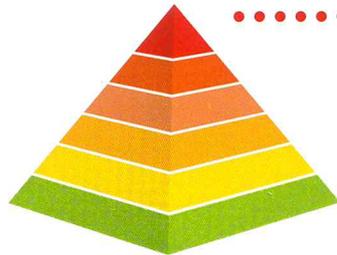


# S-FIRMENBERATUNG

## aktuell



### THEMEN

#### Nachfolge

Internationale Aktivitäten  
Versorgung  
Investitionen/Finanzierung  
Risikomanagement  
Anlagen optimieren

#### Recht/Steuern

Strategien und Geschäftspolitik  
Unternehmensführung  
Wachstumsmärkte  
Wirtschaft und Branche

## Unternehmensnachfolgeregelungen in Gesellschaftsverträgen

*Rainer Steinhaus, Vorstandsvorsitzender der GIA-Unternehmensgruppe, Düsseldorf/Wipperfürth und Geschäftsführer des Institut for Capital Management GmbH, Düsseldorf*

*Klaus Dieter Girnt, Vorstand der lightzins eG und Geschäftsführer des Europäischen Instituts zur Sicherung der Vermögensnachfolge EWIV, Bochum.*

### Vorwort

Die Bestimmung der Unternehmensnachfolge gehört zu einer der schwierigsten Aufgaben, denen ein erfolgreicher Unternehmer im Laufe seines Lebens gegenübersteht.

Die Suche nach einer Nachfolgeregelung in Gesellschaften, egal ob Personen- oder Kapitalgesellschaft, stellt sich regelmäßig als problematisch dar. Sie ist jedoch unentbehrlich; denn die Mitbestimmung bei im Unternehmen anfallenden Einzeltätigkeiten, die ausgeführt werden, um geschäftliche Ziele zu erreichen, muss uneingeschränkt gegeben sein, um die **Zukunft der Gesellschaft zu sichern**.

Die bewährten **Ziele der Zukunftssicherung des Unternehmens** bestehen sowohl in der sicheren Fortführung des Unternehmens als auch in der wirtschaftlichen Absicherung der Familie, insbesondere der Kinder und des überlebenden Ehegatten. Gleichzeitig gilt es oftmals, Ausgleichs-, Abfindungs- und Pflichtteilsansprüche zu reduzieren sowie die steuerlichen Belastungen möglichst gering zu halten. Zusätzlich sollte auch eine etwaige finanzielle Altersversorgung des Seniors, die ganz oder teilweise aus dem Unternehmen heraus zu realisieren ist, berücksichtigt werden. **Die Regelung der Unternehmensnachfolge erfordert deshalb eine sinnvolle Berücksichtigung der Bestimmungen des Erb-, Familien-, Gesellschafts- und Steuerrechts.**

Die folgenden Ausführungen schildern, ohne den Anspruch auf Vollständigkeit erheben zu wollen und zu können, verschiedene Ansichten der **Unternehmensnachfolge durch Nachfolgeklauseln in Gesellschaftsverträgen**.

### I. „Gesellschaftsrecht geht vor Erbrecht“

In der Position einer Gesellschafterstellung sind neben erb- und steuerrechtlichen Kriterien auch gesellschaftsrechtliche Vereinbarungen zu beachten. Es gilt die „eiserne“ Grundregel: Gesellschaftsrecht geht vor Erbrecht!

Bei Personengesellschaften ist stets festzustellen, ob bzw. an wen die Ge-

sellschafterstellung überhaupt übergeben werden kann bzw. darf. Bei Kapitalgesellschaftsbeteiligungen ist deren grundsätzliche Vererblichkeit gesetzlich geregelt. Dennoch können in Gesellschaftsverträgen vereinbarte Einziehungs- bzw. Abtretungsklauseln das durch den Erbfall eintretende Ergebnis infrage stellen. Eine Prüfung bzw. ein konkreter Abgleich zwischen Gesellschaftsvertrag und zu treffender Nachlassregelung sorgen für Rechtssicherheit beim Umgang mit zu übertragenden Gesellschaftsbeteiligungen bei Kapitalgesellschaften.

## II. Handels- und gesellschaftsrechtliche Grundlagen

### 1. Beteiligungen an Personengesellschaften

Aufgrund der Möglichkeiten, in Gesellschaftsverträgen Nachfolgeregelungen in unterschiedlichen Formen regeln zu können, kann das Ausscheiden eines Gesellschafters durch Tod zu völlig unterschiedlichen Konsequenzen führen. Es kann sein, dass der Gesellschaftsanteil als solcher auf einen oder mehrere Nachfolger durch Erbfall übergeht, während bei einer anderen Vereinbarung eventuell ein Abfindungsanspruch in den Nachlass fällt.

#### a) Der Rechtsnachfolger verliert die Stellung als Gesellschafter

##### aa) Gesetzliche Regelungen

Gemäß § 727 Abs. 1 **BGB** wird die Gesellschaft durch den Tod eines Gesellschafters aufgelöst, sofern sich aus dem Gesellschaftsvertrag nichts anderes ergibt.

Die Situation stellt sich hinsichtlich der Personen-Handelsgesellschaft auf der Grundlage des **Handelsrechts-Reformgesetzes (HRefG)** wie folgt dar:

Gemäß § 131 Abs. 2 Nr. 1 **HGB** führt der Tod eines Gesellschafters nicht zur Auflösung der Gesellschaft, sondern nur zum Ausscheiden des

Verstorbenen, sofern der Gesellschaftsvertrag nichts anderes vorsieht. Gleiches gilt grundsätzlich auch für die Kommanditgesellschaft (§§ 161 Abs. 2, 131 Abs. 2 Nr. 1 HGB). Bezüglich des Anteils eines Kommanditisten bestimmt § 171 HGB aber, dass mit dessen Tod seine Erben oder Vermächtnisnehmer in die Kommanditistenstellung nachrücken und die Gesellschaft mit ihnen fortgesetzt wird, sofern der Gesellschaftsvertrag nichts anderes regelt. **Der Kommanditanteil ist also, vorbehaltlich abweichender gesellschaftsvertraglicher Vereinbarungen, vererblich.**

#### b) Regelungen im Gesellschaftsvertrag

Aus den genannten Vorschriften ergibt sich, dass die Gesellschafter die Möglichkeit haben, von den gesetzlichen Vorgaben abweichende Vereinbarungen treffen zu können.

In der Praxis sind folgende **Gesellschaftsvertragsklauseln** anzutreffen:

Als **Fortsetzungsklauseln** werden jene Regelungen bezeichnet, mit denen die Gesellschaft beim Tod eines Gesellschafters mit den übrigen Gesellschaftern fortgeführt wird.

Der verstorbene Gesellschafter scheidet im Zeitpunkt seines Todes aus der Gesellschaft aus. Damit erlöschen automatisch auch alle ihm bis dahin zustehenden gesellschaftsrechtlichen Mitgliedschaftsrechte. Die gesamthänderische Beteiligung des Verstorbenen wächst den übrigen (Mit-)Gesellschaftern gemäß § 105 Abs. 3 HGB, § 738 Abs. 1 S. 1 BGB an.

**In den Nachlass fällt (wenn überhaupt) ein Abfindungsanspruch** gemäß § 738 Abs. 1 S. 2 BGB, der sich gegen die Gesellschaft richtet.

Um die sich bei der Zahlung eines Abfindungsanspruchs eventuell ergebende Liquiditätsbelastung der Gesell-

schaft, die durchaus Existenz bedrohende Ausmaße annehmen kann, sovielangwierige Auseinandersetzungen zwischen der Gesellschaft und den Erben des Verstorbenen zu vermeiden, wird die **Fortsetzungsklausel** in der Praxis oftmals durch eine **Abfindungsklausel** „begleitet“. **Gesellschaftsrechtlich können sowohl Regelungen zur betragsmäßigen Begrenzung des Abfindungsguthabens als auch bloße Gefälligkeitsregelungen (Ratenzahlungen) getroffen werden.**

### Muster einer Fortsetzungsklausel

*Stirbt einer der Gesellschafter, so wird die Gesellschaft unter den übrigen Gesellschaftern fortgesetzt. Den Erben des verstorbenen Gesellschafters steht entsprechend dem Anteil des Erblassers ein Abfindungsanspruch zu. Die Höhe des Abfindungsanspruchs berechnet sich nach ... und eines eventuell vorhandenen Firmenwertes (good will). Ebenso unberücksichtigt bleiben bei der Wertung die noch nicht abgewickelten Geschäfte.*

Nach § 738 Abs. 1 S. 2 BGB steht dem ausscheidenden Gesellschafter grundsätzlich ein **Abfindungsanspruch** für den Verlust seines Gesellschaftsanteils zu. Dieser Abfindungsanspruch fällt in den Nachlass.

## III. Erben und Vermächtnisnehmer übernehmen Gesellschaftsanteile (Nachfolgeklauseln)

1. Die sogenannten Nachfolgeklauseln sehen vor, dass die Fortführung der Gesellschaft mit dem bzw. den Erben/Vermächtnisnehmer/-n des verstorbenen Gesellschafters erfolgt. Es handelt sich dabei um einen erbrechtlichen Übergang der Gesellschaftsrechte. Die Erben übernehmen nach Ansicht des BGH<sup>1</sup> – allerdings nur dann, wenn die vereinbarte Nachfolgeklausel

<sup>1</sup> BGH NJW 1977,1339

mit den Verfügungen in einem Testament oder Erbvertrag übereinstimmen – unmittelbar die Position des verstorbenen Gesellschafters.

#### a) Einfache Nachfolgeklausel

Bei Vereinbarung einer einfachen Nachfolgeklausel rücken sämtliche Erben des verstorbenen Gesellschafters automatisch in dessen Gesellschafterstellung ein. Sind mehrere Erben vorhanden, erhält jeder von ihnen grundsätzlich die volle Gesellschafterstellung. Bei der Ausübung ihrer Mitgliedschaftsrechte sind sie aber zur Bestimmung eines gemeinsamen Vertreters verpflichtet<sup>1</sup>. Nur die (höchst-)persönlichen Gesellschafterrechte (z. B. Recht zur Kündigung) können von einzelnen Gesellschaftern selbst ausgeübt werden, da diese nur persönlich und unmittelbar gegenüber der Gesellschaft geltend gemacht werden können.

Entscheidend ist, dass die Beteiligung eines persönlich haftenden Gesellschafters nicht durch eine im Gesellschaftsvertrag vorhandene Nachfolgeklausel einer vielleicht entstehenden Erbengemeinschaft zufällt. Diese geht stattdessen unmittelbar auf die einzelnen Erben über. Es handelt sich insoweit nach h. M. um einen Übergang im Wege der Singularsukzession.<sup>2</sup> **Diese Gestaltung ist erforderlich, um den Erben der Gesellschaftsbeteiligungen die Möglichkeit der im Handelsrecht nicht vorgesehenen Beschränkung ihrer Haftung auf den Nachlass zu verwehren.** Wollen die Erben des Anteils eines persönlich haftenden Gesellschafters ihre Haftung für Schulden der Gesellschaft beschränken, besteht für sie die Möglichkeit, unter Berufung auf § 139 HGB, von den Mitgesellschaftern die Einräumung einer Kommanditistenstellung zu erlangen.

#### Muster einer einfachen Nachfolgeklausel im Gesellschaftsvertrag

*Beim Tod eines Gesellschafters wird die Gesellschaft mit seinem Erben oder anderen durch Verfügung von Todes wegen Bedachten fortgesetzt. Sind mehrere Erben oder andere durch Verfügung von Todes wegen Bedachte vorhanden, so haben sich die Erben von einem Bevollmächtigten vertreten zu lassen. Wird kein Bevollmächtigter benannt, dann ruht das Stimmrecht.*

#### b) Qualifizierte Nachfolgeklausel

Bei der qualifizierten Nachfolgeklausel können nur bestimmte Personen, z. B. solche, die eine bestimmte fachliche Eignung nachweisen, eine Gesellschafterstellung erhalten.

Der aufgrund einer qualifizierten Nachfolgeklausel berufene Gesellschafter-Erbe (muss Erbe/Vermächtnisnehmer des Verstorbenen geworden sein) rückt unmittelbar in die Position des verstorbenen Gesellschafters ein.<sup>3</sup>

#### Muster einer qualifizierten Nachfolgeklausel im Gesellschaftsvertrag

*Beim Tod eines Gesellschafters wird die Gesellschaft mit den Abkömmlingen des Gesellschafters fortgesetzt, die er zu seinen Nachfolgern bestimmt hat, gleichgültig auf welche Weise. Bestimmt der Erblasser keinen Nachfolger, so scheidet er mit dem Tod aus der Gesellschaft aus. Die Gesellschaft wird dann unter den übrigen Gesellschaftern fortgesetzt. Den weichen Erben steht dann ein Abfindungsanspruch entsprechend den Vorschriften der Kündigung durch einen Gesellschafter zu.*

#### c) Eintrittsklausel

Ist im Gesellschaftsvertrag ein Eintrittsrecht für einen oder alle Erben oder auch für fremde Dritte vorgesehen, wird die Gesellschaft zunächst, wie bei der Fortsetzungsklausel, mit

den vorhandenen Gesellschaftern fortgesetzt. Die in der Eintrittsklausel genannten Personen haben das Recht, in die Gesellschaft einzutreten. Bei dieser Nachfolgeregelung wird die Mitgliedschaft in der Gesellschaft nicht erbrechtlich, sondern durch Rechtsgeschäft unter Lebenden begründet. Es handelt sich bei der Eintrittsklausel um einen Vertrag zu Gunsten Dritter (§§ 328 ff. BGB).

**Vorteil:** Bei der Eintrittsklausel muss die Person des Eintrittsberechtigten noch nicht tatsächlich bestimmt werden. Die Wirkung der Eintrittsklausel ist unabhängig von den erbrechtlichen Anordnungen des aus der Gesellschaft ausscheidenden Gesellschafters. Dies bedeutet, dass das Recht, den Eintrittsberechtigten bestimmen zu können, auch auf einen Dritten übertragen werden kann.

## 2. Beteiligungen an Kapitalgesellschaften

Bei Kapitalgesellschaften ist die in den Geschäftsanteilen (GmbH) bzw. den Aktien (AG) verbrieft Mitgliedschaft frei vererblich (§ 15 GmbHG). Mit dem Erbfall fällt automatisch auch die Mitgliedschaft gemäß § 1922 Abs. 1 BGB dem Erben, ggf. der Erbengemeinschaft zur gesamten Hand (§§ 2032 ff. BGB bzw. § 18 GmbHG, § 69 AktG), an.

In der Satzung der Gesellschaft können auf spezifische Verhältnisse abgestimmte Regelungen über die Nachfolge der Beteiligungen eines versterbenden Gesellschafters getroffen werden. **Dabei sind die unterschiedlichsten Bestimmungen hinsichtlich der Vererbung der Geschäftsanteile zulässig.** Diese können durch letztwillige Verfügungen nicht aufgehoben werden.

<sup>1</sup> BGH NJW 1977, 1339

<sup>2</sup> BGHZ 22, 186; OLG Frankfurt NJW 1983, 1806.

<sup>3</sup> BGHZ 68, 225.

#### IV. Steuerrechtliche Folgen gesellschaftsrechtlicher Nachfolgeregelungen bei Personengesellschaften

**Die Erbschaftsteuer stellt für die Erben keine Nachlasssteuer, sondern eine Erbanfallsteuer dar und ist aus der Sicht des Erben zu betrachten.** Entscheidend beim Erwerb einer Gesellschafterbeteiligung von Todes wegen sind für die erbschaftsteuerlichen Folgen die **Nachfolgeklauseln im Gesellschaftsvertrag**. Dabei werden folgende **steuerliche Erwerbstatbestände ausgelöst**:

##### 1. Fortsetzungsklausel

Ist im Gesellschaftsvertrag die Fortsetzungsklausel vereinbart, scheidet der verstorbene Gesellschafter mit seinem Tod aus der Gesellschaft aus. Die verbleibenden Gesellschafter erwerben den Anteil des Erblassers. Vererbt wird die im Gesellschaftsvertrag vereinbarte Abfindung. So wird der Erwerb des Gesellschaftsanteils durch die verbleibenden Gesellschafter und der Erwerb der Abfindung durch die Erben veranlasst. Als **Schenkung auf den Todesfall** gilt der im Gesellschaftsvertrag vereinbarte Übergang des Gesellschafts-

teils, wenn der Wert die Abfindungsansprüche übersteigt. Erworben wird dabei der Gesellschaftsanteil, der als gewerbliches Betriebsvermögen zu bewerten ist. Ein **Erwerb von Todes wegen** liegt in diesem Falle nur vor, wenn der Steuerwert des Anteils höher ist als der Steuerwert der vereinbarten Abfindung. **Freibetrag und Bewertungsabschlag stehen den erwerbenden Gesellschaftern zu**, obwohl sie nicht Erben sind; denn der Erwerb erfolgt von Todes wegen.

##### 2. Einfache Nachfolgeklausel

Ist im Gesellschaftsvertrag eine einfache Nachfolgeklausel vereinbart, werden alle Erben unmittelbar entsprechend ihrer Erbquote Gesellschafter. Erbschaftsteuerliche Gesetze und Richtlinien sind zu beachten. Die Bewertung der Anteile erfolgt nach dem Bewertungsgesetz.

##### 3. Qualifizierte Nachfolgeklausel

Wurde im Gesellschaftsvertrag eine qualifizierte Nachfolgeklausel vereinbart, geht der Gesellschaftsanteil auf den qualifizierten Erben, Vermächtnisnehmer usw. direkt über. Der Anteil gehört dann nicht zum Nachlass. Dem qualifizierten Nachfolger wird der Er-

werb sofort zugerechnet. Freibetrag und Bewertungsabschlag für Betriebsvermögen gehen auf den Nachfolger über.

#### Zusammenfassung

Unternehmer, die eine Nachfolge planen, sollten auf ihr Vorhaben angesprochen werden, zumal der Zeitpunkt recht gut ist. Die Auftragsbücher der meisten Unternehmen sind prall gefüllt; die Kerninflation ist gering und die Wachstumsdynamik durchaus positiv. Immer noch scheitern viele Planungskonzepte jedoch daran, dass sie entweder ungeeignet sind oder nicht konsequent zu Ende gedacht werden.

**Ein wichtiger Baustein der Nachfolge ist dabei ein sinnvolles Unternehmer testament unter Berücksichtigung der Nachfolgeregelungen in Gesellschaftsverträgen.**



*Es ist nicht wenig Zeit, die wir zur Verfügung haben. Es ist nur zu viel Zeit, die wir vergeuden.*

Sokrates



### Ein Sonderdruck der GIA-Unternehmensgruppe



Seit 1972 arbeitet die GIA erfolgreich in der Beratung mittelständischer Unternehmen und deren Inhaber. Wir sind spezialisiert auf steuereffiziente Finanzierungslösungen sowie die private und betriebliche Altersversorgung. Dabei greifen wir bei Bedarf auf erfahrene Spezialisten (Juristen/Steuerberater/WP) aus unserem Jahrzehnte lang gereiftem Netzwerk zurück, um Ihnen eine fachlich und haftungsrechtlich einwandfreie Gesamtdienstleistung anbieten zu können.

Sie bestimmen das Ziel - wir begleiten Sie auf dem Weg!

- Beratung beim Kauf/Verkauf von Unternehmen
- Unternehmensfinanzierung
- Private Altersvorsorge
- Betriebliche Altersversorgung

**GIA AG**, Niederlassung Wipperfürth  
Am Hang 16a, 51688 Wipperfürth  
Tel.: +49 (0)2267 - 4097  
Fax: +49 (0)2267 - 4090  
info@gia-industrieberatung.de

Europäisches Institut  
zur Sicherung der Ver-  
mögensnachfolge EWIV



Das Europäische Institut zur Sicherung der Vermögensnachfolge EWIV wurde gegründet, um die Öffentlichkeit über Möglichkeiten der Regelung der Vermögensnachfolge und die Sicherung der Rechte der Nachlassempfänger und der Nachlassgläubiger zu informieren. Unsere Dienstleistungen erstrecken sich auf den gesamten europäischen Wirtschaftsraum.

Sie möchten Ihr Lebenswerk schützen und Ihr Vermögen erhalten - dabei helfen wir Ihnen:

- Nachlassverwaltung
- Testamentsvollstreckung
- Vorsorgeverfügungen erstellen und begleiten

Europäisches Institut zur Sicherung der Vermögensnachfolge EWIV

Huestraße 15, 44787 Bochum  
Telefon: +49 (0)234 - 893 864 0  
Telefax: +49 (0)234 - 893 864 5  
info@eu-sv.eu



Das ICM bündelt die Kernkompetenzen der GIA-Unternehmensgruppe und der SRS Audit-Group/ Dr. Lehwald und Kollegen GmbH, Köln. Wir betreuen unsere Mandanten bei der Unternehmens- und Vermögensnachfolge sowie dem Nachlassmanagement. Unsere Konzepte halten wirtschaftlichen, juristischen und steuerrechtlichen Notwendigkeiten stand und stellen den Vermögenserhalt in den Vordergrund.

Sprechen Sie uns an! Wir beherrschen die Kunst des Möglichen!

- Unternehmensnachfolge
- Vermögensnachfolge
- Nachlassmanagement

Institute for Capital Management GmbH

Uerdinger Str. 58, 40474 Düsseldorf  
Tel.: +49 (0)211 - 516 22 11  
Fax: +49 (0)211 - 516 21 34  
info@institute-capitalmanagement.de