

Marcus Pichler

Das Prinzip der Anwachsung

Nachfolgeplanung und Erbschaftsteuer

Marcus Pichler

Das Prinzip der Anwachsung

Marcus Pichler

Das Prinzip der Anwachsung

Nachfolgeplanung und Erbschaftsteuer

Tectum Verlag

Marcus Pichler

Das Prinzip der Anwachsung. Nachfolgeplanung und Erbschaftsteuer

Zugl. Univ. Diss., Konstanz 2013

Satz und Layout: Heike Amthor | Tectum Verlag

© Tectum Verlag Marburg, 2014

ISBN 978-3-8288-6046-9

(Dieser Titel ist zugleich als gedrucktes Buch
unter der ISBN 978-3-8288-3362-3 im Tectum Verlag erschienen.)

Besuchen Sie uns im Internet

www.tectum-verlag.de

www.facebook.com/tectum.verlag

Bibliografische Informationen der Deutschen Nationalbibliothek

Die Deutsche Nationalbibliothek verzeichnet diese Publikation in der Deutschen Nationalbibliografie; detaillierte bibliografische Angaben sind im Internet über <http://dnb.ddb.de> abrufbar.

Meiner Familie

Vorwort

Die vorliegende Untersuchung wurde vom Fachbereich Rechtswissenschaften der Universität Konstanz im Mai 2013 als Dissertation angenommen, die mündliche Prüfung fand am 30. Oktober 2013 statt.

Mein herzlicher Dank gilt meinem Doktorvater, Herrn Prof. Dr. Oliver Fehrenbacher, für die überaus engagierte und unkomplizierte Betreuung. Seine umfassende Unterstützung sowie sein Vertrauen wurden mir im Rahmen dieses Dissertationsprojekts zuteil und haben meinen bisherigen beruflichen Werdegang entscheidend geprägt. Herrn Privatdozenten Dr. Michael Stöber danke ich für die rasche Erstellung des Zweitgutachtens.

Ohne die unermüdliche Unterstützung der mir nahestehenden Personen wäre diese Arbeit so nicht entstanden. Besonderer Dank gilt meiner Partnerin, durch ihren Rückhalt hat sie wesentlich zum Gelingen dieser Arbeit beigetragen. Auch bei all denjenigen, die mich während der Erstellung der Arbeit unterstützt haben, bedanke ich mich herzlich.

Eppstein, im April 2014

Marcus Pichler

Inhalt

Vorwort	VII
Inhalt	IX

Einleitung	1
I. Einführung	1
II. Untersuchungsgegenstand	5
III. Gang der Arbeit	9

1. Kapitel: Das Anwachsungsprinzip	11
I. Dogmatische Grundlagen der Anwachsung	11
1. Systematische Stellung der Anwachsung im Gesetz	12
A. Stellung im Gesellschaftsrecht	13
B. Stellung im sonstigen Zivilrecht	14
a) §§ 1490, 1491 Abs. 4 BGB	15
b) § 1935 BGB	17
c) § 2094 BGB	18
d) § 2158 BGB	20
C. Stellungnahme	21
2. Anwendungsbereich der Anwachsung nach § 738 Abs. 1 Satz 1 BGB	23

A.	Erforderliche Fortsetzung der Gesellschaft	24
B.	Anwachsung als Folge des Ausscheidens aus der Gesellschaft	27
a)	Ausscheiden durch Anteilsübertragung	28
b)	Ausscheiden kraft Gesetzes	32
(1)	Ausscheiden durch Tod eines Gesellschafters	32
(2)	Ausscheiden durch Kündigung	34
(3)	Ausscheiden kraft ad-hoc Vereinbarung	37
(4)	Ausscheiden kraft Ausschließung	38
aa)	Existenz mehrerer Gesellschafter nach Ausschließung	39
(aa)	Ausschließung durch Urteil/Beschluss	39
(bb)	Ausschließung durch Erklärung	42
bb)	Existenz lediglich eines Gesellschafters nach Ausschließung	44
(aa)	§ 140 Abs. 1 Satz 2 HGB als mögliche Fallgruppe der Anwachsung	45
(bb)	Abgrenzung Anwachsung und Gesamtrechtsnachfolge	47
(cc)	Anwachsung als Internum der Gesellschafter	49
(dd)	Fazit	51
C.	Kapitalmäßige Beteiligung des ausgeschiedenen Gesellschafters	52
D.	Stellungnahme	54
3.	Rechtsfolgen des Ausscheidens: Anwachsung	55
A.	Auswirkungen der Rechtsnatur der Gesamthand auf Anwachsungsfolge	56
a)	Gesamthandslehre im 19. Jahrhundert	58
b)	Kodifikation der Gesamthand	59

c)	Wiederentdeckung der Idee der Rechtsfähigkeit der Gesamthand	61
d)	Entscheidung des Bundesgerichtshofs vom 29. Januar 2001	62
e)	Fortentwicklung der Rechtsprechung seit dem 29. Januar 2001	64
f)	Fazit	68
B.	Gegenstand der Anwachsung	69
a)	Anteil am Gesamthandsvermögen	71
(1)	§ 719 Abs. 1 BGB	71
aa)	Auswirkungen der Rechtsfähigkeit von Gesamthandsgesellschaften	73
bb)	§ 719 BGB als Ausdruck einer Vermögensbeteiligung	74
cc)	Wertmäßiger Charakter der Beteiligung	75
dd)	Kernelemente der Beteiligung bei § 719 BGB	77
(2)	§ 859 ZPO	78
aa)	Reichweite der Beteiligung am Gesamthandsvermögen	79
bb)	Vermögensmäßiges Verständnis	83
(3)	§ 1 Abs. 2a Satz 1 GrEStG	83
(4)	§§ 3 Abs. 1 Nr. 2 Satz 2/7 Abs. 7 Satz 1 ErbStG	87
(5)	§ 2033 BGB	91
(6)	Zwischenergebnis	94
b)	Anteil am Gesellschaftsvermögen im Rahmen von § 738 Abs. 1 Satz 1 BGB	95
(1)	Zweck von § 738 Abs. 1 Satz 1 BGB	95
(2)	Anwachsung des „Anteils am Gesellschaftsvermögen“	98
aa)	Gesamthandsvermögen im Sinne von § 738 Abs. 1 Satz 1 BGB	99

bb)	„Anteil am Gesellschaftsvermögen“	101
(aa)	Auswirkungen der Rechtsfähigkeit der Gesamthand	101
(bb)	Vermögensmäßige Beteiligung.....	102
II.	Einflussnahme durch vertragliche Gestaltung der Anwachsung	105
1.	Darstellung der vorhandenen Auffassungen	105
A.	Vollständige Disposivität	108
B.	Generell zwingendes Recht	109
C.	Teilweise Disposivität	110
2.	Eigene Auffassung	112
A.	Keine Bedenken aus Sicht des Wortlauts	114
B.	Systematischer Vergleich der Anwachsungsregelungen	115
a)	Primat des Willens	115
b)	Zulässige Anwachsung innerhalb einer Gruppe.....	118
C.	Zulässige Einflussnahme aus teleologischer Sicht.....	120
a)	Gestaltung der Teilhabe am Ergebnis	121
b)	Gestaltungsmöglichkeit der Auseinandersetzung	125
D.	Kein Entgegenstehen sachenrechtlicher Publizitätsgrundsätze	129
E.	Generelle Disposivität gesellschaftsinterner Regelungen.....	130
a)	Gläubigerschutz.....	132
b)	Gesellschafterschutz	134
c)	Schutz des öffentlichen Interesses	137
F.	Steuerrechtliche Gleichstellung von Anwachsung und Abtretung	139
3.	Gestaltungsgrenzen	141
A.	Wortlaut als Grenze	141

B.	Telos als Grenze	143
C.	Zulässigkeit einzelfallbezogener Vereinbarung der Anwachsung	144
a)	Fallgruppen disquotaler Anwachsung	144
b)	Verhältnis zu bedingtem Ausscheiden	146
c)	Verhältnis zu zwingendem Anwachsungsprinzip	148
d)	Einzelfallbezogene Anwachsung als Gestaltungsmittel	149
4.	Anforderungen an die Vereinbarung einer disquotalen Anwachsung	150
A.	Bei Gründung einer Gesellschaft	151
B.	Nachträgliche Vereinbarung	153
a)	Bestimmtheitsgrundsatz	154
(1)	Gesetzestypische Personengesellschaft	154
aa)	Grundsätzliches	154
bb)	Reichweite einer Mehrheitsklausel	156
cc)	Stellungnahme	158
(2)	Sonderfall Publikumsgesellschaft	160
b)	Kernbereichslehre	161
(1)	Grundsätzliches	161
(1)	Zuordnung durch disquotale Anwachsung tangierte Gesellschafterrechte	164
c)	Keine Auswirkung durch Treuepflicht	167
III.	Zusammenfassung Erstes Kapitel	170
 2. Kapitel: Auswirkungen auf ausgewählte gesellschaftsrechtliche Fragestellungen		175
I.	Auswirkungen der disquotalen Anwachsung auf Gewinn- und Stimmrechtselemente	176
1.	Gewinn-/Verlustverteilung	176

A.	Grundsätzliches	177
B.	Auswirkungen disquotaler Anwachsung	178
C.	Verlustteilhabe nach Anwachsung	183
2.	Stimmrechtsverteilung	185
A.	Stimmrecht und Gesellschafterbeschluss	186
B.	Stimmverteilung und disquotale Anwachsung	188
3.	Stellungnahme	189
II.	Auswirkungen der disquotalen Anwachsung auf die Haftung der Gesellschafter	190
1.	Haftsummenveränderung durch Anwachsung	191
A.	Grundsätzliches	191
B.	Austritt-Eintritt-Modell	192
C.	Anteilserwerb durch Abtretung	194
D.	Anteilserwerb durch Erbfolge	197
E.	Situation bei Anwachsung	198
a)	Keine Haftsummenveränderung bei quotaler Anwachsung	198
(1)	Keine Rechtsnachfolge durch Anwachsung	199
(2)	Unwillentliche Haftungserweiterung als Wertungsgesichtspunkt	201
b)	Keine Haftsummenveränderung bei disquotaler Anwachsung	203
2.	Sekundäransprüche der verbliebenen Gesellschafter	205
A.	Anspruchsgegner des Abfindungsanspruchs	206
a)	Generelles	207
(1)	Wortlaut	207
(2)	Gesellschafter als Schuldner des Abfindungsanspruches	209
aa)	Grundsätzliche Anwendbarkeit von § 128 HGB	209

bb)	Zusammenspiel von § 738 Abs. 1 Satz 2 BGB und § 128 HGB	211
cc)	Sonderkonstellationen	214
b)	Haftungsbeschränkung aus Begründung im Gesellschaftsverhältnis	217
(1)	Haftung trotz Eigenschaft als Gesellschaftergläubiger	218
(2)	Einordnung Abfindungsanspruch	220
c)	Haftung bei disquotaler Anwachsung	223
(1)	Wortlaut	224
(2)	Keine Indizwirkung disquotaler Anwachsung	225
B.	Subsidiarität einer Haftung	228
III.	Zusammenfassung Zweites Kapitel	232

3. Kapitel: Erbschaft- und schenkungssteuerliche

	Anknüpfungspunkte einer disquotalen Anwachsung	235
I.	Besteuerung disquotaler Anwachsung nach ErbStG	236
1.	ErbStG und Anwachsung	237
2.	§ 7 Abs. 7 Satz 1 ErbStG	237
A.	Darstellung des Tatbestands	238
a)	Grundlegendes	238
b)	Normierung als Fiktion	240
B.	§ 7 Abs. 7 und disquotale Anwachsung	243
a)	Vermögensverschiebung innerhalb des Gesellschafterkreises	245
b)	Abfindungsbeschränkung als konstitutives Merkmal	247
3.	§ 7 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG	249
A.	Darstellung des Tatbestands	249
B.	Vereinbarung disquotaler Anwachsung bei Gründung der Gesellschaft	253

C.	Nachträgliche Vereinbarung einer disquotalen Anwachsung	257
a)	Wille zur Freigebigkeit	258
b)	Bereicherung des Bedachten	258
(1)	Grundsätzliches	259
(2)	Schenkungssteuerliche Subjektivität von Personengesellschaften	262
aa)	Auswirkung bewertungsrechtlicher Regelungen	262
(aa)	Bewertungsrechtliche Besonderheiten	263
(bb)	Selbstständige schenkungssteuerliche Subjektivitätsermittlung	265
bb)	Historische Entwicklung	266
cc)	Gegenwärtige Auffassung	269
(aa)	Rechtsprechung des BFH	269
(bb)	FG-Rechtsprechung	272
(cc)	Auffassung in Literatur	275
dd)	Stellungnahme	276
(aa)	Maßgebliche Vermögenszuordnung	277
(bb)	Keine Auswirkung schenkungssteuerlicher Besonderheiten	278
(cc)	Obligatorische unmittelbare Vermögenssteigerung	279
(3)	Erforderlicher substantieller Vermögensübergang	283
aa)	Einheitlichkeit des Anwachsungsvorgangs	283
bb)	Wertveränderung als unzureichender Zuwendungsgegenstand	285
(4)	Vergleich zu § 7 Abs. 8 ErbStG	288
(5)	Unterlassen eines Vermögenserwerbs	291
4.	§ 7 Abs. 1 Nr. 10 ErbStG	295
A.	Grundsätzliches	296

B.	§ 7 Abs. 1 Nr. 10 ErbStG und disquotale Anwachsung	297
5.	§ 7 Abs. 6 ErbStG	299
A.	Grundsätzliches	299
B.	§ 7 Abs. 6 ErbStG und disquotale Anwachsung	301
6.	Zusammenfassung.....	303
II.	Disquotale Anwachsung und Abfindungsbeschränkung	304
1.	Wortlaut	305
2.	Bereicherung und Subjektivität der Gesamthand.....	306
3.	Folgen für Gesellschafter	310
III.	Zusammenfassung Drittes Kapitel	312
	Schlussbetrachtung/Thesen	317
	Literaturverzeichnis.....	323

Einleitung

I. Einführung

Ungeachtet zahlreicher Bemühungen des Gesetzgebers zur Schaffung von haftungsreduzierenden Rechtsformen ohne weitreichenden Einsatz eines Garantiekapitals¹ erfreuen sich Personengesellschaften einer erheblichen Bedeutung im wirtschaftlichen Alltag.² Dies überrascht umso mehr, als dass eine Reduzierung der Haftung im Rechtsalltag grundsätzlich essentiell ist, hingegen bei der Urform der Personengesellschaft, der Gesellschaft bürgerlichen Rechts, grundsätzlich eine unbegrenzte persönliche Haftung der Gesellschafter gegeben ist.³

1 Beispielhaft zu nennen ist die Schaffung der Unternehmergesellschaft (UG) in § 5a GmbHG eingeführt zum 1.11.2008 durch Gesetz v. 23.10.2008 (BGBl. I S. 2026).

2 Zur wirtschaftlichen Bedeutung von Familienunternehmen vgl. *Schobert/Ihlau*, BB 2008, 2114; *Henssler*, BB Special 3, 2010, S. 2. Gleichzeitig wird dort dargestellt, dass Familienunternehmen in der Praxis regelmäßig in der Rechtsform einer Personengesellschaft unterhalten werden, *Schobert/Ihlau*, BB 2008, 2114 [2115].

3 BGH, Urteil v. 07.04.2003 – II ZR 56/02; NJW 2003, 1803 [1804]; BGH, Urteil v. 21.01.2011 – II ZR 263/09, DStR 2011, 988; *Priester*, DStR 2011, 1278; *Wagner*, NZG 2011, 1058.

Die Rechtsform der Personengesellschaft wird dabei oftmals in zwei unterschiedlichen Szenarien verwendet. Zum einen sind mittelständische Unternehmen in der Rechtsform einer Personengesellschaft aufgesetzt. Diese Unternehmen sind gleichzeitig dadurch gekennzeichnet, dass sie inhabergeführt sind. Zudem sind in Unternehmen dieser Art oftmals verschiedene Parteien – Paradebeispiel dürfte insoweit eine Beteiligung verschiedener Familienstämme sein – mit divergierenden Interessen vereinigt. Ein davon abweichendes Betätigungsfeld von Personengesellschaften zeigt sich insbesondere bei geschlossenen Immobilienfonds oder anderen Publikumsgesellschaften⁴, die als Personengesellschaften betrieben werden. So sollen mehr als 90% der neu aufgelegten Fonds in der Form einer Kommanditgesellschaft bestehen.⁵ Diese beiden Verbreitungsformen der Personengesellschaften führen dazu, dass erhebliche wirtschaftliche Werte in Personengesellschaften verhaftet sind und Unternehmen dieser Art eine wichtige gesellschaftspolitische Rolle einnehmen.⁶

Die Gründe, die innerhalb dieser Szenarien für die Rechtsform einer Personengesellschaft sprechen, sind dabei regelmäßig identisch: Im Vergleich zu einer (haftungsreduzierenden) Kapitalgesellschaft bestehen flexiblere nationale steuerrechtliche

4 Grundsätzlich zur GmbH & Co. KG als Rechtsform geschlossener Immobilienfonds: *Komo*, BB 2012, 1423 m.w.N.

5 *Dorka/Derwald*, NZG 2010, 694; zu den potentiellen Auswirkungen der Umsetzung der AIFM-Richtlinie für die Wahl der Rechtsform von Investmentvehikeln nach dem KAGB, insbesondere für die Form der „geschlossenen Investment-KG“ vgl. *Emde/Dreibus*, BKR 2013, 89 [83]; *Freitag*, NZG 2013, 329f.

6 Vgl. Pressemitteilung des IFF vom 23.07.2012 abrufbar unter http://www.institut-fuer-familienunternehmen.de/pdf/IFF_Presseinformation_120723.pdf, zuletzt abgerufen am 18.01.2014, wonach 51 von 100 größten Unternehmen Deutschlands von Unternehmerfamilien geführt werden und diese Unternehmen in 2011 ca. 915 Milliarden Euro erwirtschaftet haben.

Gestaltungsmöglichkeiten.⁷ Es erfolgt eine unmittelbare Ergebniszuweisung⁸, auch Übertragungen von Wirtschaftsgütern sind vereinfacht möglich.⁹ Zusätzlich können international abweichende steuerrechtliche Beurteilungen der Personengesellschaft nutzbar gemacht werden.¹⁰ Neben diesen steuerlichen Motiven dürfte der Hauptgrund für die Rechtswahl einer Personengesellschaft gesellschaftsrechtlich begründet sein. So bestehen im Vergleich zu einer Kapitalgesellschaft zusätzliche Gestaltungsmöglichkeiten in Bezug auf Kapitalmaßnahmen.¹¹ Zudem kann im Fall einer Kapitalgesellschaft & Co. KG dieser Gestaltungsvorteil mit einer Trennung von Geschäftsführung und Gesellschaftern/Anlegern kombiniert werden.¹² Für Publikumsgesellschaften kommt hinzu, dass „anonyme“ Gesellschafter als reine Investoren eine steuerrechtlich optimierte Gewinnzuweisung mit einer gleichzeitigen Minimierung von Haftungsrisiken verbinden können.¹³

- 7 *Grashoff*, Steuerrecht, Rn. 372ff.; *Mutter* in Münchener Handbuch des Gesellschaftsrechts, Band 2, § 1 Rn. 189ff.; *Komo*, BB 2012, 1423; *Gehling*, BB 2011, 73, 74.
- 8 Kritisch zu dieser Ergebniszuweisung in Abgrenzung zu einer Besteuerung von Kapitalgesellschaft und Gesellschaftern: *Bippus*, DStR 1998, 749.
- 9 Vgl. § 6 Abs. 3 oder § 6 Abs. 5 EStG. Zur Übertragung von Wirtschaftsgütern zwischen Personengesellschaften vgl. *Niehus/Wilke*, SteuK 2010, 385; *Kemper/Konold*, DStR 2000, 2119; *Ehmcke* in Blümisch EStG, § 6 Rn. 1310ff.
- 10 *Pyszka/Brauer* in Kessler/Kröner/Köhler, Konzernsteuerrecht, § 3 Rn. 516.
- 11 *Brück von Oertzen* in Saenger/Aderhold, GesR, § 4 Rn. 99ff.; *Rödding* in Lüdicke/Sisterman, Unternehmenssteuerrecht, § 3 Rn. 85.
- 12 Grundlegend zu den Unterschieden von Fremd – und Selbstorganschaft: *Gummert* in Münchener Handbuch des Gesellschaftsrechts, Band 2, § 49 Rn. 9; *Brück von Oertzen* in Saenger/Aderhold, GesR, § 4 Rn. 139ff.; *Müller* in Beck'sches Handbuch der AG, § 1 Rn. 79ff.; Diese Vorteile für die Gesellschaftsform der GmbH & Co. KG hervorhebend: *Fehrenbacher/Tavakoli*, GmbH & Co. KG, S. 21f.
- 13 Dass dieses Zusammenspiel erhebliches Konfliktpotential für die Ausgestaltung des gesellschaftsrechtlichen Zusammenschlusses bietet, zeigt

So verschieden diese beiden Hauptverbreitungsarten der Personengesellschaft von ihrem wirtschaftlichen Ansatz her einzustufen sind, besteht eine wesentliche Gemeinsamkeit. Insbesondere im Falle einer Änderung des Gesellschafterbestandes darf der vereinbarte Zweck der Gesellschaft und damit die Fortexistenz der Gesellschaft nicht gefährdet werden. Bei Personengesellschaften eines Familienunternehmens folgt dies regelmäßig aus der besonderen persönlichen Verbindung der Gesellschafter und der existenzsichernden Stellung des Unternehmens für die beteiligten Familien. Auch bei Publikumsgesellschaften darf eine Veränderung des Gesellschafterbestandes keinen elementaren Einfluss auf die Gesellschaft haben. Schon aufgrund der Vielzahl der Mitglieder kann es regelmäßig zu einem Ausscheiden oder Eintritt von Gesellschaftern kommen.¹⁴ In sämtlichen Fällen dieser Art sind für die angesprochenen Unternehmenstypen eine gesellschaftsrechtliche Absicherung der Führung der Personengesellschaft sowie eine fortbestehende steuerrechtliche Rentabilität von erheblicher Bedeutung. Diese beiden Faktoren sind im Rahmen einer möglicherweise an das Ausscheiden eines Gesellschafters anschließende Anwachsung und gegebenenfalls in diesem Zusammenhang getroffenen Abreden zwischen den Gesellschaftern zu beachten. Soweit zulässig ist daher gesellschaftsvertraglich eine Anpassung an die Interessen der beteiligten Parteien vorzunehmen. Diese Arbeit zeigt, dass nicht nur Augenmerk auf eine Ausgestaltung des Abfindungsanspruchs nach § 738 Abs. 1 Satz 2 Bürgerliches Gesetzbuch (BGB) gelegt werden sollte, sondern vielmehr eine Modifikation einer nach § 738 Abs. 1 Satz 1 BGB erfolgenden Anwachsung erhebliche Gestaltungsspielräume und -vorteile bietet.

eine fortdauernde Beschäftigung der Gerichte mit Schadensersatzansprüchen von Investoren-Gesellschaftern, vgl. zur Nachschusspflicht von Gesellschaftern BGH, Urteil v. 04.07.2005 – II ZR 354/03, NJW-RR 2005, 1347; BGH, Urteil v. 05.03.2007 – II ZR 282/05, NZG 2007, 381.

- 14 Dies kann auch der Fall sein, wenn Gesellschafter mit der erwirtschafteten Rendite des von der Gesellschaft verwalteten Vermögens unzufrieden sind, vgl. *Ott*, DStR 2003, 2026.

II. Untersuchungsgegenstand

Ziel dieser Arbeit ist es, durch eine methodische Auseinandersetzung mit der rechtsdogmatisch wie -historisch herausfordernden Figur der Anwachsung zu klären, ob eine Ausgestaltung der Anwachsung im Sinne von § 738 Abs. 1 Satz 1 BGB als wirksames Gestaltungsmittel innerhalb von Familiengesellschaften bzw. Publikumsgesellschaften in Betracht kommt. Schwerpunkt dieser Arbeit ist daher die Aufarbeitung der Frage, ob dem Dogma zu folgen ist, dass den Gesellschaftern im Hinblick auf die Anwachsung sämtliche Einfluss- und Gestaltungsmöglichkeiten genommen sind. In Kontrast dazu erscheint es möglich, den Gesellschaftern den Regelungsbereich des § 738 Abs. 1 Satz 1 BGB als dispositiv zuzusprechen. Als Mittelweg zwischen diesen beiden Varianten, der gleichzeitig gestalterischen Interessen der Gesellschafter gerecht wird, erscheint es denkbar, zumindest die Höhe der Teilhabe an der Anwachsung in den Gestaltungsspielraum der Gesellschafter fallen zu lassen.

Diese für die Arbeit entscheidende These wird durch folgendes Beispiel konkretisiert:

An einer (Außen-)Gesellschaft bürgerlichen Rechts sind die Gesellschafter A, B und C jeweils zu $\frac{1}{3}$ beteiligt. Die Gesellschafter sind sich einig und wünschen, dass im Falle des Ausscheidens des B, dessen Anteil alleine seiner Ehefrau, der A anwachsen soll. Nun scheidet B aus der Gesellschaft aus.

Folgt man der ersten Ansicht, so steht einer solchen Vereinbarung das gänzlich als zwingend anzusehende Prinzip der Anwachsung nach § 738 Abs. 1 Satz 1 BGB entgegen. Danach wäre eine Vereinbarung wie die oben genannte unwirksam. Im Falle des Ausscheidens des B würde dessen Anteil den übrigen Gesellschaftern A und C zu gleichen Teilen anwachsen, so dass A und C nunmehr hälftig an der Gesellschaft beteiligt sind.

Gesteht man hingegen mit den übrigen zu dieser Thematik vertretenen Auffassungen den Gesellschaftern einen Gestaltungs-

spielraum in Zusammenhang mit der Regelung des § 738 Abs. 1 Satz 1 BGB zu, begegnet eine solche Vereinbarung keinerlei Unwirksamkeitsgründen. Dies führt im Ergebnis dazu, dass nach Ausscheiden des B dessen Anteil alleine der A anwächst. Nach Anwachsung sind demnach A zu $\frac{2}{3}$ und C weiterhin zu $\frac{1}{3}$ an der Gesellschaft beteiligt.

Im Folgenden ist somit entscheidend, wie sich das Anteilsverhältnis der verbliebenen Gesellschafter nach dem Ausscheiden eines Gesellschafters darzustellen hat. Dabei ist die Entwicklung zur Rechtsnatur und Rechtsfähigkeit der Gesamthand auf ein zu entwickelndes modernes Verständnis der Anwachsung zu übertragen.

Der hier zu untersuchenden Fragestellung kommt nicht nur für wissenschaftliche, sondern darüber hinaus für praktische Zwecke eine erhebliche Bedeutung zu. Denn nur, wenn man den Regelungsbereich der Anwachsung einer gesellschaftsvertraglichen Einflussnahme öffnet, bietet sich eine solche vertragliche Ausgestaltung der Anwachsung als rechtliches Planungsinstrument an. „Eine Regelung von disquotalen Anwachsungsquoten dürfte sich dabei für die Rechtspraxis insbesondere aus Nachfolgesichtspunkten anbieten.“¹⁵ Zu erwähnen ist in diesem Kontext beispielsweise eine Ausgestaltung der Anwachsung, um im Falle des Ausscheidens eines zu einem gewissen Familienstamm gehörenden Gesellschafters, eine Anwachsung lediglich bei übrigen Mitgliedern dieses (Familien-)Stammes zu gewährleisten.¹⁶ Dabei steht eine Einwirkung auf die Anwachsung nach § 738 Abs. 1 Satz 1 BGB anderen bereits bekannten Gestaltungsinstrumenten zur Unternehmensnachfolge gegenüber. Zu nennen sind erbrechtliche Nachfolgeklauseln, die es dem Erblasser ermöglichen, bestimmte Personen oder Personengruppen an seiner Stelle an

15 Becker, ZEV 2011, 157 [159].

16 Becker, ebenda spricht von einer Erhaltung einer Stammesparität von Familiengesellschaften.

der Gesellschaft zu beteiligen.¹⁷ Im Vergleich zu erbrechtlichen Nachfolgeklauseln bietet eine vertragliche Einflussnahme auf die Anwachsung allerdings Vorteile.¹⁸ Zum einen bedarf es keiner Abstimmung zwischen erbrechtlichen und gesellschaftsvertraglichen Regelungen.¹⁹ Alleine aus dem Gesellschaftsvertrag ergibt sich die Beteiligung an der Personengesellschaft nach dem Tode eines Gesellschafters. Somit wird ein erhebliches erbrechtlichen Nachfolgeklauseln anhaftendes Risiko -eine mögliche Inkongruenz von letztwilliger Verfügung und gesellschaftsvertraglich auserkorenen Nachfolgern²⁰- minimiert, wählt man eine vertragliche Ausgestaltung der Anwachsung als Nachfolgeinstrument.²¹ Daneben ist eine Ausgestaltung der Anwachsung vorteilhaft, soweit es um Haftungsfragen lediglich limitiert haftender Personengesellschafter, sprich Kommanditisten geht.²² All diese Vorteile können aber nur dann zugunsten der Gesellschafter nutzbar gemacht werden, wenn gesellschaftsvertraglichen Absprachen nicht § 738 Abs. 1 Satz 1 BGB als in toto zwingende Rechtsnorm entgegensteht.

Im Hinblick auf gesellschaftsrechtliche Besonderheiten des Personengesellschaftsrechts werden die Folgen einer Ausgestaltung der Anwachsung auf bestehende Regelungen zwischen den Gesellschaftern, insbesondere auf die Verteilung von Stimmrechten und Ergebnis, näher beleuchtet. Zusätzlich wird auf die Auswirkungen der Anwachsung auf die Haftungsstruktur der Personengesellschaft

17 Einen Überblick über die einschlägigen Nachfolgeklauseln findet sich bei *Reinmann*, ZNotP 2006, 162 [171 f.].

18 *Becker*, Die Organisation von Personengesellschaften nach Familienstämmen, S. 220 ff.

19 Zum Erfordernis des Gleichlaufs von erbrechtlichen und gesellschaftsrechtlichen Vereinbarungen: *Mutter* in Gummert Personengesellschaftsrecht, § 6 Rn. 536 ff.

20 *Flick*, DStR 1987, 41 [42 ff.]; *Zöller*, MittRhNotK 1999, 122 [134]; *Reinmann*, ZNotP 2006, 162 [171 f.].

21 *Schmidt*, FS Huber, S. 988.

22 Vgl. dazu Ausführungen in Kapitel 2.

eingegangen. Dabei erfolgt eine Spezifizierung auf bestimmte Personengesellschaftstypen, um so Besonderheiten der einzelnen Rechtsformen aufzuzeigen.

Aufbauend auf die erste zu untersuchende These dieser Arbeit, die Möglichkeit der gesellschaftsvertraglichen Ausgestaltung auf § 738 Abs. 1 Satz 1 BGB, wird auch die Frage der schenkungsteuerlichen Implikationen einer solchen Einflussnahme geklärt. Eine vertiefte Auseinandersetzung mit den ertragssteuerlichen Folgen eines Ausscheidens aus einer Personengesellschaft unterbleibt, da im Hinblick auf die einkommenssteuerrechtliche Dimension des Anwachsungsprinzips bereits eine eingehende Bearbeitung in der wissenschaftlichen Literatur existiert.²³ Soweit dennoch ein Bezug zu Teilen des Ertragssteuerrechts erfolgt, soll damit das Verständnis für die jeweiligen Eigenheiten des Erbschaft- und Schenkungsteuergesetzes (ErbStG) gefördert werden. Im Rahmen der Überlegungen zur Erbschaft- und Schenkungsteuer wird daher untersucht, ob und unter welchen Voraussetzungen wertmäßige Veränderungen der Gesellschafterbeteiligungen als Folge einer Ausgestaltung von § 738 Abs. 1 Satz 1 BGB Erbschaft- und Schenkungsteuer auslösen können.

Wiederum soll dies an einem Beispiel verdeutlicht werden:
An einer Personengesellschaft²⁴ sind wie im obigen Beispiel die Gesellschafter A, B und C zu gleichen Teilen beteiligt und wünschen im Falle des Ausscheidens des B eine Anwachsung dessen Anteil ausschließlich bei A. Bereits als Folge dieser Vereinbarung kommt es zu einer wertmäßigen Veränderung der Gesellschafterbeteiligungen. Während der Anteilswert der A durch die Aussicht auf disquotale Anwachsungsteilhabe steigen dürfte, wird der Anteilswert des C regelmäßig geringer aus-

23 *Dobler*, Das Anwachsungsprinzip im Zivil- und Einkommensteuerrecht, S. 165ff.

24 Dass die konkrete Rechtsform nicht erheblich ist, wird im Zuge des Dritten Kapitels gezeigt.

fallen. Fraglich ist nun, ob diese Wertveränderung der Gesellschafterbeteiligungen bereits Schenkungsteuer auslösen kann.

Es ist in diesem Kontext zu klären, ob mit der Ansicht der finanzgerichtlichen Rechtsprechung jede wertmäßige Veränderung einer Beteiligung an einer Personengesellschaft als Folge eines Verhaltens eines Gesellschafters Anknüpfungspunkt einer schenkungsteuerlich relevanten Zuwendung sein kann.

Im Gegensatz dazu erscheint es nämlich auch denkbar, diesen Vorgang als schenkungsteuerneutral einzustufen, da es insoweit lediglich zu einer wertmäßigen Änderung der Gesellschafterbeteiligung kommt, ohne dass gleichzeitig ein konkreter Zuwendungsgegenstand zugewendet wird.

Neben der Frage der Reichweite einer Bindungswirkung einer zivilrechtlichen bestimmten Bereicherung für Regelungen des ErbStG ist entscheidend, ob schon die Rechtsform eine schenkungsteuerliche (potentielle) Ungleichbehandlung ansonsten vergleichbarer Sachverhalte rechtfertigt. Verneint man eine Steuerbelastung in Fällen einer disquotalen Anwachsung stärkt dies zusätzlich die gestalterische Attraktivität als Instrument der Nachfolgeplanung.

III. Gang der Arbeit

Die Untersuchung gliedert sich in drei Kapitel.

Im Zuge des *Ersten Kapitels* werden zur Hinführung zum Untersuchungsgegenstand die dogmatischen Grundlagen der Anwachsung erläutert. Das Augenmerk wird dabei auf die historische Entwicklung des Verständnisses der Gesamthand und dessen Auswirkung auf die Figur der Anwachsung nach § 738 Abs. 1 Satz 1 BGB gelegt. Nach der Erläuterung dieser Grundlagen wird sodann das Zusammenspiel von zwingendem Regelungsgehalt und Dispositivität im Hinblick auf § 738 Abs. 1 Satz 1 BGB untersucht. Zum Abschluss des Ersten Kapitels werden Varianten einer vertraglichen Einflussnahme auf die Anwachsung aufgezeigt. Gleich-

zeitig werden Voraussetzungen und Grenzen der Ausgestaltung begutachtet, um so die Tauglichkeit einer disquotalen Anwachsung als Instrument der Unternehmensnachfolge zu ergründen.

Gegenstand des *Zweiten Kapitels* sind die Auswirkungen der vertraglichen Gestaltung der Anwachsung auf bestehende gesellschaftsrechtliche Regelungen. So wird auf das Zusammenspiel von Anwachsung und Gewinnverteilung eingegangen. Zudem wird geklärt, ob eine Einflussnahme auf § 738 Abs. 1 Satz 1 zu einer Veränderung der Haftsumme anwachsmäßig privilegierter Kommanditisten führt. Ferner erfolgt in diesem Kapitel eine Untersuchung, ob die von einer disquotalen Anwachsung Begünstigten Sekundäransprüchen im Verhältnis zu dem ausgeschiedenen Gesellschafter oder sonstigen verbleibenden Gesellschaftern ausgesetzt sind.

Die Bedeutung von Absprachen zur disquotalen Anwachsungsteilhabe innerhalb des Erbschaft- und Schenkungsteuerrechts wird im *Dritten Kapitel* dargelegt. Dort wird unter anderem dem Gedanken nachgegangen, ob die Rechtsfolgen einer disquotalen Anwachsung abschließend in §§ 3 Abs. 1 Nr. 2, 7 Abs. 7 ErbStG Niederschlag gefunden haben. In diesem Zusammenhang ist zu klären, ob die Figur der Anwachsung nach einer vertraglichen Gestaltung zwischen den Gesellschaftern auch unter den allgemeinen Tatbestand des § 7 Abs. 1 ErbStG subsumiert werden kann²⁵ oder ob ein schenkungsteuerlich maßgeblicher Vermögenstransfer unter Beachtung weiterer Regelung des § 7 ErbStG vorliegt. Dabei wird dem Verhältnis der Rechtsbeziehungen der Gesellschafter eine besondere Rolle zukommen. Auch auf die Thematik einer schenkungsteuerlichen Rechtssubjektivität der Personengesellschaft im Vergleich zu dieser Eigenschaft bei Kapitalgesellschaften wird eingegangen.

25 Nur eine solche Schenkung unter Lebenden wird innerhalb des § 7 ErbStG normiert. Den Erwerb von Todes wegen im Zuge eines Ausscheidens aus einer Personengesellschaft hat § 3 Abs. 1 Nr. 2 ErbStG zum Gegenstand.

1. Kapitel: Das Anwachsungsprinzip

Im Rahmen des Ersten Kapitels wird der Klärung einer der wesentlichen Thesen der Arbeit, nämlich der Möglichkeit der Einflussaufnahme auf die Anwachsungsregel des § 738 Abs. 1 Satz 1 BGB nachgegangen. Einleitend wird zunächst Grundlegendes im Zusammenhang mit der Regelung der Anwachsung nach § 738 Abs. 1 Satz 1 BGB und anderen normierten Fallgruppen der Anwachsung dargestellt. Im Anschluss wird dem Regelungsobjekt der Anwachsung, dem „Anteil am Gesellschaftsvermögen“ Aufmerksamkeit geschenkt, um so erste Rückschlüsse auf einen potentiellen dispositiven Charakter der Anwachsung herauszuarbeiten. Darauf aufbauend erfolgt ein systematischer Vergleich von Gestaltungsmöglichkeiten im Hinblick auf neben § 738 Abs. 1 Satz 1 geregelte Konstellationen der Anwachsung.

I. Dogmatische Grundlagen der Anwachsung

„Wer nicht von dreitausend Jahren
Sich weiß Rechenschaft zu geben,
Bleib im Dunkel unerfahren,
Mag von Tag zu Tage leben.“²⁶

26 *Johann Wolfgang von Goethe* in West-östlicher Divan, Buch des Unmuts.