

Gestaltungen zur
Unternehmensfortführung

**Erbfolge
bei
Unternehmensvermögen**

Herausgegeben vom
Arbeitskreis „Unternehmensnachfolge“
des Instituts der Wirtschaftsprüfer

IDW-Verlag GmbH
Düsseldorf 1988

Inhalt

Vorwort	5
 A. Vorbemerkungen	
I. Vorrang des bürgerlichen Rechts	17
II. Einfluß des internationalen Privatrechts	18
III. Beachtung öffentlich-rechtlicher Vorschriften	19
IV. Verhältnis Erbrecht – Gesellschaftsrecht	20
 B. Erbrechtliche Grundlagen	
I. Gesamtrechtsnachfolge	21
II. Gesetzliche Erbfolge	22
1. Erbfolge nach Ordnungen	22
2. Erbfolge nach Stämmen	22
3. Gesetzliches Erbrecht des überlebenden Ehegatten	23
4. Gesetzliches Erbrecht des nichtehelichen Kindes	24
5. Gesetzliches Erbrecht bei Adoption	24
III. Gewillkürte Erbfolge	26
IV. Erbvertrag	28
V. Annahme und Ausschlagung der Erbschaft	29
VI. Erbengemeinschaft	30
VII. Erbenhaftung	32
VIII. Pflichtteil	34
1. Pflichtteilsberechtigte	34
2. Inhalt des Pflichtteilsanspruchs	34

3. Sachliche Voraussetzung (Enterbung)	34
4. Pflichtteilsrestanspruch (§ 2305 BGB)	35
5. Beschränkungen und Beschwerden des Pflichtteilsberechtigten ...	35
6. Pflichtteilsberechtigter als Vermächtnisnehmer	36
7. Erbausschlagung und Pflichtteilsanspruch	36
8. Pflichtteilsergänzungsanspruch	36
9. Berechnung des Pflichtteilsanspruchs	37
10. Pflichtteil bei Unternehmensbeteiligungen	38
11. Pflichtteil und Zugewinngemeinschaft	39
12. Verjährung	40
13. Pflichtteilsverzicht	40
IX. Vor- und Nacherbschaft	42
1. Inhalt der Vor- und Nacherbschaft	42
2. Rechtsstellung des Vorerben	43
3. Beschränkte Verfügungsmacht des Vorerben	44
4. Ausschlagung der Nacherbschaft	45
5. Vorerbschaft bei Unternehmensbeteiligungen	45
6. Unentgeltliche Verfügung durch Ausübung von Gesellschafterrechten	47
7. Abschließende Wertung	48
X. Vermächtnis	49
1. Inhalt	49
2. Arten von Vermächtnissen	50
3. Abgrenzung zwischen Vorausvermächtnis und Teilungsanordnung	51
XI. Teilungsanordnung	51
XII. Auflage und Bedingung	53
1. Inhalt der Auflage	53
2. Vollziehung der Auflage	54
3. Auflage als Gestaltungsmittel	54
4. Bedingung	55
C. Unternehmensnachfolge bei Einzelunternehmen	
I. Fortführung durch eine Erbengemeinschaft	57
1. Zivilrechtliche Grundlagen	57
a) Abgrenzung des Einzelunternehmens	57
b) Übergang des Einzelunternehmens	59

c)	Zivilrechtliche Besonderheiten bei der Fortführung eines Einzelunternehmens durch eine Erbengemeinschaft	59
aa)	Grundsätzliches	59
bb)	Beteiligung Minderjähriger	60
cc)	Auswirkungen der gesamthänderischen Gebundenheit	60
dd)	Rechtliche Umgestaltung	62
2.	Steuerliche Wirkungen	63
a)	Erbschaftsteuerliche Wirkungen im Falle gesetzlicher Erbfolge	63
b)	Erbschaftsteuerliche Wirkungen bei Vorliegen einer letztwilligen Verfügung	66
aa)	Auf seiten der Erben	66
bb)	Auf seiten des Pflichtteilsberechtigten	68
c)	Sonstige steuerliche Wirkungen	70
aa)	Wirkungen nach dem Einkommensteuergesetz	70
bb)	Sonstige Steuern	72
	(1) Umsatzsteuer	72
	(2) Gewerbesteuer	72
	(3) Vermögensteuer	73
	(4) Grunderwerbsteuer	73

II. Fortführung durch einen Erben und Abfindung der anderen

1.	Zivilrechtliche Grundlagen	73
a)	Zuweisung des Einzelunternehmens	73
b)	Auseinandersetzung	75
c)	Haftung für Geschäftsschulden	76
d)	Bestimmung der fortführenden Erben durch Dritten	77
2.	Steuerliche Wirkungen	78
a)	Erbschaftsteuerliche Wirkungen	78
b)	Einkommensteuerliche Wirkungen	79
aa)	Allgemeine Grundsätze der einkommensteuerlichen Beurteilung der Erbauseinandersetzung	79
bb)	Abgrenzung zwischen Erbauseinandersetzung und (späterer) Veräußerung von Mitunternehmeranteilen	82
cc)	Entnahmevorgänge	83
dd)	Verlustabzug, Verlustausgleich	84
c)	Sonstige Steuern	84
aa)	Umsatzsteuer	84
bb)	Vermögensteuer	85
cc)	Grunderwerbsteuer	86

D. Unternehmensnachfolge bei Personengesellschaften

I. Vorbemerkung	89
II. Fehlen einer gesellschaftsvertraglichen Regelung	90
1. Zivilrechtliche Grundlagen	90
2. Steuerliche Auswirkungen	91
a) Erbschaftsteuer	91
b) Einkommensteuer	94
aa) Auflösung der Gesellschaft	94
bb) Fortführung der Gesellschaft	94
(1) Mit allen Erben und Gesellschaftern	94
(2) Mit einem Erben und den übrigen Gesellschaftern	95
(3) Ohne die Erben	95
cc) Folgerungen	96
III. Gesellschaftsvertragliche Regelungen	97
1. Fortsetzungsklausel – Fortsetzung der Gesellschaft	
ohne die Erben	97
a) Zivilrechtliche Grundlagen	97
aa) Die gesetzliche Regelung	97
bb) Abfindungsklauseln und ergänzende Regelungen	101
(1) Überblick	101
(2) Die Ermittlung des Abfindungsguthabens	102
(3) Rechtliche Grenzen gesellschaftsvertraglicher	
Abfindungsbeschränkungen	105
(4) Regelungen zur Auszahlung des	
Abfindungsguthabens	107
(5) Sonstige Regelungen	110
b) Steuerliche Auswirkungen	112
aa) Erbschaftsteuer	112
bb) Einkommensteuer	113
2. Einfache Nachfolgeklausel – Fortsetzung der Gesellschaft	
mit sämtlichen Erben	116
a) Zivilrechtliche Grundlagen	116
b) Steuerliche Auswirkungen	121
aa) Erbschaftsteuer	121
bb) Einkommensteuer	122
3. Qualifizierte Nachfolgeklausel – Fortsetzung der Gesellschaft	
mit einem von mehreren Erben	122
a) Zivilrechtliche Grundlagen	122
b) Steuerliche Auswirkungen	126

aa) Erbschaftsteuer	126
bb) Einkommensteuer	127
4. Eintrittsklausel – Begründung eines Eintrittsrechts zugunsten des Nachfolgers	127
a) Zivilrechtliche Grundlagen	127
b) Steuerliche Wirkungen	129
aa) Erbschaftsteuer	129
bb) Einkommensteuer	131
5. Rechtsgeschäftliche Nachfolgeklausel – Nachfolge aufgrund Vereinbarung mit dem Nachfolger	132
a) Zivilrechtliche Grundlagen	132
b) Steuerliche Auswirkungen	133
aa) Erbschaftsteuer	133
bb) Einkommensteuer	134
IV. Unternehmensnachfolge bei Personengesellschaften in Sonderfällen	135
1. Übertragung von Sonderbetriebsvermögen	135
2. Unternehmensnachfolge bei Bestehen einer Betriebsaufspaltung	137
3. Unternehmensnachfolge bei der GmbH & Co. KG	138
V. Sonstige steuerliche Auswirkungen	140
1. Vererbung von Verlusten	140
2. Gewerbesteuer	142
3. Grunderwerbsteuer	144
4. Umsatzsteuer	146
E. Unternehmensnachfolge bei Gesellschaften mit beschränkter Haftung	
I. Vorbemerkung	151
II. Fehlen einer gesellschaftsvertraglichen Nachfolgeregelung	152
1. Zivilrechtliche Grundlagen	152
2. Steuerliche Auswirkungen	153
a) Erbschaftsteuer	153
b) Einkommensteuer	155
aa) Übergang des Geschäftsanteils durch Erbfall	155
bb) Besteuerung der laufenden Einkünfte	156
cc) Veräußerung des Anteils durch die Erben außerhalb der Erbauseinandersetzung	156

dd) Erbauseinandersetzung über den Anteil	157
ee) Sonderfall: Einbringungsgeborene Anteile	159
III. Gesellschaftsvertragliche Regelungen	160
1. Einziehungsklausel – Einziehung des Geschäftsanteils	160
a) Zivilrechtliche Grundlagen	160
aa) Gesetzliche Regelung und Wirkung der Einziehungsklausel	160
(1) Inhalt und Anwendungsfälle	160
(2) Voraussetzungen	160
(3) Abfindung	163
(4) Durchführung der Einziehung	164
(5) Wirkung der Einziehung	166
(6) Bildung eines neuen Geschäftsanteils	168
bb) Erbrechtliche Grenzen der Einziehungsklausel	168
b) Steuerliche Auswirkungen	170
aa) Erbschaftsteuer	170
bb) Einkommensteuer und Körperschaftsteuer	172
(1) Die Einziehung als Veräußerungsvorgang	172
(2) Anteil im Betriebsvermögen	173
(3) Anteil im Privatvermögen	173
(4) Auswirkungen für die übrigen Gesellschafter	174
(5) Auswirkungen für die Gesellschaft	175
(6) Sonderfall: Einbringungsgeborene Anteile	176
2. Abtretungsklausel – Abtretung des Geschäftsanteils	177
a) Zivilrechtliche Grundlagen	177
aa) Erscheinungsformen und Zulässigkeit in der Praxis gebräuchlicher Abtretungsklauseln	177
bb) Zulässigkeit von Regelungen über das Abtretungsentgelt	180
b) Steuerliche Auswirkungen	183
aa) Erbschaftsteuer	183
bb) Einkommensteuer und Körperschaftsteuer	185
3. Zusammenfassung zu 1. und 2.: Wertende Gegenüberstellung von Einziehungs- und Abtretungsklausel	186
4. Ergänzende Regelungen im Gesellschaftsvertrag	187
a) Teilung von Geschäftsanteilen	187
b) Abtretungsbeschränkung	189
IV. Sonstige steuerliche Auswirkungen	191
1. Verkehrsteuern	191
a) Börsenumsatzsteuer	191

b) Umsatzsteuer	192
c) Grunderwerbsteuer	192
2. Vererbung von Verlusten	193
V. Regelungen außerhalb des Gesellschaftsvertrages – Bildung einer Schutzgemeinschaft	193
F. Unternehmensnachfolge bei Aktiengesellschaften	
I. Vorbemerkungen	195
II. Die gesetzliche Regelung für die Übertragung	196
1. Zivilrechtliche Grundlagen	196
2. Steuerliche Auswirkungen	197
a) Erbschaftsteuer	197
b) Einkommensteuer	198
III. Regelung der Nachfolge durch Satzungsbestimmung	198
1. Vinkulierte Namensaktien	198
2. Einziehungsklausel und Abtretungsklausel	199
a) Zivilrechtliche Grundlagen	199
b) Steuerliche Auswirkungen	202
IV. Regelungen außerhalb der Satzung – Bildung einer Schutzgemeinschaft	203
1. Zivilrechtliche Grundlagen	203
a) Gesellschaft bürgerlichen Rechts mit Gesamthandsvermögen	204
b) Gesellschaft bürgerlichen Rechts ohne Gesamthandsvermögen	205
2. Steuerliche Auswirkungen	207
a) Erbschaftsteuer	207
b) Einkommensteuer	207
c) Verkehrssteuern	208
Abkürzungsverzeichnis	211
Literaturverzeichnis	215
Stichwortverzeichnis	227