

Im Kanton Zürich ist erneut das Einzelgericht für ein Gesuch um Erstreckung oder Wiederherstellung der Ausschlagungsfrist zuständig (vgl. § 137 lit. e GOG ZH).

Schliesslich verdient Erwähnung, dass die Fristen betreffend das öffentliche Inventar und die Ausschlagung auch für einen vom Erblasser ernannten Willensvollstrecker nicht bedeutungslos sind. Gerade in kritischen Fällen, in welchen unklar ist, ob die Aktiven des Nachlasses letztlich die Passiven überwiegen, hat er die Erben auf diese Fristen und die Möglichkeit der Erstreckung bzw.

Wiederherstellung der Ausschlagungsfrist hinzuweisen. Das gilt insbesondere deshalb, weil der Willensvollstrecker selbst weder das öffentliche Inventar verlangen kann¹⁹ noch zu einem Gesuch um Erstreckung bzw. Wiederherstellung der Ausschlagungsfrist legitimiert ist. Nur die Erben sind zu diesen Rechtsvorkehren berechtigt. ■

¹⁹ So ausdrücklich HANS RAINER KÜNZLE, a.a.O., N 106 zu Art. 517–518 ZGB.

Kinga M. Weiss*

Nachlassplanung für Familienunternehmen

Stichworte: Lebzeitige Zuwendung oder Übertragung auf den Tod hin, ehегüter- und erbrechtliche Gestaltungsmöglichkeiten und Schranken, Motion Gutzwiller und Erbschaftssteuerinitiative

In der Beratungspraxis kann oft festgestellt werden, dass Familienunternehmer eine familieninterne Nachfolge anstreben, und zwar dergestalt, dass einer der Nachkommen zu vorteilhaften Konditionen die Unternehmung übernehmen und weiterführen soll. Das bürgerliche Erbrecht kennt bis heute kein Unternehmensebrecht. Die Erarbeitung einer geeigneten Regelung umfasst daher komplexe Fragen des Güter-, Erb-, Gesellschafts- und Steuerrechts. Die Einführung einer eidgenössischen Nachlasssteuer (vgl. Initiative vom 20. Juli 2011) würde eine geeignete Nachfolgeregelung zusätzlich erschweren und unnötige Hindernisse aufstellen sowie zu jahrelangen Unsicherheiten führen (vgl. Ziffer 3).

Neben der erfolgreichen Weiterführung des Unternehmens stehen bei der Unternehmensnachfolge auch Ziele wie die Gleichbehandlung der Nachkommen, Sicherung der Altersvorsorge sowie die Vermeidung von negativen Steuerfolgen im Vordergrund. Nicht zu unterschätzen ist der Zeitfaktor. Nicht selten kann der Prozess der Unternehmensnachfolge mehrere Jahre dauern. Aus diesem Grund kann es u.U. empfehlenswert sein, einen Vorsorgeauftrag zu errichten, damit der Prozess der Unternehmensnachfolge auch bei Eintritt der Urteilsunfähigkeit erfolgreich abgeschlossen werden kann.

Oft steckt das Hauptaktivum des Vermögens einer Familie im Unternehmen, und die erarbeiteten Gewinne werden zugunsten des Gedeihens des Unternehmens grösstenteils zurückbehalten. In der Praxis ist es nicht immer opportun, nicht betriebsnotwendiges Vermögen (sofern überhaupt vorhanden) zu entnehmen, um die nicht für die Unternehmensnachfolge vorgesehenen Nachkommen bzw. zumindest deren Pflichtteil abzufinden. Dazu kommt: Je mehr Geschwister der designierte Unternehmensnachfolger hat, desto kleiner ist sein Erbteil. Der Erblasser benötigt somit entsprechend mehr nicht in die Unternehmung gebundenes

Privatvermögen zur Abgeltung der übrigen Nachkommen. Macht der Wert der Unternehmung nicht mehr als die verfügbare Quote aus, sind die Pflichtteilsansprüche der einzelnen Nachkommen unabhängig von der Grösse der Familie nicht tangiert.

Ist der Unternehmer verheiratet, ist oftmals festzustellen, dass der Ehegatte bereit ist, sich zugunsten einer guten Nachfolgeregelung mit den gemeinsamen Nachkommen zu einigen, damit das Vermögen wegen der Pflichtteilsansprüche nicht in zu viele Teile aufgesplittet werden muss. Die im Vordergrund stehende Altersvorsorge des überlebenden Ehegatten kann nicht nur durch Abgeltung aus dem Nachlass, sondern auch durch Sozialversicherungs- und Lebensversicherungsleistungen¹ sichergestellt werden.

Nach wie vor ist die AG (Art. 630 ff. ZGB) wohl die beliebteste Gesellschaftsform für Familienunternehmen und KMU in der Schweiz. Diese eignet sich auch deshalb gut für Familienunternehmen, weil die Nachfolgeregelung weitaus einfacher ist und weniger Steuernachteile mit sich bringt als bei Einzelunternehmen (vgl. allerdings die Unternehmenssteuerreform II, die eine mildere Besteuerung bei Personengesellschaften ermöglicht).

1. Übertragung zu Lebzeiten

1.1. Entgeltliche Zuwendung

Die Familienunternehmung kann bereits zu Lebzeiten an die nächste Generation übertragen werden. Dabei können die Aktien entgeltlich, (teil-)unentgeltlich in der Form eines Erbvorbezugs bzw. einer Schenkung oder durch die Bildung eines Sondervermögens an die nächste Generation übertragen werden.

Die entgeltliche Übertragung scheidet oftmals daran, dass die finanziellen Möglichkeiten fehlen, den Kaufpreis zu bezahlen. Es besteht daher die Möglichkeit, den Kaufpreis nicht aus Eigenmit-

* Dr. iur., LL.M., Rechtsanwältin/Fachanwältin SAV Erbrecht, Walder Wyss AG, Zürich. www.walderwyss.com

¹ Diese fallen in der Regel nicht in den Nachlass.

teln, sondern aus in der Unternehmung erwirtschafteten Mitteln zu bezahlen. Bei dieser Konstruktion wird die Unternehmung an eine sog. Erbenholding verkauft, welche von den Nachkommen beherrscht wird. Der Kaufpreis wird dann als Darlehen stehen gelassen, und die Erbenholding zahlt das Darlehen mit den ihr von der Unternehmung zufließenden jährlichen Dividendenerträgen zurück. Diese Lösung ist wegen des Holdingprivilegs interessant, weil die Dividendenerträge direkt an die Erbenholding fließen und somit bei den Erben nicht direkt als Einkommen besteuert werden. Andererseits ist aber zu beachten, dass bei Ausschüttungen aus nicht betriebsnotwendiger Substanz, die bereits im Zeitpunkt des Verkaufs vorhanden waren, der Verkauf unter Umständen als indirekte Teilliquidation im Sinne von Art. 20a Abs. 1 lit. a und Abs. 2 DBG qualifiziert wird. Dies hätte zur Folge, dass beim Unternehmer der erzielte Verkaufserlös als steuerbarer Vermögensertrag, und nicht als steuerfreier Kapitalertrag, betrachtet würde. Es empfiehlt sich daher, ein Steuer-Ruling einzuholen.

1.2. (Teil-)unentgeltliche Zuwendung

Kommt eine entgeltliche Übertragung der Beteiligungsrechte nicht in Frage, kann der Unternehmer diese unentgeltlich oder teilunentgeltlich (z.B. durch Vorbehalt einer lebenslänglichen Rente² oder Nutznießung³ bzw. durch Übertragung der Aktien unter dem Verkehrswert) an den designierten Nachfolger abtreten.⁴ Es stellt sich dann jeweils die Frage, wie die (teil-)unentgeltliche Zuwendung ausgleichsrechtlich zu behandeln ist. Die Ausgleichung ist in Art. 626 ff. ZGB geregelt. Die Übertragung eines Unternehmens an einen Nachkommen dürfte regelmässig unter die Ausgleichungsvermutung von Art. 626 Abs. 2 ZGB fallen, sofern der Unternehmer keinen ausdrücklichen Dispens verfügt hat. Kommt es beim Tod des Unternehmers zur Ausgleichung, weil der Unternehmer sämtliche Kinder gleichbehandeln möchte, kann der Zuwendungsempfänger seiner Pflicht durch Idealkollation (rechnerische Hinzurechnung) oder durch Realkollation (Einwerfung des Vorempfanges in natura) nachkommen. Letztere Wahlmöglichkeit widerspricht aber klar dem erblasserischen Willen, weil die mit dem Erblasser getroffene Vermögensübertragung rückgängig gemacht wird und das Unternehmen in der Erbteilung neu zugeteilt werden muss.⁵ Der Erblasser sollte daher die Realkollation im Voraus ausschliessen. Regelmässig wird der Erblasser und der designierte Unternehmensnachfolger bei der Übertragung der Unternehmung den Ausgleichswert bestimmen (z.B. Steuerwert des Unternehmens im Zeitpunkt der Übertragung). Ohne eine solche Regelung ist von Gesetzes wegen derjenige Wert auszugleichen, den das übertragene Unternehmen im Zeitpunkt des oft

erst einige Jahre später eintretenden Todes hat (Art. 630 ZGB) und somit unvorhersehbar ist. Eine solche Regelung ist begrüssenswert, aber sie stellt die vereinbarte Nachfolgeregelung erst sicher, wenn sämtliche pflichtteilsberechtigten Erben diesen Ausgleichswert erbvertraglich anerkennen. Ansonsten bleibt das Risiko von Herabsetzungsansprüchen bestehen, wenn der Ausgleichswert im Zeitpunkt des Erbanges tiefer ist als der Verkehrswert (Teilerlass der Ausgleichspflicht) und die Differenz nicht innerhalb der verfügbaren Quote liegt.^{6,7}

1.3. Bildung eines Sondervermögens

Eine weitere Möglichkeit ist die Einbringung der Familienunternehmung in eine (Familien-)Holding, Stiftung oder einen Trust. Inwiefern solche Lösungen für die Beteiligten vorteilhaft sind, hängt im Einzelfall mitunter auch von deren steuerlicher Behandlung und den anfallenden Kosten ab.

2. Übertragung auf den Tod hin

2.1. Ehegüterrechtliche Gestaltungsmöglichkeiten

Damit die erfolgreiche Weiterführung des Familienunternehmens nach dem Ableben des Patrons sichergestellt werden kann, müssen in der Praxis regelmässig die ehedücker- und erbrechtlichen Gestaltungsmöglichkeiten soweit wie möglich ausgeschöpft werden. War der Erblasser im Zeitpunkt des Todes verheiratet, so muss zur Feststellung der Erbmasse vorab die güterrechtliche Auseinandersetzung stattfinden. Je nach Wahl des Güterstands und dessen Ausgestaltung sind die gegenseitigen Ansprüche der Ehegatten verschieden. Am häufigsten dürfte immer noch der ordentliche Güterstand der Errungenschaftsbeteiligung sein. Dieser kann mittels ehevertraglicher Vereinbarung modifiziert werden, um dem Erblasser möglichst viel Gestaltungsfreiheit im Interesse der Unternehmensübertragung an den designierten Nachkommen zu gewähren.

2.1.1. Errungenschaftsbeteiligung

Bei der Errungenschaftsbeteiligung besteht das eheliche Vermögen aus vier Massen: dem Eigengut und der Errungenschaft jedes Ehegatten. Von Gesetzes wegen haben der Ehegatte bzw. die Erben des verstorbenen Ehegatten bei der Auflösung des Güterstandes infolge Tod Anspruch auf die Hälfte der Errungenschaft. Je nachdem welcher Gütermasse die Unternehmung zuzuordnen

2 Diese ist allerdings aus steuerrechtlichen Überlegungen nicht sehr vorteilhaft.

3 Bei dieser Variante wird die Unternehmung noch nicht wirklich übertragen, weil die Führung und das Kapital nicht in einer Hand vereinigt werden. Im Hinblick auf die geplante Nachlasssteuer könnte diese Variante aber im Einzelfall eine Gestaltungsvariante sein, um bis vor Jahresende die Aktien an die nächste Generation zu übertragen.

4 Vorbehalten bleibt Art. 208 ZGB.

5 Vgl. dazu PAUL EITEL, in: Zivilrechtliche Probleme der Unternehmensnachfolge, Sondernummer «recht» 2003, S. 5.

6 JEAN NICOLAS DRUEY, Die erbrechtliche Teilung – Übersichtsreferat, in: Druey/Breitschmid (Hrsg.), Praktische Probleme der Erbteilung, Bern 1997, S. 28.

7 Für die Frage inwiefern sich die unternehmerische (Un-)Tätigkeit des designierten Nachfolgers auf die Wertermittlung auswirkt sei auf EITEL, a.a.o., (Fn. 5), S. 6 f. verwiesen. Eitel postuliert ein analoges Vorgehen wie bei der güterrechtlichen Auseinandersetzung betreffend eine Eigengutsunternehmung. Demnach soll keine Ausgleichung erfolgen was mutatis mutandis zur Errungenschaft gehört (Erträge und Arbeitserwerb). In BGE 133 III 416 hat das Bundesgericht die Anwendung der Ausgleichsbestimmungen versagt, wenn der Ausgleichsschuldner durch sein unternehmerisches Handeln einen grossen Gewinn erzielt.

ist, besteht im Rahmen der Nachfolgeregelung ein Bedürfnis, die gesetzliche Ordnung durch Ehevertrag zu modifizieren.

Wenn die Familienunternehmung dem Eigengut des Unternehmers zuzuordnen ist, dann ist diese bei der güterrechtlichen Auseinandersetzung allein seinem Vermögen zuzuordnen und es besteht kein Handlungsbedarf. Hat nun aber der Unternehmer die Familienunternehmung durch Arbeitserwerb aufgebaut und finanziert, so ist diese der Errungenschaft zuzuweisen und unterliegt damit der hälftigen Vorschlagsbeteiligung des anderen Ehegatten. Um die Vorschlagsbeteiligung des anderen Ehegatten an der Familienunternehmung auszuschliessen und dafür die Eigentums- (und Erb-)masse des Unternehmers zu erhöhen, können die Ehegatten ehevertraglich vereinbaren, dass die Vermögenswerte der Errungenschaft, welche für die Ausübung des Berufes oder den Betrieb des Gewerbes bestimmt sind, und die Erträge der Errungenschaft (z.B. Dividenden) dem Eigengut zugewiesen werden (Art. 199 Abs. 1 und Abs. 2 ZGB). Die Ehegatten können für diese Modifikation auch eine Gegenleistung ohne steuerliche Konsequenzen vereinbaren.

Durch schriftliche Vereinbarung können die Ehegatten zudem im Interesse der Nachfolgeregelung auch einen allfälligen Mehrwertanteil ausschliessen oder zumindest eine andere Beteiligung vereinbaren (Art. 206 Abs. 3 ZGB). Natürlich steht es den Ehegatten auch frei zu vereinbaren, dass sie gänzlich auf die Beteiligung am Vorschlag des anderen verzichten (Art. 216 ZGB), sofern die Pflichtteilsansprüche nicht gemeinsamer Kinder und deren Nachkommen nicht beeinträchtigt werden.

Mit solchen Massnahmen kann der Unternehmer eine Stärkung der Eigentums- (und Erb-)masse bewirken und die Unternehmensnachfolge erleichtern, indem die Familienunternehmung Teil der Erbmasse wird und diese nicht durch güterrechtliche Ansprüche des anderen Ehegatten geschmälert wird.

2.1.2. Gütergemeinschaft

Durch Ehevertrag können die Ehegatten den Güterstand der Gütergemeinschaft wählen und dadurch ihr Vermögen und die Einkünfte beider Ehegatten zum Gesamtgut vereinigen (Art. 222 ZGB). Ausgenommen davon sind von Gesetzes wegen namentlich die Gegenstände des persönlichen Gebrauchs, die das Eigengut bilden (Art. 225 Abs. 2 ZGB). Mittels Ehevertrag können die Ehegatten die Zusammensetzung der Gütermassen verändern (sog. Ausschlussgemeinschaft). So können die Ehegatten z.B. die Beteiligungsrechte der Familienunternehmung sowie deren Erträge von der Gemeinschaft ausschliessen und zu Eigengut erklären (Art. 224 ZGB).

2.1.3. Gütertrennung

Beim Güterstand der Gütertrennung (Art. 247 ff. ZGB) erfolgt keine Vermischung der Vermögenswerte und bei der güterrechtlichen Auseinandersetzung muss nichts mit dem anderen geteilt werden. Die Familienunternehmung samt Mehrwert sowie die Erträge daraus bleiben Alleineigentum des Unternehmerehegatten und fallen gänzlich in seinen Nachlass.

2.2. Erbrechtliche Gestaltungsmöglichkeiten

Der Erblasser kann durch Testament oder Erbvertrag über seinen Nachlass und die Erbfolge in den Schranken des Gesetzes letztwillig verfügen (Art. 467 ff. ZGB). Die Verfügungsfreiheit des Erblassers ist aber durch das Pflichtteilsrecht eingeschränkt, das insbesondere bei der Nachlassregelung für Familienunternehmen ein Hindernis bereiten kann.

Der Pflichtteilsanspruch verschafft einem Erben nicht Anspruch auf bestimmte Nachlasswerte, sondern einen Anspruch auf wertmässige Abgeltung. Aber gerade die Bewertung von Unternehmen ist äusserst schwierig und hängt stark von der gewählten Nachfolgelösung ab.⁸ Das Gleiche gilt, wenn es um die Bewertung von Minderheits- und Mehrheitsaktien geht, die auf die Nachkommen verteilt werden sollen. Die Meinungen weichen bei der Bewertungsfrage stark voneinander ab, indem auf die «biens aisément négociables»-Doktrin des Bundesgerichts⁹ Bezug genommen wird. Danach müssen die aus dem Vermögen des Erblassers erhaltenen Nachlasswerte so beschaffen sein, dass der Pflichtteilserbe sie auch realisieren kann. Die einen sprechen beim Minderheitsaktienpaket sogar von einem «nonvaleur»¹⁰. Welchen Wert ein Minderheitspaket tatsächlich hat, wurde vom Bundesgericht bis heute nicht entschieden und hängt wohl in Anlehnung an Eitel¹¹ davon ab, welche weiteren Minderheitsrechte eingeräumt werden.

2.2.1. Erbverzicht

Durch Abschluss eines Erbverzichtsvertrags (Art. 495 ZGB) mit den Nichtnachfolgererben kann der Erblasser die verfügbare Quote erhöhen. Wenn eine geeignete Lösung innerhalb der Familie für die Nachfolge der Familienunternehmung gefunden werden kann (z.B. durch Schaffung von Stimmrechtsaktien, Vorhand-/Vorkaufsrechte, Kaufrechte, Mitbeteiligungsrechte bzw. Gewinnanteilsrechte, Koordination der Stimmabgabe in der Generalversammlung, Regelung der Dividendenpolitik¹² als Aus-

8 Der Unternehmenswert steht in hoher Abhängigkeit zum zukünftigen Ertragspotenzial. Bis anhin waren der sog. «Kino»-Entscheid (BGE 120 II 259 ff.) und der sog. «Garage»-Entscheid (Urteil 4 C.363/2000) des Bundesgerichts wegweisend für die Unternehmensbewertung. Mit einem kürzlich gefällten Entscheid (BGE 136 III 209) hält das Bundesgericht aber nicht mehr am Kino-Entscheid fest, wonach dann nicht auf den allenfalls über dem Ertragswert liegenden Liquidationswert abgestellt werden könne, wenn eine bisher ohne Schädigungsabsicht betriebene Niedrigertragspolitik fortgeführt werden wolle, sondern scheint nun wieder zur Praxis zurückzukehren, wonach der Liquidationswert die Wertuntergrenze eines Unternehmens bildet.

9 BGE 70 II 142 ff.

10 HEINZ HAUSHEER, Erbrechtliche Probleme des Unternehmers, Bern 1970 ASR Heft 339, S. 203 ff.

11 PAUL EITEL, Eigentumstransfer an Familienunternehmen in der Schweiz – erbrechtliche Aspekte, S. 281 f. in: Doing succession in Europe, Generational Transfers in Family Businesses in Comparative Perspective, Zürich, usw. 2011.

12 Der designierte Unternehmensnachfolger wird meistens daran interessiert sein, die im Unternehmen erwirtschafteten Gewinne in der Unternehmung zurückzubehalten zu Investitionszwecken. Dagegen die in der Unternehmung nicht aktiv mitwirkenden Erben sind daran interessiert, Erträge in der Form von Dividenden erhältlich zu machen. Dies nur schon deshalb, um die auf der Beteiligung anfallenden Vermögenssteuern bezahlen zu können.

gleich für allfällige Wertdivergenzen), sind die Nachkommen oftmals bereit, einen Erbvertrag zu unterzeichnen unter gleichzeitigem gänzlichem (oder teilweise) Verzicht auf ihren Pflichtteil (bzw. auf ihren Pflichtteil mit Bezug auf die Familienunternehmung). Damit kann die Gefahr der erbrechtlichen Herabsetzungsklage und allenfalls damit verbundene äusserst negative Konsequenzen für ein Unternehmen verhindert bzw. reduziert werden.

2.2.2. Verfügungsarten

Mit Auflagen und Bedingungen (Art. 482 ZGB) kann der Erblasser dem designierten Nachfolger Verhaltensweisen auferlegen, so z.B. Anweisungen über die Geschäftsführung, Instruktionen betreffend die Stimmabgabe oder ein Veräusserungsverbot. Die Anordnungen dürfen aber die persönliche Freiheit oder die guten Sitten nicht verletzen.¹³ Mit der (Vor- und) Nacherbeneinsetzung (Art. 492 ZGB) kann der Erblasser über den Tod des Nachfolgers hinaus Regelungen treffen (z.B. Enkel als Nacherben). Durch den Erlass von Teilungsanordnungen kann der Erblasser die Unternehmung einem bestimmten Erben zuweisen (Art. 608 Abs. 1 ZGB). Soll die Übertragung der Unternehmung nicht in Anrechnung an den Erbteil des Erben erfolgen, so kann der Erblasser ein Vorausvermächtnis ausrichten.

2.2.3. Willensvollstrecker

Mit einer entsprechenden letztwilligen Anordnung des Erblassers kann für den Nachlass ein Willensvollstrecker bestimmt werden (Art. 517 ZGB). Für den erfolgreichen Weiterbestand des Unternehmens nach dem Tod des Unternehmers bis zur Erbteilung ist diese erblasserische Massnahme auch empfehlenswert. Bis zur effektiven Teilung des Nachlasses, welche nicht selten erst nach einigen Jahren nach dem Tod erfolgt, werden die Stimmrechte an der Generalversammlung durch den Willensvollstrecker vertreten, um eine Situation der Entscheidungsunfindigkeit zu vermeiden. Ohne Willensvollstrecker müssten nämlich die Erben als Erbengemeinschaft einstimmig über die Ausübung der Aktienrechte befinden. Für die vorübergehende Leitung der Unternehmung kann der Erblasser dem Willensvollstrecker auch konkrete Anweisungen hinterlassen, wofür der Willensvollstrecker ihm sogar dankbar sein dürfte. Hat der Erblasser bei seinem Tod aus irgendeinem Grund den Nachfolger noch nicht definitiv bestimmt, stellt sich die Frage, ob der Erblasser dem Willensvollstrecker (oder dem Teilungsgericht) auch gewisse Kompetenzen bei der Auswahl des Unternehmensnachfolgers einräumen kann, ohne dass das sog. Prinzip der materiellen Höchstpersönlichkeit¹⁴ verletzt wird.

13 Problematisch sind daher Fälle, in denen der Erblasser vom designierten Nachfolger verlangt, bei Verheiratung Gütertrennung zu vereinbaren. Es ist besser in solchen Fällen, die Anordnung mit einer privatorischen Klausel zu verbinden.

14 Das Prinzip der materiellen Höchstpersönlichkeit besagt, dass Anordnungen von Todes wegen durch den Erblasser inhaltlich bestimmt sein müssen. Vgl. dazu im Einzelnen PETER BREITSCHMID, Das Prinzip materieller Höchstpersönlichkeit letztwilliger Anordnungen – ein Diskussionsbeitrag, in: Privatrecht im Spannungsfeld zwischen gesellschaftlichem Wandel und ethischer Verantwortlichkeit, Beiträge zum Familienrecht, Erbrecht, Persönlichkeitsrecht, Haftpflichtrecht, Medizinalrecht und allgemeinen

2.3. Erbteilung

Jeder Erbe kann jederzeit die Teilung des Nachlasses verlangen (Art. 604 Abs. 1 ZGB). Wenn der Erblasser keine Vorschriften über die Verteilung der Nachlassgegenstände gemacht hat, erfolgt die Teilung nach Gesetz. Im Teilungsrecht gelten der Grundsatz der Gleichbehandlung, der Grundsatz der freien privaten Teilung und der Grundsatz der Naturalteilung (Art. 607 ZGB und Art. 610 ZGB). Sofern sich die Erben über die Teilung nicht einigen, sind Lose zu bilden. Bei fehlendem Konsens unter den Erben ist somit nicht ausgeschlossen, dass die Zuweisung des Unternehmens dem Zufall oder schliesslich dem Gericht überlassen werden muss (Art. 611 Abs. 3 ZGB und Art. 613 Abs. 3 ZGB).

Den Ansatz eines Unternehmenserbrechts bildet Art. 613 Abs. 1 ZGB, wonach ein Erbe sich bei Unternehmungen in Abweichung des Grundsatzes der Naturalteilung zumindest auf das Realteilungsverbot berufen kann. Die Idee der Integralzuweisung an den geeignetsten Nachkommen aufgrund der persönlichen Verhältnisse¹⁵ scheitert jedoch oft an der Beschränkung der zulässigen Ausgleichszahlung («soultes») auf 10% des Erbteils des Übernehmers¹⁶.

Die gesetzlichen Teilungsregeln sind für den Fall der Nachfolgeregelung bei Uneinigkeit der Erben äusserst unzweckmässig. Einem Unternehmer ist daher zu raten, zu Lebzeiten die entsprechenden Vorkehrungen in einer letztwilligen Verfügung zu treffen.

Zu Recht wird in der Lehre die Frage aufgeworfen, ob das Pflichtteilsrecht nicht auch unter diesem Aspekt im Rahmen der Motion Gutzwiller zu überdenken ist und für den Unternehmensbereich zur Erleichterung der Unternehmensnachfolge spezialisiert werden sollte (z.B. durch Einräumung von Zahlungsfristen, Abkehr vom Todestagsprinzip bei lebzeitigen Unternehmensabtretungen, Begünstigung von Integralzuweisungen).

3. Erbschaftssteuerinitiative

Die Unternehmensübertragung infolge Erbfolge an direkte Nachkommen steht in Familienunternehmen nach wie vor im Vordergrund. Die Einführung einer Nachlasssteuer auf Bundesebene, wie sie zurzeit von der lancierten Volksinitiative gefordert wird, würde Familienunternehmen stark belasten und zu Unsicherheiten führen. Die in Aussicht gestellten erhöhten Freibeträge, welche in vielen Fällen überschritten sein dürften, die reduzierten Steuersätze sowie die allfällige Gewährung von Ratenzahlungen würden daran auch nichts ändern. Zudem ist fraglich, wann eine Unternehmung im Sinne der Initiative vorliegt und in den Genuss einer Vorzugsbehandlung kommt. Der Begriff Unternehmung ist in der Initiative nicht definiert und dürfte zu schwierigen Abgrenzungen sowie Ungleichbehandlungen im Einzelfall führen. Problematisch ist zudem, dass Familienunternehmen

Privatrecht, Festschrift für Heinz Hausheer zum 65. Geburtstag, Bern 2002, S. 477, und BSK-BREITSCHMID, Rz. 14 zu Art. 498 ZGB.

15 Art. 611 Abs. 2 ZGB und Art. 613 Abs. 3 ZGB.

16 LIONEL HARALD SEEGER, Die richterliche Erbteilung, Diss. Freiburg 1992, S. 117.

mindestens noch 10 Jahre nach dem Erbfall weitergeführt werden müssen, um von der reduzierten Besteuerung profitieren zu können. Dies würde wohl bedeuten, dass z.B. bei einem Konkurs innerhalb von 10 Jahren nach dem Erbfall die Erbschaftssteuer nachträglich in vollem Umfang geschuldet wäre. Da es sich um eine Nachlasssteuer handelt, haften die Erben als Steuersubjekt solidarisch für die Steuerschuld.¹⁷ Die Nichtunternehmererben hätten somit die nachträglich anfallende Nachlasssteuer mitzutragen. Inwiefern und ob die (Un-)Tätigkeit des

17 Wenn sämtliche Erben solidarisch haften, wird sich wohl das Steueramt an den Erben wenden, der in der Schweiz wohnt und vermögend ist. Es liegt dann an ihm, seine Regressansprüche gegenüber den anderen (z.B. im Ausland wohnenden) Erben geltend zu machen.

Nachfolgererben bzw. dessen Misswirtschaft im Zusammenhang mit dem Konkurs dabei berücksichtigt wird, ist völlig offen. Allenfalls müsste bereits in der Erbteilung dieses Risiko unter den Erben geregelt werden. Wenn die Familienunternehmung das Hauptaktivum des Nachlasses bildet, muss notfalls zur Bezahlung der Erbschaftssteuer dem Unternehmen Substanz entzogen werden und somit werden allenfalls künftige Investitionen verhindert. Die Gefährdung der Weiterführung von Familienunternehmen durch die Einführung der Nachlasssteuer bei den direkten Nachkommen ist volkswirtschaftlich gesehen klar abzulehnen. Dies insbesondere in einer Zeit, in welcher beinahe sämtliche Kantone die Erbschaftssteuer an direkte Nachkommen abgeschafft haben. ■

Daniel Abt*

Die Anfechtungsklage bei erbvertragswidrigen Verfügungen

Stichworte: Anfechtungsklage, erbvertragswidrige letztwillige Verfügungen, erbvertragswidrige Schenkungen, Rechtsbegehren der Anfechtungsklage

I. Vorbemerkungen

Gemäss Art. 494 Abs. 3 ZGB unterliegen erblasserische Verfügungen von Todes wegen oder Schenkungen, die mit Verpflichtungen aus einem (früheren) Erbvertrag nicht vereinbar sind, der *Anfechtung*.

Bei dieser Klage handelt es sich um eine der Herabsetzungsklage (Art. 522 ff. ZGB) nachgebildete *erbrechtliche Anfechtungsklage*¹; die Bestimmungen der Ungültigkeitsklage (Art. 519 ff. ZGB) sind damit nicht anwendbar.

Die Bestimmungen der *Herabsetzungsklage* sind namentlich massgebend für die Anfechtungsobjekte (Art. 527 f. ZGB), die Herabsetzungsreihenfolge (Art. 532 ZGB) und die Verwirkung (Art. 533 ZGB). Zudem ist es empfehlenswert, sich für die Formulierung der Rechtsbegehren an der Herabsetzungsklage zu orientieren.

Anfechtungsobjekte können einerseits *lebzeitige Verfügungen* des Erblassers (namentlich Schenkungen) sein, wobei die neuere Doktrin von einer grundsätzlichen Unvereinbarkeit von Schenkungen mit früheren Erbeinsetzungs- oder Vermächtnisverträgen (vorbehältlich Gelegenheitsgeschenke) ausgeht.² Die Fünf-

jahresgrenze gemäss Art. 527 Ziff. 3 ZGB bzw. die Herabsetzungstatbestände gemäss Art. 527 ZGB finden indes keine analoge Anwendung.³

Andererseits zählen auch spätere *Verfügungen von Todes wegen* (namentlich Testamente oder nachträgliche Ausgleichsdispense, die einem Erbvertrag widersprechen) zu den Anfechtungsobjekten.

II. Klageart

Entsprechend der Herabsetzungsklage ist auch die Anfechtungsklage gemäss Art. 494 Abs. 3 ZGB als *Gestaltungsklage* zu qualifizieren, wenn Verfügungen von Todes wegen angefochten werden.

Sind lebzeitige Verfügungen die Anfechtungsobjekte, handelt es sich bei der Klage um eine *Gestaltungs- und Leistungsklage*.⁴ Die Klageart ist für die Formulierung der Rechtsbegehren bedeutsam.

III. Gerichtsstand

Die Anfechtungsklage gemäss Art. 494 Abs. 3 ZGB ist eine erbrechtliche Klage, womit der Gerichtsstand am *letzten Wohnsitz des Erblassers* liegt (Art. 28 ZPO).⁵

* Dr. iur., Rechtsanwalt und Fachanwalt SAV Erbrecht, Lehrbeauftragter für Zivilrecht an der Universität Freiburg i.Ue.

1 Vgl. BGE 101 II 305, E. 3.b.; 73 II 6, E. 4; PraxKomm Erbrecht-GRUNDMANN, Art. 494 ZGB N 26; BSK-BREITSCHMID, Art. 494 ZGB N 9; JEAN NICOLAS DRUEY, Grundriss des Erbrechts, 5. A., Bern 2002, § 10 Rz 51 f.; CHK-HRUBESCH-MILLAUER, Art. 494 ZGB N 11.

2 Vgl. HRUBESCH-MILLAUER, Der Erbvertrag, Zürich/St. Gallen 2008, Rz. 533 ff., 583.

3 Vgl. BGE 70 II 255, E. 2.d.

4 Vgl. etwa BRÜCKNER/WEIBEL, Die erbrechtlichen Klagen, 2. A., Zürich 2006, Rz 83 und 97.

5 Vgl. PraxKomm Erbrecht-GRUNDMANN, Art. 494 ZGB N 30.