



Modernisierung des Personen- gesellschaftsrechts durch das MoPeG

Das Gesetz zur Modernisierung des Personengesellschaftsrechts („MoPeG“) tritt am 1. Januar 2024 in Kraft. Damit erfolgt eine umfassende Novellierung der Vorschriften zur Gesellschaft bürgerlichen Rechts (GbR) sowie eine Modernisierung des Rechts der anderen Personengesellschaften einschließlich einer Öffnung der dort geregelten Rechtsformen für die Freien Berufe. Das BMF hat mit dem Referentenentwurf eines Gesetzes zur Stärkung von Wachstumschancen, Investitionen und Innovation sowie Steuervereinfachung und Steuerfairness (Wachstumschancengesetz) vom 14. Juli 2023 auf steuerrechtliche Implikationen des MoPeG reagiert.

Die nachfolgende Darstellung gibt einen Überblick über die Rechtslage nach MoPeG.

I. Ausgangspunkt: Gesellschaft bürgerlichen Rechts

1. Rechtsfähigkeit der GbR

Als wesentliche Neuerung durch das MoPeG wird die Rechtsfähigkeit der GbR nunmehr gesetzlich in § 705 Abs. 2 1. Alt. BGB normiert und definiert. Danach kann die Gesellschaft selbst Rechte erwerben und Verbindlichkeiten eingehen, wenn sie nach dem gemeinsamen Willen der Gesellschafter am Rechtsverkehr teilnehmen soll (rechtsfähige Gesellschaft). Es muss also ein eindeutiger gemeinsamer Wille vorliegen. Diese Definition gilt auch in anderen Rechtsbereichen.

Rechtsfolgen der Rechtsfähigkeit der GbR

Bildung eigenen Vermögens (§ 713 BGB)

Die Beiträge der Gesellschafter sowie die für oder durch die Gesellschaft erworbenen Rechte und die gegen sie begründeten Verbindlichkeiten werden Vermögen der Gesellschaft. Es gibt kein Gesamthandsvermögen mehr. Die bisherigen Regelungen in §§ 718 bis 720 BGB wurden gestrichen. Entsprechendes gilt für OHG, KG und PartG.

Übertragung von Gesellschaftsanteilen (§ 711 BGB)

Anteile an einer GbR können mit Zustimmung der anderen Gesellschafter übertragen werden. Mit Ausnahme einzelner vermögensrechtlicher Ansprüche sind Gesellschafterrechte nicht übertragbar (§ 711a BGB).

Über uns

BDO zählt mit über 2.500 Mitarbeitern an 27 Offices zu den führenden Gesellschaften für Wirtschaftsprüfung und prüfungsnahe Dienstleistungen, Steuerberatung und wirtschaftsrechtliche Beratung sowie Advisory in Deutschland.

Die BDO AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft ist Gründungsmitglied von BDO International (1963), der mit heute über 115.000 Mitarbeitern in 166 Ländern einzigen weltweit tätigen Prüfungs- und Beratungsorganisation mit europäischen Wurzeln.

www.bdo.de

Kontaktieren Sie uns!

BDO AG

Wirtschaftsprüfungsgesellschaft



Roland Speidel

Steuerberater, Rechtsanwalt,
Senior Manager,
Grundsatzabteilung Tax & Legal
Tel.: +494030293133
roland.speidel@bdo.de

Eintragung in das Gesellschaftsregister (§ 707 ff. BGB); Sitz (§ 706 BGB)

Äußerlich erkennbar kann die Rechtsfähigkeit durch eine Eintragung in einem neu geschaffenen Gesellschaftsregister werden. Die Eintragung ist nicht zwingend und auch nicht konstitutiv, sodass es auch rechtsfähige GbR ohne Eintragung geben wird. Wie Eintragungen im Handelsregister genießen eingetragene GbR aber einen Gutgläubensschutz, z.B. im Hinblick auf Gesellschafterbestand und Vertretung der Gesellschaft durch ihre Gesellschafter (§ 707a Abs. 3 BGB). Der entsprechende Namenszusatz lautet eGbR.

Soweit die GbR als solche über Rechte verfügen will, die in öffentlichen Registern eingetragen sind (z. B. Grundstücke, Patente oder Gesellschaftsanteile) oder solche Rechte erwerben will, ist eine (Vor)Eintragung im Gesellschaftsregister allerdings zwingend. So kann z.B. nur die im Gesellschaftsregister eingetragene GbR als solche in das Grundbuch als Eigentümerin eines Grundstücks eingetragen werden (vgl. § 47 Abs. 2 GBO). Eine Änderung im Gesellschafterbestand wird somit mit Wirkung für alle Grundstücke im Gesellschaftsregister eingetragen.

***Hinweis:** GbR, die bereits vor dem 1. Januar 2024 im Einklang mit geltendem Recht im Grundbuch eingetragen worden sind, müssen nicht zum Gesellschaftsregister angemeldet werden. Eine Eintragung im Gesellschaftsregister wird allerdings erforderlich sein, wenn zukünftig Eintragungen im Grundbuch geändert werden müssen, weil z.B. Grundbesitz veräußert bzw. weiterer Grundbesitz erworben werden soll.*

Im Gesellschaftsregister eingetragene GbR unterliegen auch den geldwäscherechtlichen Mitteilungspflichten (Meldungen zum wirtschaftlich Berechtigten an das Transparenzregister).

Die Eintragung ermöglicht zudem die Teilnahme an Umwandlungen nach dem Umwandlungsgesetz.

Eingetragene GbR können einen vom inländischen Vertragssitz (wie von den Gesellschaftern im Gesellschaftsvertrag festgelegt) abweichenden inländischen oder – vorbehaltlich der Anerkennung im Zuzugsstaat – ausländischen Verwaltungssitz haben. Diese Neuregelung gilt aufgrund der Verweisung auch für andere Personengesellschaften. Sie hat gerade für die GmbH & Co. KG besondere Bedeutung, da der Verwaltungssitz der Komplementärgesellschaft bisher als Sitz der KG angesehen wurde und nicht im Ausland gelegen sein durfte.

Erbfall

Die rechtsfähige GbR als Außengesellschaft dürfte erbfähig sein. Vermögen von Todes wegen dürfte in eine GbR-Struktur vererbt werden können.

2. Geschäftsführungsbefugnis (§ 715 BGB), Vertretung der Gesellschaft (§ 720 BGB)

Hinsichtlich Geschäftsführung und Vertretung der GbR wurden keine Änderungen vorgenommen.

Neu geschaffen wurde allerdings eine Regelung zur Notgeschäftsführung, um sicherzustellen, dass die Gesellschaft auch handlungsfähig ist, wenn nicht sämtliche Gesellschafter gemeinsam handeln können (§715a BGB).

3. Beiträge, Stimmkraft, Anteil an Gewinn und Verlust (§ 709 BGB)

Die Beteiligungsverhältnisse orientieren sich an den Beiträgen, wobei der Beitrag eines Gesellschafters auch in der Leistung von Diensten bestehen kann.

Die Stimmkraft und der Anteil am Gewinn und Verlust richten sich vorrangig nach den vereinbarten Beteiligungsverhältnissen. Wurden keine Beteiligungsverhältnisse vereinbart, bildet das Verhältnis der vereinbarten Werte der Beiträge die Verteilungsgrundlage. Wurden auch keine Werte der Beiträge vereinbart, hat jeder Gesellschafter ohne Rücksicht auf den Wert seines Beitrags die gleiche Stimmkraft und einen gleichen Anteil am Gewinn und Verlust.

4. Haftung (§§ 721 bis 721b BGB)

Die Haftung der Gesellschafter ist in § 721 bis § 721b BGB neu geregelt.

Nach § 721 S. 1 BGB haften die Gesellschafter für die Verbindlichkeiten der Gesellschaft den Gläubigern unmittelbar als Gesamtschuldner persönlich. Eine entgegenstehende Vereinbarung ist nach § 721 S. 2 BGB Dritten gegenüber unwirksam.

Neben den in seiner Person begründeten Einwendungen und Einreden kann der Gesellschafter auch solche Einwendungen und Einreden geltend machen, die von der Gesellschaft erhoben werden können (§ 721b Abs. 1 BGB) bzw. die Leistung verweigern, solange die Gesellschaft zur Anfechtung oder Aufrechnung berechtigt ist (§ 721b Abs. 2 BGB).

Der eintretende Gesellschafter haftet gleich den anderen Gesellschaftern für die vor seinem Eintritt begründeten Verbindlichkeiten der Gesellschaft. Eine entgegenstehende Vereinbarung ist Dritten gegenüber unwirksam (§ 721a BGB). Ausgeschiedene Gesellschafter haften der Gesellschaft für den Fehlbetrag nach dem Verhältnis ihres Anteils am Gewinn und Verlust, sofern der Wert des Gesellschaftsvermögens zur Deckung der Verbindlichkeiten der Gesellschaft nicht ausreicht (§ 728b BGB).

5. Ausscheiden (§ 723 BGB), Auflösung (§ 729 BGB)

§ 723 Abs. 1 BGB benennt in der Person des einzelnen Gesellschafters liegende Gründe, die nur noch zum Ausscheiden dieses Gesellschafters, nicht aber zur Auflösung der Gesellschaft führen. Dazu gehören z.B. Tod, Kündigung, Insolvenz, Ausschließung. Einer sog. Fortsetzungsklausel im Gesellschaftsvertrag bedarf es daher nicht mehr. Umgekehrt muss der Gesellschaftsvertrag nunmehr regeln, wenn die Gesellschaft in diesen Fällen aufgelöst werden soll.

§ 712 BGB bestimmt, dass der Anteil des ausscheidenden Gesellschafters an der Gesellschaft den verbleibenden Gesellschaftern im Zweifel im Verhältnis ihrer Anteile zuwächst. Eine abweichende Vereinbarung der Gesellschafter ist jedoch zulässig.

§ 712a BGB regelt nunmehr ausdrücklich, dass bei Ausscheiden des vorletzten Gesellschafters das Gesellschaftsvermögen im Wege der Gesamtrechtsnachfolge auf den verbleibenden Gesellschafter übergeht. Es bedarf daher insoweit ebenfalls keiner Regelungen im Gesellschaftsvertrag mehr. Die Gesellschaft erlischt in diesem Fall ohne Liquidation.

Die Auflösung der Gesellschaft ist in § 729 BGB geregelt und enthält nur Gründe, die in der Gesellschaft selbst liegen.

Gesellschafterbeschlüsse bedürfen der Zustimmung aller stimmberechtigten Gesellschafter (§ 714 BGB). Der Gesellschaftsvertrag kann auch eine Mehrheitsentscheidung vorsehen. Für Auflösungs- und Fortsetzungsbeschlüsse ist in diesem Fall eine Mehrheit von mindestens drei Viertel der Stimmen erforderlich (§§ 732, 734 BGB).

6. Beschlussmängel

Für die GbR ist kein Beschlussmängelrecht normiert. Dies muss ausdrücklich vereinbart werden.

7. Nicht rechtsfähige GbR

Da die Rechtsfähigkeit der GbR nicht zwingend ist, gibt es daneben noch die „nicht rechtsfähige Gesellschaft“, die den Gesellschaftern zur Ausgestaltung ihres Rechtsverhältnisses untereinander dient (§ 705 Abs. 2 BGB). Sie tritt nicht nach außen auf und hat kein Vermögen (§ 740 BGB). Aus der Gesetzesbegründung ergibt sich, dass auch kein gesamthänderisch gebundenes Vermögen der Gesellschafter in Betracht kommt. Es bleibt die Möglichkeit, den Gesellschaftszweck mit Bruchteilsrechten zu verfolgen. Alternativ kann ein Gesellschafter die Vermögensgegenstände zugleich treuhänderisch für die anderen Gesellschafter halten und verwalten. Die §§ 740 ff. BGB enthalten Sonderregelungen zur Beendigung der Gesellschaft, zur Auseinandersetzung und zum Ausscheiden eines Gesellschafters. Sie entsprechen weitgehend der bisherigen Rechtslage. Ob die von der Rechtsprechung anerkannte Teilrechtsfähigkeit künftig für eine nicht rechtsfähige GbR gelten wird, erscheint allerdings sehr fraglich.

II. Personenhandelsgesellschaften

Gesellschafterversammlung (§ 109 HGB), Beschlussmängel (§ 110 ff. HGB)

Anders als bei der GbR werden bei Personengesellschaften mit den §§ 110 ff. HGB Regelungen zur Geltendmachung von Beschlussmängeln eingeführt. Sie orientieren sich am Beschlussmängelrecht für Aktiengesellschaften; d.h. ein Beschluss ist primär innerhalb von drei Monaten anfechtbar und nur in Ausnahmefällen nichtig.

Ferner werden Regelungen zur Ladung und Durchführung von Gesellschafterversammlungen aufgenommen. Gesellschafterbeschlüsse bedürfen weiterhin der Zustimmung aller Gesellschafter. Auch hier kann der Gesellschaftsvertrag eine Mehrheitsentscheidung vorsehen. Für Auflösungs- und Fortsetzungsbeschlüsse ist in diesem Fall ebenfalls eine Mehrheit von mindestens drei Viertel der Stimmen erforderlich (§§ 140, 142 HGB).

Informationsrechte (§ 166 HGB), Haftung des Kommanditisten (§ 171 HGB)

Bei der KG werden die Informationsrechte des Kommanditisten erweitert und können durch abweichende Regelungen im Gesellschaftsvertrag nicht ausgeschlossen werden.

Kommanditisten haften einer rein vermögensverwaltenden Kommanditgesellschaft nicht persönlich für solche Vorgänge, die sich noch vor Eintragung der Kommanditgesellschaft in das Handelsregister oder vor Eintragung ihres Beitritts zu der Kommanditgesellschaft im Handelsregister ergeben.

Einheitsgesellschaft (§ 170 HGB)

Mit § 170 Abs. 2 HGB wird nunmehr auch die sog. Einheitsgesellschaft gesetzlich anerkannt. Danach werden die der KG zustehenden Gesellschafterrechte in der Gesellschafterversammlung nicht mehr von der Geschäftsführung der Komplementärgesellschaft, sondern vorbehaltlich einer abweichenden Vereinbarung von den Kommanditisten der GmbH & Co. KG wahrgenommen.

III. Freie Berufe (§ 107 HGB)

Für Freiberufler, die ihren Beruf weiterhin oder künftig in der Rechtsform der GbR ausüben, sei darauf hingewiesen, dass aufgrund der Rechtsfähigkeit der GbR i.d.R. bei Sozietäten von z.B. Rechtsanwälten, Steuerberatern und Wirtschaftsprüfern die Sozietät Vertragspartnerin des Mandanten wird. Für die Verbindlichkeiten der Gesellschaft haften neben der Sozietät selbst sämtliche Gesellschafter persönlich, unmittelbar und unbeschränkt als Gesamtschuldner.

Hinweis: Der BGH hat mit Urteil vom 10.5.2012 - IX ZR 125/10, NJW 2012, 2435, entschieden, dass sämtliche Gesellschafter einer interprofessionellen Sozietät unabhängig von ihrer beruflichen Qualifikation haften können, d.h. in einer Sozietät aus Rechtsanwälten und einem Steuerberater kann auch der Steuerberater persönlich für die Verletzung von Beratungspflichten durch die Anwälte der Sozietät haften..

Neu ist, dass den Angehörigen der freien Berufe nun auch die OHG, die KG sowie die GmbH & Co. KG als Rechtsform zur Verfügung stehen. Voraussetzung ist allerdings, dass das jeweilige Berufsrecht die Eintragung zulässt (§ 107 Abs. 1 S. 2 HGB). In BRAO, StBerG und WPO ist dies jedoch bereits seit vielen Jahren ausdrücklich der Fall (§ 59b Abs. 2 BRAO, § 49 Abs. 2 StBerG, § 27 WPO).

Hinweis: Bei einer Freiberufler GmbH & Co. KG greift eine viel weiterreichende Haftungsbeschränkung als bei einer Partnerschaftsgesellschaft mit beschränkter Berufshaftung. Die Haftungsbeschränkung greift nicht nur in Fällen fehlerhafter Berufsausübung und Verbindlichkeiten, sondern wirkt vollumfänglich.

IV. Steuerrechtliche Auswirkungen des MoPeG

Nach der Gesetzesbegründung zum MoPeG sind dessen Änderungen nicht mit Änderungen an den ertragsteuerlichen Grundsätzen bei der Besteuerung von Personengesellschaften verbunden. Es werde an der transparenten Besteuerung der Personengesellschaft festgehalten. Soweit in den Steuergesetzen von Gesamthandsvermögen gesprochen wird, ist dies bei rechtsfähigen Personengesellschaften dahingehend zu verstehen, dass damit das Vermögen der Gesellschaft in Abgrenzung zum Vermögen der einzelnen Gesellschafter (Sonderbetriebsvermögen) gemeint ist.

Das BMF hat am 14.07.2023 einen Referentenentwurf eines Gesetzes zur Stärkung von Wachstumschancen, Investitionen und Innovation sowie Steuervereinfachung und Steuerfairness (Wachstumschancengesetz) veröffentlicht. Neben einigen überwiegend redaktionellen Anpassungen an das MoPeG ist die geplante Neufassung des § 39 Abs. 2 Nr. 2 AO von erheblicher Bedeutung. Die Regelung soll wie folgt gefasst werden:

W Wirtschaftsgüter, die mehreren zur gesamten Hand oder einer rechtsfähigen Personengesellschaft zustehen, werden den Beteiligten oder Gesellschaftern anteilig zugerechnet, soweit eine getrennte Zurechnung für die Besteuerung erforderlich ist. Rechtsfähige Personengesellschaften gelten für Zwecke der Ertragsbesteuerung als Gesamthand und deren Vermögen als Gesamthandsvermögen.

In der Begründung heißt es hierzu lediglich, dass bei der Besteuerung nach dem Einkommen das Gesamthandsprinzip weiterhin zu beachten ist. Nach Satz 1 werden Wirtschaftsgüter, die einer rechtsfähigen Personengesellschaft zustehen, ungeachtet der neuen Zivilrechtslage den Beteiligten oder Gesellschaftern (wie bisher) anteilig zugerechnet, soweit eine getrennte Zurechnung für die Besteuerung erforderlich ist. Satz 2 bestimmt ergänzend, dass rechtsfähige Personengesellschaften für Zwecke der Ertragsbesteuerung als Gesamthand und deren Vermögen als Gesamthandsvermögen gelten.

Folglich dürften die steuerlichen Regelungen, die an das Gesamthandsprinzip der Personengesellschaft anknüpfen, insbesondere z.B. § 6 Abs. 5 S. 3 EStG, der die steuerneutrale Übertragung von Wirtschaftsgütern zwischen (Sonder-)Betriebsvermögen des Steuerpflichtigen und dem Gesamthandsvermögen einer Mitunternehmerschaft und umgekehrt ermöglicht, unverändert fortgelten.

Ob auch die grunderwerbsteuerlichen Begünstigungen der §§ 5, 6 GrEStG, die für die Übertragung von Grundvermögen von einer bzw. auf eine Gesamthand durch an der Gesamthand beteiligte Personen eine Nichterhebung der Grunderwerbsteuer vorsehen, anwendbar sein werden, ist fraglich. Allerdings schlägt das BMF in einem Diskussionsentwurf eines Gesetzes zur Novellierung des Grunderwerbsteuergesetzes (GrStGNG) ohnehin vor, die §§ 5, 6, 6a GrEStG durch eine rechtsformneutrale Steuerbegünstigungsvorschrift zu ersetzen. Danach soll ein Erwerbsvorgang von der Steuer ausgenommen sein, wenn sich der bestimmende Einfluss eines Erwerbers oder einer Erwerbergruppe über ein Grundstück durch diesen Erwerbsvorgang nicht ändert.

V. Beurteilung

Die Änderungen durch das MoPeG verankern die Rechtsfähigkeit der GbR im Gesetz und modernisieren das Recht der Personengesellschaften. Die gesetzlichen Änderungen sind grds. auch für bestehende Gesellschaften von Bedeutung.

Gesellschaftsverträge sollten auf möglichen Anpassungsbedarf hin durchgesehen werden. Insbesondere sollte für rechtsfähige GbR geprüft werden, ob eine Eintragung in das Gesellschaftsregister notwendig oder gewünscht ist. Ferner sollte beraten werden, ob eine Abstimmung nach Köpfen oder nach Beteiligungsverhältnissen gewollt ist.

Durch die vorgesehenen steuerlichen Änderungen im Referentenentwurf dürfte sich jedenfalls nach derzeitigem Stand kein weitreichender Handlungsbedarf ergeben. Hier bleibt aber der Ausgang aktueller steuerliche Gesetzgebungsverfahren abzuwarten. Erst dann kann beurteilt werden, inwieweit möglicherweise doch Handlungsbedarf besteht.

Die Informationen in dieser Publikation haben wir mit der gebotenen Sorgfalt zusammengestellt. Sie sind allerdings allgemeiner Natur und können im Laufe der Zeit naturgemäß ihre Aktualität verlieren. Demgemäß ersetzen die Informationen in unseren Publikationen keine individuelle fachliche Beratung unter Berücksichtigung der konkreten Umstände des Einzelfalls. BDO übernimmt demgemäß auch keine Verantwortung für Entscheidungen, die auf Basis der Informationen in unseren Publikationen getroffen werden, für die Aktualität der Informationen im Zeitpunkt der Kenntnisnahme oder für Fehler und/oder Auslassungen.

BDO AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, eine Aktiengesellschaft deutschen Rechts, ist Mitglied von BDO International Limited, einer britischen Gesellschaft mit beschränkter Nachschusspflicht, und gehört zum internationalen BDO Netzwerk voneinander unabhängiger Mitgliedsfirmen. BDO ist der Markenname für das BDO Netzwerk und für jede der BDO Mitgliedsfirmen. © BDO