezeigten Risiken ausschließt. Voraussetzung hierfür ist natürlich, dass der Unternehmer eine entsprechende Vorstellung von der Person des Nachfolgers hat. Findet sich dieser nicht unter seinen gesetzlichen Erben, so ist auch der Gedanke der Übertragung an einen interessierten und qualifizierten Angestellten aufzugreifen. Im Ergebnis wird durch die vorweggenommene Erbfolge jedenfalls ein häufig vorrangiger Wunsch des Unternehmers umgesetzt: Das unternehmerische Lebenswerk wird fortgesetzt.

Lässt sich die vorweggenommene Erbfolge, aus welchen Gründen auch immer, nicht verwirklichen, sind die Wünsche des Firmeninhabers in einem zivil- wie steuerrechtlich ausgewogenem Testament umzusetzen. Neben der ggf. sinnvollen Einsetzung eines Testamentsvollstreckers spielen folgende Überlegungen bei der Abfassung des letzten Willens eine Rolle:

Gesellschaftsrecht:

Die Wahl der Rechtsform für das bestehende Unternehmen ist zum einen interessant, wenn es um eine mögliche Veräußerung geht. So kann der Gedanke an eine leichtere Verkaufsmöglichkeit von GmbH-Anteilen gegenüber einer Personengesellschaft oder gar eines Anteils an einer Personengesellschaft eine Rolle spielen. Nicht nur aus diesen Erwägungen sondern auch aus steuerlicher Sicht kann ein Rechtsformwechsel noch zu Lebzeiten des Unternehmers in Betracht kommen. Denn nach wie vor müssen steuerliche Nachteile aufgrund der unterschiedlichen Bewertung von Betriebsvermögen bei Kapitalgesellschaften und bei Personengesellschaften in die Überlegungen mit einbezogen werden. Hieran wird sich auch ab 2006 bei Umsetzung des Entwurfs eines *Gesetzes zur Sicherung der Unternehmensnachfolge* nur etwas ändern, soweit der Unternehmer eine größere Beteiligung als 25% an einer Kapitalgesellschaft hält.

Ferner kann sich – sofern der Unternehmer nicht alleiniger Inhaber ist - zwingend die Änderung des bestehenden Gesellschaftsvertrages ergeben. Zwei Konstellationen stehen dabei im Vordergrund:

Ist der Unternehmer **Mitunternehmer in einer Personengesellschaft** (GbR, OHG, KG), würde sein Tod ohne vertragliche Regelung zu seinem Ausscheiden aus der Gesellschaft führen, sein Gesellschaftsanteil wächst den verbleibenden Gesellschaftern an, ohne in den Nachlass zu fallen. Die Erben haben allerdings einen Abfindungsanspruch. In vertraglicher Hinsicht können im Vorfeld abweichende Regelungen getroffen werden:

Mit der sogenannten Nachfolgeklausel wird die Fortführung der Gesellschaft durch die verbleibenden Gesellschafter (also mindestens zwei) vereinbart. Beachtung sollte allerdings frühzeitig den Abfindungsansprüchen der durch diese Regelung möglicherweise ausgeschlossenen Erben geschenkt werden.

Mit der qualifizierten Nachfolgeklausel wird zwischen den Gesellschaftern die Fortführung der Gesellschaft mit dem oder den Erben vertraglich vereinbart. Den übrigen Miterben steht wiederum ein Abfindungsanspruch nach Maßgabe ihrer Erbquote gegen den eintretenden Miterben zu. Entgegenwirken kann man dem ggf. durch Vorausvermächtnis in Höhe des Vermögenswerts des Gesellschaftsanteils zugunsten des Nachfolgers. Sonderbetriebsvermögen des Unternehmers ist immer nur durch Alleinerbeinsetzung des Nachfolgers zu übertragen, um dieses nicht in das Gesamthandsvermögen der Erbengemeinschaft fallen zu lassen, eine steuerlich denkbar schlechte Folge.

An dieser Stelle sei aber nochmals darauf hingewiesen, dass sich bei Vorhandensein eines Nachfolgers – wovon ja bei der qualifizierten Nachfolgeklausel ausgegangen werden muss - häufig die vorweggenommene Erbfolge als günstiger darstellen wird.

Ist der **Unternehmer** an einer **Kapitalgesellschaft** (GmbH, AG, KGaA) **beteiligt**, rücken die Erben automatisch in die Gesellschafterstellung nach. Dies kann auch durch entsprechende Satzungsformulierungen nicht vollständig ausgeschlossen werden. Wohl aber kann die Vererblichkeit eingeschränkt sein. Dies geschieht entweder durch ein Einziehungsrecht, welches dazu führt, dass der Gesellschaftsanteil zwar zunächst in den Nachlass fällt, dann aber durch einen Gesellschafterbeschluss eingezogen werden kann. Oder aber es wurde in die Satzung (GmbH) eine Abtretungspflicht aufgenommen. So wird vertraglich verhindert, dass unerwünschte Personen Gesellschafter werden. Bei der Aktiengesellschaft ist letztgenannte Variante nicht zulässig.

Schließlich findet auch die familiäre Stellung Einzug in die planerischen Maßnahmen zu Unternehmensnachfolge.

Insbesondere der Ehegatte ist wegen bestehender Zugewinnausgleichsansprüche ein wichtiger Faktor. Ist nämlich nicht der Güterstand der Gütertrennung vereinbart worden, liegt der gesetzliche Güterstand vor. Hier lassen sich Gestaltungen in Form eines Ehevertrages treffen. So besteht zum Beispiel die Möglichkeit, das Betriebsvermögen aus der Zugewinnberechnung komplett auszuschließen.

Neben Zugewinnausgleichsansprüchen gilt es regelmäßig auch, Pflichtteilsansprüche abzuwehren. Vielfach hat sich hier ein Erbvertrag verbunden mit einem Erbverzichtsvertrag bewährt.