



Zürcher Anwaltsverband (ZAV)

Fachgruppe Erbrecht – 25. Februar 2020

Erbengemeinschaft oder einfache Gesellschaft ?

Zivilrechtliche, prozessuale und steuerrechtliche Aspekte

René Strazzer

Dr. iur., Rechtsanwalt, Fachanwalt SAV Erbrecht

Strazzer Zeiter Rechtsanwälte, Zürich

Agenda (1)

I. Die Umwandlung der Erbengemeinschaft in eine einfache Gesellschaft

1. Die ausdrückliche Umwandlung
2. Die konkludente Umwandlung
3. Die Kriterien der Abgrenzung
4. Die bundesgerichtliche Rechtsprechung
 - 4.1 Pro einfache Gesellschaft
 - 4.2 Contra einfache Gesellschaft
 - 4.3 BGer 5A_304/2015 (23. November 2015)
 - 4.4 BGer 5A_392/2017 (24. August 2017)
 - 4.5 BGer 5A_927/2017 (8. März 2018)
 - 4.6 Fazit
5. Erbrechtliche Rechtsfolgen einer Umwandlung

Agenda (2)

II. Zivilprozessrecht

1. Die örtliche Zuständigkeit
2. Die Auflösung der einfachen Gesellschaft

III. Steuerrecht

1. Die Grundstückgewinnsteuer
2. Der gewerbsmässige Liegenschaftenhandel
3. Die Erbvorbezugsgemeinschaft in der zürcherischen Steuerpraxis

I. Umwandlung in eine einfache Gesellschaft



1. Die ausdrückliche Umwandlung

- Schriftlicher Gesellschaftsvertrag i.S.v. Art. 530 ff. OR
- Deklaratorische Mutation im Grundbuch (Art. 96 Abs. 3 GBV)
 - «*Gesamteigentümer infolge einfacher Gesellschaft*» anstelle
«*Gesamteigentümer infolge Erbengemeinschaft*»

I. Umwandlung in eine einfache Gesellschaft

2. Die konkludente Umwandlung

- Kein schriftlicher Gesellschaftsvertrag i.S.v. Art. 530 ff. OR
- Ausdrückliche Vereinbarung unter Erben, die auslegungsbedürftig ist
- Keine ausdrückliche Vereinbarung unter Erben, aber irgendwie geartete gemeinsame Tätigkeit

I. Umwandlung in eine einfache Gesellschaft

3. Die Kriterien der Abgrenzung

- vgl. BGer 5A_304/2015 vom 23.11.2015, E. 3.2. und E. 3.3.:
 - Einigung auf einen gemeinsamen Zweck mit einer rechtsgeschäftlichen Förderungspflicht
 - weil bereits eine gesetzliche Bindung unter den Erben in der Erbengemeinschaft besteht, kann aus einem (blossen) Zusammenwirken nicht auf eine rechtsgeschäftliche Bindung im Sinne der einfachen Gesellschaft geschlossen werden
 - Es muss eine über die Erbengemeinschaft hinausgehende Beziehung hinzukommen

I. Umwandlung in eine einfache Gesellschaft

- Zweckänderung fort von der Liquidation muss von allen Erben gewollt sein
- Das Bewusstsein, dass aufgrund des Verhaltens der Beteiligten eine einfache Gesellschaft entsteht, ist dagegen nicht erforderlich

4. Die bundesgerichtliche Rechtsprechung

4.1. Pro einfache Gesellschaft (Auswahl)

- BGE 96 II 325 (3. September 1970)
- BGE 113 II 493 (26. November 1987)
- BGer 5C.145/1997 vom 4. September 1997
- BGer 5A_195/2013 vom 9. Juli 2013 (keine materielle Auseinandersetzung mit der Umwandlung)

4. Die bundesgerichtliche Rechtsprechung

4.2. Contra einfache Gesellschaft (Auswahl)

- BGer 5C.194/1991 vom 2. Dezember 1993
- BGer 5C.20/1995 vom 22. Juni 1995
- BGer 5A_304/2015 vom 23. November 2015
- BGer 5A_392/2017 vom 24. August 2017
- BGer 5A_927/2017 vom 8. März 2018

4.3. BGer 5A_304/2015 (23. November 2015)

Sachverhalt

1978:

- Vater C verstirbt; sein Bürogebäude erben seine zwei Söhne B und A mit je $\frac{3}{8}$ und seine Schwester E mit $\frac{2}{8}$.
 - Im Grundbuch werden die Erben als Gesamteigentümer infolge Erbengemeinschaft eingetragen; Erbteilung unterbleibt
 - Gemeinsames Nutzen und Verwalten der Liegenschaft; im 2006 Beginn eines Projekts einer Totalsanierung der Liegenschaft

2008:

- E verstirbt; ihre Erben sind B und A, denen sie ihren Anteil von $\frac{2}{8}$ am Bürogebäude je hälftig zuweist
 - B und A werden als Gesamteigentümer infolge Erbengemeinschaft im Grundbuch eingetragen

4.3. BGer 5A_304/2015 (23. November 2015)

2009 – 2012:

- Realisierung der Totalsanierung der Liegenschaft

2012:

- B und A schliessen Erbteilungsvertrag noch vor Abschluss der Totalsanierung
 - Festlegung des Anrechnungswertes der Liegenschaft
 - A übernimmt Liegenschaft zu Alleineigentum gegen Zahlung an B
 - Grundbuchlicher Vollzug
- B erhebt Erbteilungsklage bzw. Klage auf Erfüllung des Erbteilungsvertrags
 - Bezirksgericht Zürich und Obergericht des Kantons Zürich heissen Klage gut

2015:

- BGer weist Beschwerde des A ab

4.3. BGer 5A_304/2015 (23. November 2015)

Kernerwägungen

- A behauptet gegen die Grundbucheinträge, dass 2006 (Projektbeginn) bzw. spätestens 2009 (Realisierung der Sanierung) die Erbengemeinschaft in eine einfache Gesellschaft umgewandelt worden sei
 - gemäss A sei der Eigentumsviertel der verstorbenen E (2/8) mit dem Wert in diesem Zeitpunkt und nicht mit dem vereinbarten (höheren) Wert gemäss Erbteilungsvertrag 2012 einzusetzen (Irrtumsproblematik)
- A kann die Vermutung des Grundbucheintrages gemäss Art. 9 Abs. 1 ZGB bzw. Art. 937 Abs. 1 ZGB bzw. Art. 179 ZPO nicht umstossen
- Keine Anhaltspunkte dafür, dass sich die verstorbene E von 2006 - 2008 auf einen gemeinsamen Zweck mit A und B eingelassen hätte
 - Keine einfache Gesellschaft bis Tod E 2008

4.3. BGer 5A_304/2015 (23. November 2015)

- Kein gemeinsam verfolgter Zweck von A und B zwischen 2008 – 2012, der sich von der Zielsetzung einer Erbengemeinschaft abheben würde
- Abschluss des Erbteilungsvertrags 2012 noch vor Abschluss der Renovation mit Auflösung des Gesamteigentums spricht gegen einfache Gesellschaft

4.4. BGer 5A_392/2017 (24. August 2017)

Sachverhalt

1995:

- Tod Erblasser; vier Nachkommen A, B, C, und D als Erben

2000:

- Erben eröffnen bei UBS AG gemeinsam ein Bankkonto, ohne sich als Erbengemeinschaft zu bezeichnen

2001:

- Teilungsvereinbarung
 - D verpflichtet sich u.a., CHF 96'090.00 als einen Teil der von ihm geschuldeten Ausgleichzahlung auf das Bankkonto zu zahlen zur Teilfinanzierung der Rückstellungen

4.4. BGer 5A_392/2017 (24. August 2017)

2015:

- A, B und C klagen beim Bezirksgericht Baden gegen D auf Liquidation der einfachen Gesellschaft betreffend das Bankkonto
 - D erhebt Unzuständigkeitseinrede (Art. 28 ZPO vs. Art. 10 bzw. Art. 31 ZPO)
 - Bezirksgericht Baden und Obergericht des Kantons Aargau schützen die Einrede und treten auf die Klage nicht ein

2017:

- BGer weist Beschwerde der A, B und C ab

4.4. BGer 5A_392/2017 (24. August 2017)

Kernerwägungen

- Verhalten der Erben im Aussenverhältnis gegenüber UBS AG sagt nichts über die Rechtsbeziehungen unter ihnen
- Zum Nachlassvermögen zählen nicht nur Vermögenswerte, die der Erblasser hinterlassen hat, sondern auch nach dem Tode entstandene Werte (z.B. Früchte und Zinsen, Surrogate, Ausgleichszahlungen)
- Das nach dem Tode des Erblassers, aber vor der Teilungsvereinbarung eröffnete Bankkonto zur Teilfinanzierung der Rückstellungen ist Teil des Nachlassvermögens

4.5. BGer 5A_927/2017 (8. März 2018)

Sachverhalt

1939:

- Erblasser X verstirbt; im Nachlass sind mehrere land- und forstwirtschaftliche Grundstücke

1972:

- Erben schliessen «Teilungsvertrag»
 - später erschliessen die Erben ein Grundstück, verkaufen es teilweise parzellenweise und verteilen den Erlös gemäss den erbrechtlichen Quoten; sie bezeichnen sich stets als Erbengemeinschaft

1991:

- Partieller Teilungsvertrag mit weiteren Parzellierungen und Zuteilungen an die Erben, teils in Vollzug des Vertrages 1972

4.5. BGer 5A_927/2017 (8. März 2018)

2014:

- Fünf Erben klagen gegen drei Erben auf Auflösung und Liquidation der einfachen Gesellschaft «Erben X»

2015:

- Die drei beklagten Erben klagen auf Erbteilung des Nachlasses X

2017:

- Bezirksgericht Hochdorf und Kantonsgericht Luzern weisen die Klage der fünf Erben ab

2018:

- BGer weist Beschwerde der fünf Erben ab

4.5. BGer 5A_927/2017 (8. März 2018)

Kernerwägungen

- Klassischer Auslegungstreit bezüglich des Vertrags 1972
- Im Vertrag fehlt der Begriff «einfache Gesellschaft»
- Die Veräusserung von Erbschaftsliegenschaften stellt eine typische Liquidationshandlung der Erbengemeinschaft dar
- Die Vereinbarung begründet keine von einer Erbengemeinschaft zu unterscheidende Beziehung
- Der Regelungsgehalt der Vereinbarung könnte durchaus in der Gesellschaftsform einer einfachen Gesellschaft umgesetzt werden (!)
- Es besteht seit 79 Jahren (1939) eine Erbengemeinschaft!

4. Die bundesgerichtliche Rechtsprechung

4.6. Fazit

- Die Vermutung der Richtigkeit des Grundbucheintrags ist schwierig umzustossen (in BGE 96 II 325 gelang dies, weil die Vereinbarung eine Saldoklausel [«die Erbschaft ist erledigt»] vorsah)
- Für den Nachweis einer konkludenten Vereinbarung i.S.v. Art. 530 Abs. 1 OR bleibt praktisch kein Raum, weil mit einer Erbengemeinschaft immer schon ein Gesamthandsverhältnis besteht
 - Die einfache Gesellschaft ist die Ausnahme (vgl. Art. 530 Abs. 2 OR)
 - Die Erbengemeinschaft wird vermutet
- Der Faktor «Zeit» ist kein relevantes Abgrenzungskriterium

5. Erbrechtliche Rechtsfolgen einer Umwandlung

- Keine Erbteilungsklage mehr möglich
- Kein Erbenvertreter nach Art. 602 Abs. 3 ZGB mehr möglich
- Beginn der 5-Jahresfrist gemäss Art. 639 Abs. 2 ZGB
- Willensvollstrecker-Mandat endet mit Erbteilung
 - Keine Behördenaufsicht mehr über den Willensvollstrecker
 - Keine Beschwerde mehr möglich
 - Urteil OG Zürich vom 5. Februar 2013 (Geschäfts-Nr. PF120062-O)
 - Urteil BGer 5A_195/2013 vom 9. Juli 2013

II. Zivilprozessrecht

1. Die örtliche Zuständigkeit

- Art. 28 Abs. 1 ZPO vs. Art. 10 ZPO bzw. Art. 31 ZPO
- Der Kläger trägt die Beweislast für die zuständigkeitsbegründenden Tatsachen
- Einlassung gemäss Art. 18 ZPO bei unterbliebener Unzuständigkeitseinrede
- Möglichkeit der Prozessbeschränkung nach Art. 125 lit. a ZPO bei erhobener Unzuständigkeitseinrede
- Die sogenannten doppelrelevanten Tatsachen (vgl. BGE 141 III 294; 137 III 32)
- Bei Gutheissung der Unzuständigkeitseinrede Nichteintretensentscheid (Endentscheid nach Art. 236 Abs. 1 ZPO)

II. Zivilprozessrecht

- Bei Abweisung der Unzuständigkeitseinrede kann (muss aber nicht) ein Zwischenentscheid nach Art. 237 Abs. 1 ZPO ergehen
- selbstständige Anfechtung nach Art. 237 Abs. 2 ZPO erforderlich mit Berufung nach Art. 308 Abs. 1 lit. a ZPO und Beschwerde an das Bundesgericht nach Art. 92 Abs. 1 BGG

II. Zivilprozessrecht

2. Die Auflösung der einfachen Gesellschaft

- Im Falle einer konkludenten Umwandlung einer Erbengemeinschaft in eine einfache Gesellschaft gelten die dispositiven Art. 545 und 546 OR
- Das Gestaltungsrecht der ordentlichen Kündigung nach Art. 545 Abs. 1 Ziff. 6 OR i.V.m. Art. 546 OR
 - Sechs Monate auf Ende Geschäftsjahr bei Rechnungsabschlüssen

II. Zivilprozessrecht

- Das Gestaltungsklagerecht der Auflösung der Gesellschaft aus wichtigen Gründen nach Art. 545 Abs. 1 Ziff. 7 i.V.m. Art. 545 Abs. 2 OR
 - Passive notwendige Streitgenossenschaft
 - Gerichtsstand am Wohnsitz eines Beklagten (Art. 15 i.V.m. Art. 10 ZPO)
 - Gestaltungsurteil mit Wirkung ex nunc, womit die Gesellschaft in das Liquidationsstadium tritt
 - Das Gesuch um Abberufung und Ernennung eines Liquidators durch das Gericht, entweder selbstständig im summarischen Verfahren nach Art. 250 lit. c Ziff. 3 ZPO oder im Rahmen einer ordentlichen Klage auf Durchführung der Liquidation

II. Zivilprozessrecht

- Pro memoria: die fristlose Kündigung der Gesellschaft gestützt auf Art. 27 Abs. 2 ZGB
 - Auflösung ohne Urteil per sofort
 - Feststellungsklage im Bestreitungsfall

1. Grundstückgewinnsteuer

- die (auch konkludente) Umwandlung einer Erbengemeinschaft in eine einfache Gesellschaft ist ein Akt der Erbteilung und somit Steueraufschubtatbestand (vgl. § 216 Abs. 3 lit. a StG ZH)
- die Auflösung der einfachen Gesellschaft löst die Grundstückgewinnsteuer aus
- die Steuerpraxis nimmt eine objektive Betrachtungsweise vor
- Beispiele für die Annahme einer konkludenten Umwandlung:
 - Aufnahme einer Hypothek für Neubau (nicht aber für Renovation zur Beseitigung von Schäden)
 - gemeinsame Realisierung eines Bauprojekts bzw. grösserer Bauvorhaben (Überbauung eines Nachlassgrundstücks mit Mehrfamilienhaus; Bildung von Stockwerkeigentum und Verkauf)

III. Steuerrecht

- Abschluss eines Baurechtsvertrages über eine Nachlassliegenschaft
- Generell tiefgreifende Umschichtungen des Liegenschaftsbestandes
- Vermutung der Umwandlung bei einer über 40 Jahre dauernden Erbengemeinschaft
- Ruling!

III. Steuerrecht

2. Der gewerbsmässige Liegenschaftenhandel

- Gewinne aus der Veräusserung von Grundstücken sind bei einer auf Erwerb gerichteten Tätigkeit einkommenssteuerpflichtig und AHV-beitragspflichtig
- Kriterien (Haltedauer, Häufigkeit der Geschäfte, Beizug von Fachpersonal, Einsatz erheblicher Fremdmittel etc.)
- Die Tätigkeit eines Erben auch für Rechnung der übrigen Erben wird den übrigen Erben wie eine eigene Erwerbstätigkeit angerechnet
- Die Indizien, die für eine konkludente Umwandlung der Erbengemeinschaft in eine einfache Gesellschaft sprechen, decken sich teilweise mit den Indizien für die Annahme eines gewerbsmässigen Liegenschaftenhandels
- Ruling!

3. Die Erbvorbezugsgemeinschaft in der zürcherischen Steuerpraxis

- lebzeitige, ganz oder teilweise unentgeltliche Übertragung eines Grundstücks auf zwei oder mehr Erbanwärter in der zivilrechtlichen Rechtsform der einfachen Gesellschaft und begründet im öffentlichen beurkundeten Übertragungsvertrag
- keine Erbvorbezugsgemeinschaft bei Übertragung zu Miteigentum
- keine Erbvorbezugsgemeinschaft bei Ausgleichsdispens
- Rechtsfolgen: bei Auflösung der Erbvorbezugsgemeinschaft durch Übernahme des Grundstücks eines Erbanwärters zu Alleineigentum (Akkreszenz) – vor oder nach dem Tod des Erblassers – liegt eine «Erbteilung» im Sinne von § 216 Abs. 3 lit. a StG ZH vor
 - Steueraufschub in Bezug auf die Grundstückgewinnsteuer
 - Möglichkeit der Aneinanderkettung der Steueraufschubtatbestände

IV. Literaturhinweise (Auswahl)

- MARC'ANTONIO ITEN, Die Erbvorbezugsgemeinschaft in der Zürcher Steuerpraxis, in: TREX Der Treuhandexperte 2018, S. 352 ff.
- RENÉ STRAZZER/ALEXANDRA ZEITER, Erbgemeinschaft oder einfache Gesellschaft: Was jetzt?, in: FS Peter Breitschmid, Zürich/Basel/Genf 2019, S. 531 ff.

Vielen Dank für Ihre Aufmerksamkeit!

Kontakt

Dr. René Strazzer
Strazzer Zeiter Rechtsanwälte
Waffenplatzstrasse 18, 8002 Zürich
Postfach, 8027 Zürich
rene.strazzer@szlaw.ch
www.szlaw.ch

