

Schriftenreihe  
Wirtschafts- und Sozialwissenschaften

**Martin Erhardt**

**Nachfolge im  
Familienunternehmen  
– eine steuerliche Analyse –**

Verlag Wissenschaft & Praxis



# Nachfolge im Familienunternehmen

# **Schriftenreihe Wirtschafts- und Sozialwissenschaften**

**Band 44**

Martin Erhardt

# **Nachfolge im Familienunternehmen**

– eine steuerliche Analyse –

Verlag Wissenschaft & Praxis



Die Deutsche Bibliothek – CIP-Einheitsaufnahme

**Erhardt, Martin :**

Nachfolge im Familienunternehmen. Eine steuerliche Analyse  
/ Martin Erhardt.

– Sternenfels : Verl. Wiss. und Praxis, 2001  
(Schriftenreihe Wirtschafts- und Sozialwissenschaften ; Bd. 44)  
Zugl. Gießen, Univ., Diss., 2000  
ISBN 3-89673-106-8

ISBN 3-89673-106-8

© Verlag Wissenschaft & Praxis

Dr. Brauner GmbH 2001

Nußbaumweg 6, D-75447 Sternenfels

Tel. 07045/930093 Fax 07045/930094

Alle Rechte vorbehalten

Das Werk einschließlich aller seiner Teile ist urheberrechtlich geschützt. Jede Verwertung außerhalb der engen Grenzen des Urheberrechtsgesetzes ist ohne Zustimmung des Verlages unzulässig und strafbar. Das gilt insbesondere für Vervielfältigungen, Übersetzungen, Mikroverfilmungen und die Einspeicherung und Verarbeitung in elektronischen Systemen.

Printed in Germany

# **Inhaltsverzeichnis**

Abkürzungsverzeichnis	VII
Abbildungsverzeichnis	XI

<b>1 Problemstellung</b>	1
--------------------------	---

<b>2 Planungstheoretische Grundlagen zur Gestaltung der Nachfolge im Familienunternehmen und der Versorgung von Familienmitgliedern</b>	4
---	---

2.1 Definition der Familie und des Familienunternehmens	4
---	---

2.1.1 Definition der Familie	4
------------------------------	---

2.1.2 Definition des Familienunternehmens	9
---	---

2.2 Formen der Nachfolge im Familienunternehmen und der Versorgung von Familienmitgliedern	15
---	----

2.3 Planung der Nachfolge im Familienunternehmen und der Versorgung von Familienmitgliedern	19
--	----

2.4 Für die Optimierung der Nachfolge im Familienunternehmen und der Versorgung von Familienmitgliedern zu prüfende Steuerarten	23
--	----

2.5 Anforderungen an die steuerliche Anerkennung von Rechts- verhältnissen zwischen Familienmitgliedern	28
--	----

<b>3 Ziele und Zielkonflikte von Familienmitgliedern bei der Planung der Nachfolge im Familienunternehmen und der Versorgung von Familienmitgliedern</b>	33
--	----

3.1 Ableitung individueller Ziele der Familienmitglieder	33
--	----

3.1.1 Zielgröße und Zielvorschrift	33
------------------------------------	----

3.1.2 Finanzielle Ziele einer Nachfolge- und Versorgungsplanung	34
3.1.2.1 Einkommensmaximierung	34
3.1.2.2 Vermögensmaximierung	36
3.1.2.3 Steuerliche Ziele	38
3.1.2.4 Sicherung der finanziellen Kontinuität	42
3.1.3 Nicht finanzielle Ziele einer Nachfolge- und Versorgungs- planung	44
3.1.3.1 Vermeidung der Überfremdung des Familienunternehmens	44
3.1.3.2 Vermeidung intrafamiliärer Konflikte	47
3.1.3.3 Verhinderung der Zersplitterung der Unternehmensträgerschaft	50
3.1.3.4 Vermeidung eines Führungsvakums	52
3.2 Zielkonflikte und ihre Lösungsmöglichkeiten bei der Planung der Nachfolge im Familienunternehmen und der Versorgung von Familienmitgliedern	55
3.2.1 Zielkonflikte	55
3.2.2 Lösungsmöglichkeiten von Zielkonflikten	56
3.2.2.1 Lösungsmöglichkeiten von interpersonellen Zielkonflikten zwischen den Familienmitgliedern	56
3.2.2.2 Lösungsmöglichkeiten von intrapersonellen Zielkonflikten eines Familienmitglieds	59

<b>4 Gestaltungsalternativen der Nachfolge im Familien- unternehmen und der Versorgung von Familien- mitgliedern</b>	63
4.1 Zivilrechtliche Rahmenbedingungen	64
4.1.1 Nachfolge und Versorgung im Rahmen der entgeltlichen Übertragung des Familienunternehmens	64
4.1.1.1 Nachfolge durch entgeltliche Übertragung des Familien- unternehmens	64
4.1.1.2 Versorgung im Rahmen der entgeltlichen Übertragung des Familienunternehmens	67
4.1.2 Nachfolge und Versorgung im Rahmen der unentgeltlichen Übertragung des Familienunternehmens unter Lebenden	72

4.1.2.1 Nachfolge durch unentgeltliche Übertragung des Familienunternehmens unter Lebenden	72
4.1.2.2 Versorgung im Rahmen der unentgeltlichen Übertragung des Familienunternehmens unter Lebenden	73
4.1.3 Nachfolge und Versorgung im Rahmen der unentgeltlichen Übertragung des Familienunternehmens von Todes wegen	75
4.1.3.1 Instrumente der unentgeltlichen Übertragung von Todes wegen	75
4.1.3.2 Nachfolge durch unentgeltliche Übertragung des Familienunternehmens von Todes wegen	77
4.1.3.2.1 Übertragung im Rahmen der gesetzlichen Erbfolge	77
4.1.3.2.2 Übertragung mittels Erbeinsetzung	80
4.1.3.2.3 Übertragung im Rahmen einer Vor- und Nacherbschaft	81
4.1.3.2.4 Übertragung im Rahmen eines Vermächtnisses	83
4.1.3.2.5 Übertragung im Rahmen einer Auflage	84
4.1.3.2.6 Übertragung mittels Teilungsanordnung	85
4.1.3.2.7 Übertragung durch Testamentsvollstreckung	87
4.1.3.3 Auswirkungen eines geltend gemachten Pflichtteilsanspruchs auf die unentgeltliche Übertragung des Familienunternehmens von Todes wegen	89
4.1.3.4 Versorgung im Rahmen der unentgeltlichen Übertragung des Familienunternehmens von Todes wegen	92
4.1.4 Nachfolge und Versorgung im Rahmen der Einbringung des Familienunternehmens in eine Stiftung	94
4.1.4.1 Nachfolge im Familienunternehmen durch eine Stiftung	94
4.1.4.2 Versorgung durch eine Stiftung	101
4.2 Gesellschaftsrechtliche Rahmenbedingungen	101
4.2.1 Gesellschaftsrechtliche Regelung der Nachfolge in der Personengesellschaft	102
4.2.1.1 Gesetzliche Regelung der Nachfolge	102
4.2.1.2 Fortsetzungsklausel	104
4.2.1.3 Einfache Nachfolgeklausel	105
4.2.1.4 Qualifizierte Nachfolgeklausel	107
4.2.1.5 Eintrittsklausel	109

4.2.2 Gesellschaftsrechtliche Regelung der Nachfolge in der Kapitalgesellschaft	112
4.3 Familienrechtliche Rahmenbedingungen	115
4.3.1 Auswirkungen des ehelichen Güterstands auf die Nachfolge im Familienunternehmen	115
4.3.1.1 Gesetzlicher Güterstand	115
4.3.1.2 Gütertrennung	117
4.3.1.3 Gütergemeinschaft	118
4.3.2 Auswirkungen des Pflichtteilsanspruchs des Ehegatten auf die Nachfolge im Familienunternehmen	120
4.4 Steuerliche Rahmenbedingungen	121
4.4.1 Erbschaft- und schenkungsteuerliche Effekte der Nachfolge im Familienunternehmen und der Versorgung von Familienmitgliedern	121
4.4.1.1 Erbschaft- und schenkungsteuerliche Normenselektion bezüglich der Nachfolge im Familienunternehmen und der Versorgung von Familienmitgliedern	121
4.4.1.2 Erbschaft- und schenkungsteuerliche Effekte der Übertragung des Familienunternehmens	125
4.4.1.2.1 Entgeltliche Übertragung des Familienunternehmens	125
4.4.1.2.2 Unentgeltliche Übertragung des Familienunternehmens unter Lebenden	126
4.4.1.2.3 Unentgeltliche Übertragung des Familienunternehmens von Todes wegen	131
4.4.1.2.3.1 Übertragung im Rahmen der gesetzlichen Erbfolge und der Erbeinsetzung	131
4.4.1.2.3.2 Übertragung im Rahmen einer Vor- und Nacherbschaft	137
4.4.1.2.3.3 Übertragung im Rahmen eines Vermächtnisses	138
4.4.1.2.3.4 Übertragung im Rahmen einer Auflage	138
4.4.1.2.3.5 Übertragung mittels Teilungsanordnung	139
4.4.1.2.4 Einbringung des Familienunternehmens in eine Stiftung	140
4.4.1.3 Erbschaft- und schenkungsteuerliche Effekte des ehelichen Güterstands bei der unentgeltlichen Übertragungen des Familienunternehmens	143

4.4.1.3.1 Erwerb seitens des Ehegatten während der Ehe	144
4.4.1.3.2 Erwerb seitens des Ehegatten von Todes wegen	144
4.4.2 Einkommensteuerliche Effekte der Nachfolge im Familienunternehmen und der Versorgung von Familienmitgliedern	148
4.4.2.1 Einkommensteuerliche Relevanz der Nachfolge im Familienunternehmen und der Versorgung von Familienmitgliedern	148
4.4.2.2 Entgeltliche Übertragung des Familienunternehmens	150
4.4.2.2.1 Besteuerung des Nachfolgevorgangs	150
4.4.2.2.2 Besteuerung der Versorgung im Rahmen der entgeltlichen Übertragung	157
4.4.2.3 Unentgeltliche Übertragung des Familienunternehmens unter Lebenden	166
4.4.2.3.1 Besteuerung des Nachfolgevorgangs	166
4.4.2.3.2 Besteuerung der Versorgung im Rahmen der unentgeltlichen Übertragung unter Lebenden	168
4.4.2.4 Unentgeltliche Übertragung des Familienunternehmens von Todes wegen	174
4.4.2.4.1 Besteuerung des Nachfolgevorgangs	174
4.4.2.4.1.1 Erbauseinandersetzung bei der Nachfolge im Einzelunternehmen	174
4.4.2.4.1.2 Erbauseinandersetzung bei der Nachfolge in der Personengesellschaft	180
4.4.2.4.1.2.1 Fortsetzungsklausel	180
4.4.2.4.1.2.2 Einfache Nachfolgeklausel	181
4.4.2.4.1.2.3 Qualifizierte Nachfolgeklausel	182
4.4.2.4.1.2.4 Eintrittsklausel	183
4.4.2.4.1.3 Erbauseinandersetzung bei der Nachfolge in der Kapitalgesellschaft	185
4.4.2.4.2 Besteuerung der Versorgung im Rahmen der unentgeltlichen Übertragung von Todes wegen	186
4.4.2.5 Einbringung des Familienunternehmens in eine Stiftung	190
4.4.2.5.1 Besteuerung der Stiftung	190
4.4.2.5.2 Besteuerung des Stifters	192
4.4.2.5.3 Besteuerung der Destinatäre	193

<b>5 Planung der Nachfolge im Familienunternehmen und der Versorgung von Familienmitgliedern im Spannungsfeld steuerlicher Rahmenbedingungen</b>	195
5.1 Nachfolge- und Versorgungsplanung als Entscheidungsproblem	195
5.2 Steuerliche Wirkungen der Nachfolge im Familienunternehmen	199
5.2.1 Einkommensteuerliche Wirkungen	199
5.2.2 Erbschaft- und schenkungsteuerliche Wirkungen	208
5.2.3 Gesamtbetrachtung der steuerlichen Wirkungen	214
5.2.4 Realisation von Zielvorstellungen	223
5.2.4.1 Durchsetzbarkeit individueller Zielvorstellungen	223
5.2.4.2 Einkommensmaximierung	224
5.2.4.3 Vermögensmaximierung	225
5.3 Steuerliche Wirkungen der Nachfolge im Familienunternehmen und der Versorgung von Familienmitgliedern	228
5.3.1 Einkommensteuerliche Wirkungen	228
5.3.2 Erbschaft- und schenkungsteuerliche Wirkungen	250
5.3.3 Gesamtbetrachtung der steuerlichen Wirkungen	255
5.3.4 Realisation von Zielsetzungen	268
5.3.4.1 Einkommensmaximierung	268
5.3.4.2 Vermögensmaximierung	270
<b>6 Zusammenfassung</b>	274
<b>Literaturverzeichnis</b>	XV

## **Abkürzungsverzeichnis**

Abs.	Absatz
Abschn.	Abschnitt
AG	Aktiengesellschaft
AktG	Aktiengesetz
AO	Abgabenordnung
Art.	Artikel
Aufl.	Auflage
AV	Anlagevermögen
BB	Betriebs-Berater
Bd.	Band
BewG	Bewertungsgesetz
BFH	Bundesfinanzhof
BFHE	Sammlung der Entscheidungen des Bundesfinanzhofs
BFuP	Betriebswirtschaftliche Forschung und Praxis
BGB	Bürgerliches Gesetzbuch
BGBl.	Bundesgesetzblatt
BGH	Bundesgerichtshof
BGHZ	Bundesgerichtshof, Entscheidungen in Zivilsachen
BMF	Bundesminister(ium) der Finanzen
Bsp.	Beispiel
BStBl.	Bundessteuerblatt
Buchst.	Buchstabe
BVerfG	Bundesverfassungsgericht
BVerfGE	Bundesverfassungsgericht, Entscheidungen
BVerwG	Bundesverwaltungsgericht
BW	Buchwert
bzgl.	bezüglich
bzw.	beziehungsweise
ca.	cirka
d.h.	das heißt
DB	Der Betrieb
DStR	Deutsches Steuerrecht
DStZ	Deutsche Steuer-Zeitung
DSWR	Datenverarbeitung Steuern Wirtschaft Recht
d.Vj.	des Vorjahres
EK	Eigenkapital
ErbSt	Erbschaftsteuer
ErbStG	Erbschaft- und Schenkungsteuergesetz
ESt	Einkommensteuer
EStDV	Einkommensteuer-Durchführungsverordnung
EStG	Einkommensteuergesetz

EStR	Einkommensteuer-Richtlinien
evtl.	eventuell
f., ff.	folgend, fortfolgend
FamRZ	Zeitschrift für das gesamte Familienrecht
F.A.Z.	Frankfurter Allgemeine Zeitung
FK	Fremdkapital
FN-IDW	Fachnachrichten des Instituts der Wirtschaftsprüfer
FördGG	Fördergebietsgesetz
FR	Finanzrundschau
GBO	Grundbuchordnung
GG	Grundgesetz
ggf.	gegebenenfalls
GmbH	Gesellschaft mit beschränkter Haftung
GmbHG	GmbH-Gesetz
GmbHIR	GmbH-Rundschau
GrEStG	Grunderwerbsteuergesetz
GrS	Großer Senat
GVBl.	Gesetz- und Verordnungsblatt
HGB	Handelsgesetzbuch
h.M.	herrschende Meinung
Hrsg.	Herausgeber
HWB	Handwörterbuch der Betriebswirtschaft
i.H.d.	in Höhe der
i.H.v.	in Höhe von
INF	Die Information
InvZulG	Investitionszulagengesetz
i.R.d.	im Rahmen der
i.S.d.	im Sinne des/der
i.V.m.	in Verbindung mit
IDW	Institut der Wirtschaftsprüfer
JbFSt	Jahrbuch der Fachanwälte für Steuerrecht
JuS	Juristische Ausbildung
Kfz	Kraftfahrzeug
KG	Kommanditgesellschaft
KÖSDI	Kölner Steuerdialog
KStG	Körperschaftsteuergesetz
KStR	Körperschaftsteuer-Richtlinien
LStR	Lohnsteuer-Richtlinien
m.w.N.	mit weiterem(n) Nachweis(en)
Mio.	Million
n.F.	neue Fassung
NJW	Neue Juristische Wochenzeitschrift
Nr.	Nummer

NWB	Neue Wirtschafts-Briefe
OHG	offene Handelsgesellschaft
o.V.	ohne Verfasser
p.a.	per annum
R	Richtlinie
RGBl.	Reichsgesetzblatt
S.	Seite
s	Steuersatz
sog.	sogenannte
Sp.	Spalte
Stbg	Die Steuerberatung
StBJb	Steuerberater-Jahrbuch
StBKR	Steuerberaterkongreß-Report
StBp	Die steuerliche Betriebsprüfung
SteuerStud	Steuer und Studium
StuW	Steuer und Wirtschaft
StWK	Steuer- und Wirtschafts-Kurzpost
TDM	tausend Deutsche Mark
TW	Teilwert
Tz.	Textziffer
u.a.	unter anderem
u.U.	unter Umständen
usw.	und so weiter
UStG	Umsatzsteuergesetz
UV	Umlaufvermögen
UVR	Umsatz- und Verkehrsteuerrecht
v.	vom
v.H.	von Hundert
vgl.	vergleiche
WiSt	Wirtschaftswissenschaftliches Studium
WISU	Das Wirtschaftsstudium
Wpg	Die Wirtschaftsprüfung
WPK-Mitt.	Wirtschaftsprüferkammer-Mitteilungen
z.B.	zum Beispiel
ZEV	Zeitschrift für Erbrecht und Vermögensnachfolge
ZfB	Zeitschrift für Betriebswirtschaft
zfbf	Zeitschrift für betriebswirtschaftliche Forschung
ZfhF	Zeitschrift für handelswissenschaftliche Forschung
ZfO	Zeitschrift für Organisation
ZIP	Zeitschrift für Wirtschaftsrecht und Insolvenzpraxis
z.T.	zum Teil



## **Abbildungsverzeichnis**

Abb. 1: Definition des Familienunternehmens	14
Abb. 2: Formen der Nachfolge im Familienunternehmen und der Versorgung von Familienmitgliedern	19
Abb. 3: Rahmenbedingungen der Planung der Nachfolge im Familienunternehmen und der Versorgung von Familienmitgliedern	20
Abb. 4: Ziele der Familienmitglieder bei der Planung der Nachfolge im Familienunternehmen und der Versorgung von Familienmitgliedern	54
Abb. 5: Lösung interpersoneller Zielkonflikte	59
Abb. 6: Strategien zur Lösung intrapersoneller Zielkonflikte	62
Abb. 7: Gesellschaftsvertragliche Regelungsmöglichkeiten der Nachfolge in der Personengesellschaft	111
Abb. 8: Gesellschaftsvertragliche Regelungsmöglichkeiten der Nachfolge in der Kapitalgesellschaft	114
Abb. 9: Erbschafts- und schenkungsteuerliche Behandlung von unentgeltlichen Übertragungen zwischen Ehegatten	147
Abb. 10: Einkommensteuerliche Folgen der Erbauseinandersetzung eines Nachlaßvermögens, in dem ein Einzelunternehmen enthalten ist	179
Abb. 11: Ziele der Nachfolge im Familienunternehmen und der Versorgung von Familienmitgliedern	197
Abb. 12: Zur Auswahl stehende Gestaltungsalternativen	198
Abb. 13: Übertragungszeitpunkte der Nachfolge im Familienunternehmen	200
Abb. 14: Erbschafts- und schenkungsteuerliche Bemessungsgrundlagen bei der Nachfolge in ein Einzelunternehmen bzw. einen Mitunternehmeranteil (Grundmodell)	210
Abb. 15: Erbschafts- und schenkungsteuerliche Bemessungsgrundlagen bei der Nachfolge in eine wesentliche Beteiligung an einer Kapitalgesellschaft (Grundmodell)	213
Abb. 16: Gesamtbetrachtung der erbschafts- bzw. schenkungsteuerlichen und der einkommensteuerlichen Konsequenzen für die Familienmitglieder (Grundmodell)	219

Abb. 17: Zusammenfassung der erbschaft- bzw. schenkungsteuerlichen und der einkommensteuerlichen Konsequenzen für die Familienmitglieder bei der Nachfolge im Einzelunternehmen bzw. in einen Mitunternehmeranteil (Grundmodell)	220
Abb. 18: Zusammenfassung der erbschaft- bzw. schenkungsteuerlichen und der einkommensteuerlichen Konsequenzen für die Familienmitglieder bei der Nachfolge in eine wesentliche Beteiligung an einer Kapitalgesellschaft (Grundmodell)	220
Abb. 19: Versorgung und Einkommensteuerlast des Ausscheidenden V, der das Familienunternehmen gegen sofortige Zahlung des gesamten Kaufpreises verkauft (Gestaltungsalternative (1a) / Modell 2)	233
Abb. 20: Versorgung und Einkommensteuerlast des Ausscheidenden V, der das Familienunternehmen gegen Zahlung einer Leibrente verkauft und sich für die sofortige Versteuerung des Veräußerungsgewinns entscheidet (Gestaltungsalternative (1b) / Modell 2)	236
Abb. 21: Versorgung und Einkommensteuerlast des Ausscheidenden V, der das Familienunternehmen gegen Zahlung einer Leibrente verkauft und sich für die nachträgliche Versteuerung des Veräußerungsgewinns entscheidet (Gestaltungsalternative (1b) / Modell 2)	238
Abb. 22: Einfluß des Zinsaufwands auf die Steuerzahlungsreihe des Nachfolgers S beim Kauf des Familienunternehmens gegen Leibrente (Gestaltungsalternative (1b) / Modell 2)	240
Abb. 23: Verrentung der Abstandszahlung zur Versorgung des Ausscheidenden V, der das Familienunternehmen im Rahmen einer Schenkung unter Auflagen überträgt (Gestaltungsalternative (2a) / Modell 2)	242
Abb. 24: Erbschaft- und schenkungsteuerliche Bemessungsgrundlagen bei der Nachfolge in ein Einzelunternehmen bzw. einen Mitunternehmeranteil (Modell 2)	253
Abb. 25: Erbschaft- und schenkungsteuerliche Bemessungsgrundlagen bei der Nachfolge in eine wesentliche Beteiligung an einer Kapitalgesellschaft (Modell 2)	254
Abb. 26: Gesamtbetrachtung der erbschaft- bzw. schenkungsteuerlichen und der einkommensteuerlichen Konsequenzen für die Familienmitglieder (Modell 2)	264

Abb. 27: Zusammenfassung der erbschaft- bzw. schenkungsteuerlichen und der einkommensteuerlichen Konsequenzen für die Familienmitglieder bei der Nachfolge im Einzelunternehmen bzw. in einen Mitunternehmeranteil (Modell 2)	266
Abb. 28: Zusammenfassung der erbschaft- bzw. schenkungsteuerlichen und der einkommensteuerlichen Konsequenzen für die Familienmitglieder bei der Nachfolge in eine wesentliche Beteiligung an einer Kapitalgesellschaft (Modell 2)	267



# 1 Problemstellung

Die steigende Zahl von Unternehmensübertragungen<sup>1</sup> und die Tatsache, daß „die Gründer- und Aufbaugeneration der Nachkriegs- und Wirtschaftswunderzeit“<sup>2</sup> abtritt, lassen den betriebswirtschaftlichen Stellenwert der Unternehmensnachfolge an Bedeutung gewinnen. Einer sich an den Erfordernissen der Praxis orientierenden Betriebswirtschaftslehre kommt daher die Aufgabe zu, auch hinsichtlich der Unternehmensnachfolge „auf der Basis einer deskriptiven Theorie des menschlichen Entscheidungsverhaltens ... Verhaltensempfehlungen für die Entscheidungsträger zu geben.“<sup>3</sup> Entsprechend hat insbesondere im Bereich der Betriebswirtschaftlichen Steuerlehre eine wissenschaftliche Diskussion der Unternehmensnachfolge begonnen, aus der mannigfaltige Entscheidungshilfen hervorgegangen sind.<sup>4</sup>

In dieser Diskussion findet eine Auseinandersetzung mit den zivilrechtlichen und steuerlichen Aspekten der Unternehmensnachfolge statt. Die daraus resultierende betriebswirtschaftliche Literatur befaßt sich vor allem mit Fragen des Eigentümer- und Führungswechsels im Unternehmen. Dabei werden auch Fragen der durch den Generationswechsel bedingten Nachfolge in Familienunternehmen diskutiert, die sich mit dem Einfluß der Familie auf das Unternehmen und dem Einfluß des Unternehmens auf die Familie auseinandersetzen.<sup>5</sup>

In diesen Untersuchungen bleibt auch die Problematik der Versorgung des aus dem Erwerbsleben Ausscheidenden, seines Ehegatten und der ggf. noch vorhandenen nicht nachfolgeberechtigten Familienmitglieder nicht unberücksichtigt. Die zivilrechtlichen Gestaltungsalternativen und die daraus resultierenden steuerlichen Belastungen der Familienmitglieder werden aufgezeigt. Auf die zwischen der Versorgung von Familienmitgliedern und

---

<sup>1</sup> Das Institut der Deutschen Wirtschaft wie auch das Institut für Mittelstandsfor- schung haben errechnet, daß bei rund 300.000 Familienunternehmen in den nächs- ten Jahren ein Generationswechsel ansteht. Vgl. Flick, H. (1992), S. 271 ff.; Flick, H. (1993), S. 929 ff.; Theisen, M.R., S. 142 ff.; Rasche, H.O., S. 11; o.V. (1996), S. 1; Friedrichs, W., S. 9; o.V. (1997), S. 1; Hirn, W., S. 129; o.V. (1998), S. 34; o.V. (1999), S. 4; Knebel, A./Nekola, M., S. 169.

<sup>2</sup> Noack, H., S. 10.

<sup>3</sup> Heinen, E. (1971a), S. 22.

<sup>4</sup> Vgl. z.B.: Crezelius, G.; Weinläder, H.; Esch, G./Baumann, W./Schulze zur Wie- sche, D.; Hofmann, U.; Pietsch, R./Tehler, H.-J.; Luckey, G.; Fasselt, T.; Ehlers, E.- A.; Müller, A./Ohland, K.-P.

<sup>5</sup> Vgl. Langenfeld, G./Gail, W.; Watrin, C.; Fasselt, T.; Hennerkes, B.-H.; Schür- mann, W./Körfgen, K.

der Nachfolge im Familienunternehmen bestehenden Verknüpfungen und Zusammenhänge wird in diesen Untersuchungen aber nicht eingegangen.

Eine Untersuchung der Planung der Nachfolge im Familienunternehmen in Verbindung mit der Versorgung von Familienmitgliedern ist bisher unterblieben. Wenn eine solche Untersuchung durchgeführt werden soll, muß sie sich mit der Vielfalt an persönlichen Zielvorstellungen auseinandersetzen, welche die an dieser Planung beteiligten Familienmitglieder verfolgen. Die Familienmitglieder streben danach, ihre Zielvorstellungen zu realisieren. Dabei werden die individuellen Zielvorstellungen verschiedener Personen nur selten übereinstimmen. Auf den ersten Blick (ver-)führt die sich daraus ergebende Vielfalt zu der Überzeugung, daß eine abschließende Erfassung der Zielvorstellungen der Familienmitglieder nicht gelingen kann.

Des weiteren resultiert aus der Vielfalt der möglichen Zielvorstellungen der Familienmitglieder die Komplexität des Untersuchungsgegenstands. Mit dem Verweis auf diese Komplexität begründet die Literatur den Verzicht auf die verknüpfte Untersuchung der Planung der Nachfolge im Familienunternehmen und der Versorgung von Familienmitgliedern.<sup>6</sup> Aber nur eine solche Untersuchung ist geeignet, der Praxis als Grundlage für die Vorgehensweise im konkreten Einzelfall zu dienen. Planung beinhaltet die systematisch vorbereitete Festlegung von Zielen und der zu ihrer Erreichung notwendigen Maßnahmen.<sup>7</sup> Die Planung unterteilt sich daher in Zielplanung und Maßnahmenplanung. Die Zielplanung umfaßt die Ermittlung der von den einzelnen Familienmitgliedern verfolgten Ziele. In der vorliegenden Untersuchung resultiert daraus zunächst die Notwendigkeit, mögliche Ziele der einzelnen Familienmitglieder herauszuarbeiten. Dabei muß der Bezug der ermittelten Ziele der Familienmitglieder zur Planung der Nachfolge im Familienunternehmen und der Versorgung von Familienmitgliedern aufgezeigt werden. Zudem bedarf es der Feststellung, in welcher Form das jeweilige Ziel bei der Nachfolge- und Versorgungsplanung Berücksichtigung findet.

Des weiteren geht es darum, wie diese Ziele erreicht werden können. Zu diesem Zweck erfolgt die Maßnahmenplanung. Sie beinhaltet die Ermittlung der zur Auswahl stehenden Gestaltungsalternativen und die Bestimmung ihres zielorientierten Einsatzes. Der zielorientierte Einsatz gelingt nur, wenn die an der Maßnahmenplanung Beteiligten die bei der Durchführung der Gestaltungsalternativen zu beachtenden gesetzlichen Normie-

---

<sup>6</sup> Vgl. anstatt vieler Hofmann, U., S. 289.

<sup>7</sup> Vgl. Hahn, D. (1996), S. 45 ff.

rungen und die dabei auftretenden steuerlichen Konsequenzen für die Familienmitglieder kennen. Allein die Kenntnis der Merkmale der Gestaltungsalternativen kann für den bestmöglichen zielorientierten Einsatz nur zufällig ausreichen. Zur bestmöglichen Erreichung der Zielvorstellungen der Familienmitglieder bedarf es auch des Wissens darüber, inwieweit sich die aufgefundenen Gestaltungsalternativen an die Besonderheiten des konkreten Einzelfalls anpassen lassen. Es ist daher unerlässlich, sich einerseits mit den Zielvorstellungen der Familienmitglieder auseinander zu setzen und andererseits die zivilrechtliche Normierung der zur Auswahl stehenden Gestaltungsalternativen sowie die daraus resultierenden steuerlichen Belastungen zu kennen.

Die zielorientierte Planung der Nachfolge im Familienunternehmen und der Versorgung von Familienmitgliedern lässt sich durchführen, wenn die zur Auswahl stehenden Gestaltungsalternativen ermittelt und die Zielvorstellungen der Familienmitglieder bestimmt sind. Erst diese Planungsgrundlagen bieten die Möglichkeit zu untersuchen, ob und in welcher Weise sich die individuellen Zielvorstellungen durch die Gestaltungsalternativen realisieren lassen. In diesem Zusammenhang gilt es, die im Hinblick auf das jeweils zugrunde gelegte Ziel vorteilhafteste Gestaltungsalternative festzustellen. Zu diesem Zweck werden die Gestaltungsalternativen hinsichtlich ihrer Zielerreichung miteinander verglichen. Um einen solchen Vergleich durchführen zu können, wird einerseits ein Verfahren benötigt, das die Erfordernisse der Nachfolge- und Versorgungsplanung berücksichtigt. Andererseits bedarf es der Bestimmung eines einheitlichen beispielhaften Ausgangssachverhalts, der dem Vergleich als Grundlage dient.

Die Aufgabe der vorliegenden Untersuchung besteht somit in der Diskussion der Gestaltungsalternativen der Nachfolge im Familienunternehmen und der Versorgung von Familienmitgliedern im Hinblick auf die Erreichung der Zielvorstellungen der Familienmitglieder. Dabei geht es insbesondere um die Frage, wie die aus diesen Gestaltungsalternativen resultierenden steuerlichen Konsequenzen die Zielerreichung der Familienmitglieder beeinflussen.