

Herausgeber:

RA Dr. Wolfram Theiss, RA Jan Bittler, RAin und Notarin Ulrike Czubyko, RA Dr. Hans Hammann, RAin Dr. Stephanie Herzog, RA Dr. Heinz-Willi Kamps, RAin Christine Martin, RA und Notar Dr. Phillip Sticherling, RA Gerd Uecker

Schriftleitung:

RAin Dr. Stephanie Herzog

Aufsätze

Die generationenübergreifende Vergesellschaftung des betrieblichen Familienvermögens

zugleich ein Plädoyer für die Einheits-KG

Rechtsanwalt Prof. Dr. Michael Schulte, LL.M. (U.C.L.A.) und Rechtsreferendar Michael Schulte jun.*



Der BFH hat im Urteil vom 13.07.2017¹ für die Einheits-GmbH & Co. KG (nachfolgend Einheits-KG) Rechtssicherheit geschaffen. Sie ist für den generationsübergreifenden Zusammenhalt des betrieblichen Vermögens ein stabiler Ordnungsrahmen und zugleich eine idealtypische Rechtsform für die mittelstandstypische Betriebsaufspaltung. Die Chancen der haftungsoptimierten Verbundbewirtschaftung des Betriebsvermögens in einer Familiengesellschaft über mehrere Generationen mit mehreren Stämmen in der Einheits-KG ist der Fokus dieses Aufsatzes.

Viele Unternehmer und Berater verfolgen den Denkansatz des Zusammenhalts des betrieblichen Familienvermögens über mehrere Generationen nicht, weil ihnen generationenübergreifende Strukturen nicht bewusst oder bekannt sind, namentlich wie den Stämmen und Abkömmlingen der 2., 3. und noch folgender Generationen eine den individuellen Ambitionen gerecht werdende flexible Teilhabe ermöglicht werden kann. Die generationenübergreifende Teilhaberschaft mit Gewinnausschüttung oder Versorgungsleistungen für jedes Familienmitglied, Karrierechancen für den Nachwuchs jedes Unternehmensstammes, sind in jeder Generation eine realisierbare Option.

Ein Blick auf die Historie erfolgreicher Unternehmerfamilien ist Grund genug darüber nachzudenken, die Chancen und Lasten der Unternehmensnachfolge auf mehrere Schultern, sprich Stämme, zu verteilen.

Die Einheits-KG ist wie keine andere Rechtsform geeignet, das Bedürfnis der unternehmensnachfolgenden Erben nach Haftungsbeschränkung, nach Verzahnung der Rechtsnachfolge in Besitz- und Betriebsgesellschaft mit den individuell unterschiedlichen Ambitionen der Familienmitglieder der nachfolgenden Generationen zu verbinden. Die Einheits-KG ist eine versatile Plattform zur Wahrung individueller Interessen der Familienmitglieder jeder nachfolgenden Generation und ist zugleich ein geeigneter institutioneller Rahmen für den Fortbestand des Familienunternehmens über mehrere Generationen.

I. Grundprobleme der generationenübergreifenden Vermögens- und Unternehmensnachfolge im Mittelstand

„Der Vater erstellts, der Sohn erhälts, dem Enkel zerfällt.“ So lautet eine mahnende Charakterisierung des Volksmundes für den Übergang von Familienvermögen der Gründergeneration auf die Nachgründer- und folgende Generationen.

Familienunternehmen mit einem stabilen Ordnungsrahmen, einem gesellschaftsrechtlichen Fundament, verbunden mit einer Familienverfassung haben hingegen gute Chancen ihr Unternehmen über mehrere Generationen zu erhalten und eigenkapitalstark zu entwickeln.

Die Einheits-KG, bisweilen auch Einheits-Gesellschaft genannt, unterscheidet sich von der herkömmlichen GmbH & Co. KG dadurch, dass an der Komplementär-GmbH allein die KG beteiligt ist. An der KG sind typischerweise wiederum nur die Kommanditisten, nicht aber die Komplementär-GmbH

beteiligt. Der Gleichlauf der Beteiligungsverhältnisse in beiden Gesellschaften ist so eo ipso gewährleistet, die GmbH-Satzung kann gestraft werden; der Schwerpunkt liegt auf der Satzungs-gestaltung der KG. Der BFH hat im Urteil vom 13.07.2017 klargestellt, dass auch die Einheits-KG, die selbst keine origi-

* Der Autor, Prof. Dr. Michael Schulte, ist Fachanwalt für Handels- und Gesellschaftsrecht und Fachanwalt für Erbrecht, Seniorpartner der Kanzlei Dr. Schulte, Prof. Schönrath & Schmid Düsseldorf/Krefeld und Dozent der Rechtsanwaltskammer Sachsen für Vertragsgestaltung und Gesellschaftsrecht. Schulte jun. ist freier Mitarbeiter der Kanzlei. Schwerpunkt der Kanzlei ist die gesellschaftsrechtliche und erbrechtliche Gestaltung der Unternehmensnachfolge. Die steuerrechtlichen Ausführungen beruhen auf der Anregung und beratenden Mitwirkung von: StB/vBP Werner Holz, WP/StB Carsten Nicklaus, beide Krefeld, StB Kurt Schmitt, ADW Leipzig.

¹ Von Proff, Die Einheits-KG als Variante der GmbH & Co. KG – Gründung und Vertragsgestaltung nach dem Urteil des BFH v. 13.07.2017 – IV R 42/14, DStR 2017, 231 Rn. 30.

näre gewerbliche Tätigkeit ausübt, die Voraussetzungen der gewerblichen Prägung nach § 15 Abs. 3 Nr. 2 EStG stets erfüllt. Selbst die Berufung eines Kommanditisten zum Geschäftsführer der Komplementär-GmbH zerstört nicht (mehr) die gewerbliche Prägung.² Unerheblich ist wer im Außenverhältnis zur Vertretung der Komplementärin befugt ist.

Die Kommanditisten der Einheits-KG beherrschen somit nicht nur das operative Geschäft, sondern sie üben auch die Rechte in der Komplementär-GmbH aus, die am Vermögen der Einheitsgesellschaft nicht beteiligt ist. Zwar hat die Finanzverwaltung die Einheits-KG ebenfalls grds. anerkannt.³ Die Kommanditisten üben regelmäßig für die KG die Rechte in Bezug auf die Anteile an der Komplementär-GmbH aus und fassen für die GmbH die Beschlüsse gem. § 47 Abs. 4 GmbHG (Entlastung der Geschäftsführer, usw.). Die Finanzverwaltung sah jedoch in der Wahrnehmung dieser Rechte eine Teilnahme der Kommanditisten an der Geschäftsführung auf der Ebene der KG und verneinte deshalb die gewerbliche Prägung, da nicht ausschließlich die Komplementär-GmbH zur Geschäftsführung befugt sei.⁴

Das Urteil des BFH vom 13.07.2017 schafft somit Rechtssicherheit, das betriebliche Anlagevermögen in einer nicht originär-gewerblich tätigen Besitzgesellschaft (Einheits-KG) zu bündeln und dieses Anlagevermögen als gewerblich geprägte Personenhandelsgesellschaft haftungssicher und betriebsaufspaltungsfest an eine operative Gesellschaft, in der Regel eine GmbH, zu verpacken.

Die Nachfolgeproblematik ist die größte Herausforderung für den Fortbestand und das Wachstum von Familienunternehmen. Ca. 90 % aller Unternehmen sind Familienunternehmen.⁵

Es gibt viele gute Beispiele für den Erhalt von Familienunternehmen über viele Generationen hinweg.⁶ Familienunternehmen mit sich teilweise überlappenden Subsystemen Unternehmen-Familie-Eigentum rücken mehr und mehr in den Fokus der gesellschaftsrechtlichen Forschung.⁷ Das deutsche Recht ist im Gegensatz zu vielen anderen vergleichbaren ausländischen Rechtsordnungen von Typenkombinationen geprägt. Hierzulande erfreute sich bisher schon die originär gewerblich geprägte GmbH & Co. KG großer Beliebtheit.⁸ Nunmehr dürfte die Einheits-KG als Besitzunternehmen die unternehmensnachfolgerechtliche Forschung bereichern.

1. Interessenvielfalt der Familienmitglieder und notwendige Familienbindung des betrieblichen Vermögens

Ein generationenübergreifender Erhalt des Familienunternehmens baut auf dem Prinzip der *Haftungsbeschränkung* unternehmensnachfolgender Erben und auf der *personenspezifischen Zuweisung von Teilhaber-, Management- und Versorgungsfunktion* für die Familienmitglieder jeder nachfolgenden Generation. Familienunternehmen werden in der zweiten, dritten und nachfolgenden Generation vielfach von mehreren Stämmen getragen. Eine generationenübergreifende Nachfolgeregelung muss eine Antwort auf die individuellen Interessen von Stämmen und Unterstämmen und die individuellen Begabungen, Interessen und Schwächen jedes einzelnen Mitglieds der Unternehmerfamilie geben können. Das Betriebsvermögen soll eigenkapitalstark sein, familiengebunden bleiben und möglichst weitgehend gegen Substanzeingriffe geschützt sein. Substanzeingriffe drohen nicht nur durch betriebliche Verluste, sondern insbesondere *von innen* durch – abding-

bare – Abfindungsansprüche und Auseinandersetzungsansprüche weichender Gesellschafter gegen das Unternehmen und mittelbar durch gegen den Unternehmensnachfolger gerichtete Zugewinnausgleichs- und Pflichtteilsansprüche von Gesellschafterehegatten und durch Pflichtteilsansprüche nicht unternehmensnachfolgender Abkömmlingen.

Qualifizierte Familienmitglieder streben ins Management des Unternehmens und wollen/sollen Führungsverantwortung übernehmen. Andere Familienmitglieder möchten nur Gesellschafter sein und von den Erträgen des zusammen zu haltenden Unternehmenskapitals profitieren und manche Familienangehörige möchten weder als Geschäftsführer noch als Gesellschafter Verantwortung tragen, sondern schlicht nur versorgt sein (z.B. Vorbehaltsnießbrauch an übertragenen Geschäftsanteilen, Zuwendungsnießbrauch an Gesellschafterehegatten und Abkömmlinge oder lebzeitige Unterbeteiligungsverträge).

Viele Unternehmer verfolgen den Denkansatz des Zusammenhalts des betrieblichen Familienvermögens über mehrere Generationen nicht, weil ihnen die generationenübergreifenden Strukturen nicht bewusst oder bekannt (genug) sind, um eine Familiengesellschaft als Organisationsmodell zu konzipieren. Mittelstandstypisch werden Betriebsgrundstücke, Gebäude und anderes hochwertiges Anlagevermögen einer Betriebsgesellschaft, zumeist in der Rechtsform einer GmbH, pachtweise zur Verfügung gestellt. Wie kann der Bestand dieser Betriebsaufspaltung generationenübergreifend konzipiert werden? Wie kann den Stämmen und Abkömmlingen in der zweiten, dritten und folgenden Generation eine ihren Ambitionen und individuellen Interessen gerecht werdende flexible Teilhabe ermöglicht werden? Wie können typische Konfliktsituationen zwischen nur kapitalistisch beteiligten Gesellschaftern, unternehmerisch interessierten Gesellschaftern und schlichten Versorgungsempfängern bewältigt werden? Für die Verfolgung dieser Zielsetzungen und die personenspezifische Zuweisung der Teilhaber-, Management- und Versorgungsfunktion für die Familienmitglieder jeder Generation, bietet sich für den Mittelstand und die mittelstandstypische Betriebsaufspaltung die Einheits-KG wie keine andere Gesellschaftsform an.

Die Einheits-KG ist seit 1980 gesetzlich anerkannt, wie die gesetzliche Regelung des § 172 Abs. 6 HGB⁹ belegt. Die nunmehrige steuerliche Rechtssicherheit dürfte gestalterische Fantasien freisetzen, diesen Weg in der Unternehmensnachfolge in Zukunft öfter und konsequenter zu verfolgen.

2 BFH (Fn. 1), Rn. 20; so schon: BFH v. 23.05.1996 – IV R 87/93, BStBl. 1996 II, 523; Spiegelberger, ZEV 2003, 391 (395).

3 BStBl. 2008 I, 1017 (vgl. EStR 2005 bei R 15.8, Abs. 6 Satz 5).

4 Vgl. FG Münster v. 28.08.2014 – 3 K 743/13 F, DStR 2016, 651; von Bonin, Die Einheits-GmbH & Co. KG in der materiellen Praxis, RNotZ 2017, 1, insb. S. 11.

5 Riedl/Riedl, Praxishandbuch Unternehmensnachfolge 2012, § 1 Rn. 10 ff.; Stiftung Familienunternehmer – Die volkswirtschaftliche Bedeutung von Familienunternehmen 2011, ZEW Mannheim.

6 Herrler/Dilling, Gesellschaftsrecht in der Notar- und Gestaltungspraxis, 2017, § 14 Rn. 3.

7 Fleischer, Familiengesellschaften und Familienverfassungen: Eine historisch-vergleichende Standortbestimmung; NZG 2017, 201.

8 Fleischer (Fn. 7); Freudenberg, Ausgewählte Fragen der GmbH & Co. KG, in Festschrift für Binz: Familienunternehmen im Fokus von Wirtschaft und Wissenschaft (2014) S. 207 ff.

9 BGBl. I 1980, 836; Heidel-Schall, HGB (2015) § 172, Anh. GmbH & Co. KG Rn. 70 (S. 1418).

2. Klassische Zielsetzungen der Unternehmensnachfolge

Die „klassischen“ Gestaltungsziele der Unternehmensnachfolge¹⁰ sind

- Sicherung der Unternehmenskontinuität,
- wirtschaftliche Absicherung des Übergebers und/oder seiner Angehörigen,
- annähernde Gleichbehandlung der Abkömmlinge
- Steueroptimierung.¹¹

Aus Praktikersicht nicht minder wichtig sind

- die Wahrung des Familienfriedens,
- die Schaffung geregelter Verhältnisse für Ehepartner, Abkömmlinge und wichtige Vertragspartner
- sowie die Entlastung des (oftmals überforderten) Ehepartners von der Aufgabe, posthum Versorgungs- und Nachfolgeregelungen auszuhandeln und durchzusetzen.¹²

Erbengemeinschaften, insbesondere in das betriebliche Familienvermögen sind zu vermeiden. Gem. § 2042 BGB kann jeder Miterbe jederzeit die Auseinandersetzung verlangen. Der Anspruch des Miterben auf Erbauseinandersetzung bezieht sich auf den gesamten Nachlass. Unter Auseinandersetzung ist die Herbeiführung einer Einigung unter den Miterben über die Verteilung des Nachlasses zu verstehen. Das Recht eines jeden einzelnen Miterben auf Auseinandersetzung birgt damit die Gefahr der Zerschlagung des Nachlasses, der Zerstörung von Funktionseinheiten und der Vernichtung von Werten. Wer seine Unternehmensnachfolge nicht lebzeitig und/oder von Todes wegen regelt, hinterlässt ein Schiff, das im hohen Seegang ohne Steuermann und Reeder ziellos dahin treibt, stets in Gefahr unterzugehen. Ein verantwortlicher Unternehmer trifft in jeder Phase seines Lebens durch geeignete Nachfolgeregelungen Vorsorge.

Diese Ziele lassen sich auf der Ebene jeder nachfolgenden Generation mit dem Ordnungsrahmen der Einheits-KG befriedigend und flexibel lösen. Ist das Unternehmen an die Stamhalter der nachfolgenden Generation übergeben, so stellen sich für die zweite Generation zwar die selben Aufgaben, jedoch sind diese aufgrund des bereits bestehenden Organisationsrahmens der Einheits-KG leichter zu lösen. Jeder Kommanditist bzw. Unternehmensstamm entscheidet autonom, welche Abkömmlinge der dritten und folgenden Generationen Manager (Geschäftsführer oder Angestellter mit Führungsverantwortung), Teilhaber (= Kommanditist) oder nur Versorgungsbezieher werden. Einerseits wird das betriebliche Vermögen vor der Zersplitterung und Aufteilung bewahrt, andererseits gewährt es den Abkömmlingen der zweiten, dritten Generation und weiterer Generationen Chancen als Manager, Teilhaber oder Versorgungsempfänger. Die Chancen, die Unternehmensnachfolge *plural* zu lösen und auf die Schultern mehrerer Stämme zu verteilen, werden noch viel zu selten genutzt.

Ein Blick auf die Historie erfolgreicher Unternehmerfamilien ist Grund genug, darüber nachzudenken die Chancen und Lasten der Unternehmensnachfolge auf mehrere Schultern, sprich Stämme, zu verteilen. Über mehrere Generationen, mitunter über Jahrhunderte hinweg, haben mehrere Stämme einer Familie auf der Grundlage familiären Zusammenhalts, gesellschaftsrechtlicher Verbundenheit und gemeinsamer Werte Unternehmen beachtlicher Größe aufbauen können, die sich selbst in Zeiten wirtschaftlicher Krisen und kriegerischer Auseinandersetzungen behauptet haben. Die Einstellung zur Unternehmensnachfolge ist geprägt von einem Selbstverständnis seiner Teilhaber, die sich als Treuhänder der jeweils nachfolgenden Generation und – nicht ohne Stolz –

als Teil einer Unternehmerfamilie verstehen, deren Mitglieder sich dem Unternehmen und der Familie verpflichtet wissen.¹³

Förderlich ist ein Selbstverständnis der Teilhaber jeder Generation, das sich der Zugehörigkeit zu einer Unternehmerfamilie und dem Unternehmen verpflichtet weiß. Dieses Selbstverständnis und der Erfolg über mehrere Generationen hinweg beruhen auf einem gesellschaftsrechtlichen Grundgerüst, nicht selten ergänzt durch eine sog. Familienverfassung,¹⁴ die klare Strukturen vorgibt und eine flexible Antwort auf die unterschiedlichen Interessen der Gesellschafterstämme und ihrer Mitglieder bereithält. Die Konzeption einer Familiencharta für mehrere Generationen jenseits von Stiftungsüberlegungen ist eine reizvolle Perspektive.

E Pluribus Unum ist das Geheimnis des generationsübergreifenden Erfolges. Erfolgreiches Management, Knowhow und Eigenkapital beruhen auf dem Beitrag mehrerer Stämme und einer langfristigen Unternehmensphilosophie. Die Nachfolgeplanung bezieht sich naturgemäß nicht nur auf das Unternehmen, sondern schließt das Privatvermögen des/der Familienunternehmer(s) mit ein. Eine einheitliche Gesamtplanung ist sinnvoll.¹⁵ Privatvermögen lässt sich zur Versorgung und Abfindung nicht unternehmensnachfolgender Familienmitglieder einsetzen.

II. Vergesellschaftung des betrieblichen Vermögens – zur Prävention und Lösung typischer Nachfolgekonflikte

Die Zuordnung des betrieblichen Vermögens und Aufteilung des Familienvermögens zur Abfindung weichender Erben sind häufig Brennpunkte der Auseinandersetzung in der nachfolgenden Generation.

Es gibt eine Palette originärer Problemstellungen, die Vergesellschaftung des betrieblichen Vermögens in einer Einheitsgesellschaft anzustreben.

1. Drohende Substanzverluste in mittelstandstypischen Betriebsaufspaltungsstrukturen

Das Vermögen der mittelständischen, deutschen Unternehmerfamilie ist oft betriebsvermögenslastig. Mittelstandstypisch ist die Betriebsaufspaltung, also die Abschirmung des Sonderbetriebsvermögens (z.B. betriebliche Immobilien, Maschinenparks, etc. als SBV I) und der Geschäftsanteile an der operativen GmbH (als SBV II) gegen die Insolvenzzrisiken des operativen Unternehmens. Das SBV I wird vom Besitzunternehmen insolvenzfest an die operative Gesellschaft verpachtet (vgl. § 135 II InsO). Um weichende Erben abzufinden, müsste in die betriebliche Substanz mindernd und gewinnrealisierend mit ertragssteuerlichen Nachteilen eingegriffen werden. Die generationenfeste Familienbindung des betrieblichen Vermögens in einer Einheitsgesellschaft ist eine sinnvolle Alternative.

10 IFM Materialien Nr. 198, August 2010, S. 20 ff.

11 *Lorz/Kirchdörfer*, Unternehmensnachfolge 2. Aufl. 2011; *Spiegelberger*, Konzepte geglückter Unternehmensnachfolge, DAI 2012, S. 46 f.

12 *Schulte*, Widerruf der Unternehmensnachfolge, ErbR 2014, 146 f.

13 *Freudenberg*, Risikomanagement im Familienunternehmen in FS für Binz Familienunternehmen im Fokus von Wirtschaft und Wissenschaft (2014), S. 215 (über 300 Teilhaber in der 7. Generation).

14 *Kormann*, Friedrichhafener Habilitationsschaft Governance im Familienunternehmen, 2017.

15 *Lorz/Kirchdörfer* (Fn. 1), S. 5 Rn. 2.

2. Gleichbehandlung trotz Ungleichheit der Kinder

Vielfach sind mehrere Kinder und auch Enkelkinder vorhanden. Die Kinder wollen gleich behandelt werden und mit dem elterlichen Vermögen sich und ihren Kindern Lebens- und Karrierechancen erschließen. Wie das, wenn sich nicht jedes Kind für die Aufgabe der Geschäftsführung des operativen Unternehmens eignet oder dafür interessiert ist. Die generationenübergreifende Teilhaberschaft mit Gewinnausschüttungen oder Versorgungsleistungen für jedes Familienmitglied, Karrierechancen für den Nachwuchs jedes Unternehmensstammes, sind in jeder Generation eine realisierbare Option.

3. Vermeidung von prämortalem Verdrängungswettbewerb

Nicht selten setzt ein Verdrängungswettbewerb schon zu Lebzeiten des betagten Unternehmensgründers ein, u.a. beim Erhalt von Vorsorgevollmachten und lebzeitigen Zuwendungen. Das Sagen und das Haben beanspruchen einzelne Kinder vehement für sich. Dem Unternehmensgründer fehlt die Konzeption einer gerechten Antwort, die zwischen den Funktionen Geschäftsführung, Teilhaberschaft und Versorgung per Vorbehalts- oder Zuwendungsnißbrauch generationenübergreifend trennt. Die Einheits-KG ist die vielfach nicht gesehene Antwort einer (vorweggenommenen) Unternehmens- und Erbnachfolge.

4. Latente Ressentiments weichender Erben

Mangels ausreichendem privaten Vermögen werden für das Management weniger geeignete Abkömmlinge unter Berufung auf den Rat externer Berater zu Lebzeiten unter Wert abgefunden und/oder zu Pflichtteilsverzicht gedrängt. Dies erzeugt Ressentiments, an die sich das benachteiligte Kind erinnert, wenn es um die *Erbfolgen* in die Nachlässe von Vater und Mutter geht.

5. Überforderung des Unternehmenserben durch Versorgungsleistungen und Ausgleichszahlungen an weichende Erben

Der designierte Unternehmensnachfolger fühlt sich bisweilen mit erheblichen Risiken belastet, wenn es um Ausgleichsleistungen an weichende Geschwisterkinder geht und um zusätzliche Zahlungen von Veräußerungsrenten oder Versorgungsleistungen an Anteilsveräußerer und Ehegatten. Die „Bleibenden“ betonen die Risiken der Unternehmensnachfolge, die „Weichenden“ überschätzen den Wert des Unternehmens und sehen sich unter Wert abgefunden. Zwietracht statt Eintracht breitet sich aus. Quotale oder paritätische Teilhaberschaften in einer Einheits-KG wären vielleicht die Lösung.

6. Desinvestition

Oder noch ungünstiger: betriebliches Vermögen wird mit Ertragssteuerbelastungen gewinnrealisierend desinvestiert, um auf diese Weise Liquidität und entsprechendes Privatvermögen als Teilungsmasse für weichende Erben zu schaffen.

III. E Pluribus Unum – Verbundbewirtschaftung des Betriebsvermögens statt Aufteilung und Substanzverluste

Die Beteiligung mehrerer Kinder am gesellschaftlich gebundenen Betriebsvermögen in unterschiedlichen Funktionen kann der Stein des Weisen sein, die vorbezeichneten Brennpunkte und Problemstellungen zu lösen und sich zugleich die Perspektiven und Chancen einer erfolgreichen Unternehmerfamilie über mehrere Generationen zu erschließen. Verbund-

bewirtschaftung des Betriebsvermögens statt Aufteilung und Substanzverluste.

Es bietet sich gerade in Zeiten niedriger Zinsen die renditestärkere Weiterbewirtschaftung des Betriebsvermögens im familiären Verbund an. Sowohl den Interessen der prospektiven Managing Directors in der Familie, als auch den Teilhaberinteressen nicht im operativen Geschäftsbetrieb tätiger Gesellschafter, kann mit einem Verbundmodell gedient werden.

Abkömmlinge, die keine Managementfunktion anstreben, haben jedoch oftmals das Interesse an einer Vermögensanlage und der Erhaltung einer betrieblichen beruflichen Perspektive für ihre derzeit noch minderjährigen Kinder (Enkelgeneration). Vice versa haben Stämme, die derzeit die Managementfunktion bedienen, oftmals ein Interesse daran, dass die Enkelgeneration eines anderen Stammes die spätere Teilhabe- und Ertragsfunktion des vormals geschäftsführenden Stammes bedient, gewissermaßen Unternehmenserhalt und Fortführung auf Gegenseitigkeit.

Legt man die Steuerung des operativen Betriebsunternehmens und die Anteile an dieser Gesellschaft (i.d.R. eine GmbH) in die Hände der besitzenden Familiengesellschaft als Einheits-KG und bildet darin Stämme, kann das Familienvermögen langfristig ohne Haftungsrisiko für die Kommanditisten zusammengehalten werden. Auch *Mehrfamiliengesellschaften* praktizieren die Einheits-KG. In der Beratungspraxis des Verfassers wird das Unternehmensnachfolgemodell in den Stämmen zweier bergischer Familien nunmehr bereits in der 7. Generation erfolgreich praktiziert. Die *Teilhaber-/Gesellschafterfunktion* in der besitzenden KG ist nicht notwendigerweise gleichbedeutend mit *Managementfunktionen* in der im Vermögen der Besitzgesellschaft befindlichen operativen GmbH (mittelstandstypische Betriebsaufspaltung).

Jeder Teilhaber empfindet es als gerecht, dass die Dienstleistung des Management gesondert vergütet wird. Jeder Manager empfindet es als gerecht, dass die Teilhaber analog den Aktionären einer Kapitalgesellschaft das Recht auf eine angemessene Dividende haben.

Die Erträge der Besitzgesellschaft aus Überschüssen der operativen GmbH und der Verwaltung betriebsnotwendigen Vermögens können, müssen aber nicht, den Teilhabern zugewendet werden, sondern sie können quotal/disquotal der Versorgung von Mitgliedern eines Stammes, z.B. quotal der nießbrauchsberechtigten (meist länger lebenden) Ehefrau oder den nicht operativ tätigen und nicht gesellschaftlich nachfolgenden Kindern dienen (*Ertragsfunktion*).

Meinungsverschiedenheiten zwischen den Stämmen können und sollten durch externe Beiräte (oftmals mit Personalkompetenz für das Management) versachlicht und einer Lösung zugeführt werden. Beiräte können auch Pattsituationen zwischen den Stämmen überwinden helfen. Die Beiratskultur ist geradezu ein Markenzeichen vielstämmiger, erfolgreicher Unternehmerfamilien.

Die Vorteile liegen auf der Hand:

Der Zusammenhalt des nicht aufgeteilten (betrieblichen) Familienvermögens bietet eine breitere Kapitalbasis für unternehmerische Aktivitäten, sichert Sprungbretter für die Enkel- und weitere Generationen, dient der Versorgung und dem privaten Zusammenhalt der Familie. Familienmitglieder genießen in der Regel mehr Vertrauen als Familienfremde und sind bereit, auf Erträge in kritischen Zeiten zu verzichten. Familiäres Denken und unternehmerisches Handeln komplexieren einander.

IV. Versatilität der Einheitsgesellschaft

Die Einheits-KG ist ein versatiler Joker.

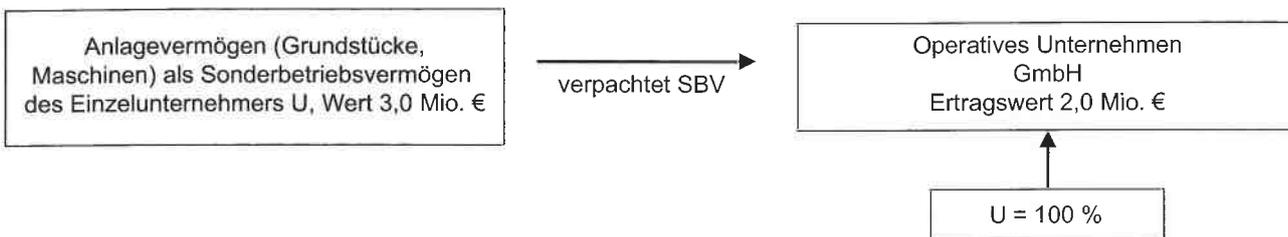
Die typische Ausgangsstruktur (Einzelunternehmer mit SBV und alleiniger Gesellschafter der operativen GmbH) ist im ersten Schritt in die Zielstruktur der Einheits-KG zu übertragen.

Es folgt im zweiten Schritt die Sonderrechtsnachfolge der Stämme und Unterstämme in den KG-Anteil.

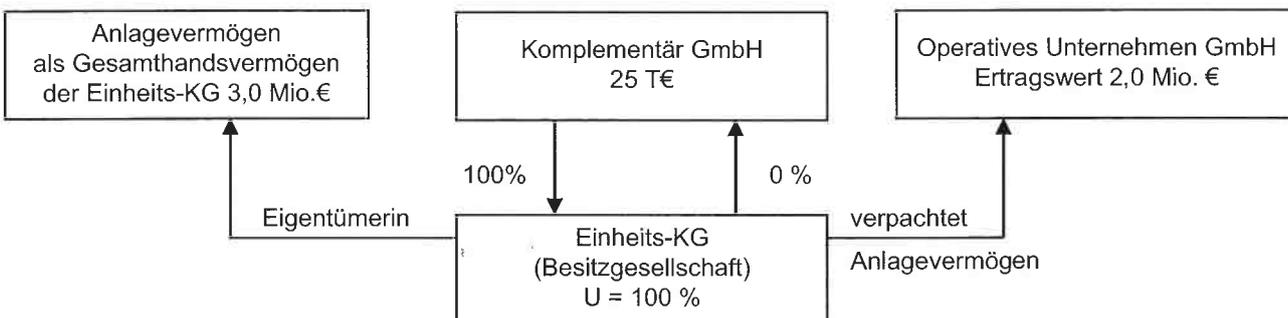
Die Kommanditisten der 2. und 3. Generation weisen zu ihnen genehmen Zeitpunkten im Wege der vorweggenommenen Erbfolge und/oder von Todes wegen den jeweiligen Abkömmlingen individuell Management-, Teilhaber- und Versorgungsfunktionen zu.

Diese Strukturschritte werden anhand eines modifizierten Beispielsfalles aus der Praxis (Rheinische Bäcker- und Konditoreikette) in nachfolgendem Schaubild verdeutlicht.

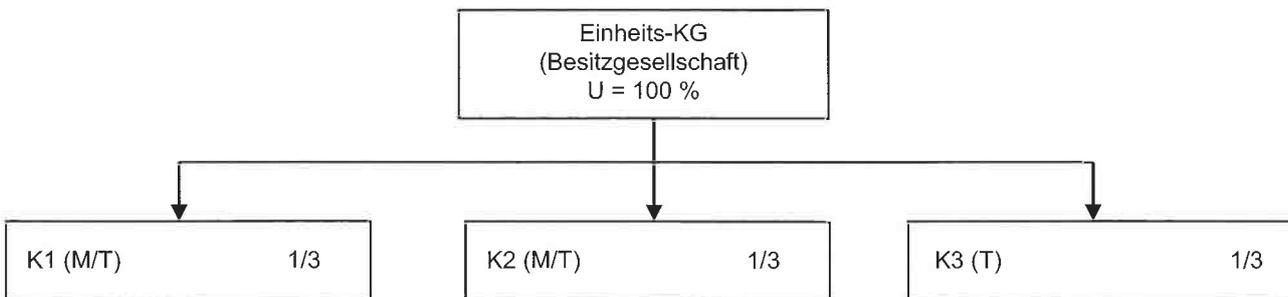
Ausgangsstruktur: Herkömmliche Betriebsaufspaltung:



1. Schritt: Schaffung der Zielstruktur Einheits-KG (Gründungsgeneration)

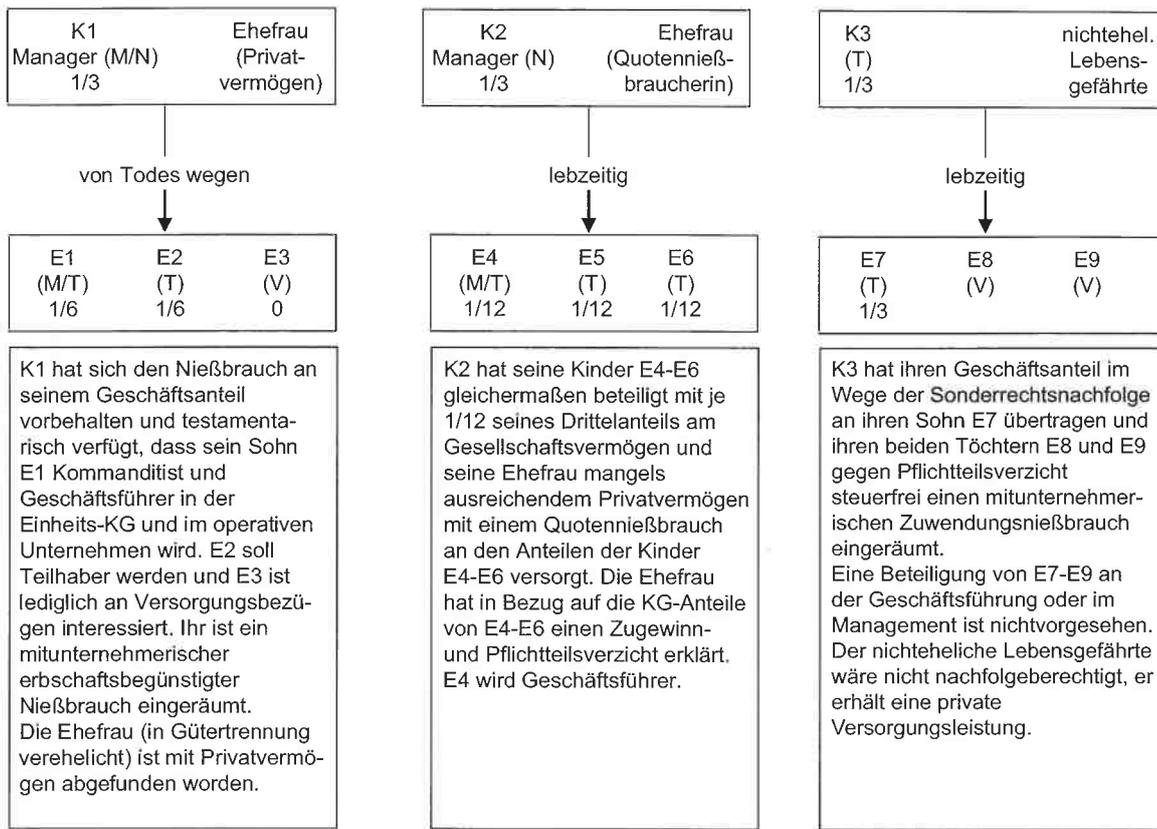


2. Schritt: Sonderrechtsnachfolge der Stämme (Kinder K1 – K3, 2. Generation)



Der Unternehmensgründer U hat auf der Grundlage des Gesellschaftsvertrages der Einheits-KG im zweiten Schritt seine Geschäftsanteile lebzeitig im Wege der vorweggenommenen Erbfolge auf seine Kinder K1-K3 verteilt und den Kindern K1 und K2 zugleich das Sonderrecht der Geschäftsführung eingeräumt (z.B. als Recht eines Stammes zur Bestimmung eines qualifizierten Geschäftsführers in der Besitzgesellschaft in der Einheits-KG und/oder in operativen Gesellschaften).

3. Schritt: Sonderrechtsnachfolge der Unterstämme (Enkel E1 – E9, 3. Generation)



M = Manager, T = Teilhaber/Kommanditist, N = Vorbehaltsnießbraucher, V = Versorgungsempfänger/Zuwendungsnießbraucher

V. Vorteile und Strukturmerkmale der Einheits-KG

1. Haftungsbeschränkung

Die Haftung des Kommanditisten ist gem. § 172 HGB auf den Betrag seiner Einlage beschränkt. Diese ist in der Regel erbracht. Die Assets werden in der Einheits-KG bilanziert und der/den operativ tätigen Gesellschaften (in der Regel GmbH's) verpachtet.

2. Sonderrechtsnachfolge und Sonderbetriebsvermögen (SBV)

Jeder Kommanditist kann bei entsprechender Satzungsgestaltung mit einer qualifizierten Nachfolgeklausel innerhalb seines Stammes/Unterstammes im Wege der Sonderrechtsnachfolge über seinen Kommanditanteil zugunsten eines oder mehrerer Abkömmlinge (Stamm/Unterstamm/Unterunterstamm) lebzeitig und von Todes wegen verfügen, sich Nießbrauchrechte vorbehalten oder der Ehegattin oder einzelnen nicht in die Geschäftsanteile nachfolgenden Abkömmlingen hieran einen Nießbrauch zuwenden. Diese Verfügungen sind sämtlich privatschriftlich möglich.

Ist das Sonderbetriebsvermögen des Gesellschafters bereits durch Übertragung auf die Einheits-KG Gesamthand Eigentum geworden, ist über die Sonderrechtsnachfolge in das vormalige Sonderbetriebsvermögen die Rechtsnachfolge in dieses Vermögen gewährleistet. Befindet sich das Sonderbetriebsvermögen (noch) nicht im Gesamthand Eigentum der Einheits-KG, kann das Sonderbetriebsvermögen zusammen mit dem KG-Anteil rechtsgeschäftlich im Wege der lebzeitigen vor-

weggenommenen Erbfolge übertragen werden. Im Falle der Übertragung von Todes wegen ermöglicht eine *qualifizierte* Nachfolgeklausel zwar die unmittelbare Rechtsnachfolge des Mitgliedes einer Erbengemeinschaft in den KG-Anteil, jedoch nicht in das Sonderbetriebsvermögen.¹⁶ Die Finanzverwaltung hat sich der Rechtsprechung des II. Senats des BFH angeschlossen und die qualifizierte Nachfolgeklausel lediglich als eine besondere Form der Erbschaftsteuerrechtlich unbeachtlichen Auseinandersetzung, vergleichbar einer *Teilungsanordnung* angesehen, wenn nicht ausnahmsweise ein *Vorausvermächtnis* der Erblasser an den qualifizierten Miterben vorliegt.¹⁷

§ 13a Abs. 5 ErbStG wird allerdings so interpretiert, dass bei einer Teilung des Nachlasses unter den Miterben die Erbschaftsteuerlichen Begünstigungen personell auf den tatsächlichen Erwerber des begünstigungsfähigen Vermögens übergehen.¹⁸ Kommt es allerdings nicht zu einer einvernehmlichen Regelung unter den Miterben, ist die ertragssteuerpflichtige Zwangsentnahme des SBV ebenso unvermeidlich wie schmerzlich.

16 BFH v. 10.11.1982 – II R 85–86/78, BStBl. II 1983, 329; vgl. aus der Lit. z.B. Jülicher, in: Troll/Gebel/Jülicher/Gottschalk, ErbStG § 13b Rn. 86, 93; Gebel, BB 1995, 2515; Gebel, BV, Rn. 818.

17 BFH v. 10.11.1982 – II R 85–86/78, BStBl. II 1983, 329; vgl. aus der Lit. z.B. Gebel, BB 1995, 2515; Gebel, BV, Rn. 818; Jülicher, in: Troll/Gebel/Jülicher/Gottschalk, ErbStG § 13b Rn. 102 (s. Fn. 18).

18 Jülicher, in: Troll/Gebel/Jülicher/Gottschalk, ErbStG § 13b Rn. 101 und 13a Rn. 136 ff.

Im gewählten Beispiel einer Rheinischen Bäcker- und Konditoreikette hat das Anlagevermögen einen Verkehrswert von 3,0 Mio. €. Der Buchwert hingegen beträgt nur 1,0 Mio. €. Die Zwangsentnahme würde bedeuten, dass stille Reserven aufgedeckt würden und ein außerordentlicher Ertrag i.H.v. 2,0 Mio. € entstünde, der mit dem persönlichen Steuersatz des Unternehmers U zu versteuern wäre, aktuell 42,5 % zzgl. 5,5 % Solidaritätszuschlag. Es entstünde eine Steuerlast von annähernd 1,0 Mio. €, schmerzliche Folge einer fehlerhaften Gestaltung.

Für den sicheren Erhalt der Begünstigungen der §§ 13a und b ErbStG in Fällen qualifizierter Nachfolge in den KG-Anteil mit gesondertem Sonderbetriebsvermögen, ist es geboten, den *qualifizierten Erben* zum *Alleinerben* einzusetzen und die übrigen Erben zum *Alleinerben* einzusetzen und die übrigen Hinterbliebenen durch einfache Vermächtnisse zu bedenken.¹⁹

Die Einheits-KG vermeidet diese problematischen Umwege und gewährleistet die einheitliche Rechtsnachfolge in den KG-Anteil und das gesamthänderisch gehaltene Vermögen. Abweichende Gestaltungen sind kompliziert und haftungsträchtig.²⁰

3. Verzahnung der Rechtsnachfolge in Besitz- und Betriebsgesellschaft

Die Einheits-KG hält die Anteile an der operativen Gesellschaft, in der Regel einer GmbH und an ihrer Komplementär-GmbH. Die Verzahnung der Rechtsnachfolge an beiden GmbH's und der KG ist so optimal gewährleistet. Es gibt nur noch eine Rechtsnachfolge, nämlich in den KG-Anteil der Einheits-KG.

Die Vereinheitlichung der Rechtsnachfolge in die Geschäftsanteile an der operativen Gesellschaft sowie der Komplementär-GmbH und in das eingebrachte Sonderbetriebsvermögen (vgl. Ziff. 2) hat nicht nur den Vorteil, dass es nicht zur Entnahme von Sonderbetriebsvermögen kommen kann und der Rechtsnachfolger einheitlich die Buchwerte als Mitunternehmer i.S.d. § 15 Abs. 1 Nr. 2 EStG, § 6 Abs. 3 EStG ertragssteuerlich fortführt, sondern auch, dass die ansonsten nicht der Sonderrechtsnachfolge unterliegenden Geschäftsanteile an der operativen GmbH nicht von einer evtl. streitanfälligen Erbengemeinschaft von Todes wegen erworben werden, die sich dann erst einmal zu Gunsten der Rechtsnachfolge des Unternehmensnachfolgers in die GmbH-Anteile vereinbaren muss. Mitunter ein dornenreicher und rechtsunsicherer Weg.

Die Einheitsgesellschaft kann für neue Geschäftsfelder weitere operative Gesellschaften errichten und die Geschäftsanteile an ihr halten. Das Management in der operativen Gesellschaft können nach Mehrheitsentscheid der Teilhaber oder eines Beirats mit Personalkompetenz Familienmitglieder und/oder Familienfremde stellen.

4. Perpetuierung und Neubegründung der Betriebsaufspaltung

Die Einheits-KG ist eine gewerblich geprägte Personengesellschaft. Bei Übertragung des Sonderbetriebsvermögens (siehe oben V. Ziff. 1) auf die Einheitsgesellschaft (mit nachfolgender Verpachtung an die operative GmbH) ist die gewerbliche Prägung und die Perpetuierung der Betriebsaufspaltung gesichert.²¹

Die Einheits-KG hat aufgrund der Gewerbebetriebsfiktion des § 15 Abs. 3 Nr. 2 EStG i.V.m. § 2 Abs. 1 Satz 2 GewStG auch für vermögensverwaltende Tätigkeiten, hier die Verpachtung des Sonderbetriebsvermögens an das operative Unternehmen eine gewerbliche Prägung. Die Verpachtung des Sonderbetriebsvermögens durch einen Einzelunternehmer an die operative GmbH würde bei Insolvenz der operativen GmbH, die für die Betriebsaufspaltung erforderliche sachliche Verflechtung entfallen lassen.²² Es käme zur Zwangsentnahme, soweit nicht das Verpächterwahlrecht (Vorrang der Betriebsaufspaltung) wieder auflebt.²³ Der Insolvenzverwalter beherrscht nunmehr die operative Gesellschaft. Die Einheits-KG behält trotz Fortfall der sachlichen Verflechtung die gewerbliche Prägung und garantiert als Besitzunternehmen für das eingebrachte Sonderbetriebsvermögen und für die Geschäftsanteile an der Komplementärin im Falle der Weiterverpachtung an eine andere (neue) personell und sachlich verflochtene GmbH die Möglichkeit der Neubegründung der Betriebsaufspaltung²⁴ und sichert damit auch die erbschaftsteuerliche Privilegierung des eingebrachten Sonderbetriebsvermögens (siehe Ziff. 5).

5. Erbschaftssteuerliche Privilegierung aller KG-Anteile

Der Clou: Die Übertragung der mitunternehmerischen Kommanditistenstellung an der Einheits-KG, der auch das Anlagevermögen gehört, – selbst die Übertragung von Splitteranteilen – ist erbschaftsteuerlich, als begünstigtes Betriebsvermögen gemäß den §§ 13a, b EStG, § 19a ErbStG privilegiert. Anteile an einer GmbH sind nur dann begünstigt, wenn mindestens 25,01 % der Anteile übertragen werden (vgl. unten VI 4b). Die Legalverweisung in § 13b Abs. 1 Nr. 2 ErbStG knüpft an den Mitunternehmerbegriff des Ertragssteuerrechts an.²⁵ Das mittelständisch geprägte Betriebsvermögen kann somit weitgehend oder gänzlich erbschafts- und schenkungssteuerfrei im Rahmen der Freibeträge des § 16 ErbStG übertragen werden. Selbst Übertragungen an Neffen und Nichten oder gar an Dritte wären als Erwerb gemäß Erbschaftssteuerklasse I entsprechend § 19a ErbStG privilegiert.

19 BFH v. 26.01.2011 – IX R 7/09, BStBl. II 2011, 540, zu § 17 EStG; i.E. ähnlich FG Münster v. 22.05.2007 – 13 K 1622/03, EFG 2008, 200, zur ESt: Unschädlichkeit zeitlichen Auseinanderfallens von Übertragungen bei Gesamtplan vgl. auch *Märkle*, FR 1997, 135 (138); *Weinmann*, in: Moench/Weinmann, § 13a Rn. 30.

20 Die Begünstigungen des § 13a ErbStG wären dann wegen Änderung der Vermögensart auch für den Übergang des *Anteiles am Gesamthandsvermögen* gefährdet. Es fehlte an der notwendigen Übertragung aller wesentlichen Betriebsgrundlagen (vgl. *Hübner*, NWB, F. 10, 787 [789]). Inzwischen geht die herrschende Meinung davon aus, dass die Zwangsentnahme ertragssteuerlich auf das Sonderbetriebsvermögen beschränkt bleibt und nicht auf den vom Durchgangserwerb des nicht qualifizierten Miterben unberührten „überschießenden“ Gesellschaftsanteil erstreckt wird (*Schmidt/Wacker*, EStG § 16 Rn. 674, unter Berufung auf BMF v. 03.03.2005, BStBl. I 2005, 485 Rn. 23; v. 11.01.2006, BStBl. I 2006, 253. Dies sollte dann auch für das ErbStG gelten *Jülicher*, in: Troll/Gebel/Jülicher/Gottschalk, ErbStG § 13b Rn. 102 (ebenso *Riedel*, in: D/H/R, § 13b Rn. 67)).

21 Aus jüngerer Zeit BFH v. 18.08.2005 – IV R 59/04; wegen weiterer Gründe siehe *Blümich/Bode*, EStG § 15 § 15 Rn. 644.

22 BFH, BStBl. II 1999, 483.

23 *Blümich/Bode*, EStG § 15 Rn. 647 (gewerbliche Betriebsaufspaltung bleibt möglich).

24 *Blümich/Bode*, EStG § 15 Rn. 640 m.w.N.

25 *Jülicher*, in: Troll/Gebel/Jülicher/Gottschalk, ErbStG § 13b Rn. 111.

Notabene:

Die **erbschaftsteuerliche** Privilegierung der Kommanditanteile und des SBV der Einheits-KG setzt voraus, dass die Einheits-KG als **Besitzunternehmen** eine originär gewerbliche Tätigkeit über ein von ihr beherrschtes Betriebsunternehmen ausübt und diesem Unternehmen die wesentlichen **Betriebsgrundlagen** zur Nutzung überlässt. Um begünstigtes Betriebsvermögen (und nicht um schädliches Verwaltungsvermögen i.S.d. § 13b Abs. 4 Satz 1 ErbStG) handelt es sich nur, wenn der Erblasser/Schenker sowohl im überlassenden Betrieb als auch im nutzenden Betrieb einen einheitlichen geschäftlichen Betätigungswillen durchsetzen kann. Privilegiert wird nur der Arbeitsplätze und Lohnsummen erhaltende, den Betrieb führende Unternehmer, nicht der Nurbesitzunternehmer. Oder wenn der Schenker als Kommanditist einer Gesellschaft i.S.d. § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 und Abs. 3 EStG (also der Einheits-KG) sein SBV einer von dieser beherrschten operativen Gesellschaft zur Nutzung überlässt. Der Übergang der Rechtsstellung (Sonderrechtsnachfolge in den KG-Anteil) auf den Erwerber ist in diesen Fällen stets **erbschaftssteuerlich** begünstigt.

6. Erbschaftsteuerlich privilegierter, mitunternehmerischer Vorbehaltsnießbrauch und Zuwendungsnießbrauch an Versorgungsempfänger

Sogar die Versorgung weicher Ehepartner und Abkömmlinge kann erbschaftsteuerlich begünstigt gestaltet werden. Bei Übertragung unter *Vorbehalt des Nießbrauch* muss der Beschenkte nach ertragsteuerlichen Kriterien *Mitunternehmer* werden, um die erbschaftsteuerlichen Begünstigungen gem. §§ 13a, b ErbStG zu erhalten (H E 13b.5 ErbStH 2011). Der BFH und auch Finanzgerichte verneinen die Begünstigung nur dann, wenn der Beschenkte nicht Mitunternehmer wird.²⁶

Schädlich sind die immer wieder von Schenkern und Nießbrauchern gewollten Einschränkungen der *Stimm- und Verwaltungsrechte* des beschenkten Anteilsinhabers. Sie werden anhand einer Gesamtwürdigung aller Vereinbarungen beurteilt, ggf. auch durch Berücksichtigung zu Gunsten des Schenkers eingeräumter schädlicher *Stimmrechtsvollmachten*.²⁷ Eine zu schwache Rechtsstellung des Beschenkten in der Kommanditgesellschaft kann auch nicht z.B. durch eine Geschäftsführerposition des Beschenkten in die *Komplementär-GmbH* ausgeglichen werden.²⁸ Dagegen ist eine Verteilung der Stimmbindungs- und Kontrollrechte auf Anteilsinhaber und Nießbraucher mit *Pattsituation* für die Mitunternehmerschaft des beschenkten Anteilsinhabers *unschädlich*,²⁹ ebenso eine gesellschaftsrechtlich geregelte Stimmverteilung in Abweichung von den Kapitalkonten.³⁰ Grenze insbesondere aller Mehrstimmrechte werden immer Grundlagengeschäfte sein, über die keinesfalls der Schenker allein entscheiden darf, etwa die Auflösung der Gesellschaft.³¹ „Stammesregelungen“ etc. für Grundlagengeschäfte sollten vertraglich genau bedacht sein. Auf der Ertragsseite, also beim Mitunternehmerisiko, muss der Anteilsinhaber eine variable Erfolgsbeteiligung erhalten. Weiter muss der Nießbraucher insb. darauf verzichten, bei einer Veräußerung des nießbrauchsbelasteten Anteils bzw. der Gesellschaft den Veräußerungserlös zu beanspruchen. Zulässig ist es dagegen, einen Nießbrauch am Veräußerungserlös, also dem rechtsgeschäftlichen Surrogat, zu seinen Gunsten vertraglich vorzusehen.³²

7. Generationenübergreifende Beherrschung durch die Kommanditisten der Einheits-KG

Das Kapital und die Stimmrechte liegen in der Hand von mehreren Unternehmensstämmen (2. Generation), die wiederum Unterstämme (3. Generation) und diese weiterhin Unterunterstämme (4. Generation) bilden. Die auf mehrere Generationen angelegten Gesellschaftsverträge sehen in der Regel vor, dass die Willensbildung der Gesellschafter nach Stämmen in der Weise erfolgt, dass zunächst innerhalb eines jeden Stammes eine Willensbildung stattfindet und jeder Stamm dementsprechend in der Gesellschaft nur einheitlich abstimmt. Die Ausübung der Stimmrechte nach Stämmen kann als allgemeines Prinzip ausgestaltet sein oder auch beschränkt auf einzelne oder alle Einflussnahmen eines Stammes. Stammesrechte sind u.a. bedeutsam für:

- die Bestellung von Geschäftsführern
- Vorschlagsrechte für Beiratsmitglieder
- die Zulässigkeit der Übertragung von Beteiligungen
- die Übertragung und Vererblichkeit von Beteiligungen
- die Übernahmerechte bei Ausscheiden eines Gesellschafters.

Die Vergesellschaftung des Familienvermögens in der Einheitsgesellschaft vermeidet das Risiko, dass einzelne Vermögensgegenstände durch Erbfolge oder rechtsgeschäftliche Verfügungen an Dritte fallen und so das Familienvermögen zersplittert wird und in familienfremde Hände gelangen kann. Der wichtigste Unterschied zwischen einer Familiengesellschaft und Publikumsgesellschaft liegt in der Art und Dauer der Bindung ihrer Anteilseigner, nämlich der Zugehörigkeit der Anteilseigner zu einer Familie und des Führungsanspruches der Familie in dem eigenen Unternehmen,³³ also dem herrschenden Besitzunternehmen einschließlich Komplementär GmbH und der/den Beteiligung(en) an operativ tätigen Unternehmen, die assetarm das Haftungsrisiko tragen.

8. Nachteile und Besonderheiten der Einheits-KG

- Die GmbH & Co. KG ist kraft Rechtsform *buchführungs- und bilanzierungspflichtig* und unterliegt der Publizität nach § 264 HGB. Sowohl für die Komplementär-GmbH, als auch die KG und für die operative GmbH ist jeweils der Jahresabschluss elektronisch beim Bundesanzeiger einzureichen, § 325 HGB. Will man dies vermeiden, ist eine natürliche Person als Vollhafter (pHG) in die Gesellschaft

26 Jülicher, in: Troll/Gebel/Jülicher/Gottschalk, ErbStG § 13a Rn. 109 ff.; Grundsatzzurteil BFH v. 10.12.2008 – II R 34/07, BStBl. II 2009, 312 – § 13/R 9; Anm. Götz, ZEV 2009, 151, und Jülicher, ZErB 2009, 128; Parallelverfahren: II R 32/07, BFH/NV 2009, 774, II R 33 u. 35/07, n.v.; v. 23.02.2010 – II R 42/08, BStBl. II 2010, 555 – § 13/R 13; v. 01.10.2014 – II R 40/12, BFH/NV 2015, 500 – § 13/R 20; v. 06.05.2015 – II R 34/13, BStBl. II 2015, 821 – § 13/R 21.

27 BFH v. 10.12.2008 – II R 34/07, a.a.O.; Riedel, in: D/H/R, § 13 Rn. 32; für Unschädlichkeit FG Düsseldorf v. 24.08.2016 – 4 K 3250/15, EFG 2016, 1727 – Rev. BFH II R 34/16.

28 FG Münster v. 24.05.2012, s. Rn. 144.

29 BFH v. 16.12.2009 – II R 44/08, BFH/NV 2010, 690 – § 13a/R 19.

30 Geck, in: Kapp/Ebeling, § 13 Rn. 22; zweifelnd St. Viskorf, in: Viskorf u.a., § 13 Rn. 49; Jülicher, in: Troll/Gebel/Jülicher/Gottschalk, ErbStG § 13a Rn. 109 ff.

31 BFH v. 11.10.1998 – VIII R 328/83, BStBl. II 1989, 762.

32 Zu Entnahmeregelungen auch *Jebens*, DSzZ 2009, 321 (325); zur Surrogation *Götz/Hülsmann*, DSzR 2010, 2377.

33 *Freudenberg* (Fn. 8), S. 219, 220.

- aufzunehmen, vgl. § 264a HGB Abs. 1 Nr. 2 HGB. Es wäre eine *Fauxpas* einen Kommanditisten zum Geschäftsführer der einer nur vermögensverwalterischen Kommanditgesellschaft zu berufen, weil hierdurch die gewerbliche Prägung gem. § 15 Abs. 3 Nr. 2 EStG verloren geht. Unschädlich ist jedoch die Berufung eines Kommanditisten zum Geschäftsführer der Komplementär-GmbH, solange er nicht zugleich zur Führung der Geschäfte der KG berufen wird.³⁴ Auch eine dienstvertragliche Verpflichtung eines Kommanditisten, z.B. als Prokurist ist unschädlich.³⁵ Nur organschaftlich begründete Geschäftsführungsbefugnisse der Kommanditisten in der KG sind schädlich.³⁶ Die Stimmrechtsausübung in der Gesellschafterversammlung der Komplementärin durch die Kommanditisten ist unschädlich.³⁷
- b) Die Einheits-GmbH & Co. KG unterhält einen Gewerbebetrieb kraft Rechtsform und ist daher *gewerbsteuerpflichtig* und gehört der regionalen *IHK* an. Jedoch wird eine anfallende Gewbesteuer gem. § 35 EStG pauschaliert auf die Einkommenssteuer angerechnet. Der gewerbsteuerliche Nachteil fällt ebenso, wie der Beitrag zur *IHK*, der für die operative GmbH ohnehin zu entrichten ist, im Ergebnis jedoch nicht ins Gewicht (vgl. aber die erweiterte Gewbesteuerkürzung gem. § 9 Abs. 1 Satz 2 GewStG).
- c) Es besteht regelmäßig zwischen der Komplementärin der Einheits-KG und der KG eine *umsatzsteuerliche Organ-schaft*. Die Komplementärin ist in die KG wirtschaftlich eingegliedert. Die Vergütung der Komplementärin für Geschäftsführungsleistungen bleibt daher umsatzsteuerfrei.³⁸ Die Einheits-KG ist aber bei Erreichen bestimmter Größenmerkmale zur Aufstellung eines Konzernabschlusses verpflichtet, § 264a HGB.

VI. Die Einheits-KG im strukturellen Vergleich zur Stiftung, KGaA und Einheits-GmbH

Das Plädoyer für die Einheits-KG wäre unvollständig, wenn diese Rechtsform nicht mit anderen Formen der Vergesellschaftung des betrieblichen Familienvermögens verglichen würde. Stiftungsmodelle werden bevorzugt, wenn die Gefahr der Zersplitterung besteht. Die Stiftung & Co. KG steht im Vordergrund, wenn Herrschaft (in der Hand der Stiftung) und Kapital getrennt werden sollen. Die KGaA kann eine Alternative darstellen, wenn Eigenkapital durch Aktien aufgenommen werden soll, andererseits die Herrschaft aber in der Hand eines Komplementärs bleiben soll. Schließlich wird die Einheits-KG mit der ihr am nächsten verwandten Rechtsform, der Einheits-GmbH, verglichen. Die Vergleiche sind auf Kernpunkte beschränkt.

1. Stiftungsmodelle im Kontrast

Stiftungen sind und bleiben gegenüber dem hier dargestellten und grds. bevorzugten Modell der Einheits-KG in geeigneten Fällen ein Instrument der Unternehmens- und Vermögensnachfolge, insbesondere die Familienstiftung.³⁹ Eine unternehmensverbundene Familienstiftung i.S.d. § 80 Abs. 2 BGB ist entweder selbst im Handelsregister als Einzelkaufmann eingetragen (Unternehmensträgerstiftung) oder fungiert als Gesellschafter einer Personen- oder Kapitalgesellschaft (Beteiligungsträgerstiftung) mittels ihres Stimmrechts als Organ der Geschäftsführung.⁴⁰ Stiftungen werden als Instrument der generationenübergreifenden Sicherung des betrieblichen Unternehmens diskutiert, um das unternehmerische Vermögen gegen Verkäufe und Zersplitterung sichern zu können.

1. Pflichtteilsrechte von Ehegatten und Kindern entfallen gem. § 2325 Abs. 3 BGB 10 Jahre nach Einbringung des Vermögens in die Stiftung und schmelzen zuvor jahresanteilig ab. Dasselbe gilt aber genauso für den Kommanditanteil jedes Gesellschafters der Einheits-KG.
2. Zugewinnausgleichsansprüche des Stifterehegatten entfallen ebenfalls nach Ablauf von 10 Jahren gem. § 1375 Abs. 3 BGB. Auch insoweit kein Vorteil der Stiftung gegenüber der Einheits-KG.
3. Gesellschafterseitige Kündigungen mit (beschränkbarer) substanzmindernder Abfindungszahlung entfallen und können bei Personengesellschaften rechtssicher für die Dauer von 30 Jahren ausgeschlossen werden.⁴¹ Einerseits ist für stiftungsausschließliche KG Modelle die Zulässigkeit des Kündigungsausschlusses auch über 30 Jahre hinaus nicht per se ausgeschlossen.⁴² Andererseits ist diese Erwägung selten ausschlaggebend.
4. Bei Familienunternehmen ist nach h.M. der Ausschluss der Abfindung gestattet, wenn die Familiengesellschaft für künftige Generationen erhalten und die Vererbung an Dritte vermieden werden soll.⁴³ Hält man den Abfindungsausschluss für zulässig, ist es nur konsequent, weitergehende Kündigungsbeschränkungen über die Dauer von 30 Jahren hinaus wirksam vereinbaren zu können und gesellschaftsrechtliche Abfindungsbeschränkungen auch als pflichtteilsergänzungsfest anzusehen.

Da die mitunternehmerischen Kommanditbeteiligungen in der Regel ohne Gegenleistung erworben werden und andererseits die Kündigungsbeschränkung dem dauerhaften Erhalt des Familienunternehmens dient, sind unseres Erachtens sehr langfristige Kündigungsbeschränkungen und Abfindungsausschlüsse i.d.R. möglich.

In der Regel sind diese Motive des sich selbst enteignenden Stifters mit dem herkömmlichen gesellschaftsrechtlichen Instrumentarium (siehe Ziff. 1–4) aufzufangen.⁴⁴ Familienstiftungen werden vornehmlich dann eingesetzt, wenn der Stifter keinen eigenen Erben hat oder die potentiellen Erben als Gesellschafter ungeeignet erscheinen oder wenn persönliche Differenzen zwischen Stifter und Erben bestehen. Die Flucht in die Familienstiftung ist zwar umkehrbar, allerdings unterliegt bei Auflösung der Stiftung der Vermögensanfall bei den Destinatären der Schenkungssteuer.⁴⁵ Allerdings soll die Rückge-

34 BFH, BStBl. 1996, 523 (526); *Lorz/Kirchdörfer* (Fn. 1), § 177 Rn. 52.

35 *Spiegelberger*, ZEV 2003, 391 (395).

36 *Spiegelberger* (Fn. 35).

37 *Von Bonin* (Fn. 4), S. 15; BFH v. 23.02.2011 – I R 52/2010.

38 *Von Bonin* (Fn. 4), S. 16; OFD Düsseldorf, OFD Köln, OFD Münster, DStR 2005, 381.

39 *Lüdickel/Oppel*, Stiftungen in der Nachfolgegestaltung, BB 2017, 2646; *Spiegelberger*, Die Familienstiftung – Ein neuer Star, ErbStB 2005, 43; *Werkmüller*, Die Familienstiftung & Co. als Instrument der kontrollierten Vermögensnachfolge, ZEV 2015, 522; *Werner*, Stiftungen als Instrument der Unternehmens- und Vermögensnachfolge, ZEV 2006, 539.

40 BGH, BeckRS 2012, 24615 Rn. 39.

41 BGH, NZG 2012, 984; BGH, BeckRS 2012, 24615 Rn. 39, Münch-Komm-BGB/*Ulmer/Schäfer*, 2017, BGB § 723 Rn. 66, 69 m.w.N. für satzungsmäßige Beschränkung des Kündigungsausschlusses.

42 Vgl. Fn. 19; BGH, BeckRS 2012, 24615 Rn. 39 Rn. 39.

43 *Fleischer/Bong*, WM 2017/1957 m.w.N.

44 *Werner*, Die Familiengesellschaft, 2015, S. 503.

45 *Von Oerzten/Fritz*, BB 2014, 87 (89).

währ von Stiftungsvermögen an die Familie des Stifters gem. § 29 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG erbschaftssteuerlich privilegiert sein.

Stiftungen können ein Mittel sein, aufkommende Konfliktsituationen erst einmal zu entschärfen und das Familienvermögen für die Dauer der „Stiftungszeit“ bei gewährleisteteter Versorgung einzelner Familienmitglieder zu sichern.⁴⁶ Stiftungsüberlegungen bleiben zumeist nur ein sekundärer Ansatz, zumal der Wegfall von Pflichtteilsansprüchen und Zugewinnausgleichsansprüchen nicht sofort bei Stiftungserrichtung, sondern erst nach Ablauf von 10 Jahren vollständig erreicht wird. Für die Wahl der Rechtsform der Einheits-KG sind Überlegungen dieser Art nur selten von kontemporärer Bedeutung. Einer reüssierenden Gesellschaft wollen Kommanditisten auch nach Ablauf von 30 Jahren weiter angehören und die verbleibenden Gesellschafter können i.d.R. den Exit zum Ablauf der Kündigungsfrist antizipieren (z.B. fünfjährige Kündigungsfrist vor Ablauf der 30-jährigen Mindestdauer mit Verlängerungsklausel von weiteren 30 Jahren) und durch Satzungsgestaltung vorsorgen. Zulässige Abfindungsbeschränkungen/-ausschlüsse und gesellschaftsvertragliche Tilgungstreckungen der Abfindungszahlungen sind angesichts des großen Gestaltungsspielraums i.d.R. nicht ausschlaggebend für die Rechtsformwahl Stiftung.

Mit Stiftungsüberlegungen befasste Unternehmer sollten zuvor die Option des zukunftsflexiblen Handelns und Denkens im familiengesellschaftlichen Verbund mit individuell unterschiedlicher Ausgestaltbarkeit der Teilhabe und/oder Managementfunktion und/oder Ertragsbeteiligung zwischen und innerhalb vorhandener Familienstämme gründlich prüfen.

Der „Spirit“ einer Familien KG ist ein anderer. Das ist *meine* Familie und *meine* Gesellschaft. *Ich* entscheide mit. Die Stiftung hingegen ist eine Einbahnstraße. Sie gehört sich selbst. Vorstand und Kuratorium haben das Sagen. Der Familieneinfluss ist reduziert. Die Stiftung hat sicher ihren Platz in der Unternehmensnachfolge. Sie ist für den mittelständischen⁷ Unternehmer zumeist nur zweite Wahl. Die Alternative des Denkens in stammbasierten Teilhaberstrukturen setzt unternehmerische Fantasien frei. Statt der auf Auseinandersetzung angelegten Erben-gemeinschaft mit üblichen egoorientierten Verhaltensmustern, auf Gerechtigkeit und Gegenseitigkeit angelegte gemeinsame Zweckverfolgung der Unternehmensstämme. Der Zersplitterung des Vermögens in der Dritten und nachfolgenden Generationen wird durch den Gesellschaftsvertrag der Einheits-KG begegnet, der die Handlungskompetenzen von Stämmen und Unterstämmen festlegt und über mehrere Generationen hinweg als zuverlässige Familiencharta dienen kann.

2. Stiftung & Co. KG

Die Stiftung & Co. KG mit einer Stiftung als Trägerin (vgl. z.B. Aldi Stiftung & Co. KG) wird gewählt, wenn der Unternehmer die Ertragskraft seines betrieblichen Vermögen seiner Familie belassen will, jedoch die Unternehmensführung auf Dauer bei einer Stiftung als Komplementärin liegen soll.

Herrschaft und Kapital werden getrennt.⁴⁷ Diese Mischform wird gewählt um die Geschäftsführung in die Hände der Stiftung zu legen, während die Kommanditanteile in nahezu beliebiger Weise in nachfolgenden Generationen zersplittern können. Die Geschäftsführung wird durch den Gesellschaftsvertrag auf Dauer von der unsterblichen Komplementärin, der Stiftung, auf Dauer ausgeübt wird. Die Stiftung bietet zudem mitbestimmungsrechtliche Vorteile.

Der Anwendungsbereich der Stiftung & Co. KG passt jedoch nicht auf die mittelständische Struktur einer Betriebsaufspaltung, in der Management und Kapital enger familiär verbunden sind. Die Stiftung & Co. KG wird oft als Holding einer Unternehmensgruppe eingesetzt und dient dazu, den Einfluss der Familie auf die Unternehmensführung auszuschließen oder zu begrenzen. Das hier propagierte mittelstandstypische Modell ist demgegenüber daraufhin ausgelegt, dass in jeder Generation der Familieninput sich auch im Management widerspiegeln kann und sich auch in managementtypischer Eigengeschäftsführung der Familienmitglieder niederschlägt.

3. Die KGaA im Nachfolgeprozess

Die KGaA kann eine interessante Alternative darstellen, wenn über die Zeichnung von Aktien in der Rechtsform der Aktiengesellschaft einerseits Kapital aufgenommen werden soll, andererseits bleibt der Komplementär „geborener Geschäftsführer“. Die optimale Einschaltung einer GmbH als Komplementär verringert das persönliche Haftungsrisiko (GmbH & Co. KGaA).

Allerdings ist der Anwendungsbereich der KGaA schon aus erbschaftssteuerlichen Erwägungen gering. Der Verschonungsabschlag gem. § 13a ErbStG wird nur gewährt, wenn die Beteiligung am Grundkapital der AG mehr als 25 % beträgt oder bei Poolung nicht qualifizierter Kapitalbeteiligungen. Durch den Einsatz der KGaA kann erreicht werden, dass Eigenkapital an der Börse aufgenommen wird, jedoch die Geschäftsführung von den nur kapitalistisch beteiligten Familienmitgliedern/Aktionären abgekoppelt wird. Andererseits kann sich der nur kapitalistisch beteiligte Abkömmling von seinem Anteil durch Verkauf trennen, ohne dass die Identität der Gesellschaft berührt wird.⁴⁸

Die Errichtung einer KGaA ist jedoch gründungsaufwendig und in der Praxis schwer handhabbar. Wegen der freien Fungibilität der Aktien wird jedenfalls in Bezug auf die Aktienanteile die Bindung des Familienvermögens und deren Bindung an eine Familie und nachfolgende Stämme verlassen. In der Praxis des Alltags empfiehlt sich die KGaA nur für eher mittelstandsuntypische Unternehmensgrößen. Die GmbH & Co. KGaA, insbesondere die nicht haftungsbeschränkte Variante der KGaA, ist daher in der Praxis eine selten gebliebene Ausnahme, obwohl die von den Komplementären wahrgenommene Organfunktion in der Gesellschaft (Geschäftsführung und Vertretung) gem. § 278 Abs. 2 AktG flexibel gestaltet werden kann. Das Zustimmungserfordernis der Kommanditaktionäre für außergewöhnliche Geschäfte kann ausgeschlossen und modifiziert werden (§ 278 Abs. 2 AktG i.V.m. § 164 HGB). Desgleichen hat der Aufsichtsrat in der KGaA nicht die Personalkompetenz zur Bestellung der Geschäftsführung.

4. Nachteile der Einheits-GmbH gegenüber der Einheits-KG

Die Einheits-GmbH ist die der Einheits-KG am engsten verwandte Alternative und stets zu erwägen. Die Einheits-GmbH stellt dann eine Alternative dar, wenn die Betriebsaufspaltung

⁴⁶ Werner (Fn. 44), S. 504.

⁴⁷ Lorz/Kirchdörfer (Fn. 1), S. 155 Rn. 22, 23; Ihle, Stiftungen als Instrument der Unternehmens- und Vermögensnachfolge RNotZ 2009, 557 Teil 1 und 621 Teil 2.

⁴⁸ Vgl. Lorz/Kirchdörfer (Fn. 1), S. 165 Rn. 31.

und die damit verbundene Haftungs-minderung nicht (mehr) von ausschlaggebender Bedeutung ist. Wenn also die unternehmerische Tätigkeit haftungsarm ist und das Sonderbetriebsvermögen, also Betriebsgrundstücke und Maschinenpark, dem Haftungsrisiko der operativen Tätigkeit ausgesetzt werden können.

Das Sonderbetriebsvermögen I (Betriebsimmobilien und betriebliches Anlagevermögen) ließe sich erfolgsneutral zu Buchwerten gem. § 20 UmwStG gegen Gewährung von Gesellschaftsrechten in die GmbH mit Kapitalaufstockung (Kapitalerhöhung mit Sacheinlage) und ohne Kapitalaufstockung (Einbuchung des Sacheinlagewertes in die Kapitalrücklage) einbringen. Die Übernahme von auf dem einzubringenden Sonderbetriebsvermögen ruhenden Verbindlichkeiten kann sich allerdings als entgeltliche Leistung und Veräußerungsfall mit Auflösung von stillen Reserven darstellen. Die Entgeltlichkeit ergibt sich aus der Übernahme von Schulden.⁴⁹

Die Einheits-GmbH hat gegenüber der Einheits-KG jedoch zwei wesentliche Unterschiede/Nachteile.

a) Sozialversicherungspflicht des Geschäftsführers

Der Geschäftsführer einer GmbH, der zugleich Gesellschafter ist, steht in einem abhängigen Beschäftigungsverhältnis, wenn er nicht aufgrund seiner Kapitalbeteiligung ihm nicht genehme Weisungen der Gesellschaft ändern kann, was bei einer Kapitalbeteiligung eine Beteiligung von 50 % des Stammkapitals voraussetzt.

Bei der Einheits-KG kommt es nicht auf die Höhe der (mitunternehmerischen) Beteiligung an.

Grundsätzlich ist die Komplementär-GmbH Mitunternehmer i.S.d. § 15 Abs. 1 Nr. 2 EStG, auch wenn sie am Vermögen der KG nicht beteiligt ist.⁵⁰ Die Kommanditisten, die zum Geschäftsführer der Komplementärin bestellt sind, erhalten für die Führung der Geschäfte der GmbH – und damit auch für die KG – Sondervergütungen nach § 15 Abs. 1 Nr. 2 EStG. Diese werden „durch die GmbH hindurch“ im Dienst der KG tätig, gleichviel ob sie einen Anstellungsvertrag mit der Komplementär-GmbH oder direkt mit der KG schließen. Es besteht Sozialversicherungsfreiheit. Es ist für den an der KG beteiligten Geschäftsführer der Komplementär-GmbH weder Lohnsteuerabzug vorzunehmen, noch besteht Sozialversicherungspflicht. Sozialversicherungsfreiheit dürfte auch bestehen, wenn die Kommanditisten zu Geschäftsführern der zum Gesellschaftsvermögen der Einheits-KG gehörenden operativen Gesellschaft, in der Regel eine GmbH, bestellt werden und die Komplementär-GmbH die Geschäfte der operativen Gesellschaft führt. Dies ergibt sich bereits aus der Überlegung, dass sich die operative GmbH im alleinigen Besitz/Mehrheitsbesitz der Einheits-KG befindet und die Kommanditisten ihren Willen als Mitunternehmer auch in der abhängigen operativen Gesellschaft durchsetzen können. Ein Statusfeststellungsverfahren nach § 7a SGB IV ist jedoch zu empfehlen.⁵¹

b) Erbschafts- und Schenkungssteuerrecht der Einheits-GmbH

Ein erheblicher Nachteil der Einheits-GmbH zeigt sich jedoch auf der Ebene der nachfolgenden Generationen. Wenn nicht mehr als 25 %, also mindestens 25,01 % der Geschäftsanteile an der GmbH übertragen werden (§ 13b Abs. 1 Nr. 3 ErbStG), entfällt die erbschaftsteuerliche Privilegierung als begünstigungsfähiges Vermögen. Eine Anteils-*pooling* (nur gemeinsame Verfügung über alle nicht qualifizierten Anteile und Verpflichtung zur gemeinsamen Stimmabgabe) zur

Erreichung der Privilegierungsschwelle von 25,01 % bleibt möglich, ist jedoch vertraglich kompliziert (§ 13b Abs. 1 Nr. 3 S. 2 ErbStG). Die mitunternehmerischen Kommanditanteile an einer gewerblich geprägten Personengesellschaft sind hingegen auch als Zwerganteile stets begünstigungsfähig. Mitunternehmeranteile an einer KG i.S.d. § 15 Abs. 1 Nr. 2 EStG gehören zum erbschaftssteuerlich begünstigten Vermögen (§ 13b Abs. 1 Nr. 2 ErbStG). Das verpachtete Anlagevermögen stellt kein Verwaltungsvermögen gem. § 13b Abs. 2 Ziff. 1 lit. a ErbStG dar und ist ebenfalls mitbegünstigt.

Jeder Kommanditanteil, sei er auch noch so klein, kann an mitgliedschaftsfähige Personen (Abkömmlinge/Mitgesellschafter) einzeln privilegiert übertragen oder vererbt werden, während GmbH-Gesellschafter mit weniger als 25,01 % sich verpflichten müssen, über die Anteile nur einheitlich zu verfügen oder diese auf andere Poolmitglieder zu übertragen und das Stimmrecht nur einheitlich ausüben dürfen.⁵²

Zusammenfassende Wertung

Die Einheits-KG ist als Besitzunternehmen für mittelstandstypische Betriebsaufspaltungen und die Unternehmensnachfolge die beste Rechtsform.

Die Haftung der Gesellschafter auf die Einlage ist beschränkt, § 172 HGB. Die Rechtsnachfolge in den Gesellschaftsanteil und das (Sonder-)Betriebsvermögen sowie in die Geschäftsanteile an der Komplementär- und an der operativen Gesellschaft sind einheitlich und als Automatismus gestaltbar. Die Betriebsaufspaltung ist perpetuiert, es kommt nicht mehr zur ungewollten Beendigung einer Betriebsaufspaltung und zur ertragssteuerlich kostspieligen Zwangsentnahme des Sonderbetriebsvermögens. Die Rechtsnachfolge in die mitunternehmerischen KG-Anteile ist auf der Ebene aller nachfolgenden Generationen erbschaftssteuerlich begünstigt. Selbst die Versorgung nicht unternehmensnachfolgender Familienmitglieder lässt sich mitunternehmerschaftlich und erbschaftssteuerlich begünstigungsfähig gestalten.

Die Einheitsgesellschaft ist vor allem eine versatile Plattform zur Entwicklung von Denkmustern in Teilhaberstrukturen und zur Stärkung von Familienunternehmen. Die auf Auseinandersetzung angelegte Erbengemeinschaft mit üblichen egoorientierten Verhaltensmustern lässt sich vielfach durch eine auf gemeinsame Zweckverfolgung angelegte Teilhaberstruktur in der zweiten und nachfolgenden Generationen ersetzen. Statt Aufteilung oder Verkauf des Betriebsvermögens Handeln und Denken im familiengesellschaftlichen Verbund mit individuell unterschiedlicher Ausgestaltbarkeit der Teilhaberfunktion und/oder Managementfunktion und/oder Ertragsbeteiligung zwischen und innerhalb der Familienstämme der nachfolgenden Generationen.⁵³

49 Hannes/Oppermann, Formularbuch Vermögens- und Unternehmensnachfolge 2017 C 1.71 Rn. 7.

50 Vgl. Werner (Fn. 44), S. 269.

51 Werner (Fn. 44), S. 269; vgl. auch www.bfa.de.

52 Vgl. Muster einer ausführlichen Poolvereinbarung für GmbH-Gesellschafter, Hannes/Peter (Fn. 49), Ziff. C2 Rn. 1–47 (2017).

53 In einem gesonderten Beitrag werden konkrete Beispiele von Einheitsgesellschaften mit Beirats- und Familienverfassungen, Stimmrechts-, Abfindungsregeln, vertragliche Mindestlaufzeiten und weitere wichtige Bausteine einer guten generationenübergreifenden Satzung dargestellt.

Die Einheits-KG ist der Einheits-GmbH und Stiftungsmodellen in der Regel überlegen. Dem Gesellschaftsvertrag der Einheits-KG kommt die Bedeutung einer Magna Carta für die Unternehmerfamilie und nachfolgenden Generationen zu.

Es geht nicht nur um eine Perspektive für den privaten Zusammenhalt der Familienstämme, sondern auch um eine ge-

samtgesellschaftliche Perspektive. Nationale Volkswirtschaften basieren auf leistungsfähigen Familienunternehmen, die über Generationen vertieftes Knowhow entwickelt und hohes Eigenkapital haben bilden können. Generationenübergreifende Familienunternehmen sind das Unterpfand einer florierenden Volkswirtschaft. Die Einheits-KG hat das Potenzial, hierzu einen bedeutsamen Beitrag zu leisten.