NWB Erben und Vermögen

ERBEN + VERMÖGEN

2
1.2.2017
www.nwb.de

KURZNACHRICHTEN

42 Gewerblicher Grundstückshandel – Für die Beurteilung als „Objekt“ ist wirtschaftliche Einheit, nicht Grundbuchstand maßgeblich
Johannes Hofele

LETZTWILLIGE VERFÜGUNG

46 Vollmachten, Nachfolgeklauseln und letztwillige Verfügungen bei kleinen und mittelständischen Unternehmen – Was tun bei Tod oder Geschäftsunfähigkeit des Unternehmers?
Dr. Luitpold Graf Wolffskeel v. Reichenberg

UNTERNEHMENSNACHFOLGE

53 Erbschein, Konto und andere Überraschungen! – Wenn nichts geregelt oder falsch vorgesorgt wurde
Peter F. Betz

59 Wissensmanagement – braucht mein Mandant das?
Die Regelung der finanziellen und rechtlichen Belange ist wichtig – aber nicht immer ausreichend!
Peter F. Betz

VERMÖGENSNACHFOLGE UND ERBFALLGESTALTUNG

64 Erste Erfahrungen mit der neuen Europäischen Erbrechtsverordnung – Erben im internationalen Kontext
Dr. Daniel Welker

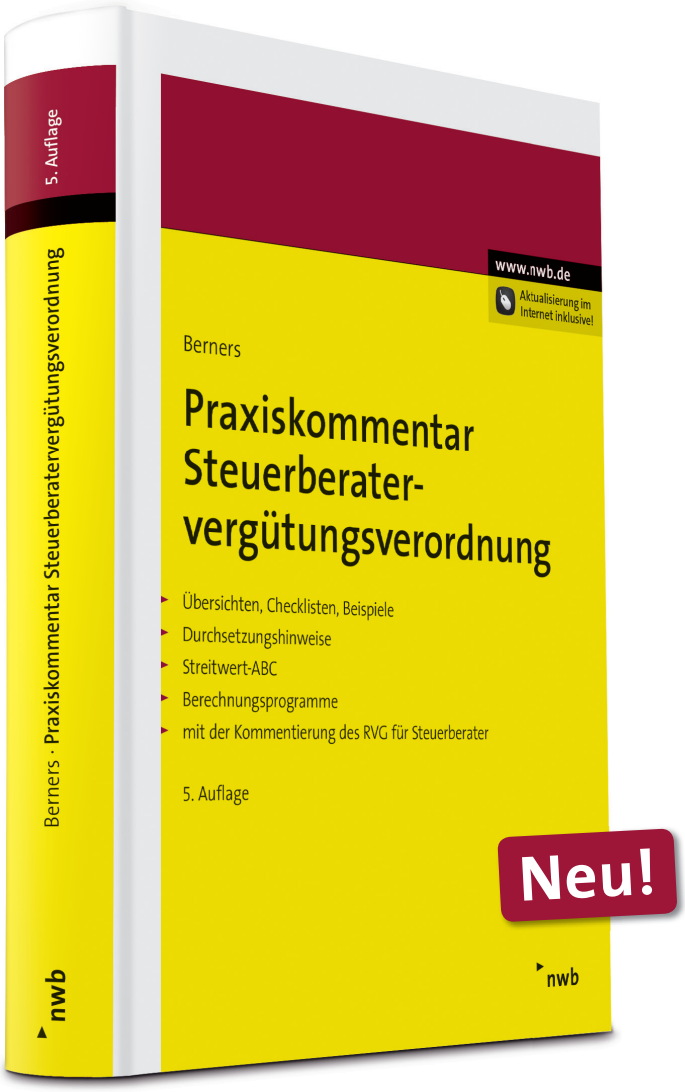
70 Änderungsmöglichkeit eines Erbschaftsteuerbescheides nach Eintritt der Festsetzungsverjährung
Tarek-Dominic Stumpe

HERAUSGEBER:
Dipl.-Finanzwirt – Finanzökonom (ebs) Klaus Michalowski, StB
Dr. Eckhard Wälzholz, Notar

nwb

Hier geht es um Ihr Geld!

Honoraransprüche zuverlässig berechnen und durchsetzen!



Mit diesem Praxiskommentar berechnen Sie Ihre Gebühren schnell und zuverlässig. Er zeigt mögliche Gestaltungsspielräume auf und hilft Ihnen, Ihre Honoraransprüche durchzusetzen. Zahlreiche Beispiele, Checklisten, Umsetzungs-Hinweise sowie das praktische Streitwert-ABC unterstützen Sie dabei, Ihre Möglichkeiten effizient auszuschöpfen.

Die Neuauflage berücksichtigt die aktuelle Rechtsprechung zur Mittelgebühr, zur Verjährung und zu den Honorarvereinbarungen. Darüber hinaus wurden die Ausführungen zur Abrechnung der Selbstanzeige erheblich ausgeweitet und erstmals auch das Rechtsanwaltsvergütungsgesetz (RVG) kommentiert.

Laufend aktualisierte Online-Version

Die besondere Stärke des Kommentars ist die laufende Aktualisierung in der Online-Version. Hier fließen alle aktuellen Entscheidungen der Oberlandesgerichte und Landgerichte zum Gebührenrecht direkt ein und garantieren Ihnen, dass Sie immer auf dem neuesten Stand sind.

Aktuelle Neuauflage.

Praxiskommentar
Steuerberatervergütungsverordnung

Berners
5. Auflage. 2016. Gebunden. XXIX, 827 Seiten. € 99,-
ISBN 978-3-482-**51365**-7
Aktualisierung im Internet inklusive/
Bis zum Erscheinen der Folgeauflage

Bestellen Sie jetzt unter **www.nwb.de/go/shop**

Bestellungen über unseren Online-Shop:
Lieferung auf Rechnung, Bücher versandkostenfrei.

NWB versendet Bücher, Zeitschriften und Briefe CO_2-neutral. Mehr über unseren Beitrag zum Umweltschutz unter **www.nwb.de/go/nachhaltigkeit**

nwb GUTE ANTWORT

Was tun, wenn der Chef ausfällt? – Notfallkoffer und Krisenhilfe

Beate A. Blechschmidt | Verantw. Redakteurin | nwb-ev-redaktion@nwb.de

Fällt ein Unternehmer plötzlich aus – sei es durch Tod oder Geschäftsunfähigkeit – bedeutet dies oft erhebliche Probleme für sein Unternehmen, seine Angestellten und die Familie. Dementsprechend wichtig ist die rechtzeitige Vorsorge. Das ist auch jedem „grundsätzlich" bewusst. Dennoch, niemand beschäftigt sich gerne mit dem eigenen Tod oder mag an einen Unfall denken, der einen – wenn auch nur vorübergehend – geschäftsunfähig werden lassen könnte. Mit der Folge, dass gerade in kleinen und mittleren Unternehmen, vielfach nicht ausreichend für den (plötzlichen) Ausfall des Unternehmers vorgesorgt wurde. Doch so unangenehm es sein kann, daran zu denken: jeder Unternehmer sollte für den Fall der Fälle vorsorgen. Und für Ihre Mandanten sind Sie häufig der erste Ansprechpartner, wenn es um dieses Thema geht.

Dr. Graf Wolffskeel v. Reichenberg legt in seinem Beitrag ab der Seite 46 die umfassenden und komplexen rechtlichen Erwägungen dar, die sich insbesondere bei kleinen und mittelständischen Unternehmen ergeben. Er geht dabei auf Vollmachten, Nachfolgeklauseln und letztwillige Verfügungen ein und unterscheidet zwischen den Regelungen, die für eine mögliche Geschäftsunfähigkeit getroffen werden müssen und solchen für den Todesfall. Praktisch: Stichpunkte für das Mandantengespräch am Ende der Kapitel erleichtern den schnellen Überblick über wichtige Fragestellungen.

Während bei einem „Notfallkoffer" für Unternehmen oder der Abfassung eines Testaments oft allein die rechtlichen Aspekte im Fokus stehen, wird gerade in kleinen und mittleren Unternehmen die Bewahrung des Unternehmer-Wissens stiefmütterlich behandelt. Nur den rechtlichen Fortbestand sicherzustellen, ist jedoch für den wirtschaftlich erfolgreichen Fortbestand eines Unternehmens nicht genug. Das Wissen des Unternehmers muss auch für seinen Nachfolger verfügbar sein. Schließlich zählt „Wissen" zu den wichtigsten Ressourcen eines Unternehmens. Peter F. Betz gibt ab der Seite 59 einen ersten praxisnahen Kurz-Überblick über die Thematik und nennt mögliche Systeme des Wissensmanagements.

Und was passiert, wenn nichts geregelt oder falsch vorgesorgt wurde? Der Beitrag „Erbschein, Konto und andere Überraschungen" greift ab der Seite 53 die typischen relevanten Themen bei einem ungeregelten Nachlass auf und zeigt Lösungsmöglichkeiten auf. Das Themenspektrum reicht dabei u. a. von Fragen im Zusammenhang mit dem digitalen Nachlass abseits von Facebook & Co. über Handlungsmöglichkeiten bei bekanntem und bisher unbekanntem Bankvermögen bis zu Besonderheiten bei Einzelunternehmen.

Unser Service für Sie: Für Ihre Mandanten stehen Ihnen als Abonnent der NWB Erben und Vermögen in der NWB Datenbank kostenlos drei neue Mandanten-Merkblätter zu diesen Themen zur Verfügung. Genaueres dazu erfahren Sie im Praxistipp auf der Seite 39.

Beste Grüße

Beate A. Blechschmidt

© NWB Verlag. Das Dokument darf ausschließlich im vertraglich vereinbarten Rahmen und in den Grenzen des Urheberrechts genutzt werden. Die Veröffentlichung im Internet ist nicht gestattet.

NWB Erben und Vermögen

39 **Praxistipp**

Marktmonitor

40 Volkswirtschaftlicher Ausblick auf 2017 von Feri: Moderat steigende Industrieproduktion

40 Schwellenländer: Rück- und Ausblick

41 15 Jahre Riester-Rente: Im Jahr 2050 wird sie rund ein Viertel des Einkommens eines Standardrentners ausmachen

41 Betriebsrentenstärkungsgesetz

Aktuelle Kurznachrichten

42 Erbschaftsteuer – Vorläufigkeitsvermerk zur Erbschaftsteuer (Gleich lautende Erlasse)

42 Erbrecht – Sportwagen als Abfindung für Erbteil sittenwidrig (OLG)

42 Gewerblicher Grundstückshandel – Für die Beurteilung als „Objekt" ist wirtschaftliche Einheit, nicht Grundbuchstand maßgeblich (FG)
Johannes Hofele

43 Bewertung – Kein Abzug des „Fonds zur bausparteichnischen Absicherung" (BFH)

43 Einkommensteuer – Spekulationsfrist bei selbst genutzter Ferienwohnung (FG)

44 Einkommensteuer – Zur Barabfindung bei einem Aktientausch nach Einführung der Abgeltungsteuer (BFH)

44 Einkommensteuer – Kein Progressionsvorbehalt für ausländische Kapitaleinkünfte (FG)

45 Einkommensteuer – Verluste aus Knock-Out-Zertifikaten mit Stopp-Loss-Schwelle (FG)

45 Gewerbesteuer – Wertkorrekturposten bei Verkauf eines Teil-Mitunternehmeranteils (FG)

45 Kirchensteuer – Sonderausgabenabzug bei tariflich besteuerten Kapitalerträgen (FG)

45 Verfahrensrecht – Änderung eines bestandskräftigen Erbschaftsteuerbescheids (FG)

LETZTWILLIGE VERFÜGUNG

46 **Vollmachten, Nachfolgeklauseln und letztwillige Verfügungen bei kleinen und mittelständischen Unternehmen**
Was tun bei Tod oder Geschäftsunfähigkeit des Unternehmens?
Dr. Luitpold Graf Wolffskeel v. Reichenberg

UNTERNEHMENSNACHFOLGE

53 **Erbschein, Konto und andere Überraschungen!**
Wenn nichts geregelt oder falsch vorgesorgt wurde
Peter F. Betz

59 **Wissensmanagement – braucht mein Mandant das?**
Die Regelung der finanziellen und rechtlichen Belange ist wichtig – aber nicht immer ausreichend!
Peter F. Betz

VERMÖGENSNACHFOLGE / ERBFALLGESTALTUNG

64 **Erste Erfahrungen mit der neuen Europäischen Erbrechtsverordnung**
Erben im internationalen Kontext
Dr. Daniel Welker

70 **Änderungsmöglichkeit eines Erbschaftsteuerbescheides nach Eintritt der Festsetzungsverjährung**
FG Schleswig-Holstein, Urteil vom 14.10.2016 - 3 K 112/13
Tarek-Dominic Stumpe

72 **Service**
Verlagsservice/Impressum

L Literatur
W³ Weblink
Siehe auch
Q Quelle

NWB DATENBANK

Für Ihre Mandanten: Merkblätter zum Thema „Notfallkoffer für Unternehmer“

Damit ein Unternehmen auch im Fall des plötzlichen Todes oder der vorübergehenden Geschäftsunfähigkeit des Unternehmers weitergeführt werden kann, ist es wichtig, rechtzeitig Vorsorge zu treffen. Mit dem „Notfallkoffer für Unternehmer“ werden die notwendigen Voraussetzungen für die Fortführung des Unternehmens geschaffen. – Ihnen als Abonnent der NWB Erben und Vermögen stehen zu diesem wichtigen Themenkomplex 3 Mandanten-Merkblätter kostenlos zur Verfügung.

Notfallkoffer für Unternehmer

Welche unterschiedlichen Facetten bei der Erstellung des Notfallkoffers für Unternehmer bedacht werden müssen, verdeutlicht dieses Mandanten-Merkblatt. Hier werden u. a. die Aspekte

- „Kann-“ und „Muss-“ Vorsorgemaßnahmen im Unternehmen und Privatbereich
- Steuerplanung/Vorsorgeplanung
- Ruhe in den privaten Rechtsangelegenheiten sicherstellen
- Checkliste Notfallmanagement

behandelt. Das Ziel dieses Merkblatts ist es, Anregungen für einen **bedarfsgerechten** Notfallkoffer zu geben.

Das Mandanten-Merkblatt „Notfallkoffer für Unternehmer“ können Sie unter [→NAAAG-35030] aufrufen.

Zusätzlich: Die praktische Checkliste mit den Mindestinhalten eines Notfallkoffers können Sie unter [→HAAAD-40387] aufrufen. – Mit Hilfe dieser Checkliste kann der Unternehmer auf einen Blick überprüfen, ob alle notwendigen Unterlagen vorliegen.

Tipp: Auf der Checkliste kann der Ort vermerkt werden, an dem die entsprechenden Unterlagen hinterlegt wurden. So können Mitarbeiter und Angehörige im Fall der Fälle auf alles Wichtige schnell zugreifen.

Wissensmanagement für KMU

Die ständige Verfügbarkeit des strategischen Unternehmenswissens ist wesentlich für den Fortbestand eines Unternehmens. Was das bedeutet und worauf Ihr Mandant beim Aufbau eines Wissensmanagements achten sollte, vermittelt das Mandanten-Merkblatt „Wissensmanagement“ [→FAAAG-35050].

Notfallmanagement – die ersten Monate nach einem Todes- oder Unglücksfall

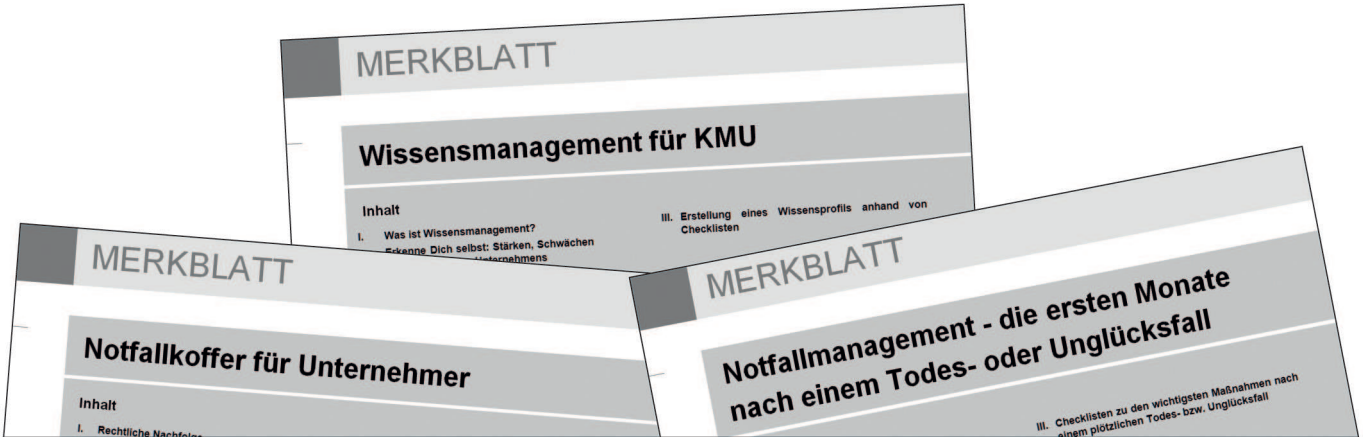
Gerade in der ersten Wochen und Monaten nach einem Unglücks- oder Todesfall benötigen Angehörige oftmals Unterstützung. Das Mandanten-Merkblatt bietet für Angehörige einen kurzen Leitfaden zu wichtigen Fragen: Wie verhindere ich Haftungsrisiken? Wie gehe ich bei Banken und Behörden vor? Was muss ich bei Immobilien beachten? Und was ist mit den Versicherungen?

Das Mandanten-Merkblatt „Notfallmanagement“ können Sie unter [→SAAAG-35063] aufrufen.

NWB Datenbank freischalten

Sie nutzen die NWB Datenbank noch nicht? Dann schalten Sie jetzt Ihren Zugang frei. – So einfach geht's:

1. Rufen Sie www.nwb.de auf. Geben Sie rechts oben unter „Neuprodukt freischalten“ Ihren Freischaltcode ein, den Sie auf der Auftragsbestätigung bzw. Rechnung Ihrer Zeitschrift finden.
2. Akzeptieren Sie die Nutzungsbedingungen und Datenschutzbestimmungen.
3. Legen Sie Benutzernamen und Passwort fest.
4. Jetzt noch Ihre persönlichen Daten ausfüllen. Fertig!



MARKTMONITOR

Volkswirtschaftlicher Ausblick auf 2017 von Feri: Moderat steigende Industrieproduktion

Zum Jahresanfang geben die volkswirtschaftlichen Abteilungen von Finanz- und Wirtschaftsinstituten ihren Ausblick für das Jahr 2017. Laut Feris Chef-Volkswirt Axel Angermann, ist im Jahr der Bundestagswahl mit einer Normalisierung der Konjunktur zu rechnen. Der Wegfall bestimmter Sonderfaktoren und eine Abschwächung des Außenhandels lassen die deutsche Wirtschaft mit 1,5 % weiterhin moderat wachsen, wenngleich nicht mehr ganz so stark wie 2016.

„Getragen wird die konjunkturelle Entwicklung in Deutschland auch 2017 wieder vor allem von der Binnenwirtschaft, auch wenn der Zuwachs an Beschäftigung und Einkommen nicht mehr ganz so dynamisch sein wird wie zuletzt", fasst Angermann seine Konjunkturprognose zusammen.

Vom Außenhandel sind laut Angermann im neuen Jahr kaum positive Impulse zu erwarten: Dafür sei das Wirtschaftswachstum im Euroraum, dem wichtigsten Absatzmarkt für deutsche Exporte, insgesamt zu schwach.

Bessere Aussichten könnten sich für die Exporte außerhalb Europas ergeben. Insbesondere die Nachfrage aus den USA dürfte angesichts einer Belebung der dortigen Wirtschaft deutlich zulegen. „Es ist zu hoffen, dass die neue US-Administration nicht gleich zu Beginn ihrer Amtszeit Druck auf jene Länder ausübt, die im Handel mit den USA große Überschüsse erzielen. Deutschland wäre davon mit einem Exportüberschuss von rund 50 Milliarden € unmittelbar betroffen", sagt Angermann.

Auch aus den Schwellenländern sei angesichts verbesserter Konjunkturaussichten grundsätzlich mit einer stärkeren Nachfrage nach deutschen Produkten zu rechnen. Es gebe allerdings auch hier Faktoren, die gegenläufig wirkten: „China will den Autokauf 2017 nicht weiter steuerlich begünstigen. Die Zulassungszahlen dürften entsprechend sinken. Aber nicht nur in der Automobilproduktion, auch in anderen stark exportorientierten Branchen wie der Chemie, der Elektrotechnik und dem Maschinenbau fällt das Wachstum aufgrund der weltweiten Investitionsschwäche eher mager aus. Eine Ausnahme macht hier lediglich die pharmazeutische Industrie."

Blickt man auf die Binnenwirtschaft, fällt erneut die Bauwirtschaft, die bereits im Jahr 2016 mit einem Plus von fast 5 % zu den Spitzenreitern gehörte, positiv aus dem Rahmen. Allein die bereits erteilten Baugenehmigungen sowohl für Wohnungen als auch im gewerblichen Bereich lassen dies erwarten. Ein Anstieg der Langfristzinsen von knapp unter Null auf 1 % ist kein Faktor, der diesem Boom schnell ein Ende bereiten könnte. Entsprechend gehört unter den Dienstleistungsbranchen das Grundstücks- und Wohnungswesen zu den Branchen mit den besten Wachstumsaussichten.

Fazit Feri rechnet mit wenigen außenwirtschaftlichen Impulsen, sondern damit, dass die Binnenwirtschaft die Konjunktur in Deutschland tragen wird.

Schwellenländer: Rück- und Ausblick

Anleger, die Anfang 2016 auf Anleihen der Schwellenländer setzten, konnten sich letzte Weihnachten über eine ordentliche Wertentwicklung freuen – und das trotz der vielen Aufregerthemen des vergangenen Jahres, einschließlich Brexit und der US-Wahlen. Da diese Anlageklasse mit niedriger Bewertung und einem gewissen Pessimismus in 2016 gestartet war, blieb viel vom folgenden Aufschwung und der Kurserholung hängen. „Im Durchschnitt erzielten Anleger 2016 mit Schwellenländeranleihen Gesamterträge von rund 10 %, und zwar sowohl bei Hartwährungs-, Lokalwährungs- und Unternehmensanleihen", sagt Claudia Calich, Managerin des M&G Global Emerging Markets Bond Fund.

Die einzelnen Märkte entwickelten sich dabei häufig spiegelbildlich zum Vorjahr: Mit Ausnahme der Ukraine lagen 2016 diejenigen Schwellenländer vorn, die 2015 schlecht abgeschnitten hatten. Eine große Rolle spielte dabei die Erholung des Ölpreises und anderer Rohstoffe. Klarer Spitzenreiter waren brasilianische Staatsanleihen, die auf Real begeben wurden – damit konnten Anleger 2016 eine Gesamtperformance von 58,5 % einstreichen. Die Türkei und Mexiko brachten dagegen die höchsten Verluste ein und verloren im Jahresverlauf 9,4 beziehungsweise 16,8 %.

Nach Einschätzung von Claudia Calich sind die meisten Schwellenmärkte für 2017 gut gerüstet: „Da die Währungen überwiegend fair oder sogar etwas unterbewertet sind, können die Länder auch höhere Zinsen in den USA und einen stärkeren Dollar verkraften." Größter Unsicherheitsfaktor sei jedoch der chinesische Renminbi, dessen Entwicklung stark von der zukünftigen US-Handelspolitik abhänge. Eine chinaunfreundliche US-Politik könne auch die feste Anbindung an den Dollar in Gefahr bringen. „Ich gehe zwar nicht davon aus, dass China dieses Jahr zu flexiblen Wechselkursen übergehen wird, es bleibt jedoch ein Risiko", sagt Calich. Insgesamt erwartet die Fondsmanagerin, dass es 2017 weniger um die Allokation zwischen Hart- und Lokalwährungsanleihen gehen wird. Wichtiger werde es sein, die Volatilität und allgemeine Marktrisiken im Auge zu behalten.

Fazit M&G ist positiv gestimmt für Rentenwerte aus Emerging Markets. Wichtiger für deren Entwicklung als

die Politik von Donald Trump sind nach Meinung von Calich die Erholung des Ölpreises und anderer Rohstoffe.

15 Jahre Riester-Rente: Im Jahr 2050 wird sie rund ein Viertel des Einkommens eines Standardrentners ausmachen

Am 1.1.2002 ging die Riester-Reform an den Start und stellte einen Einschnitt in das deutsche Rentenversicherungssystem dar: Der nach dem Krieg eingeführten gesetzlichen Rente wurde eine staatlich geförderte private Vorsorge zur Seite gestellt, um die Finanzierbarkeit der Altersvorsorge auch in einem sich ändernden demografischen Umfeld langfristig zu sichern. Das Konzept war neu und fand nicht nur Befürworter.

Mittlerweile gibt es in der Riester-Rente rund 16,5 Millionen Verträge, was einer Quote von über 40 % der Förderberechtigten entspricht. „Die Riester-Rente kann nicht alle Probleme in der Altersvorsorge lösen. Aber das war auch nie ihr Ziel. Ihr ist es aber gelungen, einen großen Teil der Förderberechtigten zu erreichen und ihre Vorsorgelücke zu verkleinern“, meint z. B. Wolfram Erling, Leiter Zukunftsvorsorge bei Union Investment.

Eine aktuelle Studie von Professor Axel Börsch-Supan, einem Mitglied des Sachverständigenrates der Bundesregierung zur Riester-Rente, kommt zu dem Schluss, dass Riester heute die am weitesten verbreitete ergänzende Altersvorsorge in Deutschland ist. Die Studie zeigt, dass die Riester-Rente vor allem bei Familien mit Kindern weit verbreitet ist – 70 % der Haushalte mit zwei und mehr Kindern besitzen demnach einen Riester-Vertrag.

Nach Schätzungen von Börsch-Supan werde die Riester-Rente im Jahr 2050 rund ein Viertel des Einkommens eines Standardrentners ausmachen. In der öffentlichen Debatte leidet die Riester-Rente darunter, dass Schwächen aus der Vergangenheit immer noch in den Köpfen sind: „Vor allem in der Anfangsphase hieß es, riestern sei zu komplex“, so Erling. Inzwischen habe der Gesetzgeber aber reagiert und die Riester-Rente für den Kunden vereinfacht. So müssen Kunden ihre Zulagen mittlerweile nur noch einmal beantragen und erhalten jährlich ihre Zulagen. Eine Verbesserung sei auch der Plan der Bundesregierung, die Riester-Rente nicht mehr vollständig auf die Grundsicherung anzurechnen und damit die Riester-Rente vor allem für geringe Einkommen attraktiver zu machen. Begrüßenswert ist auch die Einführung des neuen Riester-Produktinformationsblattes, mit dem insbesondere die Transparenz hinsichtlich der Kosten erhöht wurde.

Fazit Auch wenn die Riester-Rente in der Öffentlichkeit nicht als heißes Erfolgsmodell gefeiert wird, ist sie ein vernünftiger Baustein in der Altersvorsorge in der breiten Bevölkerung. Gerade hier hat sie dazu beigetragen, dass sich die Menschen mit ihrer Altersvorsorge auseinandersetzen. Für hohe Rentenansprüche kann die Riester-Rente freilich nur einen recht kleinen Baustein darstellen.

Betriebsrentenstärkungsgesetz

Im November 2016 haben das Bundesministerium für Arbeit und Soziales und das Bundesministerium der Finanzen einen Referentenentwurf für das Betriebsrentenstärkungsgesetz veröffentlicht. Damit soll das Ziel der Bundesregierung umgesetzt werden, die Verbreitung der betrieblichen Altersversorgung (bAV) besonders in kleinen Unternehmen und unter Beschäftigten mit niedrigem Einkommen zu stärken.

Die wichtigsten Eckpunkte sind das sogenannte Sozialpartnermodell, bei dem Arbeitgeber ihren Arbeitnehmern eine betriebliche Altersversorgung als Beitragszusage ohne eigenes Haftungsrisiko anbieten können, und die steuerliche Förderung der betrieblichen Altersversorgung.

Reine Beitragszusagen möglich

Bisher hat die Pflicht zu einer Mindestrenten-Garantie („Subsidiärhaftung“) insbesondere viele kleine Unternehmen in Deutschland von der Einführung einer Betriebsrente abgehalten. Ihnen war zu ungewiss, ob sie die Garantie-Renten in Zukunft ohne Weiteres würden zahlen können oder ob ihnen das einmal Schwierigkeiten bereiten könnte.

Nach der neuen Regelung sollen künftig auch reine Beitragszusagen möglich sein. Die Verpflichtung des Arbeitgebers besteht dann lediglich darin, die vereinbarten Beiträge einzuzahlen – die Haftung entfällt. Dies ist allerdings nur möglich, wenn eine entsprechende tarifliche Regelung vorliegt.

„Zielrenten“ lautet also das neue Zauberwort. Dabei handelt es sich um eine unter normalen Umständen erwartete Rente, die dem Arbeitnehmer in Aussicht gestellt wird. Je nachdem, wie sich der Kapitalmarkt entwickelt und welche Performance erreicht wird, kann die Versorgungshöhe aber niedriger oder höher ausfallen – auch bei bereits laufenden Renten.

Neues Förderkonzept

Das neue steuerliche Fördermodell („BAV- Förderbetrag“) wird im Einkommensteuergesetz verankert und soll speziell Geringverdiener motivieren, etwas für ihre bAV zu tun. Arbeitnehmer mit Monatseinkommen von bis zu 2.000 € können in den Genuss der Förderung kommen, wenn ihr Arbeitgeber zwischen 240 und 480 € pro Jahr zusätzlich zum Gehalt für die bAV aufwendet. Der Arbeitgeber erhält dann 30 % als Förderbetrag, höchstens jedoch 144 € pro Jahr. Administriert werden soll das Fördermodell über die Lohnsteuer-Anmeldung.

Fazit Die Stärkung der bAV ist ein wichtiges Ziel bei der Schließung der Versorgungslücke, und die Reform ist geeignet, um auch in den unteren Einkommensschichten die bAV-Durchdringung zu stärken. Es bleibt aber abzuwarten, wie die Sozialpartner mit ihrer neuen Aufgabe umgehen werden, und wer von ihnen die Interessen der Rentner gegenüber den aktiven Arbeitnehmern vertreten wird.

AKTUELLE KURZNACHRICHTEN

Erbschaftsteuer – Vorläufigkeitsvermerk zur Erbschaftsteuer (Gleich lautende Erlasse)

Nachdem das Gesetz zur Anpassung des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes an die Rechtsprechung des BVerfG rückwirkend am 1.7.2016 in Kraft getreten ist, besteht kein Anlass mehr, Festsetzungen der Erbschaftsteuer (Schenkungsteuer) sowie Feststellungen nach § 13a Absatz 1a ErbStG a. F. und nach § 13b Absatz 2a ErbStG a. F. weiterhin vorläufig durchzuführen. Die gleich lautenden Erlasse vom 5.11.2015 (BStBl 2015 I S. 788) werden daher mit sofortiger Wirkung aufgehoben.

Quelle: Gleich lautende Erlasse vom 16.1.2017 - 3-S 0338/69

Erbrecht – Sportwagen als Abfindung für Erbteil sittenwidrig (OLG)

Vereinbart ein Vater mit seinem gerade 18 Jahre alt gewordenen Sohn einen umfassenden Erbverzicht, bei dem der Sohn allein mit einem Sportwagen abgefunden werden soll, den er nur erhält, wenn er im Alter von 25 Jahren eine Berufsausbildung erfolgreich absolviert hat, können die Vereinbarungen sittenwidrig und deswegen unwirksam sein.

Hierzu führte das OLG Hamm weiter aus:

- Das LG hat rechtsfehlerfrei festgestellt, dass der notarielle Vertrag mit dem umfassenden Erb- und Pflichtteilsverzicht sittenwidrig und damit nichtig ist, so das OLG Hamm in seiner Pressemitteilung vom 10.1.2017.
- Bereits nach ihrem Inhalt weist die Abfindung ein erhebliches Ungleichgewicht zulasten des Klägers auf. So wird der umfassende Erbverzicht mit sofortiger Wirkung und unbedingt vereinbart. Er soll insbesondere unabhängig vom Eintritt der Bedingungen für die Gegenleistung gelten.
- Demgegenüber steht die Gegenleistung unter mehreren gemeinsam zu erfüllenden Bedingungen mit der Folge, dass der Beklagte den Erbverzicht unentgeltlich erlangt, wenn auch nur eine der Bedingungen für die Gegenleistung nicht eintritt.
- Die Vorgabe der erfolgreich zu absolvierenden Ausbildung schränkt den Kläger außerdem in zu missbilligender Weise in der Wahl seines beruflichen Werdegangs ein.
- Die Umstände des Vertragsabschlusses zeigen zudem, dass der geschäftsgewandte Beklagte die jugendliche Unerfahrenheit seines Sohnes zu seinem Vorteil ausgenutzt hat. Der Beklagte hat bewusst den Eintritt der Volljährigkeit seines Sohnes abgewartet, wohlwissend, dass die Mutter dem Geschäft zuvor nicht zugestimmt hätte und es auch vom Familiengericht nicht genehmigt worden wäre.

Quelle: OLG Hamm, Urteil vom 08.11.2016 - 10 U 36/15 [→SAAAF-89525]

Gewerblicher Grundstückshandel – Für die Beurteilung als „Objekt“ ist wirtschaftliche Einheit, nicht Grundbuchstand maßgeblich (FG)

Johannes Hofele

Das FG Düsseldorf stellt für die Frage, was ein „Objekt“ im Sinne der „Drei-Objekt-Grenze“ ist, auf die Verkehrsauffassung ab.

Sachverhalt (vereinfacht): Ein Ehepaar erwarb innerhalb von ca. 15 Monaten drei bebaute Grundstücke als Miteigentümer zu Bruchteilen. Auf dem Grundstück 1 standen vier zusammenhängende Mehrfamilienhäuser (MFH) sowie 31 Garagen, auf dem Grundstück 2 neun freistehende MFH und auf dem Grundstück 3 ein – sehr großes – MFH. Ca. 15 Monate nach dem letzten Erwerb veräußerte das Ehepaar alles an einen Erwerber. Das Finanzamt beurteilte die Eheleute als GbR, zählte die einzelnen Häuser als „Objekte“ und nahm gewerblichen Grundstückshandel an. Die Steuerpflichtigen meinten, sie hätten nur drei Grundstücke verkauft.

Das Finanzgericht folgt dem Finanzamt:
Das Finanzgericht stützt sich zur Begründung auf das Urteil des zehnten Senats des BFH vom 3.8.2004 - X R 40/03, BStBl 2005 II S. 35), dessen Leitsatz lautet: „Bei der Anwendung der Grundsätze über die sogenannte Drei-Objekt-Grenze sind aneinander grenzende, rechtlich selbständige Mehrfamilienhausgrundstücke grundsätzlich jeweils gesonderte wirtschaftliche Einheiten (vgl. § 2 Abs. 1 BewG), die auch durch eine Vereinigung/Zuschreibung nach § 890 BGB, §§ 3 ff. GBO nicht zu einem einzigen Objekt ('Häuserzeile' oder 'Straßenzug') werden können.“

Das Finanzgericht übernimmt für seine Begründung auch vollinhaltlich dessen Ausführungen, die im Wesentlichen wie folgt lauten:

- Danach ist „Objekt“ grundsätzlich jedes selbständig veräußerbare und nutzbare Immobilienobjekt (Grundstück, grundstücksgleiches Recht oder Recht nach dem WEG), und zwar unabhängig von seiner Größe, seinem Wert und anderen Umständen. „Objekte“ können auch MFH und Gewerbebauten sein. Die Objektzählung orientiere sich allerdings nicht ausschließlich am Grundstücksbegriff des BGB. Auch sachenrechtlich selbständige Grundstücke können als eine wirtschaftliche Einheit ein einziges Objekt sein.
- Um das Objekt des „Handels“ (also des Umfangs des händler-typischen Umschlags) zu bestimmen, werde auf den Rechtsbegriff „wirtschaftliche Einheit“ des § 2 BewG abgestellt. Dies rechtfertige es einerseits, jeweils unter bestimmten Voraussetzungen Eigentumswohnungen zu einer Einheit zu verklammern und Garagengrundstücke

nicht als selbständige Objekte zu zählen. Andererseits setze die Verkehrsanschauung der Möglichkeit Grenzen, durch grundbuchtechnische Maßnahmen auf der Grundlage der §§ 3 ff. der GBO die Objektzählung zu beeinflussen.

- Was eine wirtschaftliche Einheit ist, bestimme sich gemäß § 2 Abs. 1 Satz 3 BewG nach der Verkehrsauffassung, mithin vornehmlich nach wirtschaftlichen Gesichtspunkten.

Das Urteil des IV. Senats des BFH vom 5.5.2011 - IV R 34/08 (BStBl 2011 II S. 787) übergeht das Finanzgericht ausdrücklich mit dem Hinweis, dass der grundbuchrechtlichen Behandlung nach dem Gesamtbild der Umstände und gerade unter dem Aspekt der wirtschaftlichen Einheit keine entscheidende Bedeutung zukomme. In diesem Urteil hatte der BFH bei der Veräußerung von mehreren auf einem ungeteilten Grundbuchgrundstück errichteten MFH an einen Erwerber nur ein Objekt angenommen.

Hinweise: Das Urteil überzeugt in der Begründung nicht. Denn bei dem Urteil aus 2004 ging es eigentlich um den „umgekehrten" Fall: Dort wurden nur äußerlich zusammenhängende Häuser verkauft, die aber tatsächlich auf mehr als drei Grundstücken lagen. Mit der eigentlich einschlägigen Entscheidung aus 2011 setzt sich das Finanzgericht dagegen nicht auseinander und entwickelt auch keine eigenen Abgrenzungskriterien für die verschiedenen Fallgestaltungen. Da aber die Revision zugelassen wurde, bleibt abzuwarten, ob der BFH hier weiter ausdifferenziert.

Dem Sachverhalt ist nicht zu entnehmen, ob dem Fall eine Gestaltung zugrunde lag. Jedenfalls ist wegen des Kriteriums der „wirtschaftlichen Einheit unter Beachtung der Verkehrsanschauung" höchste Vorsicht geboten, da diese ja auch regional unterschiedlich ausfallen kann (vgl. § 2 Abs. 1 Satz 4 BewG).

Quelle: FG Düsseldorf, Urteil vom 3.11.2016 - 16 K 3895/15 F [→CAAAF-89244]; Revision zugelassen.

** Johannes Hofele ist Rechtanwalt und Fachanwalt für Steuerrecht und Partner von Breiholdt und Partner Rechtsanwälte in Berlin. Er ist vorwiegend im Immobilienrecht tätig.*

Bewertung – Kein Abzug des „Fonds zur bauspartechnischen Absicherung" (BFH)

Der von Bausparkassen gebildete „Fonds zur bauspartechnischen Absicherung" war bei der Einheitsbewertung des Betriebsvermögens nicht abziehbar.

Hintergrund: Nach § 6 Abs. 1 Satz 2 BausparkG a. F. müssen die Erträge, die die Bausparkasse aus einer Anlage der Zuteilungsmittel erzielt, die vorübergehend nicht zugeteilt werden können, weil Bausparverträge die Zuteilungsvoraussetzungen nicht erfüllen, einem Sonderposten „Fonds zur bauspartechnischen Absicherung" zugeführt werden, soweit sie die Zinserträge übersteigen, die sich bei Anlage der Zuteilungsmittel in Bauspardarlehen ergeben hätten. Die Bausparkasse darf gemäß § 6 Abs. 1 Satz 3 BausparkG a. F. am Ende eines Geschäftsjahres den Sonderposten auflösen, soweit er zu diesem Zeitpunkt 3 % der Bauspareinlagen übersteigt.

Hierzu führte der BFH weiter aus:

- Das Finanzgericht hat den „Fonds zur bauspartechnischen Absicherung" zu Recht als eine nach § 103 Abs. 3 BewG a. F. nicht abziehbare Rücklage angesehen.
- Nach § 103 Abs. 3 BewG a. F. sind Rücklagen nur insoweit abzugsfähig, als ihr Abzug bei der Einheitsbewertung des Betriebsvermögens durch Gesetz ausdrücklich zugelassen ist.
- Der „Fonds zur bauspartechnischen Absicherung" ist dem Wortlaut des für seine ertragsteuerrechtliche Berücksichtigung maßgebenden § 21a Satz 1 KStG a. F. entsprechend eine Rücklage i. S. des § 103 Abs. 3 BewG a. F. und nicht eine Rückstellung oder ein passiver Rechnungsabgrenzungsposten. Diese Rücklage ist bei der Einheitsbewertung des Betriebsvermögens gemäß § 103 Abs. 3 BewG a. F. nicht abziehbar, da ihr Abzug nicht durch Gesetz ausdrücklich zugelassen ist.
- Für die Beurteilung des „Fonds zur bauspartechnischen Absicherung" als Rücklage durch den Gesetzgeber spricht auch, dass nach § 54 Abs. 8f KStG eine den steuerlichen Gewinn mindernde Zuteilungsrücklage für Wirtschaftsjahre, die nach 1998 enden, nicht (mehr) gebildet werden darf sowie eine Rücklage, die vor dem 1.1.1999 zulässigerweise gebildet ist, in den folgenden fünf Wirtschaftsjahren mit mindestens je einem Fünftel aufzulösen ist.

Quelle: BFH, Urteil vom 9.11.2016 - II R 65/14 [→XAAAF-89558]

Einkommensteuer – Spekulationsfrist bei selbst genutzter Ferienwohnung (FG)

Eine Eigennutzung i. S. von § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 Satz 3 Alt. 2 EStG ist bei einer als Zweitwohnung genutzten Ferienwohnung nicht gegeben, wenn diese nicht aus beruflichen Gründen genutzt wird, sondern im Wesentlichen für Erholungsaufenthalte.

Hintergrund: Gemäß § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 Satz 3 EStG sind Wirtschaftsgüter ausgenommen, die im Zeitraum zwischen Anschaffung oder Fertigstellung und Veräußerung ausschließlich zu eigenen Wohnzwecken oder im Jahr der Veräußerung und in den beiden vorangegangenen Jahren zu eigenen Wohnzwecken genutzt wurden.

Sachverhalt: Die Klägerin hat seit dem 30.12.1994 ihren Hauptwohnsitz in Köln. 1998 veräußerte der Vater der Klägerin und ihrem Bruder ein Haus auf Sylt zu je ½ Miteigentumsanteil. Im Streitjahr 2006 erwarb die Klägerin von ihrem Bruder dessen Anteil am Haus, das sie als Ferienhaus nutzte. Im selben Jahr verkaufte die Klägerin das Objekt, ohne einen Veräußerungsgewinn aus dem Verkauf zu erklären.

Die Klägerin trug vor, das Grundstück auf Sylt sei von ihr privat genutzt worden und dessen Verkauf aufgrund des BMF-Schreibens vom 5.10.2000 (BStBl 2000 I S. 1383) steuerfrei. Das Finanzamt legte einen steuerpflichtigen Veräußerungsgewinn nach § 23 EStG zugrunde.

Hierzu führte das FG Köln weiter aus:

- Zu Recht hat das Finanzamt Einkünfte der Klägerin aus einem privaten Veräußerungsgeschäft als sonstige Einkünfte der Besteuerung zugrunde gelegt.
- Die Klägerin hat ihren Miteigentumsanteil 1998 angeschafft und innerhalb der 10-jährigen Spekulationsfrist (2006) wieder veräußert.
- Die Voraussetzungen des § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 Satz 3 EStG liegen hier auch in seiner 2. Alternative (Nutzung zu eigenen Wohnzwecken im Jahr der Veräußerung und den beiden vorangegangenen Jahren) nicht vor.
- Mit dem Gesetzeszweck des § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 Satz 3 EStG ist es nicht vereinbar, auch solche Zweitwohnungen zu begünstigen, die nicht aus beruflichen Gründen – etwa im Wege der doppelten Haushaltführung – vorgehalten und zeitweise, ggf. auch nur kurzfristig genutzt werden, sondern im Wesentlichen für Erholungsaufenthalte vorgesehen sind.

Hinweise: Zwar betrug zum Zeitpunkt des Erwerbs des Miteigentumsanteils (1998) die Spekulationsfrist noch 2 Jahre. Erst mit dem Steuerentlastungsgesetz 1999/2000/2002 wurde die Veräußerungsfrist auf zehn Jahre verlängert. Nach § 52 Abs. 39 Satz 1 EStG galt die neue Frist erstmals ab dem VZ 1999, bezog aber – rückwirkend – auch bereits erworbene Grundstücke ein, sofern der Vertrag über die Veräußerung erst im Jahr 1999 oder später geschlossen wurde.

Quelle: FG Köln, Urteil vom 18.10.2016 - 8 K 3825/11 [→UAAAF-90673]; Revision anhängig, Az. beim BFH: IX R 37/16

Einkommensteuer – Zur Barabfindung bei einem Aktientausch nach Einführung der Abgeltungsteuer (BFH)

Erhält ein Aktionär einen Barausgleich anlässlich eines Aktientausches für vor dem 1.1.2009 erworbene ausländische Aktien, die wegen Ablaufs der einjährigen Veräußerungsfrist bereits steuerentstrickt waren, ist die Zahlung nicht in eine einkommensteuerpflichtige Dividende umzuqualifzieren.

Wird bei einem Aktientausch zusätzlich ein Barausgleich gezahlt, unterliegt dieser nach § 20 Abs. 4a Satz 2 EStG der Einkommensteuer. Die Vorschrift wurde mit der Abgeltungsteuer eingeführt und ist erstmals auf nach dem 31.12.2008 zufließende Kapitalerträge anzuwenden.

Quelle: BFH, Urteil vom 20.10.2016 - VIII R 10/13 [→IAAAG-14796]

Einkommensteuer – Kein Progressionsvorbehalt für ausländische Kapitaleinkünfte (FG)

Ausländische Kapitaleinkünfte eines nach § 1 Abs. 3 EStG unbeschränkt Steuerpflichtigen unterliegen nicht dem Progressionsvorbehalt.

Sachverhalt: Der Kläger hatte in den Streitjahren 2011 bis 2013 einen Wohnsitz in Österreich und bezog aus der deutschen gesetzlichen Rentenversicherung eine Leibrente. Daneben erzielte er österreichische Kapitalerträge, für die in Österreich Kapitalertragsteuer einbehalten worden war. Das Finanzamt behandelte den Kläger gemäß § 1 Abs. 3 EStG antragsgemäß als unbeschränkt steuerpflichtig. Dabei unterwarf es die österreichischen Kapitaleinkünfte dem Progressionsvorbehalt. Hiergegen wandte der Kläger ein, dass Kapitalerträge, die der Abgeltungsteuer unterliegen, nicht zur Anwendung des Progressionsvorbehalts führen könnten. Das Finanzamt ging demgegenüber davon aus, dass der Kläger bei einem rein inländischen Sachverhalt aufgrund seines niedrigen persönlichen Steuersatzes eine Günstigerprüfung beantragt hätte, die zu einer Besteuerung der Kapitaleinkünfte nach der tariflichen Einkommensteuer geführt hätte.

Hierzu führte das FG Münster weiter aus:

- Die österreichischen Kapitaleinkünfte des Klägers unterliegen nicht dem Progressionsvorbehalt. Zum einen handelt es sich nicht um nach einem DBA steuerfreie Einkünfte. Das DBA Österreich ist nicht anwendbar, weil der Kläger die Einkünfte aus dem Staat bezogen hat, in dem er auch seinen Wohnsitz hatte (Österreich). Zum anderen liegen auch die Voraussetzungen des § 32b Abs. 1 Satz 1 Nr. 5 EStG nicht vor. Nach dieser Vorschrift greift der Progressionsvorbehalt zwar für solche Einkünfte ein, die bei Anwendung von § 1 Abs. 3 EStG bei der Ermittlung des zu versteuernden Einkommens unberücksichtigt bleiben. Hierbei sind jedoch Kapitaleinkünfte außer Betracht zu lassen. Dies folgt aus § 2 Abs. 5b EStG, wonach Kapitaleinkünfte wegen des für sie geltenden einheitlichen Steuersatzes von 25 % einem besonderen Besteuerungsregime unterliegen.
- Hierfür spricht auch, dass die Regelungen über den Progressionsvorbehalt an die tarifliche Einkommensteuer anknüpfen, die für Kapitaleinkünfte gerade nicht gilt. Der Kläger ist für Zwecke des Progressionsvorbehalts vielmehr so zu stellen, als ob er die Kapitaleinkünfte im Inland bezogen hätte. In diesem Fall wäre der Abgeltungsteuersatz anwendbar gewesen, denn ein Ausnahmetatbestand hätte nicht eingegriffen.
- Insbesondere kann nicht von der Ausübung des Wahlrechts zur Anwendung des tariflichen Einkommensteuersatzes ausgegangen werden, da ein solcher Antrag einer Fiktion nicht zugänglich ist. Im Übrigen hätte der Kläger keinen Progressionsvorteil erlangt, weil die Kapitaleinkünfte in Österreich mit 25 % besteuert wurden. Für die Anwendung des Progressionsvorbehalts besteht daher kein Bedürfnis.

Quelle: FG Münster, Urteil vom 7.12.2016 - 11 K 2115/15 E; Revision zugelassen

Einkommensteuer – Verluste aus Knock-Out-Zertifikaten mit Stopp-Loss-Schwelle (FG)

Anschaffungskosten für Knock-Out-Zertifikate sind im Verlustfall bei den Einkünften aus Termingeschäften als Werbungskosten zu berücksichtigen, wenn die Zertifikate eine Stopp-Loss-Schwelle haben, die dem Basispreis vorgelagert ist. Dies gilt sowohl vor als auch nach Einführung der Abgeltungsteuer.

Quelle: FG Köln, Urteil vom 26.10.2016 - 7 K 3387/13; Revision zugelassen, Az. beim BFH: VIII R 1/17

Gewerbesteuer – Wertkorrekturposten bei Verkauf eines Teil-Mitunternehmeranteils (FG)

Beim Verkauf eines Teil-Mitunternehmeranteils ist eine anteilige Auflösung der in einer negativen Ergänzungsbilanz enthaltenen Wertkorrekturposten vorzunehmen. Der Gewinn hieraus unterliegt zumindest dann der Gewerbesteuer, wenn die Voraussetzungen des § 18 Abs. 3 UmwStG erfüllt sind.

Hierzu führte das FG Münster weiter aus:

- Das Finanzamt hat im Zusammenhang mit der Veräußerung des anteiligen Mitunternehmeranteils durch den Kommanditisten im Jahre 2011 zu Recht einen Gewinn aus der anteiligen Auflösung der Wertkorrekturposten in der für den Kommanditisten geführten Ergänzungsbilanz erfasst und diesen auch der Gewerbesteuer unterworfen.
- Da die sich aus § 7 Satz 2 zweiter Halbsatz GewStG ergebende Begünstigung natürlicher Personen beim Verkauf eines Mitunternehmeranteils voraussetzt, dass der Mitunternehmer seine gewerbliche Tätigkeit vollständig aufgibt, also seinen gesamten Mitunternehmeranteil veräußert, erscheint es zwar grundsätzlich denkbar, dass Veräußerungsgewinne aus dem Verkauf mehrerer Teilanteile an einem Mitunternehmeranteil durch eine natürliche Person – wie vorliegend – dann nicht der Gewerbesteuer zu unterwerfen sind, wenn die Verkäufe nach der sogenannten Gesamtplan-Rechtsprechung des BFH als einheitlicher Verkauf des gesamten Mitunternehmeranteils zu behandeln sind.
- Für das vorliegende Verfahren kann die Frage, ob die Anteilsverkäufe nach der sogenannten Gesamtplan-Rechtsprechung des BFH als einheitliches Veräußerungsgeschäft anzusehen sind, jedoch dahingestellt bleiben, denn die Gewerbesteuerpflicht des Gewinns aus der 2011 vorgenommenen Veräußerung des anteiligen Mitunternehmeranteils folgt jedenfalls aus § 18 Abs. 3 Satz 1 und Satz 2 UmwStG.

Quelle: FG Münster, Urteil vom 9.6.2016 - 6 K 1314/15 G,F [→ZAAAF-89271]; Revision anhängig; Az. beim BFH: IV R 46/16

Kirchensteuer – Sonderausgabenabzug bei tariflich besteuerten Kapitalerträgen (FG)

Die Einschränkung des Sonderausgabenabzugs für als Zuschlag zur Kapitalertragsteuer abgeführte Kirchensteuern gemäß § 10 Abs. 1 Nr. 4 zweiter Halbsatz EStG gilt nicht, wenn eine der Abzugsteuer unterliegende Gewinnausschüttung aufgrund einer Betriebsaufspaltung den Einkünften aus Gewerbebetrieb zuzurechnen ist.

Quelle: FG Düsseldorf, Urteil vom 16.11.2016 - 15 K 1640/16 E [→SAAAF-89243]

Verfahrensrecht – Änderung eines bestandskräftigen Erbschaftsteuerbescheids (FG)

Ein bestandskräftiger Erbschaftsteuerbescheid kann geändert werden, wenn die für die Berücksichtigung einer Nachlassverbindlichkeit erforderliche wirtschaftliche Belastung der Erben erst nach Bestandskraft und Eintritt der Festsetzungsverjährung des Bescheides erfolgt.

Sachverhalt: Der Erblasser, so das FG Schleswig-Holstein in seinem Newsletter III/2016 vom 22.12.2016, war im Streitfall an einer Gesellschaft beteiligt, zu deren Gunsten das zuständige Finanzamt zunächst einen steuerfreien Sanierungsgewinn annahm. Erst nach Eintritt der Festsetzungsverjährung des Erbschaftsteuerbescheides wurde die Steuerfreiheit des Sanierungsgewinns verneint und der daraus resultierende Einkommensteuerbescheid geändert. Die wirtschaftliche Belastung der Erben trat somit erst nach Eintritt der Festsetzungsverjährung für die Erbschaftsteuer ein.

Hierzu führte das FG Schleswig-Holstein weiter aus:

- Der Erbschaftsteuerbescheid konnte nach den Vorschriften des BewG geändert werden.
- Gem. § 6 Abs. 1 BewG werden Lasten, deren Entstehung vom Eintritt einer aufschiebenden Bedingung abhängt, nicht berücksichtigt. Jedoch ist auf Antrag die Festsetzung der nicht laufend veranlagten Steuern, also insbesondere auch der Erbschaftsteuer, bei Eintritt der Bedingung in der Weise zu berichtigen, dass die nunmehr entstandene Last berücksichtigt wird (§ 6 Abs. 2 i. V. mit § 5 Abs. 2 BewG).
- Im Zeitpunkt des Erbfalles und zum Zeitpunkt der Erbschaftsteuerfestsetzung war nicht sicher, ob die Einkommensteuerbelastung der Erben hinsichtlich des zunächst angenommenen steuerbegünstigten Sanierungsgewinns überhaupt entstehen würde. Es stand demzufolge auch nicht fest, ob überhaupt eine wirtschaftliche Belastung eintreten werde.
- Für nicht laufend veranlagte Steuern wird, wenn die Verpflichtung dann tatsächlich entstanden ist, der Tatsache Rechnung getragen, dass der Grund für die Verpflichtung bereits zum Bewertungsstichtag gelegt gewesen ist. Die Erbschaftsteuerveranlagung ist also, wenn feststeht, dass und in welcher Höhe die Last tatsächlich entstanden ist, gem. § 6 Abs. 2 BewG zu berichtigen, sofern der erforderliche Antrag fristgerecht gestellt wird.

Quelle: FG Schleswig-Holstein, Urteil vom 14.10.2016 - 3 K 112/13 [→LAAAF-86101]; Revision anhängig, Az. beim BFH: II R 36/16

Vollmachten, Nachfolgeklauseln und letztwillige Verfügungen bei kleinen und mittelständischen Unternehmen

Was tun bei Tod oder Geschäftsunfähigkeit des Unternehmers?

Dr. Luitpold Graf Wolffskeel v. Reichenberg*

Was passiert, wenn der Chef ausfällt? Diese Frage sowie die Frage nach der Nachfolge im Todesfall wird häufig erst in fortgeschrittenem Lebensalter des Unternehmers gestellt bzw. diskutiert – dies gilt besonders häufig für kleine und mittelständische Unternehmen, die oft noch von einer bestimmenden Person sowie von familiären Strukturen geprägt sind. Dabei verbietet sich gerade bei diesen Themen eine vorschnelle Lösung, sind doch umfassende und komplexe rechtliche Erwägungen anzustellen. Es heißt also, frühzeitig zu handeln. Der nachfolgende Beitrag nimmt sich dieser Fragen an und behandelt hierbei sowohl den (eventuell nur vorübergehenden) Ausfall durch Geschäftsunfähigkeit bzw. Krankheit als auch den endgültigen Ausfall durch Tod des Unternehmers.

KERNAUSSAGEN

- Zu einer umfassenden Vorsorge gehören, neben etwaigen Spezialvollmachten, wie z. B. einer Handlungsvollmacht bzw. einer Prokuraerteilung, zum einen eine Vorsorgevollmacht sowie eine Patientenverfügung für den Fall der Geschäftsunfähigkeit bzw. Krankheit und zum anderen ein Testament oder Erbvertrag für den Todesfall.
- Die Erteilung einer Vorsorgevollmacht geht über eine Spezialvollmacht für das Unternehmen hinaus und verlangt großes Vertrauen in die bevollmächtigte Person. Jedoch ermöglicht sie die Handlungsfähigkeit des Unternehmens und sichert zudem dem Unternehmer eine Vertretung durch eine Vertrauensperson auch in anderen Belangen.
- Die letztwillige Verfügung von Todes wegen ist zwingend unter Berücksichtigung der gesellschaftsrechtlichen Vorgaben zu treffen, da sonst das gesamte Gestaltungskonzept hinfällig sein kann.

I. Einleitung

Fällt ein Unternehmer, gleich ob durch Geschäftsunfähigkeit oder Tod, aus, stellt er sein Unternehmen ungewollt vor große Herausforderungen. Dies gilt umso mehr, wenn er hierfür nicht ausreichend Vorsorge getroffen hat und unabhängig davon, ob der Unternehmer als Einzelunternehmer, als geschäftsführungs- und vertretungsberechtigtes Organ der unternehmensführenden Gesellschaft oder „nur“ als bestimmender Gesellschafter tätig ist. Zugleich wird diese Thematik häufig nicht gerne behandelt und bleibt somit allzu oft nur unzureichend geregelt. Aus diesem Grund ist es Aufgabe des Beraters, den Unternehmer für diese Fälle zu sensibilisieren und sodann umfassend zu beraten.

Erschwerend kommt hinzu, dass juristische Laien zum Teil die Begriffe „Vollmacht“, „Betreuungsverfügung“, „Vorsorgevollmacht“, „Patientenverfügung“ und u. U. auch „Testament“ nicht genau umreißen können bzw. das Gleiche verstehen, obwohl sich dahinter juristisch teilweise grundlegend verschiedene Regelungsbereiche verbergen.

Praxishinweis Sollte ein Mandant mit dem Schlagwort „Patientenverfügung“ in die Beratung kommen, sollte nicht hierbei stehen geblieben werden, sondern die verschiedenen Begriffe auseinanderdividiert und dargestellt werden, bis sichergestellt ist, dass Mandant und Berater dasselbe meinen.

Stichworte für das Mandantengespräch:

- Ist für den Fall der Geschäftsunfähigkeit vorgesorgt, damit das Unternehmen handlungsfähig bleibt?
- Ist eine Betreuungsverfügung oder eine Vorsorgevollmacht gewünscht? Sind dem Mandanten die Unterschiede, insbesondere betreffs der gerichtlichen Kontrolle, bewusst?
- Soll in diesem Zusammenhang auch eine Patientenverfügung errichtet werden?
- Liegt bereits eine Regelung für den Todesfall vor oder ist eine solche noch zu erstellen?
- Sind gesellschaftsrechtliche Vorgaben zu beachten?

II. Regelungen für die Geschäftsunfähigkeit

Während die Gewissheit des Todes durchaus allgegenwärtig ist, fällt hingegen der Gedanke, dass sich zuvor oder auch unabhängig von einem späteren Versterben eine Phase der Geschäftsunfähigkeit ergeben kann, nicht so leicht ins Blickfeld des Unternehmers.

* Dr. Luitpold Graf Wolffskeel v. Reichenberg, Notarassessor, Vilshofen an der Donau.

1. Vollmacht

a) Unternehmensbezogene Vollmachten

Wird das Unternehmen als Einzelunternehmen geführt, treten die Probleme bei einer Geschäftsunfähigkeit des Inhabers offen zu Tage, da von vornherein ausgeschlossen ist, dass ein Mitgesellschafter oder Mitgeschäftsführer die Geschicke des Unternehmens zumindest überbrückend leiten kann. Der Einzelunternehmer sollte daher zwingend eine Vollmacht erteilen, um den Betrieb des Unternehmens auch bei seinem Ausfall zu ermöglichen.

Praxishinweis Das deutsche Recht kennt verschiedene Möglichkeiten der Bevollmächtigung. Grundsätzlich kann jede Vollmacht im Außenverhältnis beliebig weit gefasst bzw. beschränkt werden. Im Handelsrecht sieht das Gesetz in § 54 HGB zudem die **Handlungsvollmacht** und in §§ 48 ff. HGB mit der **Prokura** die wohl prominenteste Form der handelsgewerblichen Vollmacht vor. Welche Vollmachtsart gewünscht ist, ist eine Entscheidung des Einzelfalls, wobei sich vereinfachend sagen lässt, dass mit Hilfe der Prokura die Handlungsfähigkeit im weitumfassenderen Sinne gewährleistet ist.

Durch den sinnvollen Einsatz einer Prokura kann folglich sowohl bei Einzelunternehmen als auch bei Gesellschaften die Handlungsfähigkeit gewahrt werden, auch wenn der Inhaber bzw. der organschaftlich allein Vertretungsberechtigte aufgrund einer Geschäftsunfähigkeit ausfällt.

Liegt eine **OHG** vor, geht das Gesetz vom Grundsatz der Einzelvertretungsbefugnis aus, sodass hiernach jeder Gesellschafter einzeln zur Vertretung der Gesellschaft befugt ist (§ 125 Abs. 1 HGB). In diesem Fall wäre zumindest gesichert, dass das Unternehmen auch bei Geschäftsunfähigkeit eines Gesellschafters handlungsfähig bleibt. Auch die Befugnis zur Geschäftsführung ordnet das Gesetz im Grundsatz jedem Gesellschafter einzeln zu (§ 115 Abs. 1 HGB). Allerdings wird dies gesellschaftsvertraglich häufig anders geregelt, etwa in der Weise, dass nur ein Gesellschafter vertretungsbefugt ist oder Gesamtvertretung mit einem weiteren Gesellschafter oder mit einem Prokuristen (sogenannte unechte Gesamtvertretung) angeordnet ist. In diesen Fällen ist bei Ausfall des vertretungsberechtigten Gesellschafters folglich auch bei Vorhandensein weiterer Gesellschafter nicht sichergestellt, dass die Gesellschaft gegenüber Dritten tätig werden kann.

Gleiches gilt, wenn das Unternehmen in der Rechtsform einer **KG** betrieben wird (§ 161 Abs. 2 HGB), bei welcher die Komplementäre im Gegensatz zu Kommanditisten (§ 170 HGB) die organschaftlichen Vertreter der Gesellschaft sind. In beiden Fällen sollten die gesellschaftsvertraglichen Regelungen daraufhin geprüft werden und ggf. geeignete Anpassungen vorgenommen werden.

Bei Führung des Unternehmens in Form einer **GmbH & Co. KG** kann freilich die GmbH selbst nicht geschäftsunfähig werden, jedoch kann der Geschäftsführer der GmbH, welcher letztlich auch für die KG handelt, ausfallen. In der GmbH stellt sich die Frage auch deshalb, weil bei dieser die Gesamtvertretungsbefugnis mehrerer Geschäftsführer vorbehaltlicher abweichender satzungsmäßiger Regelungen bereits die gesetzliche Regel ist (§ 35 Abs. 2 GmbHG).

Nach alldem zeigt sich, dass durch die Wahl der Unternehmensform und die Gestaltung des Gesellschaftsvertrags schon Vorgaben dahingehend getroffen werden, inwieweit die Handlungsfähigkeit des Unternehmens bei Ausfall des Geschäftsleiters noch gewährleistet ist. Gerade bei der Gestaltung von Gesellschaftsverträgen sollte dies demzufolge bereits berücksichtigt werden und ggf. die Variante gewählt werden, welche eine größere Flexibilität bei der Vertretung der Gesellschaft ermöglicht. Unberührt von der (fehlenden) Möglichkeit, die Gesellschaft nach außen zu vertreten, bleibt die Frage, wer die Gesellschafterrechte des geschäftsunfähigen Gesellschafters wahrnehmen soll.

b) Vorsorgevollmacht

Den Begriff der Vorsorgevollmacht kennt das Gesetz in der Überschrift des § 1901c BGB und beschreibt diese in § 1901c Satz 2 BGB als ein Schriftstück, in dem „der Betroffene eine andere Person mit der Wahrnehmung seiner Angelegenheiten bevollmächtigt hat“. Auch wenn die Vorsorgevollmacht grundsätzlich nur für gewisse Bereiche erteilt werden kann, zeichnet sie sich regelmäßig durch eine umfassende Bevollmächtigung aus. Sie erstreckt sich daher in der Regel sowohl auf alle vermögensrechtlichen als auch alle persönlichen Angelegenheiten. Der teilweise geäußerte Wunsch, für die verschiedenen Bereiche unterschiedliche Personen zu bevollmächtigen, ist regelmäßig wenig praktikabel, da sich der vermögensrechtliche und der persönliche Bereich häufig nur schwer trennen lassen.

Praxishinweis Mit der Erteilung einer Prokura ist zwar zunächst die Handlungsfähigkeit des Unternehmens sichergestellt. Jedoch betrifft diese Vollmacht zum einen bei Gesellschaften nur die Vertretung der Gesellschaft als Unternehmensinhaberin, nicht jedoch die Vertretung des Geschäftsunfähigen und zum anderen nur den unternehmerischen Bereich. Für den privaten Bereich, wobei hiermit sowohl private vermögensrechtliche Angelegenheiten als auch persönliche Angelegenheiten gemeint sind, ist daher ebenfalls eine Vorsorgevollmacht empfehlenswert.

Im vermögensrechtlichen Bereich ermächtigt die Vollmacht für jedes Tätigwerden, wovon insbesondere Bankgeschäfte, Behördenangelegenheiten und auch Gesellschafterrechte umfasst sind. Gerade im unternehmerischen Bereich erscheint die explizite Erwähnung von Gesellschafterrechten und Stimmrechten in der Vorsorgevollmacht sinnvoll.

Praxishinweis Hinsichtlich der Stimmrechte gilt es ggf. zu beachten, ob der Gesellschaftsvertrag Einschränkungen bezüglich derjenigen Personen, von denen sich ein Gesellschafter vertreten lassen darf, vorsieht.

Im Rahmen der Vollmacht ist zu entscheiden, ob der Bevollmächtigte von den Beschränkungen des § 181 BGB befreit werden soll, also mit sich selbst oder als Vertreter eines Dritten Rechtsgeschäfte abschließen können soll. Unabhängig davon, ob diese Gestattung erteilt wird oder nicht, setzt die Vorsorgevollmachtserteilung ein unbedingtes und großes Vertrauen voraus. Wird sie gestaltet wie eben dargestellt, kann der Bevollmächtigte mit Ausnahme höchstpersönlicher Rechtsgeschäfte (wozu insbesondere die Errichtung eines Testaments oder eines Erbvertrags gehören, §§ 2064, 2274 BGB), über alle Angelegenheiten des Vollmachtgebers entscheiden.

Im persönlichen Bereich sind teils Vorgaben des Gesetzgebers zu beachten, welche der BGH in einer aktuellen Entscheidung (BGH, Beschluss vom 6.7.2016 - XII ZB 61/16 [LAAAF-79910]) genauer beleuchtet und eine klare Formulierung angemahnt hat: So setzt die Befugnis zur Einwilligung, zur Nichteinwilligung und zum Widerruf in eine Heilbehandlung oder einen ärztlichen Eingriff, wenn die begründete Gefahr besteht, dass der Betreute aufgrund der Maßnahme stirbt oder einen schweren und länger dauernden Schaden erleidet, voraus, dass die Vollmacht diese Maßnahmen ausdrücklich erfasst und schriftlich erteilt ist (§ 1904 Abs. 5 BGB); das bloße Normzitat in der Vollmacht wird als nicht ausreichend erachtet. Gleiches gilt nach § 1906 Abs. 5 BGB für eine Unterbringung, die mit Freiheitsentzug verbunden ist, für ärztliche Zwangsmaßnahmen und über freiheitsentziehende Maßnahmen durch mechanische Vorrichtungen, Medikamente oder auf andere Weise.

Hinweis Teilweise erweist es sich als sinnvoll, mehrere Bevollmächtigte zu ernennen, da der Fall eintreten kann, dass der allein Bevollmächtigte nicht fähig oder willens ist, von der Vollmacht Gebrauch zu machen. Rechtlich möglich ist die Erteilung einer Gesamtvertretungsbefugnis mit der Folge, dass mehrere Bevollmächtigte nur gemeinsam nach außen wirksam handeln können. Vergegenwärtigt man sich, dass gerade in Notfällen, wie einem Unfall, häufig schnell entschieden werden muss, zeigt sich, dass dies weitgehend nicht empfehlenswert erscheint; die Vollmacht wäre nutzlos, wenn ein Gesamtbevollmächtigter aus zeitlichen, räumlichen oder gesundheitlichen Gründen außerstande wäre, mitzuwirken.

Zu (teils erschrockenem) Erstaunen führt bei Mandanten die Praxis, Vollmachten im Außenverhältnis nicht auf den Fall der Geschäftsunfähigkeit zu beschränken. Sinnvoll ist diese Ausgestaltung jedoch allemal. Schließlich ist eine Beschränkung im Außenverhältnis kaum praktikabel, wenn und weil dann jeder Geschäftspartner einen Nachweis über die gerade in dieser Sekunde bestehende Geschäftsunfähigkeit verlangen würde, müsste und könnte. Erhebliche Rechtsunsicherheit wäre somit die Folge. Platz für eine Einschränkung der Vollmacht findet sich im Innenverhältnis, in dem selbstverständlich angeordnet werden kann, dass der Bevollmächtigte nur handeln soll, wenn der Vollmachtgeber hierzu nicht mehr in der Lage oder nicht mehr willens ist. Im Falle mehrerer Bevollmächtigter kann auch hier sinnigerweise angeordnet werden, welcher Bevollmächtigte vorrangig entscheiden soll bzw. ob sich die Bevollmächtigten (zumindest bei wichtigen Entscheidungen) untereinander abstimmen sollen. Wiederholt sei gesagt, dass eine solch umfassende Bevollmächtigung nur angeraten werden kann, wenn absolutes Vertrauen gegenüber dem Bevollmächtigten besteht.

Praxishinweis Einen gewissen Schutz bei umfassenden Bevollmächtigungen bietet folgendes Vorgehen: Der Vollmachtgeber behält die für den Bevollmächtigten bestimmte Ausfertigung zurück bzw. hinterlegt sie bei einem Nicht-Bevollmächtigten und sorgt dafür, dass der Bevollmächtigte erst (aber dann jedenfalls) in den Besitz der Vollmachtsausfertigung gelangt, wenn er geschäftsunfähig geworden ist. Auf diese Weise lässt sich zumindest in der Praxis ein Missbrauch der Vollmacht zu Zeiten der Geschäftsfähigkeit weitgehend verhindern.

Die Vorsorgevollmacht kann jederzeit widerrufen werden, wobei dies formlos möglich ist. Für den Fall, dass der Bevollmächtigte im Besitz seiner Vollmachtsausfertigung ist, ist jedoch dringend anzuraten, dass der Vollmachtgeber diese Ausfertigung zurückerhält, da anderenfalls eine Vertretungsmacht nach § 172 BGB bestehen kann.

Grundsätzlich kann eine Vorsorgevollmacht privatschriftlich erteilt werden, wobei dies materiell-rechtlich grundsätzlich auch für formbedürftige Geschäfte gilt (§ 167 Abs. 2 BGB). Soll mit der Vollmacht jedoch über Grundbesitz verfügt werden können, ist im Hinblick auf § 29 GBO die notarielle Form der Vollmacht zwingend. Darüber hinaus sprechen aber auch sonst gute Gründe für eine Errichtung in notarieller Form: Diese gewährleistet eine hohe Rechtssicherheit, eine profunde Beratung, rechtssichere Gestaltung, die Dokumentierung des Willens des Vollmachtgebers, die Bestätigung seiner Unterschrift und dadurch die gesicherte Anerkennung im Rechtsverkehr.

c) Flankierung erbrechtlicher Regelungen

Wenngleich im Todesfall (s. zu erbrechtlichen Regelungen unten III.2.) der Vermögenserwerb der Erben ohne Weiteres vonstattengeht (§ 1922 BGB), ist die sofortige weitere Handlungsfähigkeit des Unternehmens dennoch nicht sichergestellt. Dies liegt bereits daran, dass einige Zeit vergeht, bis die letztwilligen Verfügungen von Todes wegen vom Nachlassgericht eröffnet werden; ggf. sind auch noch Tatsachen- oder Rechtsfragen zu klären. Auch wenn ein Testamentsvollstrecker ernannt ist, führt dies nicht zu einer unmittelbaren Handlungsfähigkeit, wenn und weil dieser das Amt zunächst annehmen (§ 2202 BGB) und ggf. zu seiner Legitimation ein Testamentsvollstreckerzeugnis (§ 2368 BGB) beantragen muss.

Daher bietet es sich an, transmortale (über den Tod hinausgehende) oder postmortale (ab dem Tode geltende) Vollmachten zu erteilen. Wenngleich das Zusammenspiel von solchen Vollmachten mit der Stellung als (Allein-)Erben bzw. dem Vorhandensein eines Testamentsvollstreckers noch nicht vollumfänglich geklärt erscheint (vgl. etwa Palandt/Weidlich, 75. Aufl. 2016, Einf v § 2197 Rn. 9 ff.; aktuell: OLG München,

Beschluss vom 4. 8. 2016 - 34 Wx 110/16), lässt sich die Erteilung solcher Vollmachten aus den genannten Gründen dennoch empfehlen.

2. Betreuungsverfügung

Ist eine (umfassende) Bevollmächtigung nicht gewünscht, wird das Gericht für die nicht durch eine Vollmacht gedeckten Bereiche eine Betreuung anordnen, wenn und soweit dies erforderlich ist (§ 1896 Abs. 1, Abs. 2 BGB). Bei der Auswahl des Betreuers hat das Gericht die verwandtschaftlichen und sonstigen persönlichen Bindungen des zu Betreuenden zu achten (§ 1897 Abs. 5 BGB). Insoweit ist die verbreitete Annahme, dass Ehegatten oder Kinder als Betreuer bestellt werden, durchaus häufig gerechtfertigt. Um die Auswahl als Betroffener zu steuern, kann eine sogenannte Betreuungsverfügung errichtet werden. Hierbei handelt es sich um einen Vorschlag i. S. des § 1897 Abs. 4 BGB, welchem das Gericht folgen muss, wenn es nicht dem Wohl des zu Betreuenden zuwiderläuft. Theoretisch möglich ist die Verfassung einer rein negativen Betreuungsverfügung, in welcher lediglich festgelegt wird, wer nicht als Betreuer bestellt werden soll. Weit sinnvoller erscheint allerdings die positive Benennung eines Betreuers. Es kann regelmäßig nur ein Betreuer bestellt werden (vgl. § 1899 BGB). Dies hindert jedoch nicht, eine Ersatzbestimmung vorzusehen für den Fall, dass der Erstbenannte nicht Betreuer werden kann. Die Betreuungsverfügung kann privatschriftlich verfasst werden, jedoch erweist sich auch hier die notarielle Form in der Praxis ob ihrer Anerkennung als rechtssicherer.

Praxishinweis Auch bei Vorliegen einer umfassenden Vorsorgevollmacht ist eine zusätzliche Betreuungsverfügung sinnvoll, für den Fall, dass das Gericht – aus welchen Gründen auch immer – davon ausgeht, dass die Belange des Geschäftsunfähigen durch die Vollmacht nicht ausreichend umgesetzt werden können.

3. Patientenverfügung

Einen rein persönlichen Bereich betrifft die Patientenverfügung (§ 1901a BGB). Definiert ist sie als schriftliche Festlegung, ob der Verfügende in bestimmte, zum Zeitpunkt der Festlegung noch nicht unmittelbar bevorstehende Untersuchungen seines Gesundheitszustandes und Heilbehandlungen einwilligt oder sie untersagt. Das Gesetz sieht für eine Patientenverfügung i. S. des § 1901a BGB die Schriftform vor, welche selbstverständlich durch die notarielle Beurkundung ersetzt werden kann (§ 126 Abs. 4 BGB). Jedenfalls eine notarielle Beglaubigung erscheint im Hinblick auf den damit gewonnenen Beweiswert der Richtigkeit der Unterschrift u. U. als sinnvoll.

Wenngleich die Erteilung der Vorsorgevollmacht von der Errichtung einer Patientenverfügung gedanklich getrennt werden kann und auch zu trennen ist, ist nicht zu verkennen, dass der Betreuer bzw. der Bevollmächtigte dafür verantwortlich ist, dem Willen des Einwilligungsunfähigen „Ausdruck und Geltung“ zu verschaffen (§ 1901a Abs. 1 Satz 2, Abs. 5 BGB). Das Prozedere hierzu regelt der Gesetzgeber in § 1901b BGB, wonach zunächst der behandelnde Arzt prüft, welche Maßnahme indiziert ist; er und der Betreuer bzw. Bevollmächtigte erörtern dann diese Maßnahme unter Berücksichtigung des Patientenwillens.

Praxishinweis Jüngste Aktualität hat diese Thematik durch die Entscheidung des BGH vom 6.7.2016 - XII ZB 61/16 [LAAAF-79910] erfahren. In dieser hat der BGH eine klare Formulierung angemahnt und beschlossen, dass eine Verfügung nur dann unmittelbare Bindungswirkung entfaltet, wenn ihr konkrete Entscheidungen des Betroffenen entnommen werden können. Nicht ausreichend soll hiernach die Erteilung allgemeiner Weisungen sein; so enthalte die Äußerung, „keine lebenserhaltenden Maßnahmen“ zu wünschen, für sich genommen keine hinreichend konkrete Behandlungsentscheidung. Im Hinblick auf diese Entscheidung ist somit darauf zu achten, dass die Patientenverfügung hinreichend genau verfasst wird, wobei die Anforderungen auch nicht überspannt werden dürfen.

Jedoch sollte die Entscheidung aus folgendem Grund keine allzu große Besorgnis hervorrufen: Der BGH geht davon aus, dass auch eine unbestimmte Verfügung, welche nicht die Voraussetzungen einer „bindenden“ Patientenverfügung i. S. des § 1901a Abs. 1 BGB erfüllt, als Behandlungswunsch zur Ermittlung des mutmaßlichen Willens des Patienten gemäß § 1901a Abs. 2 BGB heranzuziehen ist. Bestehende Patientenverfügungen sollten jedoch im Hinblick auf diese Entscheidung überprüft werden und ggf. abgeändert werden.

Stichworte für das Mandantengespräch:

- Ist die Handlungsfähigkeit des Unternehmens auch bei Ausfall des Inhabers bzw. des organschaftlichen Vertreters durch Geschäftsunfähigkeit sichergestellt? Ist eine umfassende rechtsgeschäftliche Vertretung durch einen Vertreter, regelmäßig einen Prokuristen, möglich?
- Ist im Falle einer Gesellschaft gewährleistet, dass die Gesellschafterrechte des geschäftsunfähigen Gesellschafters wahrgenommen werden können?
- Ist eine Vorsorge in Form einer Vorsorgevollmacht auch für den übrigen vermögensrechtlichen sowie den persönlichen Bereich gewünscht bzw. errichtet? Ist sie hinreichend genau und praktikabel gestaltet? Liegt ein ausreichendes Vertrauensverhältnis zwischen Vollmachtgeber und Bevollmächtigtem vor?
- Wenn keine umfassende Vorsorgevollmacht erteilt werden soll: Liegt eine Betreuungsverfügung vor?
- Liegt eine hinreichend bestimmte Patientenverfügung vor?

III. Regelungen für den Todesfall

Während sich die bisher dargestellten Überlegungen (hauptsächlich) mit dem Fall des noch lebenden, aber geschäftsunfähigen Unternehmers befasst haben, gilt es bei einer Beratung, auch den Todesfall in den Blick zu nehmen. Hierauf sollte selbst bei jungem Alter des Unternehmers nicht verzichtet werden, da auch diesen selbstverständlich ein plötzli-

cher (Unfall-)Tod ereilen kann. Testament bzw. Erbvertrag bedürfen gerade bei Unternehmern und insbesondere bei jungen Unternehmern einer regelmäßigen Überprüfung, ob sie noch den aktuellen Gegebenheiten entsprechen und ggf. einer entsprechenden Anpassung.

Praxishinweis Es gilt bei einem Gesellschafter, unbedingt auch das Gesellschaftsrecht in den Blick zu nehmen. Denn sind die letztwilligen Verfügungen und die gesellschaftsrechtlichen Vorgaben nicht aufeinander abgestimmt, kann dies zu erheblichen Schäden, letztlich auch zum entschädigungslosen Verlust des Gesellschaftsanteils, führen.

1. Gesellschaftsvertragliche Nachfolgeklauseln

Bei der Beschäftigung mit der todesbedingten Rechtsnachfolge in Gesellschaftsanteile gilt es, zunächst zwischen der GmbH und den Personengesellschaften zu unterscheiden:

Der Geschäftsanteil eines **GmbH-Gesellschafters** ist nach § 15 Abs. 1 GmbHG kraft Gesetzes vererblich. Der Übergang auf den Erben (§ 1922 BGB) kann insoweit auch gesellschaftsvertraglich nicht ausgeschlossen werden. Jedoch kann in der Satzung etwa vorgesehen werden, dass der Anteil eingezogen werden kann (§ 34 GmbHG), wenn er Personen erbrechtlich übertragen wird, welche zuvor definierte Eigenschaften nicht aufweisen.

Literaturtipp: Vgl. ausführlich zu den Herausforderungen für die Gestaltungspraxis bei der Vererbung von GmbH-Geschäftsanteilen Wälzholz, NWB-EV 1/2016 S. 19.

Eine andere gesetzliche Ausgangslage liegt bei **Personengesellschaften** vor. Bei der GbR geht das Gesetz im Grundsatz davon aus, dass der Tod eines Gesellschafters zur Auflösung der Gesellschaft führt (§ 727 BGB). Betreffs einer OHG sieht § 131 Abs. 3 Satz 1 Nr. 1 HGB vor, dass mangels abweichender Regelung im Gesellschaftsvertrag ein Gesellschafter mit seinem Tod aus der Gesellschaft „ausscheidet", die Gesellschaft mithin nicht aufgelöst wird. Gleiches gilt auch für den Komplementär einer KG (§§ 161 Abs. 2, 131 Abs. 3 Satz 1 Nr. 1 HGB). Die Vererblichkeit eines Anteils ordnet das Gesetz allerdings nur für den Kommanditisten an (§ 177 HGB). Sollen auch die Anteile der persönlich haftenden Gesellschafter vererblich sein, sind diese durch den Gesellschaftsvertrag vererblich zu stellen. Nach klassischer Einteilung (vgl. etwa Fuhrmann/Wälzholz/Schwarz, Formularbuch Gesellschaftsrecht, 2. Aufl. 2015, S. 2066) werden folgende Nachfolgeklauseln unterschieden:

- Die **„einfache Fortsetzungsklausel"** hat letztlich nur bei der GbR Relevanz und ordnet insoweit als andere Bestimmung i. S. des § 727 Abs. 1 BGB an, dass die Gesellschaft durch den Tod eines Gesellschafters nicht aufgelöst, sondern zwischen den verbleibenden Gesellschaftern fortgesetzt wird. Nach dem Dargelegten ergibt sich dies für die Personenhandelsgesellschaften schon kraft Gesetz. In jedem Fall setzt die Fortsetzung der Gesellschaft jedoch das Vorhandensein von mindestens zwei Gesellschaftern voraus, da es nach ganz h. M. keine Ein-Personen-Personengesellschaft gibt. Bei einer KG muss zudem mindestens ein persönlich haftender Gesellschafter vorhanden sein. Die Erben des verstorbenen Gesellschafters rücken bei einer einfachen Fortsetzungsklausel nicht in die Gesellschaft ein, sondern erhalten lediglich eine Abfindungszahlung, sofern diese nicht – was nach h. M. (vgl. etwa Baumbach/Hopt/Roth, HGB, 36. Aufl. 2014, Rn. 61, m. w. N.) für den Todesfall zulässig ist – ausgeschlossen ist.
- Bei einer **„einfachen Nachfolgeklausel"** werden die Gesellschaftsanteile dahingegen vererblich gestellt. Einschränkungen hinsichtlich der möglichen eintretenden Personen werden nicht getroffen, so dass grundsätzlich jeder Erbe bzw. Vermächtnisnehmer die Gesellschafterstellung einnehmen kann. Insoweit gilt es zu beachten, dass nach der Rechtsprechung jedoch keine Erbengemeinschaft die Stellung eines persönlich haftenden Gesellschafters einnehmen kann; sind mehrere Erben berufen, werden diese daher nicht in Erbengemeinschaft Inhaber des Anteils des Verstorbenen, sondern der Anteil teilt sich auf die Erben gemäß deren Erbquote im Wege der Sonderrechtsnachfolge auf.
- Bei der **„qualifzierten Nachfolgeklausel"** wird im Gesellschaftsvertrag festgelegt, welche Eigenschaften ein Erbe aufweisen muss, damit er Gesellschafter werden kann. Hierbei kann insbesondere an das Näheverhältnis des Verstorbenen zum Erben angeknüpft werden, also etwa geregelt werden, dass nur Ehegatten oder Abkömmlinge oder Mitgesellschafter erbrechtlich in die Gesellschaft einrücken können.
- Rechtlich anders zu qualifizieren sind **„rechtgeschäftliche Nachfolgeklauseln"**, bei denen sich der Rechtsübergang aufgrund lebzeitiger rechtsgeschäftlicher Verfügungen unter Beteiligung des Eintretenden vollzieht oder diesem ein Eintrittsrecht zugestanden wird.

Diese Gestaltungsmöglichkeiten sind nicht starr, sondern können weitreichend auf die individuellen Wünsche angepasst werden. So kann im Rahmen der qualifizierten Nachfolgeklausel auch vorgesehen werden, dass der Übergang auf den Erben zwar zunächst unabhängig von dessen Eigenschaft erfolgt, der Anteil aber innerhalb einer bestimmten Zeit eingezogen werden kann, wenn der Erbe bzw. der Vermächtnisnehmer die gewünschten Eigenschaften nicht aufweist. Diese Gestaltung führt zu einer höheren Flexibilität und ermöglicht es insbesondere, dass der Anteil zunächst auf einen nichtnachfolgeberechtigten Erben übergehen und von diesem auf einen nachfolgeberechtigten Vermächtnisnehmer übertragen werden kann, ohne dass der Anteil bereits zuvor untergeht. Bei allen Nachfolgegestaltungen sind auch immer Fragen der Abfindung zu betrachten, wobei im Todesfall nach der erwähnten h. M. sogar ein kompletter Abfindungsausschluss für zulässig erachtet wird.

2. Letztwillige Verfügungen

Die Quantität verschiedener erbrechtlicher Regelungsmöglichkeiten ist kaum zu überschauen, was im Hinblick auf die starke Individualität der letztwilligen Wünsche nachvollzieh-

bar ist. Im Folgenden kann das Augenmerk daher lediglich auf eine Sensibilisierung für einige besonders relevante Bereiche bei einem Unternehmertestament erfolgen.

a) Einzelunternehmen

Ein Einzelunternehmer muss bei seinen erbrechtlichen Verfügungen keine Rücksicht auf etwaige gesellschaftsvertragliche Vorgaben nehmen. Jedoch sollte auch er seine Verfügungen genau überdenken und insbesondere überlegen, ob es angebracht ist, das Unternehmen in eine Erbengemeinschaft fallen zu lassen. Obgleich der BGH davon ausgeht, dass eine Fortführung eines Einzelunternehmens durch eine Erbengemeinschaft grundsätzlich möglich ist, ist es im Hinblick auf zahlreiche ungeklärte Rechtsfragen nicht unbedingt empfehlenswert. Im Fall der Fälle sollten die Erben das Unternehmen aber in eine Personenhandelsgesellschaft einbringen, wenn sie es fortführen wollen.

b) Abstimmung mit den gesellschaftsrechtlichen Vorgaben

Wird das Unternehmen in der Form einer Gesellschaft geführt, stellt sich die Frage, auf welche Weise der Gesellschaftsanteil vererbt werden kann. Dies bedeutet eine enge Verknüpfung von gesellschaftsrechtlichen und erbrechtlichen Fragestellungen.

Insbesondere in dem Fall, dass eine qualifizierte Nachfolgeklausel vorliegt, gilt es, die letztwilligen Verfügungen hiermit abzustimmen. Sieht der Gesellschaftsvertrag vor, dass nur bestimmte Personen als Erben in die Gesellschaft eintreten können und möchte der Testierende dies, ist diese Person zwingend als (Mit-)Erbe aufzunehmen. Eine Stellung als Vermächtnisnehmer reicht grundsätzlich nicht, da der Vermächtnisnehmer nicht unmittelbar am Rechtserwerb teilnimmt, sondern nur einen schuldrechtlichen Anspruch gegen den Erben auf Übertragung hat (§ 2174 BGB), der jedoch unmöglich ist (§ 275 BGB), wenn der Anteil bereits nicht auf den Erben übergehen kann. Anders ist dies in diesem Fall nur, wenn die Nachfolgeklausel so gestaltet ist, dass der Anteil zunächst auf jeden Erben übergehen kann und es genügt, wenn eine Übertragung innerhalb einer gewissen Frist auf einen Vermächtnisnehmer, der die gewünschten Eigenschaften aufweist, erfolgt und nur ansonsten eine Einziehung erfolgen kann.

Wird der gewünschte Gesellschafter als Alleinerbe eingesetzt, erfolgt der Übergang des Gesellschaftsanteils auf ihn ohne weitere Ausgleichspflichten. Wird der gewünschte Gesellschafter jedoch nur als Miterbe eingesetzt, vollzieht sich zwar der Übergang des Anteils auf ihn nach dem oben Gesagten unmittelbar im Wege der Sonderrechtsnachfolge, jedoch ist damit noch nicht geklärt, ob er seinen Miterben einen Ausgleich zahlen muss. Dies ist grundsätzlich der Fall, wenn der Wert der Gesellschaftsbeteiligung den rechnerischen Erbteil des Erben übersteigt. Ist dies vom Testierenden nicht gewünscht, sollte er den gewünschten Gesellschafter nicht nur als Erben einsetzen, sondern ihm den Gesellschaftsanteil als Vorausvermächtnis zukommen lassen; als solches (§ 2150 BGB) ist es nicht auf den Erbteil anzurechnen, sodass der betroffene Miterbe keinen Ausgleich leisten muss.

c) Testamentsvollstreckung und Alternativen

Die Anordnung einer Testamentsvollstreckung (§§ 2197 ff. BGB) ist ein häufig gewähltes und flexibel einsetzbares Instrumentarium zur gewünschten Abwicklung bzw. Verwaltung des Nachlasses. Fällt in den Nachlass jedoch ein Einzelunternehmen oder Gesellschaftsanteile, gilt es einige Besonderheiten zu beachten und die Lage verkompliziert sich.

Liegt ein Einzelunternehmen vor, über welches Testamentsvollstreckung angeordnet werden soll, stellt sich die Problematik, dass der Testamentsvollstrecker nach §§ 2206, 2207 BGB Verbindlichkeiten nur für den Nachlass, nicht jedoch die Erben eingehen kann. Da dies letztlich dazu führen würde, dass ein haftungsbeschränktes Einzelunternehmen vorliegt, welches die Rechtsordnung nicht vorsieht, sind Ersatzlösungen zu suchen (s. etwa Nieder/Kössinger/R. Kössinger, Handbuch der Testamentsgestaltung, 5. Aufl. 2015, S. 744):

- Bei der sogenannten Vollmachtslösung liegt letztlich keine Testamentsvollstreckung im eigentlichen Sinne vor, sondern dem Erbe wird per Vermächtnis oder Auflage auferlegt, dem „Testamentsvollstrecker“ eine unwiderrufliche Vollmacht zu erteilen, damit dieser das Unternehmen fortführen kann.
- Bei der sogenannten Treuhandlösung wird das vom Erben geerbte Unternehmen dem Testamentsvollstrecker als Treuhänder übertragen; dieser haftet dann im Außenverhältnis den Gläubigern gegenüber, hat im Innenverhältnis jedoch einen Freistellungs- bzw. Rückgriffsanspruch gegen den treugebenden Erben.
- Schließlich kann auch eine sogenannte Umwandlungsklausel vorgesehen werden, mit welcher dem Testamentsvollstrecker aufgegeben wird, das Einzelunternehmen in eine haftungsbeschränkte Rechtsform seiner Wahl umzuwandeln oder einzubringen; hierfür kann der Erblasser dem Testamentsvollstrecker bereits eine Vollmacht erteilen und die Erben mit einer Auflage dergestalt beschweren, dass sie diesem ebenso eine Vollmacht erteilen.

Besondere Fragen stellen sich auch, wenn sich die Testamentsvollstreckung auf Gesellschaftsanteile erstrecken soll (vgl. etwa Nieder/Kössinger/R. Kössinger, Handbuch der Testamentsgestaltung, 5. Aufl. 2015, S. 749). Soweit es um die Anteile eines persönlich haftenden GbR-, OHG- oder KG-Gesellschafters geht, wird zwischen der Innenseite der Gesellschaftsbeteiligung und deren Außenseite unterschieden. Soweit es um die Außenseite geht, also etwa laufende Gewinnansprüche, kann eine (Dauer-)Testamentsvollstreckung (§ 2209 BGB) angeordnet werden. Soweit es jedoch um die Innenseite, also die höchstpersönlichen Gesellschafterrechte wie etwa Stimmrechte, geht, soll eine Testamentsvollstreckung nicht möglich sein; vielmehr verbleiben diese Rechte dem Gesellschafter selbst.

Etwas einfacher stellt sich die Lage betreffs der Testamentsvollstreckung an einem Anteil eines Kommanditisten dar: Hier geht der BGH (Beschluss vom 3.7.1989 - II ZB 1/89 [DAAAE-86364]) davon aus, dass sich die Testamentsvollstreckung nicht nur auf das Außenverhältnis, sondern auch das Innenverhältnis erstreckt; allerdings soll dies nur gelten, wenn die übrigen Gesellschafter der Testamentsvollstreckung zuge-

stimmt haben, was bereits im Gesellschaftsvertrag möglich ist. Fehlt diese Zustimmung, soll die Testamentsvollstreckung wiederum nur hinsichtlich des Außenverhältnisses möglich sein.

d) Betriebsaufspaltung, Sonderbetriebsvermögen

Neben den dargestellten zivilrechtlichen Problematiken sind bei einem Unternehmertestament auch erhebliche steuerrechtliche Fragestellungen zu beachten. An dieser Stelle sei nur auf zwei besonders heikle Thematiken verwiesen:

Liegt steuerrechtlich eine sogenannte **Betriebsaufspaltung** vor, ist bei der Gestaltung der letztwilligen Verfügung darauf zu achten, dass es zu keiner unerwünschten Beendigung dieser mit der Folge der Aufdeckung der stillen Reserven beim Besitzunternehmen durch Wegfall der notwendigen personellen Verflechtung kommt. Zu diesem Ergebnis kann es etwa kommen, wenn die Anteile an der Betriebs-GmbH frei vererblich sind, die Anteile an der Besitz-GbR jedoch aufgrund einer qualifizierten Nachfolgeklausel nur an bestimmte Personen vererbt werden können und der Unternehmer eine Person als Erbe bestimmt, welche diese notwendigen Eigenschaften nicht aufweist und somit zwar Gesellschafter der GmbH, nicht aber der GbR wird. Aus diesem Grund bedarf diese Konstellation bei der Verfassung der letztwilligen Verfügungen besonderen Augenmerks.

Ein vergleichbares Problem stellt sich bei Vorhandensein von **steuerlichem Sonderbetriebsvermögen**, zu welchem bei einer GmbH & Co. KG auch die Anteile an der GmbH gehören. Werden die Anteile an der Mitunternehmerschaft anders als Sonderbetriebsvermögen vererbt, kann es hierdurch zu einer Entnahme kommen. Zur Lösung dieses Problems werden verschiedene Möglichkeiten diskutiert (vgl. etwa Lorz/Kirchdörfer, Unternehmensnachfolge, 2002, S. 110 f.), insbesondere wird teils vertreten, durch eine Anordnung von Testamentsvollstreckung den sofortigen Übergang des wirtschaftlichen Eigentums auf den Sonderrechtsnachfolger des Gesellschaftsanteils anzustreben. Rechtlich sicher ist jedenfalls die Alleinerbeinsetzung des Nachfolgers in den Gesellschaftsanteil und das Sonderbetriebsvermögen.

Stichworte für das Mandantengespräch:

- Sind im Gesellschaftsvertrag Regelungen für den Todesfall hinsichtlich Nachfolge und Abfindung getroffen? Entsprechen diese Regelungen noch dem Wunsch des Unternehmers oder sind diese anzupassen?
- Sind die letztwilligen Verfügungen von Todes mit den gesellschaftsvertraglichen Regelungen abgestimmt?
- Berücksichtigen die letztwilligen Verfügungen eine etwa vorhandene Betriebsaufspaltung und etwa vorhandenes Sonderbetriebsvermögen?

IV. Fazit und to-do-Liste

1. Fazit

Die notwendigen Regelungen für den Ausfall eines Unternehmers sind vielfältig und teilweise kompliziert. Daher bedarf es einer rechtzeitigen und umfassenden Beratung, bei welcher sowohl die mögliche Geschäftsunfähigkeit als auch der Tod des Unternehmers berücksichtigt werden. Erforderlich ist zunächst eine umfassende Sachverhaltsermittlung, wobei insbesondere bei letztwilligen Verfügungen die gesellschaftsvertraglichen Regelungen einbezogen werden müssen. Ist die Handlungsfähigkeit des Unternehmens durch entsprechende Regelungen gesichert, sollte auch der private vermögensrechtliche Bereich sowie die persönlichen Angelegenheiten des Unternehmers mit einer Regelung bedacht werden. Insoweit ist es bei Vorhandsein einer Vertrauensperson regelmäßig sinnvoll, diese als Vorsorgebevollmächtigte zu bestimmen; ergänzt werden kann dies mit einer vorsorglichen Betreuungsverfügung sowie einer Patientenverfügung.

Bei der Gestaltung der Rechtsnachfolge von Todes wegen sind die letztwilligen Verfügungen in Einklang mit etwaigen Nachfolgeklauseln zu gestalten; zudem gilt es Besonderheiten zu beachten, damit keine steuerlich unerwünschten Folgen eintreten. Eine Notfallplanung beinhaltet somit letztlich Regelungen von Vollmachten, Betreuungsverfügungen, Patientenverfügungen, gesellschaftsvertraglichen Regelungen und letztwilligen Verfügungen.

2. To-do-Liste

Abschließend lässt sich, um für den Notfall des Unternehmerausfalls durch Geschäftsunfähigkeit oder Tod Vorsorge zu treffen, folgende To-do-Liste aufstellen:

- Genaue Sachverhaltsermittlung durchführen.
- Durch Vollmachten für die Handlungsfähigkeit des Unternehmens auch bei Ausfall des Inhabers oder vertretungsberechtigten Gesellschafters bzw. Geschäftsführers sorgen.
- Für den privaten vermögensrechtlichen Bereich sowie die persönlichen Angelegenheiten mit einer Vorsorgevollmacht vorsorgen, ergänzt um eine vorsorgliche Betreuungsverfügung.
- Hinreichend genaue Bestimmung des Behandlungswunsches durch eine Patientenverfügung.
- Genaue Prüfung und ggf. Anpassung der gesellschaftsrechtlichen Vorgaben hinsichtlich der Vererblichkeit der Anteile.
- Errichtung eines Testamentes bzw. eines Erbvertrages; Abstimmung dieser Verfügungen mit den gesellschaftsrechtlichen Vorgaben; besondere Beachtung steuerlicher Folgen bei der Gestaltung des Testamtens betreffs etwaiger Betriebsaufspaltungen und etwaigem Sonderbetriebsvermögens; besondere Vorsicht bei der Anordnung von Testamentsvollstreckung; etwaige Flankierung mit trans- oder postmortalen Vollmachten.

AUTOR

Dr. Luitpold Graf Wolffskeel v. Reichenberg,
Notarassessor in Vilshofen an der Donau, promovierte im Gesellschaftsrecht und veröffentlicht zu weiten Teilen des Zivilrechts.

Erbschein, Konto und andere Überraschungen!

Wenn nichts geregelt oder falsch vorgesorgt wurde

Peter F. Betz*

Es war einmal eine perfekt geregelte Nachlassvorsorge bei einem Familienbetrieb. – Dieser Satz erinnert nicht von ungefähr an ein Märchen. Leider entpuppt sich in etlichen Fällen der Ausfall des Unternehmers – über das persönliche Empfinden hinaus – vielmehr als massive Belastung. Die Befassung mit den persönlichen Themen nach einem plötzlichen Todesfall tritt in den Hintergrund. Denn die Beschäftigung mit der Fortführung oder Abwicklung des Betriebs erfüllt gerade bei einer fehlenden Vorsorge den Alltag. Dieser Beitrag greift die typischen relevanten Themen bei einem ungeregelten Nachlass auf und zeigt Lösungsmöglichkeiten auf.

KERNAUSSAGEN

- **Eine fehlende Vorsorge bedeutet nicht automatisch das Ende eines Unternehmens. Wichtig ist in solchen Fällen, dass die richtigen Entscheidungen rasch getroffen werden – und die Beteiligten intensiv miteinander kommunizieren.**
- **War früher die finanzielle Komponente entscheidend, so ist es heute vor allem der „Digitale Nachlass".**
- **Neben den typischen Nachlassthemen dürfen Regelungen in Vertragsbeziehungen und berufsrechtliche/versicherungsrechtliche Besonderheiten nicht vergessen werden.**

I. Lückenhafte Nachlassvorsorge

Laut einer repräsentativen Umfrage des Instituts für Mittelstandsforschung aus dem Jahr 2012 (Unternehmensnachfolgen in Deutschland – Aktuelle Trends ifm-Materialien Nr. 216) verfügen selbst „größere" und „übergabereife" Unternehmen nur in 57,6 % der Fälle über Vorkehrungen zur Hinterlegung von Passwörtern, 65,9 % haben einen allgemeinen Notfallplan und 77,8 % der Firmen haben nach persönlichem Eindruck ausreichende Vollmachten und Unterschriftsberechtigungen erteilt.

Der plötzliche Tod des erfolgreichen Mittelständers, der kein Testament hinterließ, oder der über Nacht erkrankte Unternehmer, der sämtliches relevante Wissen in sich vereint, sind keine seltenen Einzelfälle.

Welche Maßnahmen in einer solchen Situation ergriffen werden können und müssen, ist natürlich immer abhängig vom erstrebten Ziel. Also davon, ob das Unternehmen abgewickelt, oder erhalten werden soll.

Der folgende Beitrag fokussiert sich vor allem auf den Fall des Todes eines Betriebsinhabers in kleineren und mittleren Unternehmen und auf die sich daraus ergebenden Folgen.

II. Digitaler Nachlass abseits von Facebook & Co.

Im Unternehmenskontext haben heute die digitalen Inhalte und die Zugangsdaten für die EDV-Systeme erhebliche, wenn nicht die wichtigste Bedeutung für das Unternehmen. Ohne diese Daten ist ein Betrieb nicht mehr handlungsfähig und der Unternehmensfortbestand erheblich gefährdet.

1. Einordnung des „digitalen Nachlasses"

Früher wurden für die relevanten Daten auf dem Schreibtisch, in Aktenordnern, Notizbüchern oder Schließfächern gefunden. Heute finden sich die wirklich relevanten Informationen in der EDV-Anlage, auf Smartphones, Speichermedien oder in der Cloud.

Rechtlich ergab sich eine langwierige Diskussion, wie mit den digitalen Informationen eines Erblassers überhaupt umgegangen werden kann und darf. Es hat sich dabei inzwischen die „erbrechtliche Betrachtungsweise" durchgesetzt.

Eine Unterscheidung zwischen dem digitalen und dem sonstigen Nachlass erfolgt hiernach nicht mehr. Gemäß § 1922 BGB gilt für den digitalen und auch den sonstigen Nachlass der Grundsatz der sogenannten Universalsukzession. Die Erben übernehmen aufgrund des Erbfalles auch sämtliche digitalen Inhalte, vorbehaltlich abweichender Regelungen, die der Erblasser zu Lebzeiten wirksam getroffen hat und vorbehaltlich gesetzlicher Schranken, die eine Übernahme verhindern.

Daten auf lokalen Datenträgern:
Wenn der Erblasser Eigentümer eines Smartphones oder eines

* Peter Betz, Rechtsanwalt und Partner der Rechtsanwaltskanzlei Vieser Betz Rechtsanwälte in Pfaffenhofen a.d. Ilm

sonstigen Datenträgers war, geht auch das Eigentum am Inhalt auf die Erben über (BGH, Urteil vom 15.11.2006 - XII ZR 120/04 [→ZAAAC-33632]).

Nicht lokal gespeicherte Daten:
Nach § 1922 BGB gehen auch Rechte und Rechtsbeziehungen auf die Erben über, hierzu gehören E-Mail Accounts, Cloud-Anbindungen etc.

Providerdaten, E-Mail, Domains:
Provider haben gegenüber die Erben die identischen Pflichten wie zuvor gegenüber dem Erblasser. Somit hat auch der Erbe einen Anspruch darauf, dass der Provider ihm Zugang zu den Mails gewährt und die Mails zur Verfügung stellt. Gleiches gilt für die Internetseite. Die Domainrechte gehen auf die Erben über.

Lizenzverträge:
Lizenzverträge und sonstige Nutzungsrechte an Programmen o. Ä. gehen inklusive der daraus resultierende Auskunftsansprüche ebenfalls vom Erblasser auf die Erben über.

2. Online-Zugangsdaten

a) Vorhandene Zugangsdaten

Vorhandene Zugangsdaten dürfen die Erben rechtlich genauso benutzen wie einen Haustürschlüssel zu einer Immobilie – es ergeben sich keine relevanten rechtlichen Einschränkungen für die Erben. Dies betrifft vor allem Zugangsdaten zu E-Mail-Accounts, Software-Verträgen, EDV-Systemen.

Praxishinweis Die meisten Online-Plattformen verfügen über eine Passwort-Wiederherstellung-Funktion. Das vorhandene (unbekannte) Passwort kann zurückgesetzt und ein neues Passwort vergeben werden. Für die Rücksetzung wird üblicherweise eine E-Mail/SMS versandt oder es werden persönliche Fragen gestellt.

b) Fehlende Zugangsdaten

Verfügen die Erben jedoch nicht über die nötigen Zugangsdaten und lassen sich die Passwortdaten nicht ohne Weiteres beschaffen, so besteht ein umfassender Auskunftsanspruch gegenüber den Vertragspartnern des Erblassers (u. a. Web-Provider, E-Mail-Postfach-Verwalter, Mobilfunk-Anbieter).

Praxishinweis Wenn der Zugang zu einem Benutzerkoto und den darin vorgehaltenen Kommunikationsinhalten durch den Provider nicht unmittelbar gewährt wird, hilft gegebenenfalls ein deutlicher Hinweis auf die aktuelle Entscheidung des Landgerichts Berlin vom 17.12.2015 - 20 O 172/15 [→HAAAF-90848]. Hier wurde der Anbieter Facebook dazu verpflichtet, den Erben Zugang zum Account der Verstorbenen zu gewähren.

Problematisch kann jedoch im unternehmerischen Bereich die Frage werden, welches Recht Anwendung findet, da viele der gängigen „digitalen Unternehmen“ nicht in Deutschland ansässig sind.

Auf Verträge zwischen Verbrauchern und Unternehmern (also zwischen Facebook, Google und Privatpersonen) findet gemäß Art. 6 Rom I-VO das Recht des Staates Anwendung, in dem der Verbraucher seinen gewöhnlichen Aufenthalt hat, wenn der Unternehmer dort seine Tätigkeit ausübt.

Art. 6 Rom I-VO greift allerdings nur vorbehaltlich einer Rechtswahl nach Art. 3 Rom I-VO. Der BGH hat aber z. B. Versandapotheken untersagt, Rechtsstreitigkeiten ausschließlich nach dem Recht des Sitzstaates zu übertragen (BGH, Beschluss vom 19.7.2012 - I ZR 40/11 [→CAAAE-30456]). Ob diese Rechtsansicht auch auf den digitalen Nachlass übertragen werden kann, ist obergerichtlich noch nicht geklärt.

Hinweis: Die oben angesprochene Entscheidung des Landgerichts Berlin 20 O 172/15 betraf ein privates Rechtsverhältnis und kein Rechtsverhältnis zwischen zwei Unternehmern und es wurde für diesen Fall die Anwendbarkeit deutschen Rechts festgestellt .

Praxishinweis Heikel ist gegebenenfalls der Nachweis, ob/dass bestimmte Daten überhaupt zum Nachlass gehören. Bei Speichermedien ist der Nachweis einfach, da die Vermutung des § 1006 BGB gilt und der Besitzer des Datenmediums auch Eigentümer des Speichermediums und der Daten ist. Bei Online-Daten hilft ein Blick in die Vertragsunterlagen. Ist der Erblasser als Vertragspartner genannt oder irgendwie als Nutzer registriert, sollte die Zugehörigkeit zum Nachlass feststehen. Problematisch ist es jedoch bei Profilen, die der Erblasser ausschließlich unter einem Pseudonym errichtet hat, ohne dass sein Name hinterlegt oder nachvollziehbar ist. Hier ist dann ein sonstiger Nachweis (z. B. eine ausgedruckte E-Mail) beizubringen, der eine Verknüpfung des Erblassers mit dem Profil erkennen lässt.

3. „Hacken“, Strafbarkeit, Persönlichkeitsrechte

Oft stellen Erben sich die Frage, ob sie sich strafbar machen, wenn sie auf persönliche Daten des Erblassers zugreifen – vor allem auch unter Zuhilfenahme von technischen Hilfsmitteln.

a) „Hacken“

Das „Hacken“ eines Smartphones oder PCs durch bzw. auf Veranlassung eines Erben ist vergleichbar mit dem Vorgang, dass ein Erbe ein Sparschwein zertrümmert, um an das Barguthaben zu gelangen. Niemand käme auf die abwegige Idee diesen Erben dann wegen einer Sachbeschädigung anzuzeigen.

Praxishinweis Das „Hacken“ von EDV-Anlagen sollte ausschließlich in professionelle Hände gelegt werden. Manche Speichermedien oder Softwareeinstellungen löschen die Daten nach einer gewissen Anzahl von falschen Passworteingaben. Wird dies nicht bedacht, kann eine Sparmaßnahme gerade bei diesem Vorgang verheerend sein und zu einem endgültigen Datenverlust führen.

b) Strafbarkeit
Eine Verletzung des Briefgeheimnisses ist ebenso nicht durch den Zugriff auf die Daten des Erblassers gegeben, da Daten, wie Mails, einem Brief nicht gleichgestellt sind und auch Briefe des Erblassers auf die Erben übergehen. Auch liegt kein Ausspähen von Daten gemäß § 202a StGB vor, da ein Erbe der auf die Daten des Erblassers zugreift, kein Unbefugter im Sinne des Gesetzes ist. Auch liegt nach Ansicht des Landgerichts Berlin (20 O 172/15) kein Verstoß gegen das Fernmeldegeheimnis vor.

c) Persönlichkeitsrechte
Schließlich steht auch das postmortale Persönlichkeitsrecht des Erblassers einem Datenzugriff durch die Erben oder einer Herausgabe von Daten und Auskunftserteilung durch Diensteanbieter an die Erben nicht entgegen. Das postmortale Persönlichkeitsrecht beinhaltet auf der einen Seite lediglich den vermögensrechtlichen Teil des allgemeinen Persönlichkeitsrechts, der nach dem Tod des Erblassers auf die Erben übergeht; auf der anderen Seite beinhaltet das postmortale Persönlichkeitsrecht als zweite Komponente nur einen Schutz gegen Herabwürdigungen und Verfälschungen jedweder Art. Es soll also das Abbild des Erblassers geschützt werden. Die Geltendmachung von Auskunftsansprüchen steht dem nicht entgegen, da hierdurch das Ansehen des Erblassers nicht berührt wird.

III. Erbschein

Der Erbschein hat besondere Bedeutung für die Abwicklung eines Nachlasses aufgrund der Vermutung der Richtigkeit des Erbscheins und der Begründung eines Gutglaubensschutzes.

1. Notarielles oder handschriftliches Testament

Bei Vorliegen eines notariellen Testaments ist ein Erbschein nicht notwendig. Auch bei einem handschriftlichen Testament kann sich ein Erbschein erübrigen, solange das Testament eindeutig genug formuliert ist und die Erbfolge sich einwandfrei aus dem handschriftlichen Testament entnehmen lässt.

2. Fehlendes Testament

Gibt es gar kein Testament, muss zwingend ein Erbschein beantragt werden. Zuständig für die Erteilung des Erbscheins ist das Amtsgericht als Nachlassgericht.

Praxishinweis Die Aufnahme des Erbscheinsantrags kann bei jeder zuständigen Stelle (Nachlassgericht oder Notariat) erfolgen. Es ist nicht notwendig, dass die Aufnahme des Erbscheinsantrags bei dem mit der Nachlassabwicklung gemäß § 343 Abs. 1 FamFG örtlich zuständigen Gericht erfolgt. So kann der Erbe ggf. wertvolle Fahrtzeiten einsparen.

Der Antragsteller hat gemäß § 2356 Abs. 1 Satz 1 BGB die Richtigkeit der von ihm gemachten Angaben nachzuweisen. Bestimmte Antragsangaben sind eidesstattlich zu versichern. Das Nachlassgericht kann die Versicherung zwar erlassen, in der Praxis machen Nachlassgerichte davon jedoch keinen Gebrauch.

Praxishinweis Befindet sich der Erbe im Ausland, kann die eidesstattliche Versicherung auch von dem Konsularbeamten der Botschaft abgenommen werden (§ 12 Nr. 2 KonsularG).

Urkunden sind dem Nachlassgericht grundsätzlich im Original oder in amtlich beglaubigter Abschrift vorzulegen.

Praxishinweis Wenn auf vorhandene Akten/Unterlagen des Nachlassgerichts verwiesen wird, reicht eine Bezugnahme. Fremdsprachige Urkunden sollten in deutscher Übersetzung vorgelegt werden. Falls öffentliche Urkunden nicht oder nur mit erheblichem Aufwand zu beschaffen sind, reicht die Angabe anderer Beweismittel aus. Hierzu gehören Zeugenbeweise, eidesstattliche Versicherungen und Fotokopien von öffentlichen Urkunden.

3. Verzögerungen

So einfach das Erbscheinsverfahren und der Erbscheinsantrag auf den ersten Blick wirken, so erhebliche Schwierigkeiten können sich ergeben und die gesamte weitere Nachlassabwicklung auf unbestimmte Zeit verzögern.

Verzögerungen ergeben sich insbesondere dann, wenn ein Testament unklar formuliert wurde oder Zweifel an der Wirksamkeit des Testaments bestehen. In solchen Fällen empfiehlt es sich, rasch eine einvernehmliche Lösung zwischen den potentiellen Erben herbeizuführen. Selbst wenn eine solche Lösung „erkauft“ werden muss, ist das in der Regel günstiger als wenn durch Verzögerungen der Bestand des Unternehmens gefährdet wird.

Praxishinweis Das Nachlassgericht ermittelt von Amts wegen bei Unsicherheiten wie das Testament zu bewerten ist. Das Nachlassgericht ist jedoch an eine zivilgerichtliche Entscheidung gebunden, durch die eine Erbenstellung festgestellt wird (vgl. OLG München, Beschluss vom 8.3.2016 - 31 Wx 386/15 [→OAAAF-69664]).

Es empfiehlt sich im Zweifel, dass die potentiellen Erben eine entsprechende Verfahrensgestaltung treffen, um den Fortgang der Angelegenheit zu beschleunigen.

IV. Bankvermögen

Nach Eintritt des Sterbefalls muss der Nachlass gesichert und der Zugriff ermöglicht werden. Besonders gilt das für das Bankvermögen.

1. Auskunft

a) Bekannte Bankverbindungen
Oft ist jedoch die bankenrechtliche Nachlasssituation undurchsichtig. Gemäß § 666 BGB hat der Erbe einen umfassenden Anspruch auf Benachrichtigung, Auskunft und Rechenschaftslegung gegenüber der Bank.

Persönlichkeitsbezogene Informationen des Erblassers aus der Geschäftsbeziehung muss die Bank nicht mitteilen. Der Erbe hat nur einen Auskunftsanspruch was die vermögensrechtlichen Angelegenheiten des Erblassers betrifft.

Praxishinweis Die durch das Kreditinstitut an das Finanzamt gemäß § 33 ErbStG übersandte Anzeige bietet eine gute Übersicht über alle geführten Kontendepots und Darlehensverträge des Erblassers zum Todeszeitpunkt. Daher sollte der Erbe eine Kopie der Erbschaftsteuermeldung anfordern. Auch sollte darauf hingewiesen werden, dass zusätzlich die Mitteilung über begünstigende Vereinbarungen, Gemeinschaftskonten und Schließfächer übersandt werden soll.

b) Gibt es noch weitere Geschäftsbeziehungen mit anderen Banken?

Problematisch kann die Ermittlung unbekannter Geschäftsbeziehungen werden.

Sofern nicht ausgeschlossen werden kann, dass der Erblasser neben der Hausbank noch weitere Geschäftsbeziehungen zu anderen Banken unterhalten hat, sollte Kontakt mit den Bankenverbänden aufgenommen werden. Die Bankenverbände sind zwar selbst nicht im Bankgeschäft tätig, können jedoch über ihr Netzwerk umfassend die Bankverbindungen einer Person im Verbund ermitteln. Nach ausreichender Legitimation sucht der jeweils angesprochene Bankenverband bei den angeschlossenen privaten Banken nach Vermögenswerten. Die gleiche Vorgehensweise ist beim Verband der Deutschen Kreditwirtschaft und den öffentlich-rechtlichen sowie genossenschaftlichen Kreditinstituten durchführbar.

2. Blockade nach Erbfall

In vielen Fällen gibt es zu Konten und Depots des Erblassers keine über den Tod hinausgehende Vollmachten (transmortale Vollmachten) bzw. auf den Tod einsetzende Vollmachten (postmortale Vollmachten).

Literaturtipp: Zur Ausgestaltung von Vollmachten, um für den Fall eines möglichen Ausfalls des Unternehmers vorzusorgen s. auch in dieser Ausgabe Graf Wolffskeel von Reichenberg, Vollmachten, Nachfolgeklauseln und letztwillige Verfügungen bei kleinen und mittelständischen Unternehmen – Was tun bei Tod oder Geschäftsunfähigkeit des Unternehmers S. 46.

Gemäß den AGB der Banken besteht eine Pflicht zur Leistung an die Erben erst dann, wenn die Erbenstellung ausreichend nachgewiesen wurde.

Praxishinweis Für Bestattungskosten lassen die Banken eine Ausnahme zu, da der Erbe nach § 1968 BGB verpflichtet ist, die Begräbniskosten zu tragen.

Dadurch kann sich vor allem bei Einzelunternehmen eine Blockade des gesamten Bankvermögens während der Zeit nach dem Erbfall bis zum Nachweis der Erbenstellung ergeben. In diesem Fall können u. U. Verbindlichkeiten nicht bedient werden und im schlimmstmöglichen Fall der Geschäftsbetrieb nicht aufrechterhalten werden. Die Wichtigkeit der Vorsorge in diesem Fall kann nicht oft genug betont werden.

Auch bei Gemeinschaftskonten in der Form eines Und-Kontos können sich erhebliche Probleme ergeben. Sofern zu Lebzeiten keine Vollmacht zugunsten des Mitkontoinhabers/zugunsten der Erben erteilt wurde, kann auf dieses Bankvermögen bis zur erbrechtlichen Legitimation nicht zugegriffen werden.

Kapitalgesellschaften und Personengesellschaften verfügen in der Regel aufgrund eines Gesellschaftsvertrags über ausreichende Regelungen für den Fall des plötzlichen Versterbens oder der Verhinderung eines Gesellschafters.

Praxishinweis Bei Gesellschaften bürgerlichen Rechts wird in der Praxis immer wieder vergessen, eine Fortsetzungsregelung mit dem überlebenden Gesellschafter(n) im Falle des Versterbens eines Gesellschafters zu vereinbaren. Dies führt dann automatisch zur Auflösung der Gesellschaft mit entsprechend negativen wirtschaftlichen und steuerlichen Folgen.

3. Legitimation

Ein Erbe ist gegenüber dem Kreditinstitut nicht verpflichtet, sein Erbrecht durch einen Erbschein nachzuweisen, sondern hat die Möglichkeit, den Nachweis auch in anderer Form zu erbringen.

Die Vorlage einer beglaubigten Ablichtung des Testaments und das Eröffnungsprotokoll weisen die Erbfolge ausreichend nach, so lange keine begründeten Zweifel an der Richtigkeit der durch das eigenhändige Testament belegten Erfolge bestehen (BGH Urteil vom 5.4.2016 - 11 ZR 440/15, BeckRS 2016, 08188). Die früher gängige Aussage, dass ausschließlich ein notarielles Testament den Erbschein ersetzt, ist heute nicht mehr zutreffend.

Praxishinweis Eine Bank darf keinen Erbschein verlangen, wenn sich die Erbfolge bereits eindeutig aus dem handschriftlichen Testament ergibt. An die Eindeutigkeit werden aber durchaus hohe Anforderungen gestellt. Nur in sehr einfach gelagerten Fällen wird die Eindeutigkeit „einfach so“ festgestellt werden können.

Weitere Probleme ergeben sich bei ausländischem Bankvermögen. Etliche ausländische Rechtsordnungen kennen z. B. keine trans- oder postmortalen Vollmachten.

Praxishinweis Trotz Legitimationsnachweis der Erben kann sich eine Einschränkung in der Verfügungsbefugnis über das Bankguthaben ergeben, bis bei Beteiligung eines ausländischen Erben die sogenannte Unbedenklichkeitsbescheinigung vorliegt; das Kreditinstitut lässt grundsätzlich so lange keine Verfügung über das Guthaben zu (§ 20 Abs. 6 ErbStG).

4. Steuerliche Pflichten

Sobald der Erbe Kenntnis davon erlangt, dass sich im Nachlass nicht deklariertes Bankvermögen befindet, ist er verpflichtet, dieses nicht deklarierte Bankvermögen gegenüber dem Finanzamt offenzulegen.

Auch ist ein Erbe verpflichtet, unrichtige oder unvollständige Erklärungen aufgrund derer es zu einer Steuerverkürzung des Erblassers gekommen ist, unverzüglich anzuzeigen und richtigzustellen. Das Unterlassen der Korrekturverpflichtung würde zu einer eigenen Steuerhinterziehung des Erben führen.

Hat der Erbe die Korrekturverpflichtung versäumt oder selbst zu einem früheren Zeitpunkt eine Steuerhinterziehung begangen, die nun erstmals im Rahmen der Korrektur aufgedeckt werden könnte, besteht die grundsätzliche Möglichkeit, eine strafbefreiende Selbstanzeige einzureichen. Diese Vorgehensweise ist aber wohl zu überlegen und zu koordinieren.

Literaturtipp: Werner, Die Legalisierung „schwarzen" Nachlassvermögens – Strafrechtliche Risiken des Erben, NWB-EV 6/2016 S. 211

V. Besonderheiten bei Einzelunternehmen

1. Erbengemeinschaft

Ein Einzelunternehmen fällt im Zeitpunkt des Erbfalls bei gesetzlicher Erbfolge als Sachgesamtheit in den Nachlass und wird bei mehreren Erben Gesamthandsvermögen der Erbengemeinschaft.

Die Erbengemeinschaft wird dann Trägerin des Unternehmens. Das Unternehmen kann von den Erben an sich ohne zeitliche Begrenzung in ungeteilter Erbengemeinschaft fortgeführt werden. Divergierende Interessen der Erbengemeinschaft können jedoch die weitere Entwicklung des Unternehmens gefährden, da der strikte Grundsatz der Einstimmigkeit (der unternehmerischen Entscheidungen) gilt.

Praxishinweis Die Erbengemeinschaft sollte die Möglichkeit nutzen, einem der Erben Vertretungsmacht einzuräumen, um so im Ergebnis eine ähnliche Vertretungsregelung wie bei einer OHG zu treffen. Sinnvoll ist ggf. auch die Erteilung einer im Handelsregister einzutragenden Prokura.

Wichtig: Die Prokura kann nur einem fremden Dritten und nicht einem Miterben verliehen werden.

Die Erbengemeinschaft gilt als denkbar ungeeignete Rechtsform zur Fortführung eines Unternehmens. Insbesondere da die Erbengemeinschaft gesetzlich auf eine Auseinandersetzung ausgerichtet ist. Es kann daher praktikabel sein, eine kurzfristige Vereinbarung zwischen den Miterben zu treffen, dass Miterben gegen Abfindungszahlung das Erbe ausschlagen und somit nur ein einziger Erbe verbleibt.

Wichtig: Die Ausschlagungsfrist von sechs Wochen ist zu beachten.

2. Handwerksbetriebe

Laut Handwerksordnung dürfen nach dem Tod eines Handwerksmeisters, ohne die Voraussetzungen für die Eintragung in die Handwerksrolle zu erfüllen, nur dessen Ehegatte, das erbberechtigte Kind bis zur Vollendung des 25. Lebensjahres, der Testamentsvollstrecker, ein Nachlasspfleger, Nachlassverwalter oder Nachlassinsolvenzverwalter den Handwerksbetrieb fortführen.

Ist nach dem Todeszeitpunkt ein Jahr vergangen, ist die weitere Fortführung grundsätzlich nur möglich, wenn das Unternehmen durch einen Handwerker geleitet wird, der den Eintragungsvoraussetzungen der Handwerksrolle genügt (vgl. Tzschaschel, Das private Unternehmertestament, 2000, S. 8 f.).

3. Vertragsbeziehungen

Gesetzlich hat der Erbfall zunächst keine Auswirkungen auf bestehende Vertragsbeziehungen zu Lieferanten und Kunden. Im Rahmen der Gesamtrechtsnachfolge gehen die vertraglichen Rechte und Pflichten dem Grunde nach auf den Erben über.

Praxishinweis Neben der Gesamtrechtsnachfolge sind auch die vertraglichen Vereinbarungen mit den Kunden und Lieferanten zu beachten. Gerade bei Einzelfirmen ist die Personenbindung und das Vertrauen in die Fähigkeiten einer Schlüsselperson von überragender Bedeutung.

Aus den vertraglichen Vereinbarungen kann sich ergeben, dass mit dem Tod des Betriebsinhabers als oftmals einzigem Berufsträger in der Firma auch die weitere Vertragsbeziehung endet. Hier müssen zwingend umgehend entsprechende Sondierungsgespräche mit den Auftraggebern erfolgen um eine Fortführung der Kundenbeziehungen zu ermöglichen.

4. Haftung der Erben

Die klassischen Instrumente um die Haftung für Nachlassverbindlichkeiten zu vermeiden, sind bei einem Unternehmensnachlass nicht immer sinnvoll oder erwünscht.

Gerade die Ausschlagung hat gravierende Nachteile. Bei einer Ausschlagung erhält der Erbe gar nichts vom Erblasser, also auch keine Anrechte auf persönliche Gegenstände oder einzelne Firmengegenstände. Die Ausschlagung kann sich nicht nur auf einen Teil des Nachlasses beziehen – sie wirkt immer umfassend. Zusätzlich entfällt der Pflichtteilsanspruch im Falle der Ausschlagung und der Ausschlagende hat keinen Anspruch mehr darauf, Informationen über das weitere Schicksal des Nachlasses zu erhalten.

a) Verbindlichkeiten des Unternehmens

Wenn der Erblasser ein Einzelunternehmen hinterlässt, haftet der Erbe zunächst für alle im Betrieb begründeten Verbindlichkeiten persönlich. Je nach Größe des Unternehmens können die Gesamtverbindlichkeiten durchaus unüberschaubar sein.

b) Schutz vor dem Gläubigerzugriff
Um das Privatvermögen vor dem Zugriff der Gläubiger zu schützen hat der Erbe verschiedene Möglichkeiten.

Die **persönliche unbeschränkte Erbenhaftung** kann ausdrücklich oder konkludent durch eine Vereinbarung mit den Gläubigern ausgeschlossen werden.

Eine **Haftungsbeschränkung** gegenüber Dritten ist zudem wirksam, wenn sie gemäß § 25 Abs. 2 HGB in das Handelsregister eingetragen und bekannt gemacht wurde oder von dem Erwerber oder Veräußerer einem Dritten bekannt gemacht wurde.

Alternativ kann der Betrieb **unter einer anderen Firma fortgeführt** werden. Die Umfirmierung muss in solchen Fällen unverzüglich nach dem Erbfall erfolgen. Es muss für Dritte einwandfrei erkennbar sein, dass ein Unterschied zwischen dem ursprünglichen und dem neuen Unternehmen besteht.

Daneben kann der Erbe die Haftung durch **Einstellung des Geschäftsbetriebs** beschränken, wenn der Erbe die Fortführung des Unternehmens bis zum Ablauf von drei Monaten nach Kenntnis vom Anfall der Erbschaft einstellt (§ 27 Abs. 2 HGB).

c) Berufsrecht und Versicherungen
War der Verstorbene der alleinige Berufsträger im Unternehmen, muss umgehend ein Ersatz gefunden werden (z. B. durch Kooperationspartner, Zeitarbeit, Freiberufler usw.). Bei zulassungsbeschränkten Berufen (Anwälte, Steuerberater, Ingenieure u. a.) dürfen die Angehörigen die Firma ohne gleichwertige Ausbildung nicht selbst fortführen. Auch die Berufshaftpflichtversicherung erlischt grundsätzlich mit dem Tod (es ist umgehend mit der Versicherungsgesellschaft Kontakt aufzunehmen, um dafür zu sorgen, dass die Haftung nach dem Tod des Berufsträgers nahtlos aufrecht erhalten bleibt – auch mit neuer Besetzung).

VI. Unternehmensverkauf

Wenn eine Fortführung des Unternehmens, aus welchen Gründen auch immer, nicht mehr in Betracht kommt, kann es sinnvoll sein, das Unternehmen im Rahmen der Nachlassabwicklung zu veräußern.

Durch den Eigentümerwechsel kann so oftmals der Fortbestand des Unternehmens und die Sicherung der vorhandenen Arbeitsplätze erreicht werden.

Praxishinweis Bevor potentiellen Interessenten ein (zu) vertiefter Einblick in Firmeninterna gegeben wird, ist zwingend auf den Abschluss einer strafbewehrten (!) Vertraulichkeitsvereinbarung zu achten.

Es besteht sonst die Gefahr, dass von manchen Interessenten nur relevantes Unternehmenswissen abgegriffen wird und sich dann die Veräußerung eventuell übrigt.

Sobald ein engerer Kreis von Erwerbsinteressenten gefunden wurde, kann es sinnvoll sein, zunächst ein unverbindliches Kaufpreisangebot einzufordern. Zur Vermeidung untereinander nicht vergleichbarer Angebote ist es sinnvoll, dass von Verkäuferseite ein Kaufvertragsentwurf vorgegeben wird und konkrete Bedingungen definiert werden, von denen die Gültigkeit des Angebots dann abhängt.

Maßgeblich ist schließlich neben dem letztlich ausgehandelten Kaufpreis die Beschränkung der Haftung des Verkäufers durch Ausschluss der Rechte des Käufers auf Nacherfüllung, Rücktritt, Schadensersatz statt der Leistung, Schadenersatz wegen vorvertraglicher Pflichtverletzung und Anfechtung. Ausschließlich die nicht disponiblen Rechte (auf Vorsatz oder Arglist des Verkäufers beruhend) bleiben unberührt. Auch etwaige resultierende Steuern zulasten des Verkäufers dürfen in der Abwägung nicht vergessen werden.

VII. Mediation in der Nachlassabwicklung

Der Weg über die staatlichen Gerichte kann nicht nur den Zusammenhalt in einer Familie, sondern auch den Nachlass und damit das Unternehmen selbst massiv gefährden. Die Mediation bietet hierzu eine effektive und erprobte Alternative.

Die Mediation ist ein vertrauliches, freiwilliges, strukturiertes und außergerichtliches Verfahren in dem die Beteiligten mit Hilfe eines oder mehrerer Mediatoren eine einvernehmliche Lösung erarbeiten wollen (!).

Nachteile sind u. a.: Erhebliche Zeitverzögerungen, wenn einer der Beteiligten nicht an einer schnellen Lösung interessiert ist, keine Rechtsverbindlichkeit der Ergebnisse des Mediationsverfahrens (solange keine Vereinbarung von allen Beteiligten in der nötigen Form geschlossen wurde).

Vorteile des Mediationsverfahrens sind u. a.: Zeitersparnis, keine aufwändigen Schriftsätzen, eine hohe Vergleichsquote, keine weitere Eskalation, eigene Erarbeitung der Lösung, Grundsatz der Vertraulichkeit und eine hohe Flexibilität.

VIII. Fazit und Ausblick

Natürlich ist es besser, wenn frühzeitig eine fundierte und zukunftsträchtige Vorsorge in den Bereichen Wissen, Finanzen und Recht getroffen wird. Aber auch wenn keine/keine ausreichende und vielleicht sogar eine ungünstige Vorsorge getroffen wurde, bedeutet das nicht, dass keine Lösungsmöglichkeiten bestehen. In diesem Fall ist es aber umso wichtiger, dass die Weichen rasch richtig gestellt werden. Das Schlüsselelement ist hier – wie so oft – die Kommunikation.

AUTOR

Peter Betz,
Rechtsanwalt und Partner der Kanzlei Vieser Betz Rechtsanwälte in Pfaffenhofen a.d. Ilm. Der Autor ist dort schwerpunktmäßig im Arbeitsrecht, Erbrecht und Familienrecht tätig und wurde durch die IPMA e. V. im Projektmanagement zertifiziert.

Wissensmanagement – braucht mein Mandant das?

Die Regelung der finanziellen und rechtlichen Belange ist wichtig – aber nicht immer ausreichend!

Peter F. Betz*

Rockefeller machte sein Vermögen mit Ölraffinerien. Bill Gates baute dagegen sein Imperium maßgeblich auf Wissen auf. Wissen ist eine – vielleicht die wesentliche – Ressource im Zukunftsmarkt. Bei der Vorsorge im finanziellen und rechtlichen Bereich sollte daher auch die Beratung zur Beschaffung, Strukturierung und Bewahrung des vorhandenen Wissens in einem Unternehmen ein wesentlicher Bestandteil der Dienstleistung sein. Die ständige Verfügbarkeit des strategischen Unternehmenswissens ist essentiell für den Fortbestand eines Unternehmens. Gerade kleine und mittlere Unternehmen haben aber oft nicht die Ressourcen sich mit dem Thema Wissensmanagement auseinanderzusetzen – oder vergessen die Beschäftigung mit diesem Thema schlichtweg. Zum Teil mit verheerenden Folgen. Dieser Beitrag gibt einen ersten praxisnahen Überblick über mögliche Systeme des Wissensmanagements und warum und für wen dieses Thema so wichtig ist – gerade in kleinen und mittleren Unternehmen.

KERNAUSSAGEN

- **Die Verwaltung und Bewahrung des Firmenwissens muss denselben Stellenwert besitzen, wie die rechtliche und wirtschaftliche Vorsorge. Ohne Wissensmanagement sind die rechtliche und wirtschaftliche Vorsorge (oft) nutzlos.**
- **Ein fehlendes Wissensmanagement kann den unweigerlichen Verlust eines Unternehmens nach sich ziehen.**
- **Aufnahme, Strukturierung und Sicherung des vorhandenen Wissens sind notwendig, um den Unternehmenswert auch in einem Notfall zu erhalten.**

I. Bedeutung der Ressource „Wissen“

Während bei einem „Notfallkoffer“ für Unternehmen oder der Abfassung eines Testaments oft allein rechtliche Aspekte im Fokus stehen, wird die Bewahrung des Wissens gerade in kleinen und mittleren Unternehmen oft stiefmütterlich behandelt.

Der systematische Umgang mit der Ressource Wissen gewinnt für die Sicherung des Fortbestands und der Leistungsfähigkeit eines Unternehmens gerade heute immer mehr an Bedeutung. Hatte früher die Produktion selbst den wesentlichen Anteil an der Wertschöpfung, ist es heute in der Regel das Wissen, das die Produktion überhaupt erst ermöglicht und „am Laufen hält“.

Unternehmen verlassen sich häufig darauf, dass der Wissenstransfer mit der Zeit schon irgendwie vom erfahreneren Kollegen an die anderen (neuen) Kollegen erfolgt. Maßnahmen wie die gezielte Bindung von erfahrenen Mitarbeitern mit strategischem Wissen ermöglichen einen grundsätzlichen Wissenstransfer, schützen aber nicht vor dem Verlust von nicht dokumentiertem strategischem Wissen z. B. bei einem überraschenden Todesfall von Verantwortungsträgern oder gar des Betriebsinhabers.

Beschreibungen zu Betriebsabläufen in Form von Handbüchern und Datenbanken sind fraglos wichtig. Noch wichtiger sind aber gerade für kleine Betriebe der Erhalt von Details zu Kundenbeziehungen und die ständige Verfügbarkeit des Kernwissens eines Unternehmens, das oft nur eine Person oder einzelne Personen hat bzw. haben. Gehen solche Informationen verloren, kann dies den Fortbestand des Unternehmens gefährden.

Gerade bei kleinen Unternehmen, in denen sich typischerweise etliche Funktionen auf wenige Wissensträger konzentrieren oder bei Ein-Personen-Unternehmen, in denen sich gar alle unternehmerischen Funktionen in einer Person vereinen, sollte das Verwalten und Bewahren von Wissen besondere Bedeutung haben.

II. Womit befasst sich Wissensmanagement?

Wissen selbst kann streng genommen von außen nicht verwaltet also „gemanagt“ werden, da das eigentliche Wissen selbst untrennbar mit dem individuellen Menschen und dessen Gehirn verbunden ist.

Die Zielsetzung des Wissensmanagements ist, bestehendes Wissen überhaupt zu erkennen, es zu erhalten und zu vernetzen, bei Bedarf neues Wissen zu besorgen und das dann zur Verfügung stehende Wissen gewinnbringend (für das Unternehmen) einzusetzen.

* Peter Betz, Rechtsanwalt und Partner der Rechtsanwaltskanzlei Vieser Betz Rechtsanwälte in Pfaffenhofen a.d. Ilm

„Wissen, was man weiß, und Wissen, was man nicht weiß, das ist Wissen“ (Konfuzius Lun Yu II, 17).

Dieses Zitat fasst in aller Kürze zusammen, worauf es ankommt. Entscheidend ist nicht die „stupide“ Katalogisierung des bestehenden Wissens, sondern der Aufbau und die Nutzung einer geeigneten Unternehmenskultur, in der Wissen effektiv bewahrt, weitergegeben und genutzt werden kann.

1. Wettbewerbsfaktor

Im Auftrag des Bundesministeriums für Wirtschaft und Technologie (BMWi) wurde 2010/2011 die bundesweite Studie „Wettbewerbsfaktor Wissensmanagement“ durch die Forschungsstelle Organisationale Kompetenz und Strategie an der TU Chemnitz durchgeführt und dabei erstmalig die Relevanz von Wissensmanagement in der deutschen Wirtschaft geprüft.

Hierzu wurden 3.401 Unternehmen im gesamten Bundesgebiet in den Größenordnungen 10-49, 50-249 und mit mehr als 250 Mitarbeitern befragt. Kleinere Unternehmen mit bis zu 9 Mitarbeitern wurden von der Befragung ausgeschlossen. Die Befragungsgruppe bildete einen Querschnitt aus allen besonders relevanten Branchen in der Grundgesamtheit der deutschen Wirtschaft. Es zeigte sich bei der Untersuchung, dass diejenigen Unternehmen, in denen ein ausgebautes Wissensmanagement Bestandteil der Unternehmenskultur ist, eine besonders hohe Mitarbeitermotivation, Innovationsfähigkeit, gesteigerte Wettbewerbsfähigkeit und bessere Renditen aufweisen.

Hinsichtlich der Maßnahmen zur Wissensbewahrung räumten die Hälfte der befragten Unternehmen der gezielten Bindung von Mitarbeitern in strategisch wichtigen Positionen, sowie der Nutzung von elektronischen Datenbanken im Unternehmen einen besonders hohen Stellenwert ein. Weitere Maßnahmen zur Wissensbewahrung wurden als erheblich weniger relevant angesehen. Nur 24 % der befragten Unternehmen wiesen der Bewahrung und Weitergabe von Erfahrungswissen ausscheidender Mitarbeiter an Nachfolger einen hohen Stellenwert zu (Wettbewerbsfaktor Wissen: Managementpraxis von Wissen und Intellectual Capital in Deutschland, Fokus prints 08/11).

Praxishinweis Während sich bei größeren Betrieben die Verantwortung und das relevante Wissen in der Regel auf mehrere Personen verteilt, ist in kleinen Betrieben oft eine einzige Person für etliche Aufgabenbereiche alleine verantwortlich. Gerade dort zeigt sich ein Ansatzpunkt für die notwendige Erweiterung der Beratung um den Faktor „Sicherung des Unternehmenswissens“.

2. Wissensprofil und Wissensbilanz

In einem Notfall muss der Wissensbestand eines Unternehmens rasch und nachvollziehbar festgestellt und aufbereitet werden.

Sowohl für die Fortführung als auch für einen eventuellen Verkauf des Unternehmens ist die Erstellung eines Wissensprofils und einer Wissensbilanz wichtig. Ohne ein Wissensprofil lässt sich der tatsächliche Wert einer Firma schwierig bestimmen und die vernünftige Fortführung wird unnötig erschwert.

Klassische Bilanzen betrachten in der Regel vergangenheitsorientiert die materiellen Werte eines Unternehmens. Hieraus lässt sich aber für Geldgeber und Kooperationspartner nicht ablesen, wie es mit der Innovationskraft und dem Wissenskapital eines Unternehmens bestellt ist.

Damit auch darüber eine Aussage getroffen werden kann, muss ein Wissensprofil bzw. eine Wissensbilanz des Unternehmens erstellt werden.

Zentral sind dabei folgende Fragen:

- Über welches Wissen verfügt das Unternehmen und über welches Wissen sollte es verfügen?
- Wer sind die Schlüsselmitarbeiter/Wissensträger?
- Was wurde bisher unternommen, um das Wissen im Unternehmen zu erhalten oder zu verbessern?
- Welchen Beitrag am Unternehmenserfolg hat welches Wissen im Moment und in der Zukunft?

a) Wissenskapital

Das Wissenskapital in einem Unternehmen lässt sich in die drei Gruppen Beziehungs-, Human-, und Strukturkapital unterteilen. Jedes Unternehmen ist anders, weshalb die Relevanz der jeweiligen Gruppe des Wissenskapitals für den Unternehmensbestand und Unternehmenserfolg stets unterschiedlich zu bewerten ist.

- **Beziehungskapital**
  Beziehungen zu Lieferanten, zur Öffentlichkeit, zu Kapitalgebern und Kooperationspartnern.
- **Humankapital**
  Das persönliche (individuelle) Humankapital beinhaltet u. a. die Qualifikation des Mitarbeiters, seine Praxiserfahrung und sein Weiterbildungswissen, die soziale Kompetenz und Motivation.
  Das kollektive Humankapital erfasst u. a. die Unersetzbarkeit von einzelnen Personen (bei Urlaub, Kündigung, Tod), Austrittsbarrieren, Förderung der Wissensbildung, Wissenstransfer, Unternehmensstrategie und besondere Kenntnisse von Personen im Verhältnis zum Wettbewerb.
- **Strukturkapital**
  Gesamtheit der technischen und rechtlichen Infrastruktur nebst Organisations- und Kommunikationsstruktur eines Unternehmens. Hier wird das eigentliche Unternehmenswissen u. a. in Form von Zertifizierungen, Patenten, Geschmacksmustern, Rechten, Geschäftsgeheimnissen, Methodik und Unternehmenskultur gebündelt.

b) Erstellung des Wissensprofils/der Wissensbilanz

Bewährt hat sich die Erstellung eines Wissensprofils nach folgendem Aufbau:

1. Definierung für wen (= Zielgruppe) das Wissensprofil erstellt wird,
2. Erfassung des Geschäftsumfelds,

3. Erfassung und Strukturierung des Wissenskapitals,
4. Ermittlung/Prüfung der Unternehmensstrategie (= Prüfung der Stärken, Schwächen und Chancen),
5. Gestaltung der Kommunikation des Wissensprofils (= wie wird das Profil veröffentlicht um den gewünschten Effekt bei der Zielgruppe zu erzielen).

Praxishinweis Weiterführende Leitfäden für die Erstellung von Wissensbilanzen sind z. B. unter www.akwissensbilanz.org oder www.prowis.net abrufbar.

III. Notwendigkeit eines Wissensmanagements

Die Notwendigkeit, das Wissen in einem Unternehmen zu verwalten, zu bewahren und vor allem das Wissen zu teilen, soll anhand von typischen Situationen erläutert werden.

1. Kritisches Wissen

Wenn sich kritisches Unternehmenswissen auf eine einzelne Person konzentriert und diese Person plötzlich ausfällt, sind alle Personen, die ein starkes Interesse am Fortbestand des Unternehmens haben, ohne Zugriff auf dieses kritische Wissen (wenigstens für gewisse Zeit) im schlimmsten Fall nahezu handlungsunfähig.

Kritisches Wissen sind alle Informationen, die für den Betrieb des Unternehmens zwingend erforderlich sind. Dazu zählen Schlüsseldaten für die EDV (Computerpasswörter, Softwarepasswörter, Zugang zu E-Mail-Accounts), Zugangsdaten für Gebäude und Maschinen, Informationen zu Bankkonten und Schließfächern, Dateistrukturen in der EDV und im analogen Archiv, Programm- und Produktionsabläufe.

Praxishinweis Zumindest die wichtigsten Zugangsdaten (Passwörter, Codes) und Firmeninformationen (Betriebsabläufe) sollten durch den/die Wissensträger des Unternehmens bei einer Vertrauensperson hinterlegt werden. Möglichst in Papierform.

So ist sichergestellt, dass bei einem Ausfall des/der Wissensträger(s) die Vertrauensperson schnellen Zugriff auf die Zugangsdaten hat und der Betrieb weiter laufen kann.

Eine digitale Archivierung der wichtigsten Zugangsdaten ist sinnvoll, aber nur als Ergänzung und nicht als alleinige Sicherungsvariante empfehlenswert.

2. Wissenstransfer

Ein Schlüsselmitarbeiter wurde abgeworben oder verstarb unerwartet. Die dann nötige Einarbeitung eines neuen Mitarbeiters dauert wesentlich länger, als die vom Endkunden eingeräumte Abgabefrist für einen sehr wichtigen Auftrag.

Eine Ausschreibungsfrist läuft aus und der zuständige Mitarbeiter, der alleine das Wissen hat, um das Angebot auszuarbeiten, ist nicht erreichbar.

Diese typischen Beispiele zeigen, wie wichtig es ist, dass auch auf den ersten Blick nicht absolut kritisches Wissen, sondern Wissen, das typische Arbeitsabläufe betrifft, im Unternehmen geteilt wird. Ohne eine Verteilung dieses Wissens auf mehrere Schultern, ergibt sich eine gefühlte, oder tatsächliche Unersetzbarkeit von einzelnen Mitarbeitern – mit entsprechenden Folgen.

Praxishinweis Um mögliche Bedenken der Schlüsselmitarbeiter zu zerstreuen, „Herrschaftswissen“ und damit Einfluss und Ansehen im Unternehmen zu verlieren, bietet sich die Etablierung eines **gezielten Wissenstransfers** im Unternehmen an. Dies kann beispielsweise durch monatliche Diskussionsrunden, regelmäßige Teambesprechungen, eine aktive Jobrotation, ein innerbetriebliches Vorschlagswesen und eine standardisierte Dokumentation von Betriebsabläufen erfolgen. Wenn jeder Mitarbeiter die Kernabläufe seiner Tätigkeit dokumentiert, wird die Dokumentation des Wissens eine Selbstverständlichkeit.

Ein Hindernis beim Wissenstransfer ist natürlich die mögliche Abwanderung von Mitarbeitern. Um Mitarbeiter zu binden, sollte die Schaffung von Anreizsystemen auf materieller (Prämien) oder immaterieller (Anerkennung, Lob) Basis sowie Aus- und Weiterbildungsmaßnahmen in einer angenehmen Umgebung selbstverständlich sein.

Aber auch die Nutzung von Austrittsbarrieren kann sinnvoll sein. Beispielsweise durch die Vereinbarung längerer Kündigungsfristen, oder steigende Prämien bei entsprechender Betriebstreue.

Praxishinweis Oft wird vergessen, dass die verlängerte Kündigungsfrist nach § 622 Abs. 2 BGB ohne eine zusätzliche Vereinbarung nur für den Arbeitgeber gilt. Dadurch können Mitarbeiter auch nach 10-jähriger Tätigkeit das Unternehmen innerhalb eines Monats verlassen. Gerade bei Schlüsselmitarbeitern sollte die Kündigungsfrist so bemessen sein, dass nach einer Kündigung die umfassende Einarbeitung eines Nachfolgers möglich ist.

IV. Einführung eines Wissensmanagements

Damit die Einführung eines Wissensmanagements erfolgreich gelingen kann, muss ein Einklang zwischen den drei Elementen Mensch, Organisation und Technik geschaffen werden und die Einführung des Wissensmanagements geeignet geplant werden. Hierfür bieten sich erprobte Elemente des Projektmanagements an.

Initiiert vom Europäischen Komitee für Normung (CEN) wurde durch eine internationale Expertengruppe aus der Unternehmenspraxis und Wissenschaft ein Leitfaden zur Einführung von Wissensmanagementsystemen in kleinen und mittleren Unternehmen entwickelt, der sich in 5 Phasen aufgliedert.

Das CEN-Modell empfiehlt, die Einführung des Wissensmanagements in einem Unternehmen Schritt für Schritt im Rahmen von kleinen Projekten umzusetzen.

Phase A –„Initiierung“: Klärung der Ziele, die mit dem Vorhaben verfolgt werden und Zusammenstellung des Projektteams.

Phase B –„Analyse“: Ermittlung der Stärken und Schwächen im Umgang mit Wissen im Unternehmen durch entsprechende Diagnosewerkzeuge.

Phase C –„Entwicklung“: Beurteilung der Machbarkeit von verschiedenen Lösungen, die für die Anforderungen im Unternehmen geeignet sind und Planung der Einführung dieser Wissensmanagement-Lösungen.

Phase D –„Implementierung“: Einführung der ausgewählten Lösung im Unternehmen und Schulung der Anwender.

Phase E –„Evaluierung“: Auswertung des Gesamtprojektes und Planung weiterer Maßnahmen zur Verankerung des Wissensmanagements im Unternehmen.

Die Meilensteine dienen der Besprechung und Reflektion der Erfahrungen nebst Zwischenergebnissen nach jeder einzelnen Phase.

Das Wissensmanagement sollte mit der entsprechenden Offenheit eingeführt werden und dabei laufend Besprechungen mit sämtlichen Beteiligten stattfinden. Nur so wird das notwendige Vertrauen in diese Lösung geschaffen und die unterschiedlichen Erwartungshaltungen können erfüllt und aufeinander abgestimmt werden.

Praxishinweis Bei der Einführung eines Wissensmanagements ist es sinnvoll, auch qualifizierte Werkzeuge des Projektmanagements einzusetzen. Weiterführende Informationen hierzu können z. B. unter www.gpm-ipma.de (Deutsche Gesellschaft für Projektmanagement e. V.) abgerufen werden.

V. Ausgewählte Wissensdatenbanken

Die heute verfügbare Technik bietet etliche Lösungen, um ein Wissensmanagement erfolgreich in einem Unternehmen einzuführen und zu unterstützen. Wichtig sind insbesondere die Strukturierung des persönlichen Wissens der Mitarbeiter, die Aufbereitung des operativen Unternehmenswissens nebst der Pflege der Informationen zu Kunden und Geschäftspartnern.

Hinweis: Die einzelnen Methoden werden hier nur angerissen. Eine Beschreibung erfolgt nur im Hinblick auf die Notwendigkeit der Weitergabe von Wissen im Rahmen der Absicherung von Krankheit oder Tod von Mitarbeitern. Jedes der vorgestellten Tools hat darüber hinaus (je nach Ausgestaltung) weitere Möglichkeiten – auch im Hinblick auf die generelle Ausrichtung eines Unternehmens hinsichtlich Arbeitsabläufen, Kundenkontakten etc. Diese Übersicht soll lediglich einen ersten Überblick geben und Impulse setzen. Die Implementierung einer dieser Datenbanken sollte sorgfältig hinsichtlich der Eignung und der Ausgestaltungstiefe abgewogen werden.

1. Mind-Map

Wann setze ich dieses Instrument ein? Um individuelles Wissen aufzubereiten und Ideen zu entwickeln, Gedanken zu ordnen, hat sich insbesondere die Nutzung von „Mind-Maps“ etabliert.

Wie funktioniert es? Der maßgebliche Vorteil der Mind-Mapping-Technik ist die gehirngerechte Aufbereitung von Informationen. Ideen und Gedanken werden in Verästelungen zusammengestellt, wodurch gerade auch komplexesten Themen Struktur geben wird. Mind-Maps können beispielsweise genutzt werden für Brainstorming, Projektmanagement, die Planung von Besprechungen oder Veranstaltungsplanung.

Praxishinweis Verbreitet sind insbesondere die Mind-Mapping-Tools MindManager (www.mindjet.com) und das kostenfreie Werkzeug Freemind (freemind.sourceforge.net).

Vorteile:
Eine Mind-Map kann organisch wachsen; durch weitere Verästelungen ist die Mind-Map stets für Erweiterungen offen.

Nachteile:
Verwendung von Schlagworten; einzelne Prozesse werden nicht ausführlich dokumentiert; Inhalt kann also nur von den Personen erfasst werden, die die verwendeten Schlüsselwörter richtig assoziieren.

Für wen eignet es sich:
Mitarbeiter, die einen „groben Fahrplan“ brauchen, einen Überblick darüber wie Dinge zusammengehören, wie und wo Prozesse miteinander verwoben sind.

Wann eignet es sich nicht:
Sind Schlüsselwörter bzw. die Aufgaben, die sich dahinter verbergen, nicht bekannt, kann der Prozess oft nicht richtig erfasst werden.

2. Unternehmens-Wiki

Wann setze ich dieses Instrument ein?
Sobald das individuelle Wissen im Unternehmen gesammelt wurde, stellen sich insbesondere die folgenden Fragen:

- Wie bleibt das gesammelte Wissen aktuell?
- Wie wird die strukturierte Ablage der Dokumente gestaltet, so dass ein effektiver Zugriff möglich ist?
- Welche Darstellungsformen und Dokumentationswege sind passend?

Eine passende Lösung für die sinnvolle Erfassung, Darstellung und den Zugriff auf die Informationen kann ein eigenes Unternehmens-Wiki sein.

Wie funktioniert es?
Ein Unternehmens-Wiki ist eine Website, meist intern im Unternehmensnetz, auf der das benötige Wissen und Informationen mit einer Suchfunktion abgerufen werden kann. Es besteht die Möglichkeit dort die verschiedensten Unterlagen abzulegen, wie Anweisungen, Betriebshandbücher, Projektdokumentationen, Projektpläne.

Die Bedienung ist eingängig und die Einrichtung ist auf Basis der heute verfügbaren Technik relativ unproblematisch. Ausreichende Kapazitäten müssen auch für die Pflege und Wartung vorgehalten werden. Da die gewonnenen Informationen für die Beteiligten dann jederzeit abrufbar sind, sollte genügend Sorgfalt darauf verwendet werden, dass das Wissen vollständig und richtig abgelegt wird.

Praxishinweis Es gibt eine Vielzahl von Anbietern, um ein eigenes Unternehmens-Wiki zu erstellen. Unter den kostenfreien Anbietern sind insbesondere www.mediawiki.de, www.dokuwiki.org, www.instiki.org und twiki.org verbreitet im Einsatz. Wikipedia z. B. basiert auf der Software Media Wiki. Im Firmenbereich sind beispielsweise Confluence (de.atlassian.com) und Microsoft SharePoint zu nennen.

Vorteile: dynamische Tools, aktuelle Änderungen bzw. Anmerkungen können durch Mitarbeiter schnell und autonom eingepflegt werden.

Nachteile:

- Keine Garantie für die Korrektheit des Materials, da jeder Mitarbeiter die Möglichkeit hat und haben soll, Änderungen vorzunehmen.
- Die meisten Mitarbeiter nutzen ein Wiki passiv, d. h. sie lesen nach, nur wenige sind aktiv und ändern Inhalte bzw. formulieren neue Punkte.

Für wen eignet es sich:
Für Unternehmen jeder Größe. Der Aufwand für die Installation ist gering. Die Pflege ist sehr einfach.

Wann eignet es sich nicht:
Unternehmen mit Mitarbeitern, die nicht aktiv an der Erstellung bzw. Aktuell-Haltung des Wikis mitarbeiten.

3. Customer-Relationship-Management (CRM)

Wann setze ich dieses Instrument ein?
CRM, die Verwaltung von Kundenbeziehungen/Kundenpflege, zielt auf die konsequente Ausrichtung eines Unternehmens auf seine Kunden. Durch eine gute, detaillierte Dokumentation der Kundenbeziehung wird ein effektives Beziehungsmarketing ermöglicht.

Wie funktioniert es?
Es reicht oft nicht, lediglich die Kontaktdaten eines Kunden zu wissen. Wichtiger sind softe Informationen, die darüber hinausgehen und Einfluss auf die Geschäftsbeziehung nehmen.

Derartige Informationen sind normalerweise bei einem Wissensträger fix gebunden. CRM-Systeme bieten Werkzeuge zur strukturierten Zuordnung von E-Mails, Notizen und weiteren Informationen zu einzelnen Kunden samt der Erstellung und Dokumentation von Angeboten nebst Rechnungen.

Praxishinweis Als mögliche und markterprobte CRM-Werkzeuge sind www.zoho.com (flexibel, günstig); www.salesforce.com (der Marktführer) oder www.highrisehq.com zu nennen. Grundlegende Funktionen von CRM sind in praktisch jeder marktüblichen Kanzleisoftware bereits enthalten.

Vorteile:
Relevante Kundendaten können einer Person ebenso zugeordnet werden wie Kaufverhalten, Anfragen, Interessen und Schwerpunkte.

Nachteile:
Es muss das richtige Tool gefunden werden, das auch für das jeweilige Unternehmen passt, sonst wird Anwendung schnell zu komplex und Verwaltungsaufwand zu hoch.

Für wen eignet es sich:
Den größten Nutzen bringt die CRM-Lösung für Unternehmens, die die Anwendung nicht nur auf Vertrieb und Service beschränken sondern im gesamten Unternehmen integrieren.

Wann eignet es sich nicht:
Unternehmen, die keine Zeit für die Pflege eines solchen Systems aufbringen können oder möchten. Ein CRM ist nur dann sinnvoll, wenn es gut gepflegt wird. Lückenhafte oder falsche zugeordnete Informationen können einer Kundenbeziehung ggf. mehr schaden als eine fehlende Information.

VI. Fazit und Ausblick

Ein fehlendes Wissensmanagement bedeutet nicht automatisch das Ende eines Unternehmens. Jedoch erleichtern die frühzeitige Sicherung von kritischem Wissen und ein effektiver Wissenstransfer die Fortführung des Unternehmens nach einem Todesfall oder bei Personalfluktuation erheblich.

Einige „Erste Hilfe-Maßnahmen“, wenn nichts Derartiges vorliegt, werden in diesem Heft im Beitrag „Erbschein, Konto und andere Überraschungen“ (S. 53) behandelt.

AUTOR

Peter Betz,
Rechtsanwalt und Partner der Rechtsanwaltskanzlei Vieser Betz Rechtsanwälte in Pfaffenhofen a. d. Ilm. Der Autor ist dort schwerpunktmäßig im Arbeitsrecht, Erbrecht und Familienrecht tätig und wurde durch die IPMA e. V. im Projektmanagement zertifiziert.

Erste Erfahrungen mit der neuen Europäischen Erbrechtsverordnung

Erben im internationalen Kontext

Dr. Daniel Welker*

Seit dem 17.8.2015 gilt in allen Mitgliedstaaten, mit Ausnahme des Vereinigten Königreichs, Irlands und Dänemarks, die Europäische Erbrechtsverordnung (EU-ErbVO). Sie enthält Bestimmungen zu Erbfällen mit Auslandsberührung und soll nicht nur das materielle Erbrecht harmonisieren, sondern gleichzeitig auch das Kollisionsrecht der Mitgliedstaaten vereinheitlichen. Kurzum, die EU-ErbVO bestimmt seit dem 17.8.2015 in nahezu allen europäischen Staaten das anwendbare Recht in grenzüberschreitenden Erbfällen. Der vorliegende Beitrag zeigt in einer zusammenfassenden Darstellung einen Überblick über die wichtigsten Aspekte des Regelungsbereichs der EU-ErbVO auf. Zugleich wird dabei in diesem Beitrag sowie auch in einem weiteren Folgebeitrag auf ausgewählte Praxisfragen und Beispielfälle sowie auch auf teilweise schon vorliegende Rechtsprechung eingegangen, die in der Rechtsberatungspraxis von Bedeutung sind.

KERNAUSSAGEN

- In der Rechtsberatungspraxis zeigt sich bereits zunehmend, dass in Einzelfällen die Bestimmung des gewöhnlichen Aufenthaltsortes mit Problemen verbunden sein kann. Daher sollte im Rahmen der Nachlassplanung frühzeitig die Überlegung angestellt werden, wo der Erblasser aktuell seinen gewöhnlichen Aufenthalt hat und ob der Erblasser diesen voraussichtlich beibehalten wird oder aber ob eine Verlagerung ins Ausland gewünscht ist. Je eindeutiger der gewöhnliche Aufenthalt bestimmt werden kann, umso weniger Problemstellungen ergeben sich bei der Bestimmung des anwendbaren Rechts.
- Gleichzeitig sollten Überlegungen in die Nachlassplanung eingebunden werden, wie der Nachlass verteilt werden soll und ob eine bereits bestehende Verfügung von Todes wegen den Wünschen des Erblassers entsprechend Rechnung trägt sowie im Lichte des anwendbaren Rechts auch wirksam ist. Ebenfalls kann es ratsam sein, von den zuvor aufgezeigten Rechtswahlmöglichkeiten Gebrauch zu machen. Hierdurch kann vermieden werden, dass Regelungen des ausländischen Erbrechts zum Teil erheblich von den deutschen erbrechtlichen Vorschriften abweichen und z. B. die gesetzliche Erbfolge oder aber auch Pflichtteilsrechte abweichend regeln.
- Bei einem (zukünftigen) Sachverhalt mit Auslandsberührung ist es ratsam, eine bereits errichtete Verfügung von Todes wegen auf ihre Wirksamkeit und auch daraufhin prüfen zu lassen, ob die vom Erblasser gewünschten Ziele der Nachlassplanung (noch) erreicht werden können.

I. Was regelt die Europäische Erbrechtsverordnung?

Im Ergebnis regelt die EU-ErbVO drei wesentliche Fragestellungen bei einem Erbfall mit Auslandsberührung:

- Welches nationale Erbrecht ist auf den jeweiligen Erbfall mit Auslandsberührung anzuwenden (Art. 20 ff. EU-ErbVO)?
- Welches Gericht oder welche sonstigen Stellen sind im Rahmen der internationalen Zuständigkeit verantwortlich (Art. 4 ff. EU-ErbVO)?
- Welchen Regelungsgehalt hat das Europäische Nachlasszeugnis (Art. 62 ff. EU-ErbVO)?

Praxishinweis Die EU-ErbVO – Verordnung (EU) Nr. 650/2012 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 4.7.2012 über die Zuständigkeit, das anzuwendende Recht, die Anerkennung und Vollstreckung von Entscheidungen und die Annahme und Vollstreckung öffentlicher Urkunden in Erbsachen sowie zur Einführung eines Europäischen Nachlasszeugnisses (ABl EU Nr. L 201/107) können Sie online unter http://go.nwb.de/rai4b abrufen.

Ziel der EU-ErbVO ist es, im Interesse eines funktionierenden europäischen Binnenmarktes etwaige Schwierigkeiten in der Rechtsdurchsetzung der Erben in einem internationalen Erbfall zu beseitigen und für den Erblasser eine von Rechtssicherheit geprägte Planung seines Nachlasses unter gleichzeitiger Wahrung der Rechte der Erben und Vermächtnisnehmer zu ermöglichen (EU-ErbVO, Erwägungsgrund 7). Dabei sollen zueinander in Widerspruch stehende Ergebnisse in den ein-

* Rechtsanwalt Dr. Daniel Welker ist in seiner Beratungspraxis auf die rechtliche und steuerliche Gestaltung, Strukturierung und Beratung von Vermögensübertragungen, Vermögensvorsorge und Vermögenssicherungen im nationalen sowie internationalen Kontext spezialisiert.

zelnen Mitgliedstaaten vermieden werden, die im Falle des nicht vereinheitlichten Kollisionsrechts entstehen können (EU-ErbVO, Erwägungsgrund 37). In diesem Zusammenhang ist insbesondere bereits an die Fälle zu denken, in welchen die Staatsangehörigkeit und der gewöhnliche Aufenthalt des Erblassers auseinanderfallen.

Beispiel 1 *Ein Ehepaar mit französischer Staatsangehörigkeit lebt und arbeitet seit mehreren Jahren in Berlin. Der Ehemann verstirbt plötzlich und unerwartet aufgrund einer nicht vorhersehbaren schweren Erkrankung. Die Ehefrau und auch die beiden Kinder fragen sich, nach welchem Recht die Erbfolge zu bestimmen ist. Gilt in einem solchen Fall französisches oder deutsches Erbrecht? Sind französische oder deutsche Gerichte bei Streitigkeiten über die Erbauseinandersetzung zuständig?*

Praxishinweis Die EU-ErbVO regelt dagegen nicht das Erbschaftsteuerrecht in den einzelnen Mitgliedstaaten. Dieses bleibt unberührt und ist unabhängig von den Regelungen der EU-ErbVO zu prüfen.

1. Das anwendbare Recht

a) Der gewöhnliche Aufenthalt

Nach Art. 21 Abs. 1 EU-ErbVO unterliegt die Erbfolge dem Recht des Staates, in dem der Erblasser zum Zeitpunkt des Todes seinen gewöhnlichen Aufenthalt hatte. Dabei ist der gewöhnliche Aufenthalt der Ort, an dem sich in familiärer und sozialer Hinsicht der Lebensmittelpunkt des Erblassers befunden hat (EU-ErbVO, Erwägungsgründe 23 und 24). Bei der Bestimmung des gewöhnlichen Aufenthalts sollte daher eine Gesamtbeurteilung der Lebensumstände des Erblassers in den Jahren vor seinem Tod und im Zeitpunkt seines Todes vorgenommen werden. Dabei sind alle relevanten Tatsachen zu berücksichtigen, insbesondere die Dauer und die Regelmäßigkeit des Aufenthalts des Erblassers in dem betreffenden Staat sowie die damit zusammenhängenden Umstände und Gründe. Der so bestimmte gewöhnliche Aufenthalt sollte eine besonders enge und feste Bindung zu dem betreffenden Staat erkennen lassen (EU-ErbVO, Erwägungsgrund 23).

Lösung zum Beispiel 1 *Nachdem der Erblasser als französischer Staatsangehöriger seinen gewöhnlichen Aufenthalt dauerhaft und mit Bleibewillen in Berlin errichtet hatte, regeln gemäß Art. 21 Abs. 1 EU-ErbVO die Bestimmungen des deutschen Erbrechts die Erbfolge.*

Die oben in Bezug genommene Gesamtbeurteilung spielt insbesondere dann eine Rolle, wenn die Bestimmung des gewöhnlichen Aufenthalts nicht so einfach wie im Beispielfall zu bestimmen ist. Pauschale Aussagen über die Bestimmung des gewöhnlichen Aufenthalts lassen sich dann in der Regel nicht treffen. Vielmehr muss sodann anhand einer Gesamtbeurteilung der Lebensumstände des Erblassers unter Berücksichtigung von Kriterien im jeweiligen Einzelfall die Bestimmung des gewöhnlichen Aufenthalts erfolgen. Hierbei kann es von Relevanz sein, wie regelmäßig und über welchen Zeitraum sich der Erblasser in dem betreffenden Staat aufgehalten hat oder aber auch wo unter familiären und sozialen Gesichtspunkten der Lebensmittelpunkt des Erblassers zu sehen ist.

Beispiel 2 *Lebt der deutsche Staatsangehörige jeweils für vier Monate über die Winterzeit in Spanien, verbringt den Rest des Jahres aber in Deutschland, so hat er seinen gewöhnlichen Aufenthalt in Deutschland.*

Beispiel 3 *Der Erblasser arbeitet für ein italienisches Unternehmen in Rom. Er fliegt jeweils am Montagabend nach Rom und kehrt am Donnerstagabend nach Deutschland zurück. Seine Familie (Ehefrau und Kinder) wohnt weiterhin in Deutschland, die Kinder gehen dort zur Schule und seine Ehefrau arbeitet dort. Auch nahezu das gesamte soziale Umfeld des Erblassers ist in Deutschland (Freunde, Golfclub etc.). Mithin ist aufgrund einer Gesamtwürdigung auch hier davon auszugehen, dass der gewöhnliche Aufenthalt des Erblassers weiterhin in Deutschland zu sehen ist.*

Bis zum 17.8.2015 und zum Inkrafttreten der EU-ErbVO unterlag die Rechtsnachfolge von Todes wegen gemäß Art. 25 Abs. 1 EGBGB a. F. dem Recht des Staates, dem der Erblasser im Zeitpunkt seines Todes angehörte. Dem deutschen Kollisionsrecht war bis dahin eine Anknüpfung an den gewöhnlichen Aufenthalt fremd.

Praxishinweis Im Ergebnis kann festgehalten werden, dass der Wohnsitz nicht automatisch mit dem letzten gewöhnlichen Aufenthaltsort gleichzusetzen ist. Dies zeigt auch einer der ersten Rechtsprechungsfälle aus 2016: Der Erblasser hatte bis 2010 seinen Wohnsitz in Berlin. Als Rentner zog er aufgrund der günstigeren Lebenshaltungskosten nach Polen ins grenznahe Gebiet. Von dort aus war er auch noch hin und wieder beruflich in Berlin tätig, auch sein soziales Leben spielte sich überwiegend in der deutschen Hauptstadt ab. In Polen war er nicht in die Dorfgemeinschaft integriert und hatte nur wenige soziale Kontakte. Auch seine Einnahmen generierte er ausschließlich in Deutschland. Im Februar 2016 verstarb der Erblasser und das KG Berlin musste entscheiden, ob deutsches oder polnisches Erbrecht zur Anwendung gelangt. Das Gericht entschied, dass deutsches Recht anzuwenden sei und es für die Bestimmung des letzten gewöhnlichen Aufenthaltsorts nach der EU-ErbVO maßgeblich ist, wo der Mittelpunkt des Lebensinteresses des Erblassers gelegen hat. Unter Betrachtung aller Umstände des Einzelfalls sei im vorliegenden Fall festzustellen, dass der Erblasser seinen sozialen und familiären Lebensmittelpunkt, trotz der Verlagerung seines Wohnsitzes nach Polen, immer noch in Deutschland hatte. Mithin ist auch deutsches Erbrecht anzuwenden. Für die Feststellung des letzten gewöhnlichen Aufenthaltsorts kommt es also nicht zwingend auf den Wohnsitz an (KG Berlin, Beschluss vom 26.4.2016 - 1 AR 8/16 [→FAAAF-90182]).

b) Die Möglichkeit der Rechtswahl

Darüber hinaus ermöglicht es die EU-ErbVO dem Erblasser, das auf die Rechtsnachfolge von Todes wegen anwendbare Recht

zu wählen. Wer den gewöhnlichen Aufenthalt nicht in dem Mitgliedstaat hat, dem er angehört, aber dennoch möchte, dass im Erbfall das Recht seines Heimatstaates zur Anwendung gelangt, kann gemäß Art. 22 EU-ErbVO eine Rechtswahl treffen. Allerdings erlaubt die EU-ErbVO keine vollumfänglich freie Rechtswahl (anders hingegen z. B. die Rechtswahlmöglichkeit bei internationalen Verträgen im Anwendungsbereich der Rom I-Verordnung, vgl. Art. 3 Abs. 1 Rom I-VO). Vielmehr kann nach Art. 22 Abs. 1 EU-ErbVO nur das Recht der eigenen Staatsangehörigkeit gewählt werden. Durch diese Einschränkung wollte der europäische Gesetzgeber eine Umgehung von Pflichtteilsrechten durch Rechtswahl ausschließen (EU-ErbVO, Erwägungsgrund 38).

Beispiel 4 *Der in Südfrankreich lebende deutsche Staatsangehörige wünscht für seinen Erbfall die Anwendbarkeit des deutschen anstatt des französischen Erbrechts. Um die Anwendbarkeit deutschen Rechts zu gewährleisten, wenn dieses mangels gewöhnlichen Aufenthalts i. S. von Art. 22 Abs. 1 EU-ErbVO ausscheidet, muss der Erblasser eine Rechtswahl zugunsten des deutschen Rechts treffen.*

Eine derartige Rechtswahl ist gemäß Art. 22 Abs. 2 EU-ErbVO ausdrücklich in Form einer Verfügung von Todes wegen zu treffen. Als eine Verfügung von Todes wegen gelten nach Art. 3 Abs. 1 Buchst. d EU-ErbVO ein Testament, ein gemeinschaftliches Testament oder ein Erbvertrag.

Praxishinweis Von der Rechtswahlmöglichkeit zugunsten des Heimatrechts sollte insbesondere in den Fällen Gebrauch gemacht werden, in denen Unsicherheiten darüber bestehen, wo sich der gewöhnliche Aufenthalt befindet. Dabei muss die Rechtswahl gemäß Art. 22 Abs. 2 EU-ErbVO ausdrücklich in einem Testament oder in einem Erbvertrag, d. h. in Form einer Verfügung von Todes wegen, erfolgen. Mindestens aber muss sie sich aus den Bestimmungen einer solchen Verfügung von Todes wegen ergeben. Zur Vermeidung von Unsicherheiten ist eine ausdrückliche Rechtswahl zu empfehlen.

Für den Fall, dass der Erblasser mehrere Staatsangehörigkeiten hat, besteht die Möglichkeit nach Art. 22 Abs. 1 Satz 2 EU-ErbVO, sich für eine der Staatsangehörigkeiten zum Zeitpunkt der Rechtswahl oder des Todes zu entscheiden. Hierdurch ermöglicht die EU-ErbVO dem Erblasser eine zielgerichtete Entscheidung zugunsten der Anwendbarkeit des Rechts seiner Staatsangehörigkeit.

Wird eine Rechtswahl jedoch nicht getroffen, gilt wiederum der oben aufgezeigte Grundsatz der Anwendung des Rechts des Staates des gewöhnlichen Aufenthalts des Erblassers. In den Augen des europäischen Gesetzgebers soll aufgrund des freien Personenverkehrs und der zunehmenden Mobilität der Bürger bei Begründung eines neuen gewöhnlichen Aufenthalts in einem anderen Mitgliedstaat als dem Heimatstaat die direkte Möglichkeit zur Integration auch dadurch gewährt werden, dass die Nachlassplanung am Recht des neuen gewöhnlichen Aufenthalts ausgerichtet wird. Möchte der Erblasser dagegen am Recht seines Heimatstaates festhalten, gewährt Art. 22 EU-ErbVO im Rahmen der Rechtswahl die Aufrechterhaltung dieser Bindung.

Bislang war eine Rechtswahl zugunsten deutschen Rechts lediglich für im Inland belegenes unbewegliches Vermögen in Form einer Verfügung von Todes wegen nach Art. 25 Abs. 2 EGBGB a. F. möglich. Abgesehen von dieser Rechtswahlmöglichkeit, war eine weitere Wahlmöglichkeit aufgrund der zwingenden Anwendung des Rechts der Staatsangehörigkeit des Erblassers nach Art. 25 Abs. 1 EGBGB a. F. nicht möglich.

c) Die Reichweite des anwendbaren Rechts

Die EU-ErbVO stellt für das nach ihr bestimmte anwendbare Recht klar, dass dieses gemäß Art. 23 EU-ErbVO die gesamte Rechtsnachfolge von Todes wegen regelt. Mithin sind im Rahmen der gesamten Erbfolge auch die Berufung der berechtigten Erben und Erbanteile, die Haftung für Nachlassverbindlichkeiten, die Regelungen zur Enterbung und Erbunwürdigkeit sowie aber auch Pflichtteilsrechte sowie die Nachlassverwaltung und Testamentsvollstreckung erfasst. Gleichfalls ist festzuhalten, dass der gesamte Nachlass, d. h. das gesamte zum Nachlass gehörende Vermögen diesem anwendbaren Recht unterliegt (EU-ErbVO, Erwägungsgrund 37 S. 4). Dieser Grundsatz der Nachlasseinheit gelangt auch dann zur Anwendung, wenn nicht der gesamte Nachlass in einem Mitgliedstaat belegen, sondern auf zwei oder sogar mehrere Mitgliedstaaten verteilt ist. Ist etwa unbewegliches Vermögen in Form einer Immobilie im Ausland belegen und befindet sich in diesem Mitgliedstaat nicht zugleich auch der gewöhnliche Aufenthalt des Erblassers, dann ist es im Anwendungsbereich der EU-ErbVO nicht mehr möglich, auf die Immobilie das Recht des Belegenheitsortes zur Anwendung zu bringen (anders dagegen noch vor Inkrafttreten der EU-ErbVO, siehe Art. 25 Abs. 2 EGBGB a. F.). Dadurch soll die bis zur Geltung der EU-ErbVO oftmals eingetretene Nachlassspaltung ausdrücklich vermieden werden.

Praxishinweis Sowohl für eine vor dem 17.8.2015 getroffene Rechtswahl als auch für eine vor diesem Datum errichtete Verfügung von Todes wegen gewährt die EU-ErbVO Bestandsschutz, wenn der Erbfall ab dem 17.8.2015 eingetreten ist bzw. eintritt. Bisher errichtete Verfügungen sowie eine bereits getroffene Rechtswahl bleiben gemäß Art. 83 EU-ErbVO grundsätzlich zulässig sowie materiell und formell wirksam, wenn diese in dem Staat, in dem der Erblasser seinen gewöhnlichen Aufenthalt hatte, oder in einem Staat, dessen Staatsangehörigkeit er besaß, zulässig sowie materiell und formell wirksam sind. Insofern wird eine Nachlassspaltung als enge Ausnahme ausdrücklich zugelassen.

2. Die internationale Zuständigkeit

Im Einklang mit Art. 21 EU-ErbVO findet sich in Art. 4 EU-ErbVO die Regelung zur internationalen Zuständigkeit, nach welcher die Gerichte des Mitgliedstaates für Entscheidungen in Erbsachen betreffend den gesamten Nachlass zuständig sind, in dessen Hoheitsgebiet der Erblasser im Zeitpunkt seines Todes seinen gewöhnlichen Aufenthalt hatte. Damit sind grundsätz-

lich nur die Gerichte eines Mitgliedstaates für den gesamten Nachlass zuständig und es wird ein Gleichlauf zwischen gerichtlicher Zuständigkeit und anwendbarem Recht hergestellt.

Erweiterte Lösung zum Beispiel 1 ***Für Entscheidungen zum Nachlass des französischen Staatsangehörigen mit gewöhnlichem Aufenthalt in Berlin sind demnach nicht nur gemäß Art. 21 Abs. 1 EU-ErbVO die Bestimmungen des deutschen Erbrechts anwendbar, sondern zugleich auch nach Art. 4 EU-ErbVO deutsche Gerichte international zuständig. Diese würden also deutsches Erbrecht anwenden.***

Zu beachten ist jedoch, dass Art. 4 EU-ErbVO nur die internationale Zuständigkeit, nicht aber die innerstaatliche Zuständigkeit regelt. Letztere zu bestimmen ist nach Art. 2 EU-ErbVO weiterhin Sache der Mitgliedstaaten bzw. der innerstaatlichen Vorschriften zur örtlichen Zuständigkeit, wie z. B. nach der ZPO und des FamFG.

Hat der Erblasser eine Rechtswahl nach Art. 22 EU-ErbVO getroffen, können die Verfahrensbeteiligten nach Art. 5 EU-ErbVO eine Gerichtsstandsvereinbarung treffen. Durch eine solche Gerichtsstandsvereinbarung kann festgelegt werden, dass die Gerichte im Heimatstaat des Erblassers, d. h. des Staates des vom Erblassers gewählten Rechts, für Streitigkeiten zuständig sein sollen. Eine weitergehende Gerichtsstandsvereinbarung zugunsten anderer Gerichte ist aber nach der EU-ErbVO nicht möglich.

Praxishinweis Zwar muss eine Gerichtsstandsvereinbarung gemäß Art. 5 Abs. 2 EU-ErbVO schriftlich getroffen, datiert und von den Parteien unterzeichnet werden. Sie kann aber zeitlich nach Eintritt des Erbfalles getroffen werden.

3. Das Europäische Nachlasszeugnis

In der Praxis kann es für die ermittelten Erben unter Umständen sehr schwierig sein, ihre Erbenstellung und ihren Anteil am Nachlass in der erforderlichen Form in einem grenzüberschreitenden Erbfall nachzuweisen, nachdem diese je nach Mitgliedstaat variieren und insgesamt unter den europäischen Mitgliedstaaten keine vereinheitlichten Anforderungen für anzuerkennende Nachweise der Erbberechtigung bestehen.

Hier soll das Europäische Nachlasszeugnis i. S. von Art. 62 ff. EU-ErbVO helfen, welches durch die EU-ErbVO eingeführt wurde. Als einheitlicher Nachweis über die Rechtsstellung des Erben soll es die grenzüberschreitende Nachlassabwicklung einfacher und effizienter gestalten, indem es in allen Mitgliedstaaten, in welchen die EU-ErbVO gilt, gültig ist und dieselbe Wirkung entfaltet (EU-ErbVO, Erwägungsgrund 67). Hierdurch wird es Erben, Vermächtnisnehmern und Testamentsvollstreckern gemäß Art. 63 EU-ErbVO ermöglicht, ihre Rechtsstellung und die daraus resultierenden Rechte nachzuweisen. Die Rechtswirkungen des Europäischen Nachlasszeugnisses sind aufgrund der Richtigkeitsvermutung gemäß Art. 69 Abs. 2 EU-ErbVO und der Gutglaubenswirkung gemäß Art. 69 Abs. 3 EU-ErbVO mit dem deutschen Erbschein vergleichbar. Es besteht nach Art. 62 Abs. 2 EU-ErbVO jedoch keine Verwendungspflicht, so dass es den deutschen Erbschein demnach nicht verdrängt, sondern vielmehr einen zusätzlichen Erbnachweis darstellt. Wird die Ausstellung eines Europäischen Nachlasszeugnisses gewünscht, ist hierfür gemäß Art. 65 EU-ErbVO ein Antrag an die nach Art. 4 EU-ErbVO zuständige Stelle zu richten.

Mit Fragen zur Qualifikation des pauschalierten Zugewinnausgleichs unter Geltung der EU-ErbVO und des Ausweises im Europäischen Nachlasszeugnis hat sich der EuGH aufgrund einer aktuellen Vorlage des KG Berlin zu befassen (KG Berlin, Beschluss vom 25.10.2016 - 6 W 80/16, BeckRS 2016, 19276). Denn das deutsche Erbrecht enthält für Ehegatten, die im gesetzlichen Güterstand der Zugewinngemeinschaft leben, eine Sonderregelung, welche im Güterrecht in § 1371 BGB verortet ist. So bestimmt das Güterrecht in einem solchen Fall, dass bei der gesetzlichen Erbfolge der Anteil am Nachlass des verstorbenen Ehegatten sich von ¼ um ein weiteres ¼ erhöht. Dieses hinzugekommene ¼ soll eine Pauschalierung des Zugewinnausgleichs des überlebenden Ehegatten fingieren. Somit soll nach Ansicht des Gesetzgebers Streit vermieden werden, ob und in welcher Höhe der überlebende Ehegatte güterrechtlich einen Anspruch auf Zugewinnausgleich hat. Die mit Blick auf das Europäische Nachlasszeugnis auftretende Frage ist nun aber, mit welcher Quote der gesetzliche Erbteil des überlebenden Ehegatten aufgenommen werden soll (KG Berlin, Beschluss vom 25.10.2016 - 6 W 80/16, BeckRS 2016, 19276).

II. Auswirkungen der europäischen Erbrechtsverordnung in der Praxis?

1. Sonderregelungen für die Formwirksamkeit von Testamenten

Nachdem die EU-ErbVO auch Sonderregelungen für die Formwirksamkeit von Testamenten enthält, sind in der Praxis neben Fragen zum anwendbaren Recht und zur Wirksamkeit einer getroffenen Rechtswahl seit dem Inkrafttreten der EU-ErbVO insbesondere auch Prüfungen zur Wirksamkeit von Testamenten veranlasst gewesen. Denn nach Art. 27 Abs. 1 EU-ErbVO ist eine schriftliche Verfügung von Todes wegen in Form eines Testaments, eines gemeinschaftlichen Testaments oder eines Erbvertrages nur dann formwirksam, wenn sie nach einer der nachfolgend aufgeführten Rechtsordnungen wirksam ist.

- Art. 27 Abs. 1 Buchst. a EU-ErbVO: Recht des Staates, in dem die Verfügung von Todes wegen errichtet wurde, oder
- Art. 27 Abs. 1 Buchst. b EU-ErbVO: Recht des Staates, dem der Erblasser angehörte, oder
- Art. 27 Abs. 1 Buchst. c EU-ErbVO: Recht des Staates, in dem der Erblasser seinen Wohnsitz hatte, oder
- Art. 27 Abs. 1 Buchst. d EU-ErbVO: Recht des Staates, in dem der Erblasser seinen gewöhnlichen Aufenthalt hatte, oder
- Art. 27 Abs. 1 Buchst. e EU-ErbVO: Recht des Staates, in dem sich eine Immobilie befindet.

Nachdem es sich um alternative Anknüpfungen handelt, genügt es, wenn die Verfügung von Todes wegen nach einer

dieser Rechtsordnungen formwirksam ist. Hiermit wird es dem Erblasser zwar vereinfacht, in einem internationalen Erbfall den Überblick über unterschiedliche Formvorschriften zu behalten. Ob dadurch in der Praxis formunwirksame Testamente tatsächlich vermieden werden können, darf jedoch bezweifelt werden.

Praxishinweis Aus Vereinfachungsgründen ist der Erblasser gut beraten, insbesondere die Formvorschriften nach dem Recht der Staatsangehörigkeit oder aber nach dem Recht des gewöhnlichen Aufenthaltes und Wohnsitzes als maßgeblich zu berücksichtigen. Ändert sich der gewöhnliche Aufenthalt und Wohnsitz des Erblassers, ist in aller Regel eine Überprüfung der Formwirksamkeit der bereits erstellten Verfügung von Todes wegen angezeigt.

2. Wirksamkeit von sogenannten Alt-Testamenten

Für vor dem Inkrafttreten der EU-ErbVO am 17.8.2015 abgeschlossene Verfügungen von Todes wegen steht aufgrund Art. 83 EU-ErbVO fest, dass diese weiterhin formell und auch materiell wirksam bleiben. So sind bereits bestehende Testamente und insbesondere auch gemeinschaftliche Testamente, die in manchen Mitgliedstaaten nichtig wären, nicht automatisch unwirksam geworden. Vielmehr wird die Gültigkeit durch Art. 83 EU-ErbVO bestätigt.

Praxishinweis Darüber hinaus besagt Art. 83 EU-ErbVO, dass ein vor dem Inkrafttreten der EU-ErbVO verfasstes gemeinschaftliches Testament in Form des Berliner Testaments eine fiktive Rechtswahl zugunsten des deutschen Rechts enthält, sofern es erkennbar auf der Grundlage des deutschen Erbrechts erstellt worden ist.

3. Wirksamkeit von gemeinschaftlichen Testamenten und Erbverträgen

a) Testament

Nachdem das gemeinschaftliche Testament aufgrund seiner erbrechtlichen Bindungswirkung ein beliebtes Mittel zur gemeinsamen Nachlassplanung unter Ehegatten ist, kommt diesem nicht nur aufgrund der zuvor genannten Regelung des Art. 83 EU-ErbVO vor dem Inkrafttreten der EU-ErbVO hinreichende Bedeutung zu, sondern insbesondere auch mit der Geltung der EU-ErbVO für alle ab dem 17.8.2015 eintretenden Erbfälle. Werden die sich daraus ergebenden neuen rechtlichen Rahmenbedingungen nicht beachtet, droht die geplante Vermögensnachfolge mit einem nach diesem Stichtag erstellten gemeinschaftlichen Testament im schlimmsten Fall sogar vollständig zu scheitern. Das hohe Maß an Rechtssicherheit aufgrund der nach dem Tod des erstversterbenden Ehegatten nicht mehr bestehenden Widerrufsmöglichkeit der bindenden letztwilligen Verfügung wird somit gefährdet. Wie oben aufgezeigt, ist nicht mehr das nationale Erbrecht des Staates maßgeblich, dessen Staatsangehörigkeit der Erblasser besaß, sondern es ist das nationale Recht am Ort des gewöhnlichen Aufenthaltes, welches nach der EU-ErbVO zur Beurteilung der Wirksamkeit der vom Erblasser errichteten Verfügung von Todes wegen heranzuziehen ist.

Nachdem in vielen Mitgliedstaaten ein gemeinschaftliches Testament entweder nicht bekannt ist oder aber als unzulässig angesehen wird, würde ein solches keine Beachtung finden, wenn der Erblasser seinen letzten gewöhnlichen Aufenthalt in einem solchen Mitgliedstaat haben würde. Unter Umständen würden im gemeinschaftlichen Testament vorgenommene Erbeinsetzungen und weitere testamentarische Verfügungen nicht berücksichtigt werden. Nicht nur, dass sich die Erbfolge sodann nach dem gesetzlichen Erbrecht des fremden Aufenthaltsstaates richten würde, auch die oftmals gewollte rechtliche Bindungswirkung des gemeinschaftlichen Testaments wäre nicht mehr existent. Mithin könnte der länger lebende Ehegatte ohne Rücksicht auf das gemeinschaftliche Testament vollständig frei testieren.

Praxishinweis Ehegatten, die ein gemeinschaftliches Testament errichtet haben und sich gewöhnlich im Ausland aufhalten oder ihren gewöhnlichen Aufenthalt zukünftig ins Ausland verlagern möchten, müssen also ihre Verfügung von Todes wegen überprüfen.

Sofern beide Ehegatten die deutsche Staatsangehörigkeit besitzen, können sie ein neues gemeinschaftliches Testament errichten, in welchem sie zumindest für die Frage der Zulässigkeit und der Wirksamkeit des gemeinschaftlichen Testaments eine Rechtswahl zugunsten deutschen Rechts treffen. Dadurch kann sichergestellt werden, dass im Geltungsbereich der EU-ErbVO ein gemeinschaftliches Testament auch für die Gerichte der Mitgliedstaaten hinreichende Beachtung findet. Noch nicht entschieden aber ist, ob durch eine solche Rechtswahl auch die Zulässigkeit und die Reichweite der Bindungswirkung des gemeinschaftlichen Testaments nach deutschem Recht zu beurteilen ist. Es besteht die nicht unerhebliche Gefahr, dass es doch zu einem ungewollten Entfallen der Bindungswirkung kommt, da auch das Recht des Staates als maßgeblich erachtet werden kann, an dem sich der länger lebende Ehegatte zum Zeitpunkt der Errichtung einer abweichenden Verfügung von Todes wegen gewöhnlich aufhält.

Praxishinweis Ebenfalls noch ungeklärt ist, ob Ehegatten mit unterschiedlicher Staatsangehörigkeit für ein gemeinschaftliches Testament eine Rechtswahl treffen können, so dass dieser Weg aufgrund des damit verbundenen Risikos nicht zu empfehlen ist.

b) Erbvertrag

Für Eheleute mit gewöhnlichem Aufenthalt im Ausland besteht zur Sicherung der Bindungswirkung eine Möglichkeit derzeit im Abschluss eines notariellen Erbvertrages. In diesem können die Ehegatten zunächst gleichlaufende Verfügungen wie in einem gemeinschaftlichen Testament treffen und somit eine identische Bindungswirkung realisieren. Im Gegensatz zum gemeinschaftlichen Testament bestimmt Art. 25 Abs. 3 i. V. mit Art. 22 EU-ErbVO ausdrücklich für Eheleute die Möglichkeit, für die Bindungswirkung das Recht ihres Heimat-

staates zu wählen. Sollten Eheleute unterschiedliche Staatsangehörigkeiten besitzen, so ist es nach Art. 25 Abs. 3 i. V. mit Art. 22 Abs. 1 Satz 2 EU-ErbVO zulässig, das Recht des Staates zu wählen, dem nur einer von beiden Eheleuten angehört. Mithin kann sichergestellt werden, dass die Bindungswirkung nach deutschem Recht für den Fall des Todes des zuerst versterbenden Ehegattens unabhängig davon zur Geltung kommen kann, wo dieser seinen letzten gewöhnlichen Aufenthalt begründet hatte.

Ebenfalls sei an dieser Stelle nochmals auf die bereits oben angesprochene Frage der Formwirksamkeit hingewiesen. Nach deutschem Recht kann ein Erbvertrag gemäß § 2276 Abs. 1 Satz 1 BGB nur zur Niederschrift eines Notars bei gleichzeitiger Anwesenheit beider Ehepartner geschlossen werden. Zwar ist bei einem Formmangel unter Umständen an eine Umdeutung in eine testamentarische Verfügung in Form des gemeinschaftlichen Testaments nach § 2267 BGB zu denken. Diese Möglichkeit besteht aber grundsätzlich nur dann, wenn die verfügenden Personen auch miteinander verheiratet sind. Letztlich ebenfalls zu berücksichtigen ist die nach § 2247 BGB verlangte Eigenhändigkeit der gesamten Verfügung von Todes wegen und nicht nur der Unterschrift als solche. Unter Berücksichtigung von Art. 27 Abs. 1 EU-ErbVO genügt es für die Formwirksamkeit eines Erbvertrages und aber auch eines gemeinschaftlichen Testaments, dass die persönliche Anknüpfung über die Staatsangehörigkeit, den Wohnsitz oder den gewöhnlichen Aufenthalt durch mindestens eine der Personen, deren Rechtsnachfolge von Todes wegen betroffen ist, verwirklicht wird.

Praxishinweis Die Beziehung einer einzigen am Erbvertrag beteiligten Person zu einer Rechtsordnung, die den Erbvertrag für formwirksam erklärt, wirkt daher auch für die Verfügungen des anderen Erblassers, der zu diesem Staat keine Beziehungen aufweisen kann.

Der andere Erblasser, der aber ebenfalls am Abschluss eines Erbvertrages beteiligt war, gerät damit in eine erbvertragliche Bindung, die nach seiner und ihm bekannten Rechtsordnung mangels Formwirksamkeit nicht gegeben wäre. Der von einigen Rechtsordnungen aufgrund der umfassenden Auswirkungen auf Verfügungen von Todes wegen und unter Lebenden durch eine notarielle Beurkundung zu gewährende Schutz wird somit durch die Anwendung der Vorschriften der EU-ErbVO beseitigt und ins Gegenteil verkehrt. Anders als bei einem Testament können die Beteiligten eines Erbvertrages eine mitunter zu voreilig getroffene oder aufgrund geänderter Lebensumstände nicht mehr passende Verfügung nicht durch eine erneute Verfügung beseitigen, da einer solchen abweichenden Verfügung eben diese, zuvor angesprochene, Bindungswirkung entgegen stünde.

Darüber hinaus ist zu berücksichtigen, dass es für die Formwirksamkeit einer erbvertraglichen Verfügung nicht auf die Umstände zum Zeitpunkt des Abschlusses des Erbvertrages oder zum Zeitpunkt des Todes des Erblassers ankommt. Vielmehr können für die Formwirksamkeit einer erbvertraglichen Verfügung auch die Verlegung des Wohnsitzes oder des gewöhnlichen Aufenthalts sowie aber auch der Erwerb einer weiteren Staatsangehörigkeit nach Vertragserrichtung relevant sein und sodann anhand einer anderen Rechtsordnung beurteilen lassen. Für Art. 27 EU-ErbVO genügt es für die Anwendung der Rechtsordnung, nach welcher der Erbvertrag formwirksam errichtet worden ist, sogar, dass die Anknüpfung, die zur Anwendbarkeit dieser Rechtsordnung führt, erst zum Zeitpunkt des Todes irgendeines weiteren Vertragspartners des Erbvertrages verwirklicht ist. Lediglich muss auch der Nachlass dieses Vertragspartners von dem Erbvertrag betroffen sein. Damit bleibt festzuhalten, dass die Anwendbarkeit ausländischer Rechtsordnungen und auch die Wirksamkeit des Erbvertrages von Lebensumständen und Entwicklungen abhängen, die bei Abschluss des Erbvertrages noch nicht voraussehbar waren und die zudem erst nach dem Tod des letzten Vertragspartners eintreten werden.

Praxishinweis Die Nichtigkeit eines Erbvertrages aufgrund Formunwirksamkeit lässt sich somit nicht abschließend feststellen, solange eine ausländische Rechtsordnung existiert, nach welcher der jeweilige Erbvertrag formwirksam abgeschlossen worden ist und es nicht ausgeschlossen werden kann, dass einer der überlebenden Vertragspartner des Erbvertrages vor seinem Tod dort seinen gewöhnlichen Aufenthalt begründet. Die Feststellung der Nichtigkeit mangels Beachtung der Formerfordernisse kann daher wohl nur unter Vorbehalt erfolgen, so dass der Erbvertrag weiterhin als wirksam anzusehen ist.

4. Sonderfall der staatsvertraglichen Regelungen

Der Grundsatz der Nachlasseinheit der EU-ErbVO wird dadurch durchbrochen, dass gemäß Art. 75 Abs. 1 EU-ErbVO staatsvertragliche Regelungen unberührt bleiben sollen, die vor Annahme der EU-ErbVO abgeschlossen worden sind. In der Praxis dürfte hierbei u. a. dem Deutsch-Türkischen-Nachlassabkommen Bedeutung zukommen. Dieses enthält Regelungen zur internationalen Zuständigkeit und zum anwendbaren Recht, die zwischen dem beweglichen und dem unbeweglichen Nachlass unterscheiden (vgl. Anlage zu Art. 20 des deutsch-türkischen Konsularvertrages vom 25.8.1929, RGBl 1930 II S. 747). Für den unbeweglichen Nachlass, d. h. insbesondere für Grundstücke, ist das Belegenheitsrecht anwendbar und es sind die Gerichte des Staates zuständig, in dem sich der unbewegliche Nachlass befindet. Das auf den beweglichen Nachlass anzuwendende Erbrecht richtet sich nach dem Recht des Staates, dem der Erblasser angehört und zuständig sind die Gerichte seine Heimatstaates.

AUTOR

Dr. Daniel Welker,
Rechtsanwalt, ist auf die rechtliche und steuerliche Beratung von Vermögensstrukturierungen spezialisiert (www.welker-recht.de). Er ist zugleich Geschäftsführender Vorstand des Instituts für Vermögensstrukturierung (IVS) e. V., welches Zugang zu hochqualifizierten Konzepten bzw. Gestaltungsansätzen im Bereich der Vermögensstrukturierung bietet (www.institut-vs.de).

Änderungsmöglichkeit eines Erbschaftsteuerbescheides nach Eintritt der Festsetzungsverjährung

FG Schleswig-Holstein, Urteil vom 14.10.2016 - 3 K 112/13

Tarek-Dominic Stumpe*

Das Schleswig-Holsteinische Finanzgericht hat mit Urteil vom 14.10.2016 - 3 K 112/13 [→LAAAF-86101] entschieden, dass ein bestandskräftiger Erbschaftsteuerbescheid nach § 6 Abs. 2 i. V. mit § 5 Abs. 2 BewG geändert werden kann, wenn nachträglich eine wirtschaftliche Belastung eintritt.

KERNAUSSAGEN

- Für den Abzug von Steuerschulden als Nachlassverbindlichkeiten müssen diese vom Erblasser „herrühren" und für ihn eine wirtschaftliche Belastung darstellen.
- Nach § 6 Abs. 1 BewG werden Lasten, deren Entstehung vom Eintritt einer aufschiebenden Bedingung abhängen, nicht berücksichtigt. Jedoch ist auf Antrag die Festsetzung der nicht laufend veranlagten Steuern, also insbesondere auch der Erbschaftsteuer, bei Eintritt der Bedingung in der Weise zu berichtigen, dass die nunmehr entstandene Last berücksichtigt wird (§ 6 Abs. 2 i. V. mit § 5 Abs. 2 BewG).
- Die Regelung des § 6 BewG gilt für rechtsgeschäftliche und gesetzliche Bedingungen gleichermaßen.

I. Sachverhalt

Die Klägerin und ihre Brüder sind Erben des im April 2007 verstorbenen A. Der Beklagte (Finanzamt) setzte die Erbschaftsteuer gegenüber der Klägerin 2008 fest. Der Erblasser A war an einer Kommanditgesellschaft (KG) beteiligt, die einen Sanierungsgewinn erzielte. Dieser wurde zunächst steuerfrei behandelt. Davon wich das Finanzamt mit Änderungsbescheid für die KG im Jahr 2011 ab, erklärte den Sanierungsgewinn als nicht steuerfrei und setzte diesen als außerordentliche Einkünfte fest. Demzufolge wurde der Einkommensteuerbescheid des Erblassers A für das Jahr 2007 mit Datum vom Juli 2012 geändert und die außerordentlichen Einkünfte aus der Beteiligung an der KG als Veräußerungsgewinn erfasst. 2012 wurde gegen die Klägerin und ihre Brüder als Erben Einkommensteuer in Höhe von rund 180.000 € festgesetzt, die bei der Berechnung der Erbschaftsteuer nicht als Nachlassverbindlichkeit in Abzug gebracht worden ist.

Im August und September 2012 beantragten die Klägerin und ihre Brüder, die mit Einkommensteuerbescheid vom Juli 2012 festgesetzte Steuer als Nachlassverbindlichkeit abzuziehen. Der Beklagte wies den Antrag mit der Begründung zurück, dass eine Änderung der Erbschaftsteuerfestsetzung nicht mehr in Betracht käme, da die Festsetzungsverjährung mit Ablauf des Jahres 2011 eingetreten sei. Dagegen richtet sich die Klage.

II. Entscheidung

1. Abzug von Steuerschulden als Nachlassverbindlichkeiten: BFH änderte seine Rechtsprechung

Der BFH habe in seinem Urteil vom 4.7.2012 (II R 15/11 [→UAAAE-15744]) entschieden, so das Finanzgericht, dass Erblasserschulden i. S. des § 1967 Abs. 2 BGB auch die erst in der Person des Erben entstehenden Verbindlichkeiten sind, die als solche schon dem Erblasser entstanden wären, wenn er nicht vor Eintritt der zu ihrer Entstehung nötigen weiteren Voraussetzung verstorben wäre. Entscheidend für den Abzug der Steuerschulden als Nachlassverbindlichkeiten sei somit, dass der Erblasser in eigener Person und nicht etwa der Erbe als Gesamtrechtsnachfolger steuerrelevante Tatbestände verwirklicht hat und deshalb „für den Erblasser" als Steuerpflichtigen eine Steuer entsteht. Der BFH habe nicht nur entschieden, dass die Steuerschuld **vom Erblasser „herrühren"**, sondern zusätzlich verlangt, dass sie auch eine **wirtschaftliche Belastung** darstellen muss (vgl. BFH, Urteil vom 4.7.2012 - II R 15/11).

Diese wirtschaftliche Belastung habe im Streitfall zum Zeitpunkt des Erbschaftsteuerbescheides (im Jahr 2008) noch nicht vorgelegen. Die Einkommensteuer sei erst mit Bescheid vom Juli 2012 festgesetzt und durch die Klägerin und ihre Brüder beglichen worden. Danach sei die wirtschaftliche Belastung also vorliegend erst im Juli 2012 eingetreten, so dass eine Berücksichtigung als Nachlassverbindlichkeit erst dann beantragt werden konnte.

2. Änderung des Erbschaftsteuerbescheides trotz Festsetzungsverjährung

Da für die Erbschaftsteuerfestsetzung zwischenzeitlich die Festsetzungsverjährung eingetreten ist, eröffne nur noch § 6

* Tarek-Dominic Stumpe, LL.M. (tax) ist Rechtsanwalt und Fachanwalt für Steuerrecht in Münster.

Abs. 2 BewG die Möglichkeit einer Berichtigung der Erbschaftsteuerveranlagung. Andere Änderungsmöglichkeiten scheiden vorliegend aus.

a) Keine Änderung gemäß § 173 Abs. 1 Nr. 2 AO
Eine Änderung gemäß § 173 Abs. 1 Nr. 2 AO greife nicht durch. Denn die Festsetzungsverjährung (mit Ablauf des 31.12.2011) war bei Antragstellung im August/September 2012 bereits eingetreten. Auch sei der Beginn der Festsetzungsfrist nicht gemäß § 170 Abs. 5 Nr. 1 AO nach hinten verschoben worden.

b) Keine Änderung gemäß § 175 Abs. 1 Nr. 2 AO
Auch die Voraussetzungen einer Änderung gemäß § 175 Abs. 1 Nr. 2 AO liegen nicht vor. Bei der Abzugsfähigkeit komme es allein auf die materielle Rechtslage und nicht auf die Steuerfestsetzungen an. Wird die Einkommensteuer also erst nach dem Erbschaftsteuerbescheid festgesetzt, sei dies unerheblich und es liege damit kein erhebliches – materiell rückwirkendes – Ereignis vor.

c) Änderung über § 6 Abs. 2 i. V. mit § 5 Abs. 2 BewG
Die Voraussetzungen einer Änderung des Erbschaftsteuerbescheides gemäß § 6 Abs. 2 BewG i. V. mit § 5 Abs. 2 BewG seien jedoch gegeben. Nach § 6 Abs. 1 BewG werden Lasten, deren Entstehung vom Eintritt einer aufschiebenden Bedingung abhängen, nicht berücksichtigt. Jedoch sei auf Antrag die Festsetzung der nicht laufend veranlagten Steuern, also insbesondere auch der Erbschaftsteuer, bei Eintritt der Bedingung in der Weise zu berichtigen, dass die nunmehr entstandene Last berücksichtigt wird (§ 6 Abs. 2 i. V. mit § 5 Abs. 2 BewG). Im Zeitpunkt des Erbfalles und zum Zeitpunkt der Erbschaftsteuerfestsetzung war nicht sicher, ob die Einkommensteuerbelastung der Erben hinsichtlich des zunächst angenommenen steuerbegünstigten Sanierungsgewinns überhaupt entstehen werde. Es stand demzufolge auch nicht fest, ob überhaupt eine wirtschaftliche Belastung eintreten werde.

d) § 6 BewG auch für gesetzliche Bedingungen
Es handele sich bei der künftigen ungewissen Einkommensteuerbelastung der Erben zwar nicht um eine rechtsgeschäftlich bedingte Verbindlichkeit. Die Einkommensteuerschuld entstehe, wenn die gesetzlichen Voraussetzungen erfüllt sind. Die Regelung des § 6 BewG gelte aber für rechtsgeschäftliche und gesetzliche Bedingungen gleichermaßen. Wie bei der rechtsgeschäftlich bedingten Schuld sei auch bei der etwaigen Einkommensteuerbelastung der Erben die Grundlage für die Verpflichtung in dem für die Bewertung maßgeblichen Zeitpunkt schon vorhanden. Wegen der in beiden Fällen bestehenden Ungewissheit, ob und wann die Verpflichtung tatsächlich entstehen wird, komme ein sofortiger Abzug nicht in Betracht. Für nicht laufend veranlagte Steuern werde, wenn die Verpflichtung dann tatsächlich entstanden ist, der Tatsache Rechnung getragen, dass der Grund für die Verpflichtung bereits zum Bewertungsstichtag gelegt war (vgl. Keuk, DB 1973 S. 634, 636).

Die Erbschaftsteuerveranlagung sei also, wenn feststeht, dass und in welcher Höhe die Last tatsächlich entstanden ist, nach § 6 Abs. 2 BewG zu berichtigen. Der erforderliche Antrag sei durch die Klägerin mit Schreiben vom August und September 2012 gestellt worden. Die Jahresfrist wurde gewahrt.

III. Fazit

Der Besprechungsfall behandelt eine (eher ungeläufige) Änderungsmöglichkeit trotz eingetretener Festsetzungsverjährung, nicht über die Korrekturvorschriften der AO, sondern über die speziellen gesetzlichen Regelungen über steuerliche Rückwirkung, hier § 6 Abs. 2 i. V. mit § 5 Abs. 2 BewG.

Bei den **§§ 5 ff. BewG** handelt es sich nicht nur um Vorschriften zur Ermittlung des Steuerwerts eines Gegenstandes. Sie enthalten vielmehr auch Regelungen mit lediglich **stichtagsdurchbrechender Wirkung**, die darauf abzielen, Ereignisse erst dann zu berücksichtigen, wenn sie tatsächlich eingetreten sind. Dies berührt nicht die Frage der Ermittlung des „Wie" der Bewertung, sondern beschränkt nur das „Was" der Bewertung, d. h. den zu bewertenden Gegenstand. Danach ist der **gemeine Wert der tatsächlichen** und nicht der auf einen bestimmten Stichtag prognostizierten **Belastung** steuerrechtlich maßgebend (s. auch FG Köln, Urteil vom 27.8.2014 - 9 K 2193/12 [→AAAAE-79143]).

IV. Konsequenzen für die Praxis

Revision anhängig:
Diese ist unter dem Aktenzeichen II R 36/16 beim BFH anhängig. Der BFH muss nun die Rechtsfrage klären, ob ein Erbschaftsteuerbescheid aufgrund nachträglich festgesetzter Einkommensteuer des Erblassers auch noch nach Eintritt der Festsetzungsverjährung geändert werden kann.

Begrenzter Anwendungsbereich/Keine Verzinsung:
Eine Änderung nach § 6 Abs. 2 i. V. mit § 5 Abs. 2 BewG gilt nur für nicht laufend veranlagte Steuern, wie z. B. der Erbschaft- und Schenkungsteuer und der Grunderwerbsteuer.

Eine Verzinsung gemäß § 233a AO erfolgt bei z. B. zu viel gezahlter Erbschaftsteuer nicht, da § 233a AO nur für laufend veranlagte Steuern zur Anwendung kommt.

Antrag erforderlich:
Die Berichtigung nach § 5 Abs. 2 BewG erfolgt nur auf Antrag (Satz 2), der bis zum Ablauf des Jahres, das auf den Eintritt der Bedingung folgt, zu stellen ist. Es handelt sich um eine gesetzliche Frist, die nicht verlängert werden kann.

Möglichkeiten trotz Fristversäumung:
Allerdings ist bei schuldloser Fristversäumung Wiedereinsetzung in den vorherigen Stand nach § 110 AO möglich (Kreutziger in Kreutziger/Schaffner/Stephany, BewG Kommentar, 3. Aufl., § 5 BewG Rn. 8).

Wenn es unbillig wäre, die durch den Fristablauf eingetretenen Rechtsfolgen bestehen zu lassen, kann ggf. darauf hingewirkt werden, dass das Finanzamt die Frist verlängert (§ 109 Abs. 1 AO; Halaczinsky in Rössler/Troll, BewG § 5 Rn. 5).

AUTOR

Tarek-Dominic Stumpe, LL.M. (tax)
ist Rechtsanwalt und Fachanwalt für Steuerrecht in Münster.

REZENSION

Die Erbengemeinschaft im Steuerrecht

Götz/Hülsmann/Markwald/Stinn, NWB Verlag, 1. Aufl. 2017. XXX, 306 S. Broschur. Inklusive Online-Version. ISBN: 978-3-482-66651-3. Preis: 59,90 €.

Handbücher zum Zivilrecht der Erbengemeinschaft gibt es zahlreiche, ebenso ein umfangreiches Loseblattwerk, das Zivil- und Erbrecht gleichermaßen abdeckt. Doch ein kompaktes Handbuch zum Steuerrecht fehlte bislang. Diese Lücke versucht nun das Werk von Götz/Hülsmann/Markwald/Stinn abzudecken, das sich nicht nur an Berater wendet, sondern auch Miterben eine Hilfestellung für die steuerlichen Probleme der Erbengemeinschaft geben soll.

Zunächst werden die erbschaftsteuerlichen Grundlagen der Erbengemeinschaft dargestellt. Daran schließt sich der Teil zum Verfahrensrecht an, der insbesondere für Miterben als Leitschnur für ihre Pflichten gegenüber dem Finanzamt dient. Die Teile zur laufenden ertragsteuerlichen Behandlung und zur Beendigung vervollständigen das Werk.

Eine übersichtliche Untergliederung im Inhaltsverzeichnis erleichtert dem Leser das Auffinden besonders interessierender Passagen. Der Berater findet ausführliche und sehr aktuelle Literaturnachweise.

Exemplarisch ist das Kapitel von Götz zur postmortalen Korrektur letztwilliger Verfügungen. Besonders deutlich wird darin die intensive Verknüpfung des Erbschaftsteuerrechts mit dem Erbrecht. Zahlreiche durchgerechnete ausführliche Beispiele – hier und im gesamten Werk – zeigen dem Leser die steuerlichen Folgen bestimmter erbrechtlicher Entscheidungen auf. Die Ausführungen von Hülsmann zur Berichtigungspflicht von Erben sind besonders für diejenigen Miterben als Warnung und Wegleitung zu verstehen, die feststellen, dass der Erblasser „vergessen“ hatte, alle seine Einkünfte zu versteuern. Allzu schnell wird ohne Berichtigung auch die Strafbarkeit des Erblassers „vererbt“.

Obwohl zahlreiche Nachweise auf die relevanten Vorschriften im Text enthalten sind, wird wegen des flüssigen Schreibstils auch der interessierte Miterbe Gewinn aus der übersichtlichen Aufbereitung der schwierigen Materie ziehen können. Der Berater bekommt mehr als einführende Hinweise. Das neue Handbuch zum Steuerrecht deckt mit seiner kompakten und zugleich ausreichend detaillierten Darstellung die Lücke bei den Handbüchern zur Erbengemeinschaft tatsächlich ab.

[Dr. Wolfgang Walter, RA, StB, FAStR, Stuttgart/Denkendorf]

VORSCHAU

NWB-EV 3/2017 wird am 1.3.2017 erscheinen. Folgende Themen sind u. a. vorgesehen (Änderungen aus Aktualitätsgründen vorbehalten):

- Erbschaftsteuerreform 2016: Vorwegabschlag
- Unternehmenserwerb über Grenzen
- Kapitalanlage in der GmbH

Impressum

NWB Erben und Vermögen

NWB Verlag GmbH & Co. KG
AG Bochum HRA 5124
Geschäftsführung:
Dr. Felix Friedlaender,
Dr. Ludger Kleyboldt,
Mark Liedtke
Eschstr. 22 · 44629 Herne
Fon 02323.141-900
Fax 02323.141-123
Internet: www.nwb.de

Bankverbindung:
Postbank Dortmund
IBAN DE69 4401 0046 0064 0694 67
BIC PBNKDEFF

Herausgeber:
Dipl.-Finw. - Finanzökonom (ebs) Klaus Michalowski, StB
Dr. Eckhard Wälzholz, Notar

Verantwortliche Redakteurin:
Dipl.-Kffr. Beate Blechschmidt
Fon 02323.141-900
Fax 02323.141-123
E-Mail: nwb-ev-redaktion@nwb.de

Verantwortlich für Anzeigen:
Andreas Reimann

Media Sales:
Nicole Bracke · Fon 02323.141-387
Susanna Marazzotta · Fon 02323.141-378
Anika Sichler · Fon 02323.141-179
Fax 02323.141-919
E-Mail: anzeigen@nwb.de

Anzeigenpreisliste: Nr. 14

Erscheinungsweise: monatlich

Jahresbezugspreise (im Voraus fällig):
€ 358,80 (D) inkl. MwSt.;
für in Ausbildung befindliche Personen (ab Vorlage der Bescheinigung) € 268,80 (D) inkl. MwSt.; für Mitglieder des DVVS oder der AGT e. V. € 321,60 (D) inkl. MwSt.

Die Preise verstehen sich zzgl. € 9,60 (D) Versandkosten im Jahr (inkl. MwSt.) im Inland; zzgl. € 19,20 (D) Versandkosten im Jahr (inkl. MwSt.) im Ausland.
Der Bezug ist jeweils zum Monatsende kündbar.

Manuskripte:
Annahme nur von Originalaufsätzen, die ausschließlich dem Verlag zur Alleinverwertung in allen Medien (einschließlich Datenbanken) angeboten werden.

Die Zeitschrift und alle in ihr enthaltenen Beiträge und Abbildungen sind urheberrechtlich geschützt. Mit Ausnahme der gesetzlich zugelassenen Fälle ist eine Verwertung ohne Einwilligung des Verlages unzulässig.

Empfohlene Zitierweise:
Verfasser, NWB-EV 2017 S. 3 oder
Verfasser, NWB-EV 1/2017 S. 3

Druck:
Lensing Druck GmbH & Co. KG, Dortmund

Gedruckt auf 100 % Recyclingpapier. Zertifiziert mit dem Umweltzeichen Blauer Engel.

ISSN 1868-2898

Wenn Erben gemeinsam erben!

Steuerrechtliche Fragen rund um die Erbengemeinschaft kompetent klären

Welche steuerlichen Pflichten hat eine Erbengemeinschaft? Wie wird sie ertragssteuerlich behandelt? Und wie ist die Besteuerung bei Beendigung der Gemeinschaft geregelt?

Aktuell, kompetent und verständlich gibt diese praxisorientierte Neuerscheinung einen Überblick über die vielfältigen steuerlichen Themen, die zwischen dem Eintritt eines Erbfalls und der Beendigung einer Erbengemeinschaft auftreten. Zahlreiche konkrete Beispiele und viele Gestaltungstipps helfen Ihnen, alle steuerlichen Fragen schnell und verständlich zu klären. „Die Erbengemeinschaft im Steuerrecht“ richtet sich sowohl an Steuerberater, Rechtsanwälte und Notare als auch an Erben, die sich über ihre steuerlichen Pflichten informieren möchten. Praxisnähe gewährleistet das kompetente Autorenteam, das sich ausschließlich aus Praktikern zusammensetzt, die ihren beruflichen Schwerpunkt auf den von ihnen bearbeiteten Rechtsgebieten haben.

Der rasche Einstieg in das Spezialthema „Erbengemeinschaft“!

Die Erbengemeinschaft im Steuerrecht
Götz · Hülsmann · Markwald · Stinn
2017. XXX, 306 Seiten. € 59,90
ISBN 978-3-482-**66651**-3
Online-Version inklusive

Bestellen Sie jetzt unter **www.nwb.de/go/shop**

Bestellungen über unseren Online-Shop:
Lieferung auf Rechnung, Bücher versandkostenfrei.

NWB versendet Bücher, Zeitschriften und Briefe CO_2-neutral. Mehr über unseren Beitrag zum Umweltschutz unter **www.nwb.de/go/nachhaltigkeit**

nwb GUTE ANTWORT

GOGREEN

Der CO_2-neutrale Versand
mit der Deutschen Post

Kompetenz in der Krise!

Sanierungsberatung praxisnah und umfassend dargestellt

Immer mehr Unternehmen geraten in die Krise. Die rechtzeitige Sanierungsberatung und die Begleitung des Sanierungsverfahrens werden für Steuerberater immer wichtiger.

Dieses Buch zeigt Ihnen die Chancen und Risiken der Sanierungsberatung auf und erläutert detailliert, wie Sie in den einzelnen Phasen der Krise konkret vorgehen – von der Beratung bis hin zur Eröffnung eines eventuellen Verfahrens. Zahlreiche Beispiele, Checklisten und Praxistipps garantieren eine sichere Umsetzung in die Beratungspraxis.

Mit zahlreichen Beispielen, Checklisten und Praxistipps!

Sanierungshandbuch für Steuerberater
Römermann
2017. XXVI, 243 Seiten. € 54,90
ISBN 978-3-482-**66761**-9
Online-Version inklusive

Bestellen Sie jetzt unter **www.nwb.de/go/shop**

Bestellungen über unseren Online-Shop:
Lieferung auf Rechnung, Bücher versandkostenfrei.

NWB versendet Bücher, Zeitschriften und Briefe CO_2-neutral. Mehr über unseren Beitrag zum Umweltschutz unter **www.nwb.de/go/nachhaltigkeit**

nwb GUTE ANTWORT