

# Was sind die gestaltungsrelevanten Aspekte eines Unternehmertestaments?



Dr. Olaf Gerber, LL.M. (NYU), Rechtsanwalt und Notar, Faust & Gerber, Frankfurt a.M.

Das Unternehmertestament hat häufig nur Übergangscharakter bis zum Abschluss eines Vertrages zur Unternehmensnachfolge. Sein Inhalt wird dabei geprägt vom spezifischen Sachverhalt des jeweiligen Einzelfalls und ist individuell auf die konkrete Sachverhaltsgestaltung zuzuschneiden.

Der nachfolgende Beitrag soll einen Überblick der gestaltungsrelevanten Aspekte des Unternehmertestaments geben.

## I. Einleitung

Die Regelung der Unternehmensnachfolge für den Fall des Versterbens des Unternehmensinhabers und damit die Sicherung des Fortbestehens des Familienunternehmens ist wichtige Gestaltungsaufgabe. Denn für die Zwecke der Sicherung der Unternehmensnachfolge ist die gesetzliche Erbfolge des Bürgerlichen Gesetzbuches nicht geeignet. Sie führt nämlich zu einem Übergang des Vermögens auf alle Erbberechtigten, in der Regel sind dies sämtliche, auch uneheliche, Kinder und der Ehegatte, und damit verbunden häufig auch zur Aufteilung des Unternehmens. Auch steuerlich führt die gesetzliche Erbfolge regelmäßig zu suboptimalen Ergebnissen. Gleichwohl zeigt die Praxis immer wieder, dass viele Unternehmer und Freiberufler keine Regelung für den Erbfall getroffen haben und so im Falle des, häufig überraschenden, Todes des Unternehmers die Liquidität und den Fortbestand ihres Unternehmens unnötig gefährden.

Das Unternehmertestament ist nur ein Mosaikstein innerhalb der Nachfolgeplanung. Zur Nachfolgeplanung gehören ferner auch der Ehevertrag des Unternehmers, lebzeitige Vollmachten, die Erwirkung von Pflichtteilsverzichten sowie die teilweise oder vollständige Übertragung des Unternehmens zu Lebzeiten im Wege

der vorweggenommen Erbfolge. In tatsächlicher Hinsicht gehört zur Nachfolgeplanung die Schaffung ausreichenden Privatvermögens zur Erfüllung liquider Ansprüche im Erbfall, sowie die Strukturierung des zu vererbenden Vermögens im Hinblick auf erbschaftsteuerliche Privilegierungen einzelner Vermögensgegenstände wie z.B. das Familienwohnheim.

Zwar wird idealerweise die Unternehmensnachfolge am besten – weil am sichersten – rechtzeitig und zu Lebzeiten des Erblassers geregelt. Dies setzt allerdings voraus, dass einerseits der Unternehmer bereit ist seine Unternehmensbeteiligung zu übertragen und andererseits der oder die Unternehmensnachfolger bereits feststehen.

## II. Lebzeitige vorbereitende Maßnahmen zur Wahrung der Unternehmenskontinuität

### 1. Gesellschaftsvertragliche Regelungen

Sofern es sich bei dem zu vererbenden Unternehmen nicht um ein Einzelunternehmen, sondern um eine Gesellschaftsbeteiligung handelt, ist der Vorrang gesellschaftsvertraglicher Bestimmungen zu beachten. Bei der Vererbung von Gesellschaftsanteilen, insbesondere von Perso-

## INHALT

- I. Einleitung
- II. Lebzeitige vorbereitende Maßnahmen zur Wahrung der Unternehmenskontinuität
  1. Gesellschaftsvertragliche Regelungen
  2. Ehevertragliche Regelungen
  3. Vereinbarung von Pflichtteilsverzichten
  4. Übertragung von Sonderbetriebsvermögen
- III. Ausgewählte erbrechtliche Regelungen des Unternehmertestaments
  1. Überblick
  2. Testamentarische Bestimmung des Unternehmensnachfolgers
  3. Anordnung von Testamentsvollstreckung
  4. Weitere Anordnungen
  5. Rechtswahl

## Keywords

Europäische Erbrechtsverordnung; Pflichtteilsverzicht; Sonderrechtsnachfolge; Unternehmertestament; (Voraus-)Vermächtnis

nengesellschaftsanteilen, ist die Synchronisierung von Gesellschaftsvertrag und Testament von essenzieller Bedeutung für den Erfolg einer Unternehmensnachfolge. Entweder ist der Gesellschaftsvertrag an die gewünschte Nachfolgeregelung anzupassen, oder, sofern dies nicht

möglich ist, der Gesellschaftsvertrag als feste Determinante bei der Testamentsgestaltung zu berücksichtigen. Während die Anteile von Kapitalgesellschaften (GmbH und AG) frei vererblich sind und Bestandteil des Nachlasses werden, gelten für Personenhandelsgesellschaften differenzierte Regelungen.

### a) *Personenhandelsgesellschaften*

Enthält der Gesellschaftsvertrag einer Personenhandelsgesellschaft (OHG, KG) keine Regelung zur Vererblichkeit, ist lediglich bei der Kommanditgesellschaft der Kommanditanteil vererblich und geht auf den oder die Erben über. Der Gesellschaftsanteil gehört dann nicht zur Erbengemeinschaft, sondern teilt sich automatisch entsprechend der Erbbeteiligung der Miterben auf die einzelnen Miterben auf.<sup>1</sup> Bei der OHG wird die Gesellschaft dagegen nur mit den verbleibenden Gesellschaftern fortgesetzt (§ 131 Abs. 3 Nr. 1 HGB), die Vererblichkeit des Anteils ist gesetzlich mithin ausgeschlossen. Dies gilt entsprechend auch für die Gesellschaftsbeteiligung eines persönlich haftenden Gesellschafters einer Kommanditgesellschaft.

Durch eine einfache Nachfolgeklausel im Gesellschaftsvertrag kann der Gesellschaftsanteil des OHG-Gesellschafters bzw. des Komplementärs vererblich gestellt werden und wird dann wie ein Kommanditanteil vererbt.

Durch eine sogenannte qualifizierte Nachfolgeklausel wird der Gesellschaftsanteil nur für einen bestimmten Personenkreis vererblich gestellt. Die qualifizierte Nachfolgeklausel führt allerdings noch nicht automatisch zum Erwerb des Gesellschaftsanteils im Todesfall. Dieses Ziel wird nur dann erreicht, wenn eine parallel dazu verlaufende Verfügung von Todes wegen vorliegt. Das Testament muss dann auf den Gesellschaftsvertrag

abgestimmt werden. Sieht der Gesellschaftsvertrag etwa vor, dass nur Abkömmlinge eines Gesellschafters Gesellschafter werden können und ist die Ehefrau eines Gesellschafters als Alleinerbin eingesetzt, geht die Gesellschaftsbeteiligung nicht auf die Ehefrau als Erbin über, sondern wächst den übrigen Gesellschaftern an. Sofern der Gesellschaftsvertrag einen vollständigen Abfindungsausschluss für den Todesfall enthält, geht die Ehefrau sogar leer aus.

Ein nach dem Gesellschaftsvertrag nachfolgeberechtigter Erbe erwirbt den Gesellschaftsanteil automatisch außerhalb der Erbengemeinschaft. Ist von mehreren Erben nach dem Gesellschaftsvertrag nur ein Erbe nachfolgeberechtigt, stehen der aus den übrigen Erben bestehenden Erbengemeinschaft Ausgleichsansprüche gegen den begünstigten Erben zu. Diese Abfindungsansprüche sind erbrechtlicher Natur und können nicht durch gesellschaftsvertragliche Klauseln eingeschränkt werden.<sup>2</sup> Sollen Ausgleichsansprüche vermieden werden, so muss dies in der Verfügung von Todes wegen erfolgen, indem entweder der über die Erbquote des Begünstigten hinausgehende Mehrwert oder der Gesellschaftsanteil als solcher vorausvermächtnisweise zugewandt wird.

Schließlich sind auch rechtsgeschäftliche Nachfolgeklauseln im Gesellschaftsvertrag möglich. Bei diesen wird zwischen den Gesellschaftern vereinbart, wer den Personengesellschaftsanteil im Todesfall erhält. Es kommt dann nicht mehr darauf an, wer Erbe wird. Die Rechtsnachfolge in den Gesellschaftsanteil vollzieht sich völlig unabhängig von etwaigen Verfügungen von Todes wegen.

Im Gegensatz zu den vorstehenden Nachfolgeklauseln, bei denen ein automatischer Erwerb der Gesellschaftsanteile durch den Erben eintritt, erwirbt der Begünstigte bei Eintrittsklauseln lediglich das Recht,

durch seine einseitige Erklärung in die Gesellschaft einzutreten. Bei der Gestaltung einer Eintrittsklausel ist darauf zu achten, dass die Ausübungsfrist nicht mehr als sechs Monate beträgt. Denn die Finanzverwaltung macht die Anerkennung der Ertragsteuerneutralität davon abhängig, dass die Ausübung innerhalb von sechs Monaten ab dem Erbfall erfolgt.<sup>3</sup> Für die Zwischenzeit bis zur Ausübung des Eintrittsrechts wird die Gesellschaft ohne den ausgeschiedenen Gesellschafter fortgeführt. Übt der Eintrittsberechtigte sein Recht nicht aus, steht ihm grundsätzlich ein vollwertiger Abfindungsanspruch zu. Allerdings kann der Abfindungsanspruch im Gesellschaftsvertrag ausgeschlossen oder beschränkt werden.

### b) *Kapitalgesellschaften*

Bei Kapitalgesellschaften (AG, GmbH) sind die Geschäftsanteile bzw. Aktien frei vererblich. Die Vererblichkeit kann auch nicht gesellschaftsvertraglich ausgeschlossen bzw. beschränkt werden. Zulässig ist es jedoch für den Todesfall Einziehungsrechte bzw. Zwangsabtretungen zu vereinbaren, z.B. wenn die Geschäftsanteile/Aktien nicht auf bestimmte Personen übergehen. Anders als bei den Personenhandelsgesellschaften gehen die Geschäftsanteile bzw. Aktien bei mehreren Erben nicht unmittelbar jeweils auf die einzelnen Erben im Wege der Sonderrechtsnachfolge über, sondern stehen immer zunächst der Erbengemeinschaft zu.

## 2. Ehevertragliche Regelungen

Mit der Notwendigkeit für einen Unternehmer, zur Sicherung der Liquidität und des Fortbestands des Unternehmens einen Ehevertrag abzuschließen sowie mit den insoweit bestehenden Gestaltungsmöglichkeiten hat sich erst vor kurzem ein Aufsatz in dieser Zeitschrift befasst.<sup>4</sup> An dieser Stelle sei daher nur noch-

1 BGH, Urt. v. 14.05.1986 – IVa ZR 155/84, BGHZ 98, 48, 51

2 Boujong/Ebenroth/Lorz, § 139 Rdnr. 24 m.w.N.

3 BMF, Schreiben v. 14.03.2006, BStBl 2006 I, S. 253 Rdnr. 70

4 Gerber, FuS 2013, S. 173 ff.

mals darauf hinzuweisen, dass die unternehmerische Beteiligung aus dem Zugewinnausgleich herausgenommen werden sollte, sei es wie im Regelfall durch Modifizierung des gesetzlichen Güterstandes der Zugewinnsgemeinschaft oder wie in ganz wenigen Ausnahmefällen – weil erbschaftsteuerlich nachteilig – durch Vereinbarung von Gütertrennung.

### 3. Vereinbarung von Pflichtteilsverzichten

Pflichtteilsberechtigt sind die Abkömmlinge, der Ehegatte, der nichteheliche Lebenspartner und, sofern keine Abkömmlinge vorhanden sind, die Eltern (§§ 2303, Abs. 1, Abs. 2 Satz 1, 2309 BGB, § 10 Abs. 6 LPArtG). Ihnen steht jeweils ein Pflichtteilsanspruch zu, wenn sie nicht mindestens in Höhe der Hälfte ihres gesetzlichen Erbteils (§ 2303 Abs. 1 Satz 2 BGB) wertmäßig am Nachlass beteiligt werden.

Als sofort fälliger und in Geld zu leistender Anspruch begründet der Pflichtteilsanspruch erhebliche Liquiditätsrisiken für den Unternehmensnachfolger, die im Falle der Realisierung durchaus existenzbedrohend für das Unternehmen werden können. Unternehmerisches Vermögen ist in der Regel gebundenes und sehr schwer liquidierbares Vermögen. Das Liquiditätsproblem verschärft sich nochmals dadurch, dass der Pflichtteilsanspruch als Privatschuld ertragsteuerlich keine Berücksichtigung findet, er ist vielmehr nach Steuern zu erfüllen. Ferner bringt das Pflichtteilsrecht ein hohes Streitpotenzial. Zur Berechnung des Pflichtteilsanspruchs ist es nämlich erforderlich, den Verkehrswert des Nachlasses im Zeitpunkt des Erbfalls zu ermitteln (§ 2311 BGB). Über den Verkehrswert von Unternehmen oder Gesellschaftsbeteiligungen bestehen zwischen Unternehmensnachfolgern und Pflichtteilsberechtigten häufig extrem unterschiedliche Vorstellungen, sodass sich eine gerichtliche Klärung nur selten vermeiden lässt.

Der Pflichtteilsverzichtsvertrag ist das mit Abstand sicherste Mittel, Unternehmensnachfolger vor Pflichtteilsgefahren zu schützen und so den Bestand des Unternehmens zu sichern und ist unabdingbare Voraussetzung für eine Unternehmensnachfolgeregelung durch Verfügung von Todes wegen. Durch den Pflichtteilsverzicht wird die gesetzliche Erbfolge nicht berührt. Diese muss daher durch eine gesonderte letztwillige Verfügung geändert und der Verzichtende darin von der gesetzlichen Erbfolge ausgeschlossen werden. Umfassende Erbverzichte, also ein Verzicht auch auf das gesetzliche Erbrecht, sollten dagegen nicht vereinbart werden, denn ein Erbverzicht führt beim Hinzukommen weiterer pflichtteilsberechtigter Personen (z.B. Geburt eines weiteren (unehelichen) Kindes) ungewollt zur Erhöhung der Pflichtteilsquote dieser Personen (§ 2310 Satz 2 BGB).

Nach bisher ganz h.M. ist selbst bei einem umfassenden Pflichtteilsverzicht eine Gegenleistung keine Wirksamkeitsvoraussetzung für den Pflichtteilsverzicht. Häufig wird ein umfassender Pflichtteilsverzicht jedoch nur gegen Abfindung erreicht werden können. Der Pflichtteilsverzicht ist dann mit einer Schenkung zu koppeln. Umgekehrt sollte wiederum bei anstehenden lebzeitigen Zuwendungen immer an die Möglichkeit eines (teilweisen) Pflichtteilsverzichts des Beschenkten bzw. an die Bestimmung der späteren Anrechnung (§ 2315 Abs. 1 BGB) gedacht werden. Die Anrechnung wirkt sich nicht auf den Pflichtteilsanspruch anderer Pflichtteilsberechtigter aus, sondern führt zu einer Minderung nur des Pflichtteilsanspruchs des betreffenden Pflichtteilsberechtigten. Fällt der Pflichtteilsberechtigte, an den die Zuwendung erfolgte, später weg, haben auch seine Abkömmlinge die Anrechnung gegen sich gelten zu lassen, wenn der Erblasser nicht etwas anders bestimmt hat (§§ 2315 Abs. 3, 2051 Abs. 1 BGB). Die Anrechnungsbestimmung sollte spätestens bei der

Zuwendung erfolgt sein. Eine nachträgliche Anordnung ist nur möglich, wenn sie bei der Zuwendung vorbehalten wurde oder wenn sie an Stelle einer Pflichtteilsentziehung bei Vorliegen der Voraussetzungen durch letztwillige Verfügung (§ 2336 Abs. 1 BGB) erfolgt.<sup>5</sup>

Die Gestaltungsspielräume für einen Pflichtteilsverzicht sind vielfältig. Der vorhandene Gestaltungsspielraum ist daher für die individuelle Anpassung des Verzichts an die besonderen Umstände des Einzelfalles nutzbar zu machen. Allgemein gilt jedoch um die Wirksamkeit von Pflichtteilsverzichtsverträgen nicht zu gefährden, dass missbräuchliche Pflichtteilsvereinbarungen vermieden werden sollten und der verzichtende Teil nicht überrumpelt werden sollte. So sollten Pflichtteilsverzichtsverträge mit Abkömmlingen nicht in unmittelbarem zeitlichem Zusammenhang mit dem achtzehnten Geburtstag abgeschlossen werden.<sup>6</sup>

Neben einen Totalverzicht (mit oder ohne Abfindung) kann der Pflichtteilsverzicht auch gegenständlich auf das unternehmerische Vermögen beschränkt werden. Das unternehmerische Vermögen wird dann bei der Berechnung des Pflichtteils nicht berücksichtigt, während dem Verzichtenden eine Mindestteilhabe am privaten Nachlass des Erblassers gesichert ist.

Möglich ist ferner eine betragsmäßige Beschränkung des Pflichtteils. Der Verzichtende ist dabei durch eine Wertsicherungsklausel vor Inflationsrisiken zu schützen. Statt einer betragsmäßigen Beschränkung kann auch eine Reduzierung der Pflichtteilsquote vereinbart werden.

Auch können die zu vereinbarenden Pflichtteilsverzichte von einer Gegenleistung abhängig gemacht werden. Dabei kann der Pflichtteilsverzicht auch unter die auflösende Bedingung gestellt werden, dass dem Pflichtteils-

<sup>5</sup> Baltzer/Reisnecker, Vorsorgen mit Sorgenkindern, Rdnr. 259

<sup>6</sup> Wachter Zerb 2004, 306, 310

berechtigten lebzeitig oder von Todes wegen Vermögen in zu vereinbarenden Höhe zugewendet wird.

## 4. Übertragung von Sonderbetriebsvermögen

Besonderheiten gelten bei der Übertragung – zu Lebzeiten oder von Todes wegen – von Personengesellschaftsanteilen immer dann, wenn neben dem Vermögen der Gesellschaft auch sog. Sonderbetriebsvermögen vorhanden ist. Unter Sonderbetriebsvermögen versteht man die Wirtschaftsgüter, die im Eigentum eines Mitunternehmers stehen und die dazu geeignet sind, dem Betrieb der Personengesellschaft zu dienen (Sonderbetriebsvermögen I) oder der Beteiligung des Gesellschafters an der Personengesellschaft zumindest förderlich sind (Sonderbetriebsvermögen II). Typisches Beispiel für Sonderbetriebsvermögen I ist das vom Gesellschafter an die Gesellschaft vermietete Betriebsgrundstück. Beim Vorhandensein von Sonderbetriebsvermögen gilt es durch lebzeitige Maßnahmen oder auch durch richtige Testamentsgestaltung zu verhindern, dass es im Erbfall zu einer Aufdeckung der stillen Reserven kommt. Keine Probleme entstehen insoweit, wenn der Unternehmensnachfolger als Alleinerbe eingesetzt wird, da hier Gesellschafterstellung und Sonderbetriebsvermögen in einer Hand bleiben. Zu einer Aufdeckung stiller Reserven kommt es aber immer dann, wenn beim Vorhandensein mehrerer Erben, nur bestimmte Erben im Wege der Sonderrechtsnachfolge unmittelbar in die Gesellschafterstellung einrücken, das Sonderbetriebsvermögen dagegen in das gesamthänderisch gebundene Vermögen der Erbengemeinschaft fällt. Um dies zu vermeiden, kann das Sonderbetriebsvermögen bereits zu Lebzeiten in die Gesellschaft oder in eine GmbH & Co. KG, an der der Erblasser beteiligt ist, eingebracht werden. Der Gesellschaftsvertrag der GmbH & Co. KG muss dann die gleiche qualifizierte Nachfolgeklausel enthalten wie der

Gesellschaftsvertrag des eigentlichen Unternehmensträgers.<sup>7</sup>

## III. Ausgewählte erbrechtliche Regelungen des Unternehmertestaments

### 1. Überblick

Bereits einleitend wurde darauf hingewiesen, dass die Übertragung des Unternehmens idealerweise bereits zu Lebzeiten erfolgt. Nur wenn der Unternehmensnachfolger noch nicht feststeht oder noch zu jung ist scheidet eine bereits lebzeitige Einbindung durch gesellschaftsrechtliche Beteiligung aus, sodass die Unternehmensnachfolge durch Testament geregelt werden muss. Aber auch, wenn die Übertragung des Unternehmens zu Lebzeiten des Unternehmers erfolgen soll, diese aber noch nicht abgeschlossen ist, bedarf es einer Verfügung von Todes wegen als Steuerungsinstrument für den Fall des unerwarteten Todes des Unternehmers.<sup>8</sup> Zu beachten ist dabei, dass sobald mit der Unternehmensübergabe begonnen wurde, auch der Nachfolger eine Verfügung von Todes wegen zu errichten hat.

Um flexibel auf Änderungen reagieren zu können, empfiehlt sich in der Regel für den Unternehmer die Abfassung eines frei widerruflichen Einzeltestaments.<sup>9</sup> Verfügungen von Todes wegen mit Bindungswirkung, wie Erbverträge und Testamente mit wechselseitiger Bindungswirkung, stellen nur in Ausnahmefällen das geeignete Gestaltungsinstrument dar. Bei ihrem Abschluss ist dann darauf zu achten, dass der Unternehmer zukünftig weiterhin frei testieren und zumindest den zunächst vorgesehenen, aber sich dann als ungeeignet erweisenden Unternehmensnachfolger gegen einen tatsächlich geeigneten Unternehmensnachfolger auch

nach dem Versterben des Ehepartners noch austauschen kann.<sup>10</sup>

Das Testament sollte zweckmäßiger Weise beurkundet werden, da das notarielle Testament gegenüber dem privatschriftlichen eine Reihe von Vorteilen aufweist. Hierzu gehören seine streitvermeidende, formelle und inhaltliche Richtigkeitsgewähr, die Vermeidung eines sonst für den Verkehr mit Grundbuchämtern, Handelsregistern, Banken und Behörden erforderlichen Erbscheins sowie schließlich die Aufnahme des Testaments in die amtliche Verwahrung und Registrierung im Testamentsregister.<sup>11</sup>

### 2. Testamentarische Bestimmung des Unternehmensnachfolgers

#### a) Erbeinsetzung

In der Regel erweist es sich als vorteilhaft, den oder die intendierten Unternehmensnachfolger durch Erbeinsetzung zum Unternehmensnachfolger zu bestimmen. Die Unternehmensbeteiligung geht dann nämlich direkt im Wege der Gesamtrechtsnachfolge/Sonderrechtsnachfolge auf den oder die Erben über, ohne dass es wie etwa beim Vermächtnis, bei dem der Begünstigte nur einen schuldrechtlichen Herausgabeanspruch gegen die mit dem Vermächtnis beschwerten Erben erwirbt (§ 2174 BGB), weiterer Übertragungsakte bedarf.

Bei der Erbeinsetzung ist darauf zu achten, dass der Erblasser den Erben selbst bestimmen muss und keinem anderen eine eigenständige Entscheidungsbefugnis einräumen darf (§ 2065 Abs. 2 BGB). Zulässig ist es aber, wenn der Erblasser die Auswahl des Erben einem von ihm bestimmten Dritten anhand objektiver Entscheidungskriterien überlässt, der Dritte mithin über keinen eigenen Ermessensspielraum verfügt und die Person

<sup>7</sup> Siehe hierzu M. Semrau, Das Unternehmertestament, 2. Aufl., S. 65

<sup>8</sup> Lorz/Kirchdörfer, Unternehmensnachfolge, 2. Aufl., S. 83

<sup>9</sup> M. Semrau, Das Unternehmertestament, 2. Aufl., S. 155

<sup>10</sup> M. Semrau, Das Unternehmertestament, 2. Aufl., S. 148

<sup>11</sup> Lorz/Kirchdörfer, Unternehmensnachfolge, 2. Aufl., S. 83



des Erben somit für jede sachkundige Person objektiv bestimmt ist.<sup>12</sup>

Steht bereits fest, dass nur ein Abkömmling als Unternehmensnachfolger in Betracht kommt, sollte dieser sinnvollerweise als Alleinerbe eingesetzt werden, um die mit der bei mehreren Erben automatisch entstehenden Erbengemeinschaft verbundenen tatsächlichen, rechtlichen und steuerlichen Probleme (Einigungszwang der Miterben, laufende Ertragsbesteuerung, Gefahr der Aufdeckung stiller Reserven) zu vermeiden. Auch ist die in Testamenten sonst übliche Teilungsanordnung für das Unternehmertestament weniger geeignet. So fallen bei einer gesellschaftsrechtlichen Sonderrechtsnachfolge Personenhandelsgesellschaftsanteile niemals in das Vermögen der Erbengemeinschaft. Es ist umstritten, ob der Erblasser im Wege der Teilungsanordnung gleichwohl die Verpflichtung einzelner Miterben zur Übertragung der bereits in ihrer Person entstandenen dinglichen gesellschaftsrechtlichen Rechtsposition auf den Nachfolgererben begründen kann.<sup>13</sup> Um sicherzustellen, dass die Erben sich an die Teilungsanordnung halten und der ausgewählte Unternehmensnachfolger tatsächlich auch die Nachfolge antritt, reicht allein die Anordnung einer Testamentsvollstreckung nicht aus. Sind sich nämlich Testamentsvollstrecker und alle Miterben einig, können sie eine von der Teilungsanordnung abweichende Verteilung des Nachlasses und damit Zuordnung der Unternehmensbeteiligung vornehmen. Die Teilungsanordnung sollte daher zumindest zum Inhalt einer Auflage (§§ 1940, 2192 BGB) gemacht werden und deren Vollziehung durch einen Vollziehungsberechtigten gemäß § 2194 BGB, z.B. einen Ersatzerben, gesichert werden. Eine weitere Möglichkeit ist die auflösend bedingte Einsetzung der

Erben für den Fall der Nichtdurchführung der Teilungsanordnung.<sup>14</sup> Ein weiterer praktischer Nachteil der Teilungsanordnung besteht darin, dass sich die maßgeblichen Erbquoten der einzelnen Miterben nicht wertmäßig verschieben dürfen. Hatte der Erblasser den Willen, den durch die Wertverschiebung betroffenen Miterben zu begünstigen, liegt zumindest hinsichtlich des Mehrwerts keine Teilungsanordnung, sondern ein Vorausvermächtnis (§ 2150 BGB) vor. Das Vorausvermächtnis ist nicht auf den Erbteil eines Miterben anzurechnen. Lässt sich dagegen kein Begünstigungswille feststellen, ist die Teilungsanordnung nur wirksam, wenn der begünstigte Miterbe bereit ist, den überquotalen Mehrwert auszugleichen.<sup>15</sup>

Die Einsetzung der Abkömmlinge des Erben als Ersatzerben für den Fall, dass der intendierte Erbe vorversterbt, die Erbschaft ausschlägt oder aus anderen Gründen als Erbe wegfällt ist bei „normalen“ Testamenten übliches Gestaltungsmittel, um den Eintritt der gesetzlichen Erbfolge zu verhindern. Bei Unternehmertestamenten verbietet sich dagegen eine schemenhafte Übernahme dieser Regelung. Hier ist für die Nacherbeneinsetzung entscheidend, wem der Unternehmer die Fortführung zutraut, dies können insbesondere auch die Geschwister des intendierten Nachfolgers sein.

Kommt schließlich niemand als Nachfolger in Betracht, kann der Unternehmer durch Verfügung von Todes wegen das Unternehmen bzw. seine Beteiligung daran in eine bereits bestehende oder ggf. erst nach dem Erbfall zu gründende Stiftung einbringen.

### b) Vermächtnis

Kann im Zeitpunkt der Testamentserrichtung der Unternehmensnachfolger nicht nach den vorstehenden

genannten zwingenden Kriterien für eine Erbeinsetzung bestimmt werden, bietet sich als Gestaltungsalternative die Drittbestimmung des Unternehmensnachfolgers über ein Vermächtnis an. Der Dritte verfügt hier bei der Bestimmung des Vermächtnisnehmers über einen größeren Entscheidungsspielraum (§§ 2151, 2152 BGB). Der Erblasser muss hier einen hinreichend bestimmten, überschaubaren Personenkreis benennen, aus dem die Auswahl zu treffen ist. Als Auswahlberechtigter wird regelmäßig ein Testamentsvollstrecker eingesetzt.<sup>16</sup> Vorsorglich sollte immer auch ein Ersatz-Auswahlberechtigter benannt werden. Gibt der Erblasser für die Auswahl bestimmte Kriterien vor, muss sich der Auswahlberechtigte an diese Kriterien halten und darf diese nicht offensichtlich missachten. Will der Erblasser nicht dass das Vermächtnis entfällt, z.B. durch Vorversterben des Bedachten, Ausschlagung oder Nichtannahme, hat der Erblasser auch insoweit einen Ersatzvermächtnisnehmer zu bestimmen.

Auch bei einem Vermächtnis sind die gesellschaftsrechtlichen Vorgaben zu beachten, bzw. der Gesellschaftsvertrag gegebenenfalls anzupassen. Enthält der Gesellschaftsvertrag einer Personengesellschaft eine reine einfache Fortsetzungsklausel, kommt eine Weiterreichung durch Vermächtnis grundsätzlich nicht in Betracht. Für eine Übertragung an den Vermächtnisnehmer durch die Erben ist nämlich die Zustimmung aller anderen Mitgesellschafter erforderlich. Dies lässt sich nur vermeiden, wenn im Gesellschaftsvertrag die Übertragung ohne Zustimmung der weiteren Gesellschafter vereinbart ist.

## 3. Anordnung von Testamentsvollstreckung

### a) Überblick

Bei noch minderjährigen oder unreifen Abkömmlingen muss der Unter-

12 BGH v. 18.11.1954 – IV ZR 152/54, NJW 1955, 100

13 M. Semrau, Das Unternehmertestament, 2. Aufl., S. 62 m.w.N. auch zur Gegenansicht

14 M. Semrau, Das Unternehmertestament, 2. Aufl., S. 63

15 M. Semrau, Das Unternehmertestament, 2. Aufl., S. 63 m.w.N.

16 Lorz/Kirchdörfer, Unternehmensnachfolge, 2. Aufl., S. 11

nehmensinhaber zum Zwecke der Sicherung der Unternehmensfortführung Verwaltungstestamentsvollstreckung (§ 2209 BGB) anordnen. In der Verfügung von Todes wegen sollte die Person des Testamentsvollstreckers benannt werden, es können auch mehrere gemeinsame Testamentsvollstrecker benannt werden (§ 2224 BGB). Auch sollte für den Fall, dass der eigentliche Testamentsvollstrecker später wegfällt eine Ersatztestamentsvollstreckerbestimmung aufgenommen werden. Dabei kann auch bestimmt werden, dass der Ersatztestamentsvollstrecker durch eine Dritte Person benannt wird. Um späteren Streit zwischen Testamentsvollstrecker und den Erben zu vermeiden, sollte auch eine Regelung zur Vergütung des Testamentsvollstreckers aufgenommen werden.

Ferner unterliegt der Testamentsvollstrecker einer Reihe von gesetzlichen Beschränkungen. Insbesondere ist der Testamentsvollstrecker nicht zu unentgeltlichen Verfügungen befugt.

### **b) Testamentsvollstreckung an Einzelunternehmen und Personenhandelsgesellschaften**

Gesellschaftsbeteiligungen an Personenhandelsgesellschaften gehen zwar im Wege der Sonderrechtsnachfolge auf den oder die Erben über, sie gehören gleichwohl zum erbrechtlichen Nachlass, auf den sich die Anordnung der Testamentsvollstreckung bezieht. Bei der Beteiligung an einer Personenhandelsgesellschaft ist die Testamentsvollstreckung davon abhängig, dass diese entweder im Gesellschaftsvertrag zugelassen ist oder ihr alle anderen Gesellschafter zustimmen.<sup>17</sup>

Ferner ist zu beachten, dass der Testamentsvollstrecker kraft dieses Amtes weder ein einzelkaufmännisches Unternehmen noch einen Komplementäranteil an einer Personenhandelsgesellschaft ohne zusätzliche

Maßnahmen fortführen kann. Grund hierfür ist, dass die handels- und gesellschaftsrechtlichen Haftungsgrundsätze mit denen des Erbrechts unvereinbar sind. Denn während sich die Verpflichtungsbefugnis des Testamentsvollstreckers ausschließlich auf den Nachlass bezieht (§ 2206 BGB) und er somit keine persönliche Haftung der Erben begründen kann, haften der Einzelkaufmann und der persönlich haftende Gesellschafter einer Personenhandelsgesellschaft stets unbeschränkt und unbeschränkbar (§§ 128, 130 HGB) mit ihrem gesamten Vermögen. Ohne zusätzliche Maßnahmen beschränkt sich die Testamentsvollstreckung auf die „Außenseite“ des Gesellschaftsanteils, nämlich die vermögensrechtlichen Ansprüche (Auseinander- und Abfindungsansprüche).<sup>18</sup> Hierzu gehören zwar auch die jährlichen Gewinnansprüche, diese sind jedoch nach einem gewissen Zeitablauf auch der Tätigkeit des Erben zuzurechnen und unterliegen dann nur noch teilweise dem Nachlass und der Testamentsvollstreckung.<sup>19</sup> Soll die Testamentsvollstreckung hierüber hinausgehen bieten sich als ergänzende Maßnahmen insbesondere die sog. Vollmachtlösung und die Treuhandlösung an. Bei der Vollmachtlösung wird der Unternehmenserbe verpflichtet, dem Testamentsvollstrecker zur Ausübung seiner Gesellschafterrechte zu bevollmächtigen. Nachteil der Vollmachtlösung ist, dass die Rechte des Erben nicht verdrängt werden, sodass dieser jederzeit die Gesellschafterrechte wahrnehmen kann. Ferner kann die Vollmacht jederzeit durch den Erben widerrufen werden. Bei der sog. Treuhandlösung wird der Testamentsvollstrecker als Treuhänder der Erben Gesellschafter. Er wird dabei nicht Inhaber des Gesellschaftsanteils, sondern ihm wird lediglich das Recht zur Verfügung über den Gesellschaftsanteil eingeräumt.<sup>20</sup> Der

Testamentsvollstrecker haftet dann persönlich für die Verbindlichkeiten der Gesellschaft, während der Erbe nur nach erbrechtlichen Grundsätzen haftet.

Die Testamentsvollstreckung über einen Kommanditanteil ist, vorbehaltlich einer entsprechenden Regelung im Gesellschaftsvertrag oder einer späteren Zustimmung aller Gesellschafter, sowohl für den Innenbereich als auch für den Außenbereich der Gesellschaftsbeteiligung zulässig, sodass hier nicht auf Ersatzlösungen zurückgegriffen werden muss.

### **c) Testamentsvollstreckung an Kapitalgesellschaftsanteilen**

Die Testamentsvollstreckung an Kapitalgesellschaftsanteilen (GmbH-Geschäftsanteilen, Aktien) ist ohne Weiteres zulässig und bedarf auch nicht der Zulassung durch den Gesellschaftsvertrag bzw. der Zustimmung der Mitgesellschafter. Sämtliche Verwaltungs- und Vermögensrechte des Erbengesellschafters, die die Gesellschaftsbeteiligung mit sich bringt, werden von der Verwaltung des Testamentsvollstreckers umfasst.<sup>21</sup> Er unterliegt jedoch ähnlich wie der Vertreter eines Gesellschafter bei der Ausübung des Stimmrechts aus der seiner Verwaltung unterliegenden Beteiligung an einer Gesellschaft grundsätzlich den gesellschaftsrechtlichen Stimmverboten wie etwa dem Verbot, Richter in eigener Sache zu sein (§ 47 Abs. 4 GmbHG).<sup>22</sup> Auch darf der Testamentsvollstrecker sich nur dann selbst zum GmbH-Geschäftsführer bestellen, sofern ihm dies vom Erblasser oder den Erben gestattet wurde, wobei umstritten ist, ob dies auch dann gilt, wenn die GmbH nur einen Gesellschafter hat. Sofern diese Möglichkeit vom Erblasser gewünscht ist bzw. eröffnet werden soll, sollte eine entsprechende

18 BGH, Urt. v. 14.05.1986, NJW 1986, 2431

19 BGH, Urt. v. 14.05.1986, NJW 1986, 2431, 2433

20 BGH, Urt. v. 16.10.1974 – IV ZR 3/73, NJW 1975, 54, 55

21 BGH, Urt. v. 13.05.2014 – II ZR 250/12, ZIP 2014, 1422

22 BGH, Urt. v. 13.05.2014 – II ZR 250/12, ZIP 2014, 1422

17 BGH, Beschl. v. 03.07.1989 – II ZB 1/89, NJW 1989, 3152

Gestattung in das Unternehmertestament aufgenommen werden.

#### 4. Weitere Anordnungen

Schließlich wird der Unternehmer-Erblasser im Testament regelmäßig Anordnungen zur Gleichstellung und/oder Versorgung des überlebenden Ehepartners, weichender Geschwister sowie ggf. sonstiger weiterer Personen zu treffen haben. Da es regelmäßig vorteilhaft ist, nur die das Unternehmen fortführenden Nachfolger als Erben einzusetzen, sind der oder die Unternehmensnachfolger-Erbe(n) mit Vermächtnissen zu beschweren. Das Vermächtnis bewirkt keinen unmittelbaren Übergang des zugedachten Vermögensgegenstandes, den Begünstigten steht aufgrund der angeordneten Vermächtnisse ein schuldrechtlicher Anspruch auf Erfüllung dieser Vermächtnisse gegen die Erben zu. Die Erfüllung der Vermächtnisse sollte zum Schutz der Vermächtnisnehmer wiederum einem Testaments-

vollstrecker übertragen werden. Die Anordnung der Vermächtnisse sollte dabei so ausgestaltet werden, dass die steuerlichen Freibeträge in voller Höhe ausgenutzt werden, und zwar sowohl die persönlichen Freibeträge des §§ 16, 17 ErbStG als auch die sachlichen Freibeträge, wie in § 13 Abs. 1 betreffend insbesondere die (teilweise) steuerfreie Übertragung des Familienwohnheims und Gegenständen des Hausrats. Alternativ oder als Ergänzung zur Übertragung von Vermögenswerten kann zur Versorgung auch ein Rentvermächtnis angeordnet werden.

Reicht das Privatvermögen zur Gleichstellung und/oder Versorgung nicht aus, könnten die Ehefrau bzw. weichende Kinder an den Erträgen des Unternehmens beteiligt werden, z.B. durch die Anordnung eines schuldrechtlichen Ertragsvermächtnisses oder dinglich durch (Quoten-)Nießbrauchsgestaltungen oder gesellschaftsrechtlich durch Einräumung einer Minderheitsbeteiligung oder einer stillen Beteiligung.

#### 5. Rechtswahl


Ab 17.08.2015 tritt die sog. Europäische Erbrechtsverordnung (EuErbVO) in Kraft. Bei internationalen Sachverhalten wird dann zukünftig für die Bestimmung des anwendbaren Erbrechts nicht mehr auf die Staatsangehörigkeit, sondern auf den letzten gewöhnlichen Aufenthalt des Erblassers abgestellt (Art. 21 Abs. 1 EuErbVO). Es besteht jedoch dann auch eine Rechtswahlmöglichkeit zugunsten des Rechts desjenigen Staates, dem der Erblasser zur Zeit der Rechtswahl oder zur Zeit seines Todes angehörte (Art. 22 Abs. 1 EuErbVO). Um im Rahmen der zukünftigen rechtlichen Wahlmöglichkeiten die Anwendung deutschen Rechts zu gewährleisten, sollte Inhalt eines jeden Testaments eine ausführliche Rechtswahlklausel sein. Bis zum Inkrafttreten getroffene Rechtswahlen nach bisherigem Recht bleiben auch danach noch wirksam (Art. 83 EuErbVO).

Unternehmen und Wirtschaft


# Newsletter betrifft-unternehmen

Der kostenlose Newsletter **betrifft-unternehmen** bietet Ihnen monatlich hilfreiche Informationen zum Unternehmens- und Wirtschaftsrecht aus den Rubriken:

- Nachrichten
- Fachbeiträge
- Zahlen des Monats
- Termine und Veranstaltungen



Besuchen Sie uns unter [betrifft-unternehmen.de](http://betrifft-unternehmen.de) und melden Sie sich noch heute für unseren kostenlosen Newsletter an!



Bundesanzeiger  
Verlag

Recht vielseitig!