



MOPEG: DIESE ÄNDERUNGEN BEI PERSONENGESELLSCHAFTEN SOLLTEN SIE KENNEN!

MERKBLATT NR. 2012.3 | 01 | 2024

INHALT

- 1 Vorbemerkung
- 2 Überblick
- 3 **Ausgewählte Änderungen für Gesellschaften bürgerlichen Rechts**
 - 3.1 Unterscheidung in rechtsfähige und nicht rechtsfähige GbR's
 - 3.2 Folgen der Rechtsfähigkeit
 - 3.3 Sitz der Gesellschaft
 - 3.4 Eintragung in das Gesellschaftsregister
 - 3.5 Ablauf der Eintragung
 - 3.6 Folgen der Eintragung
 - 3.7 Änderungen der Eintragung
 - 3.8 Vorteile der Eintragung
 - 3.9 Faktische Eintragungspflicht
 - 3.10 Ausscheiden und Wechsel von Gesellschaftern
 - 3.11 Umwandlungsrecht – Statuswechsel der eGbR
- 4 **Ausgewählte Änderungen für alle Personengesellschaftsformen**
 - 4.1 Beteiligungsverhältnisse
 - 4.2 Freiberufler OHG bzw. Freiberufler-KG
 - 4.3 Beschlussmängel
 - 4.4 Gesellschafterbeschlüsse
 - 4.5 Abschaffung des Gesamthandsprinzips
- 5 **Steuerliche Implikationen durch das MoPeG**
 - 5.1 Überblick
 - 5.2 Folgen für die Ertragsteuern
 - 5.2.1 Reaktion des Gesetzgebers
 - 5.2.2 Folgen für ausgewählte Vorschriften
 - 5.2.3 Auswirkungen auf Betriebsaufspaltungen
 - 5.3 Folgen für das Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetz
 - 5.3.1 Reaktion des Gesetzgebers
 - 5.3.2 Folgen für ausgewählte Vorschriften
 - 5.4 Folgen für das Grunderwerbsteuergesetz
 - 5.4.1 Reaktion des Gesetzgebers
 - 5.4.2 Folgen für ausgewählte Vorschriften

1. VORBEMERKUNG

Das Gesetz zur Modernisierung des Personengesellschaftsrechts („MoPeG“) markiert einen bedeutsamen Schritt in der Entwicklung des deutschen Rechtssystems. Dieses wegweisende Gesetz, das am 17.08.2021 im Bundesgesetzblatt¹ verkündet wurde und am 01.01.2024 in Kraft getreten ist, bringt tiefgreifende Veränderungen für Personengesellschaften mit sich und wirft ein helles Licht auf die Anpassung des deutschen Gesellschaftsrechts an die modernen wirtschaftlichen Realitäten. Es sind keinerlei Übergangsregelungen vorgesehen, sodass die neuen Vorschriften sowohl für bestehende und neu zu gründende Personengesellschaften ab dem 01.01.2024 anzuwenden sind.

In diesem Merkblatt werden die entscheidenden Aspekte dieses Gesetzes dargestellt und die Auswirkungen auf das Gesellschaftsrecht, auf Gesellschafterverträge und auf das Steuerrecht analysiert. Insgesamt zielt das MoPeG darauf ab, das deutsche Gesellschaftsrecht an die aktuellen wirtschaftlichen Anforderungen anzupassen, die Gründung und Führung von Personengesellschaften zu erleichtern und gleichzeitig den Schutz der Interessen aller Beteiligten sicherzustellen. Es schafft ein modernes und flexibles rechtliches Umfeld für Unternehmen in Deutschland.

2. ÜBERBLICK

Kernstück des MoPeG sind die Regelungen im BGB betreffend die Gesellschaft bürgerlichen Rechts, die vollständig neu gefasst wurden. Ab 01.01.2024 ist nunmehr die Rechtsfähigkeit der Gesellschaft bürgerlichen Rechts („GbR“) gesetzlich normiert anzuerkennen.

Daneben sind weitere wichtige Neuregelungen und Änderungen vorgenommen worden, von denen eine Auswahl der wichtigsten im Folgenden benannt werden:

- **Haftungsbeschränkungen:**
Das Gesetz sieht vor, dass Gesellschafter von Personengesellschaften unter bestimmten Voraussetzungen eine Haftungs-

¹ BGBl. I 2021, S. 3436.

beschränkung vereinbaren können. Dies schützt sie vor persönlicher Haftung für die Verbindlichkeiten der Gesellschaft.

- **Kapitalerhöhung:**
Personengesellschaften haben nun die Möglichkeit, ihr Kapital durch Aufnahme von Investoren oder neuen Gesellschaftern zu erhöhen.
- **Stärkung der Geschäftsführung:**
Das Gesetz stärkt die Position der Geschäftsführung in Personengesellschaften, indem es die Rolle und die Befugnisse der Geschäftsführer klarer definiert.
- **Klarere Regelungen für den Austritt von Gesellschaftern:**
Das Gesetz enthält präzisere Bestimmungen für den Austritt von Gesellschaftern und für die Abwicklung von Gesellschaftsanteilen. Dies erleichtert die Planung und den Übergang im Falle von Gesellschafterwechseln.
- **Verbesserter Gläubigerschutz:**
Trotz der Flexibilität und Vereinfachungen legt das Gesetz großen Wert auf den Schutz von Gläubigern. Es werden klare Vorgaben für die Sicherstellung von Ansprüchen Dritter gegenüber der Gesellschaft und den Gesellschaftern festgelegt.
- **Abschaffung des Gesamthandsprinzips:**
Das Gesetz regelt nunmehr, dass Personengesellschaften eigenes Gesellschaftsvermögen haben und ihr Vermögen nicht mehr den jeweiligen Mitunternehmern in Höhe ihrer Beteiligung zuzurechnen ist.

3. AUSGEWÄHLTE ÄNDERUNGEN FÜR GESELLSCHAFTEN BÜRGERLICHEN RECHTS

3.1 Unterscheidung in rechtsfähige und nicht rechtsfähige GbRs

Die Rechtsfähigkeit der GbR ist ein bedeutendes Konzept im deutschen Gesellschaftsrecht. Die Rechtsfähigkeit der GbR hat sich im Laufe der Zeit durch die Rechtsprechung entwickelt. Die **nicht rechtsfähige GbR** – also die sog. **Innengesellschaft** – hat nach wie vor den Zweck, die Rechtsverhältnisse zwischen den Gesellschaftern zu gestalten. Sie kann **nicht** eigenständig am Rechts- und Geschäftsverkehr teilnehmen und hat keine rechtliche Existenz außerhalb der Gesellschaftervereinbarung.

Im Gegensatz dazu ist die **rechtsfähige GbR** – auch als **Außen-GbR** oder Außengesellschaft bezeichnet – in der Lage, am Rechts- und Geschäftsverkehr teilzunehmen. Die Rechtsfähigkeit einer GbR wird ab 01.01.2024 **vermutet**, wenn ihr Gegenstand der Betrieb eines Unternehmens unter einem gemeinschaftlichen Namen ist. Dies bedeutet, dass, wenn eine Gruppe von Personen gemeinsam ein Unternehmen betreibt und dieses Unternehmen einen eigenen Namen hat, die GbR als rechtsfähig angesehen wird.

Die rechtsfähige GbR bietet den Gesellschaftern die **Möglichkeit am Rechts- und Geschäftsverkehr teilzunehmen**, Verträge abzuschließen und rechtliche Schritte zu unternehmen. Dies kann sowohl Vorteile als auch Risiken mit sich bringen.

Die nicht rechtsfähige GbR hat nach wie vor ihren Platz im deutschen Gesellschaftsrecht. Sie eignet sich für Situationen, in denen die Gesellschafter lediglich die internen Angelegenheiten regeln und keine rechtlichen Verpflichtungen gegenüber Dritten eingehen möchten.

3.2 Folgen der Rechtsfähigkeit

Eine **rechtsfähige GbR** ist ein **eigenständiger Träger von Rechten und Pflichten**. Dies bedeutet, dass sie eigenständig handeln kann. Eine der wichtigsten Konsequenzen der Rechtsfähigkeit ist, dass die GbR Verträge im eigenen Namen abschließen kann. Dies

erleichtert Geschäftsbeziehungen erheblich, da Verträge direkt zwischen der GbR und anderen Parteien geschlossen werden können, ohne dass die einzelnen Gesellschafter persönlich haften müssen. Dies schafft Klarheit und Sicherheit in geschäftlichen Transaktionen.

Des Weiteren wird das Vermögen der GbR der Gesellschaft selbst zugeordnet. Dies ist ein bedeutender Unterschied zur nicht rechtsfähigen GbR, bei der das Vermögen den Gesellschaftern als Gemeinschaft gehört. Das **Gesamthandsprinzip**, das für nicht rechtsfähige GbRs weiter gilt, entfällt für rechtsfähige GbRs. Das Vermögen der GbR wird somit von den persönlichen Vermögensverhältnissen der Gesellschafter getrennt. Dies bietet **Schutz vor persönlichen Haftungsrisiken**.

Ein weiterer Vorteil der Rechtsfähigkeit besteht darin, dass die GbR im **Zivilprozess parteifähig** ist. Das bedeutet, dass sie im eigenen Namen klagen oder verklagt werden kann. Klagen können direkt gegen die GbR gerichtet werden, was die Durchsetzung von Ansprüchen erleichtert. Trotz der Rechtsfähigkeit bleiben Klagen gegen einzelne Gesellschafter möglich. Die Möglichkeit, sowohl die GbR als auch die Gesellschafter rechtlich zur Verantwortung zu ziehen, bietet eine zusätzliche Sicherheit für Vertragspartner und Gläubiger.

3.3 Sitz der Gesellschaft

Ein weiterer Vorteil der Rechtsfähigkeit ist die Möglichkeit für die GbR ihren Sitz zu bestimmen. Dies bedeutet, dass die GbR ihren **Geschäftssitz** (*Verwaltungssitz oder Vertragssitz*) frei wählen kann, was Flexibilität in Bezug auf Standort und Geschäftstätigkeit ermöglicht (§ 706 BGB). Dies kann insb. für Unternehmen von Vorteil sein, die in verschiedenen Regionen oder Ländern tätig sind.

3.4 Eintragung in das Gesellschaftsregister

Neues Terrain betritt das MoPeG mit der Einführung eines eigenen Gesellschaftsregisters für die GbR. Durch eine Registrierung kann der Rechtsverkehr fortan die Existenz, Identität und ordnungsgemäße Vertretung einer GbR mit Publizitätswirkung aus dem Gesellschaftsregister ablesen. § 707 Abs. 1 BGB n.F. sieht ein grundsätzliches **Eintragungswahlrecht** vor, es besteht also **keine** Verpflichtung zur Eintragung. Allerdings ergibt sich in den Fallkonstellationen, in denen ein formelles **Voreintragungserfordernis** besteht, ein **faktischer Eintragungszwang**.

Auch wenn keine unmittelbare Eintragungspflicht besteht, führt eine Eintragung im Rechtsverkehr zu Vorteilen, weil Vertragspartner auf die eingetragene Vertretungsregelung vertrauen können, sodass auf komplexe Garantien zu Gesellschafterbestand und Vertretung verzichtet werden kann.

3.5 Ablauf der Eintragung

Die Eintragung ist nur möglich, wenn die Anmeldung von **sämtlichen** Gesellschaftern **notariell (öffentliche Beglaubigung)** erfolgt (§ 707 BGB).

In der Anmeldung sind folgende Informationen aufzunehmen:

- Angaben zur Gesellschaft
 - Name
 - Sitz und
 - Anschrift, in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union
 - Unternehmensgegenstand, sofern er sich nicht aus dem Namen der Gesellschaft ergibt

- folgende Angaben zu jedem Gesellschafter
 - wenn der Gesellschafter eine natürliche Person ist: dessen Name, Vorname, Geburtsdatum und Wohnort;
 - wenn der Gesellschafter eine juristische Person oder rechtsfähige Personengesellschaft ist: deren Firma oder Name, Rechtsform, Sitz und, soweit gesetzlich vorgesehen, zuständiges Register und Registernummer
- Angaben zur Vertretungsbefugnis der Gesellschafter
- Versicherung, dass die Gesellschafter nicht bereits im Handels- oder Partnerschaftsregister eingetragen sind.

Mit der Eintragung im Gesellschaftsregister und der vom Gesetz vorgesehenen Einbindung des Notars entstehen **Notar- und Registergebühren**.

Wenn keine natürlichen Personen beteiligt sind, muss zusätzlich eine **Kennzeichnung der Haftungsbeschränkung** erfolgen, z. B. GmbH & Co. eGmbH.

Der Name der GbR kann aus

- den Namen eines oder mehrerer Gesellschafter,
- einer Fantasiebezeichnung oder
- in Kombination mit einer Sach- oder Branchenbezeichnung gebildet werden.

Die Zulässigkeit des Namens der eGmbH orientiert sich an den firmenrechtlichen Vorschriften, insb. §§ 18, 21 bis 24, 30 und 37 HGB. Demnach muss der Name Kennzeichnungs- und Unterscheidungskraft besitzen und darf nicht zu einer wesentlichen Irreführung geeignet sein. Außerdem muss sich der Name der eGmbH deutlich von bereits bestehenden Unternehmen mit demselben Sitz abheben, die bereits in einem Register eingetragen wurden. Das Registergericht prüft die Zulässigkeit des Namens der eGmbH nach den genannten Kriterien.

3.6 Folgen der Eintragung

Mit Eintragung in das Gesellschaftsregister ist die Gesellschaft nach § 707a Abs. 2 BGB n.F. verpflichtet, den Namenszusatz „**eingetragene Gesellschaft bürgerlichen Rechts**“ oder „**eGmbH**“ zu führen. Eine Löschung nach einer erfolgten Eintragung ist ausgeschlossen (§ 707a Abs. 4 BGB n.F.). Um aus dem Register ausgetragen zu werden, muss die eGmbH liquidiert werden.

Mit der Eintragung im Gesellschaftsregister ist zwingend auch eine Eintragung der eGmbH im **Transparenzregister** verbunden.

3.7 Änderungen der Eintragung

Bei Änderung der Eintragungen

- beim Namen der eingetragenen Gesellschaft
- beim Sitz
- bei der Vertretungsbefugnis der Gesellschafter
- oder wenn ein Gesellschafter ein- oder austritt

muss dies beim Gesellschaftsregister in notariell beglaubigter Form zur Eintragung angemeldet werden. Die Anmeldungen sind grundsätzlich von sämtlichen Gesellschaftern zu bewirken. Ändert sich die Anschrift, kann dies die Gesellschaft selbst durch vertretungsberechtigte Gesellschafter notariell anmelden.

3.8 Vorteile der Eintragung

Die Eintragung einer Gesellschaft bürgerlichen Rechts (GbR) ins Handelsregister bietet eine Vielzahl von Vorteilen, die sowohl für die Gesellschafter als auch für Geschäftspartner von großem Nutzen sind. Ein entscheidender Vorzug der Eintragung besteht darin, dass sie die Teilnahme am Geschäftsverkehr erheblich erleichtert. Eine eGmbH kann als eigenständige Person agieren, was

bedeutet, dass sie im eigenen Namen Verträge abschließen und Transaktionen tätigen kann. Dies schafft eine klare und rechtliche Grundlage für geschäftliche Aktivitäten und ermöglicht es der Gesellschaft, problemlos am Markt zu agieren. Die kostenlose Einsichtnahme ins Register durch jedermann erhöht die Transparenz und ermöglicht es Geschäftspartnern, die Vertrauenswürdigkeit und die rechtliche Stellung der Gesellschaft zu überprüfen. Die Eintragung einer eGmbH genießt den **öffentlichen Schutz des guten Glaubens auf die Richtigkeit** der eingetragenen Informationen. Mit der Registerpublizität, die durch die Eintragung entsteht, wird die Existenz und Identität der eGmbH transparent gemacht. Dies erhöht die Sichtbarkeit der Gesellschaft und erleichtert es anderen Unternehmen, mit ihr in Kontakt zu treten und Geschäftsbeziehungen aufzubauen. Schließlich vereinfacht die Eintragung den Nachweis der **Vertretungsbefugnis** der Gesellschafter. Ohne Registerpublizität kann die Vertretungsbefugnis nur durch Vorlage des Gesellschaftsvertrags oder von Vollmachten offenbart werden. Mit der Eintragung ist jedoch klar ersichtlich, wer die Gesellschaft nach außen vertreten kann.

3.9 Faktische Eintragungspflicht

Die **faktische Eintragungspflicht** für Gesellschaften bürgerlichen Rechts (GbRs) ist gegeben, wenn die **GbR Rechte** ausüben möchte, die eine Eintragung in **öffentlichen Registern** erfordern. Ein typisches Beispiel betrifft **Immobilien**. Wenn eine GbR Immobilien besitzt und diese im Grundbuch eingetragen sind, ist die Eintragung der GbR im Gesellschaftsregister erforderlich. Im Grundstücksverkehr ist die Eintragung der GbR obligatorisch, da nur die im Gesellschaftsregister eingetragene GbR als solche in das Grundbuch als Eigentümerin eingetragen werden kann (vgl. § 47 Abs. 2 GBO n.F.).

Es ist wichtig zu beachten, dass **bestehende GbRs**, die bereits im Grundbuch eingetragen sind, nicht zwingend am 01.01.2024 im Gesellschaftsregister eingetragen sein müssen. Die Eintragung im Gesellschaftsregister ist jedoch erforderlich, sobald eine Veränderung im Grundbuch notwendig wird. Dies könnte z.B. bei **Eigentümerwechseln** oder anderen grundstücksbezogenen Transaktionen der Fall sein. Auch der **Gesellschafterwechsel** in einer GbR wird nicht mehr im Grundbuch vermerkt, sondern ausschließlich im Gesellschaftsregister.

Ein weiterer Fall, in dem die Eintragung notwendig ist, tritt auf, wenn eine GbR als Gesellschafterin in anderen Gesellschaften, z.B. GmbH & Co. KG, oHG etc. fungiert.

Auch der **Verkauf** oder Kauf eines **GmbH-Anteils** erfordert die Eintragung als eGmbH, da die Übertragung von GmbH-Anteilen in der **Gesellschafterliste**, die im Handelsregister hinterlegt ist, eingetragen werden müssen. In diese Gesellschafterliste können nunmehr nur noch eGmbH aufgenommen werden, dies gilt auch für schon bestehende Beteiligungen. Solange die Eintragung nicht erfolgt ist, kann die GbR z.B. nicht an Gesellschafterversammlungen teilnehmen oder Stimmrechte ausüben.

3.10 Ausscheiden und Wechsel von Gesellschaftern

Im Gegensatz zu früheren Regelungen führt nach dem MoPeG die Kündigung oder der Tod eines Gesellschafters nicht mehr automatisch zur Auflösung der Gesellschaft bürgerlichen Rechts (GbR). Stattdessen tritt der betreffende Gesellschafter aus der GbR aus. Weitere Gründe für das Ausscheiden können die Insolvenzöffnung über das Vermögen des Gesellschafters, die Kündigung durch einen Privatgläubiger und die Ausschließung aus wichtigem Grund sein. Die gesetzlich vorgesehenen Ausscheidensgründe können nicht vertraglich ausgeschlossen werden, jedoch können weitere Ausscheidenstatbestände im Gesell-

schaftsvertrag hinzugefügt werden. Eine alternative Regelung im Gesellschaftsvertrag ist die Möglichkeit im Falle des Todes eines Gesellschafters dessen Erben anstelle des Ausscheidens treten zu lassen (sog. Nachfolgeklausel).

Gemäß § 728 Abs. 1 BGB hat der ausscheidende Gesellschafter oder sein Erbe Anspruch auf eine angemessene Abfindung, die dem wahren Wert seines Anteils entspricht. Das Gesetz legt keine spezifische Methode zur Bewertung fest. Der Abfindungsanspruch wird gem. § 271 Abs. 1 BGB grundsätzlich sofort fällig.

3.11 Umwandlungsrecht – Statuswechsel der eGmbH

Die eGmbH wird zukünftig ein umwandlungsfähiger Rechtsträger i. S. d. Umwandlungsgesetzes sein (vgl. § 3 Abs. 1 Nr. 1 UmwG n.F.). Wird eine eGmbH aufgrund des Umfangs ihrer Geschäftstätigkeit zur offenen Handelsgesellschaft (OHG), kann sie auf Antrag vom Gesellschafts- ins Handelsregister „umgetragen“ werden. Dieser sog. **Statuswechsel** nach § 707c BGB n.F. kann als „Umwandlung light“ innerhalb der Personengesellschaften betrachtet werden. Statuswechsel sind auch in die umgekehrte Richtung, von der OHG zur eGmbH, möglich. Zudem ist ein Statuswechsel von und zu einer Partnerschaftsgesellschaft nach PartGG möglich.

4. AUSGEWÄHLTE ÄNDERUNGEN FÜR ALLE PERSONENGESELLSCHAFTSFORMEN

4.1 Beteiligungsverhältnisse

Statt wie **bisher nach Köpfen** orientieren sich die Beteiligungsverhältnisse zukünftig an den Beiträgen (vergleichbar den **Kapitaleinlagen** – § 709 Abs. 1 BGB n.F.). Es verbleibt dabei, dass jeder Gesellschafter nur eine einheitliche Beteiligung an der Gesellschaft hält. Durch Regelungen zum **Ein- und Austritt** sowie zur Übertragbarkeit (mit Zustimmung aller Gesellschafter) wird dieses Konzept ergänzt und sprachlich neu gefasst. Viele Gründe, die bisher zur Auflösung der Gesellschaft geführt haben, werden **zukünftig nur zum Ausscheiden des Gesellschafters führen** (z. B. Tod oder Insolvenz eines Gesellschafters, vgl. § 723 BGB n.F.). Diese gesetzlichen Regelungen entsprechen dem, was bereits lange Praxis in der Vertragsgestaltung ist. Ergänzt werden diese Regelungen durch Regelungen zur **Nachhaftung** der ausscheidenden Gesellschafter.

4.2 Freiberufler OHG bzw. Freiberufler-KG

Bisher standen den Mitgliedern der freien Berufe die Offene Handelsgesellschaft, die Kommanditgesellschaft sowie die GmbH & Co. KG nicht als Rechtsform zur Verfügung. Dies ändert sich nunmehr, jedoch sieht § 107 Abs. 1 Satz 2 HGB n.F. einen **Vorbehalt des Berufsrechts** vor. Inwieweit das Berufsrecht diese Rechtsformen zulassen wird, ist derzeit noch offen. Soweit zulässig, bietet die Rechtsform der Freiberufler GmbH & Co. KG den Freiberuflern eine gegenüber der Rechtsform der Partnerschaftsgesellschaft mit beschränkter Berufshaftung eine viel weiterreichende Haftungsbegrenzung.

4.3 Beschlussmängel

Bisher kannte das Personengesellschaftsrecht kein Beschlussmängelrecht. Dies ändert sich mit dem MoPeG für Personenhandelsgesellschaften (§§ 110 ff. HGB n.F.). Das neue Recht orientiert sich am Beschlussmängelrecht für Aktiengesellschaften; das bedeutet, ein Beschluss ist primär innerhalb einer Monatsfrist anfechtbar und nur in Ausnahmefällen nichtig. Das Beschlussmängelrecht gilt bei Gesellschaften bürgerlichen Rechts nur, wenn es ausdrücklich vereinbart wurde.

4.4 Gesellschafterbeschlüsse

Die Regelungen bzgl. Gesellschafterbeschlüssen in Gesellschaften erfahren einige wichtige Änderungen, die sich auf die Art der Beschlussfassung und die Stimmkraft der Gesellschafter auswirken:

Einstimmige Gesellschafterbeschlüsse:

Grundsätzlich sind Gesellschafterbeschlüsse weiterhin einstimmig zu fassen. Dies bedeutet, dass alle Gesellschafter dem Beschluss zustimmen müssen, es sei denn, im Gesellschaftsvertrag ist ausdrücklich eine abweichende Regelung für Mehrheitsentscheidungen vorgesehen.

Auflösungs- und Fortsetzungsbeschlüsse:

Für Auflösungs- und Fortsetzungsbeschlüsse wird künftig gesetzlich eine $\frac{3}{4}$ -Mehrheit der Gesellschafter erforderlich sein. Dies sind wichtige Entscheidungen, die einen erheblichen Einfluss auf das Schicksal der Gesellschaft haben.

Änderungen in Bezug auf die Stimmkraft:

Bisher richtete sich die Stimmkraft der Gesellschafter nach ihren Kopfanteilen, es sei denn, im Gesellschaftsvertrag wurde eine abweichende Regelung getroffen, um Abstimmungen entsprechend den Beteiligungsverhältnissen zu ermöglichen. Künftig wird die Abstimmung entsprechend den Beteiligungsverhältnissen als gesetzlicher Regelfall geregelt. Das bedeutet, dass die Stimmkraft der Gesellschafter direkt proportional zu ihren Beteiligungen an der Gesellschaft ist. Wenn eine Abstimmung nach Köpfen beibehalten werden soll, muss der Gesellschaftsvertrag angepasst werden.

Unternehmen sollten diese Änderungen genau beachten und ggf. rechtliche Beratung in Anspruch nehmen, um sicherzustellen, dass sie die neuen Bestimmungen ordnungsgemäß umsetzen.

4.5 Abschaffung des Gesamthandsprinzips

Kernelement der Reform ist, dass Personenhandelsgesellschaften nicht länger Gesamthandsvermögen, sondern nunmehr originäres Gesellschaftsvermögen aufweisen. In § 713 BGB n.F. heißt es unscheinbar, dass die Beiträge der Gesellschafter sowie die durch oder für die Gesellschaft erworbenen Rechte und die gegen sie begründeten Verbindlichkeiten Vermögen der Gesellschaft sind. Dies ist eine folgerichtige Ableitung aus der Rechtsfähigkeit der Gesellschaft.

Brisanz erlangt die Vorschrift aber dadurch, dass sie den bisherigen § 718 BGB ersetzt und damit die Figur der Gesamthand abschafft; das Gesamthandsprinzip mit seiner Aufgabe, das Gesellschaftsvermögen dauerhaft für den Gesellschaftszweck zu sichern und gegen den Zugriff von Privatgläubigern abzusichern, hat damit jedenfalls auf dem Gebiet des Gesellschaftsrechts ausgedient.

Die zivilrechtlichen Folgen der Abschaffung des Gesamthandsprinzips sind beachtenswert:

Rechtsfähige GbR als Vermögenseinheit:

Eine rechtsfähige GbR wird als eigenständige Person betrachtet und ist somit Trägerin des Gesellschaftsvermögens.

Zwangsvollstreckung in das Vermögen der GbR:

Bei einer Zwangsvollstreckung aus einem Titel gegen die rechtsfähige GbR kann nur auf das Vermögen der Gesellschaft zugegriffen werden. Das persönliche Vermögen der Gesellschafter bleibt grundsätzlich geschützt.

Notwendigkeit eines Titels gegen die Gesellschafter:
Um die persönlich haftenden Gesellschafter direkt in Anspruch zu nehmen, ist zusätzlich ein Titel gegen die Gesellschafter erforderlich.

Nicht rechtsfähige GbR hat kein eigenes Vermögen:
Im Gegensatz dazu hat eine nicht rechtsfähige GbR kein eigenes Vermögen (§ 740 BGB). In diesen Fällen haften die Gesellschafter weiter persönlich und unbeschränkt für die Verbindlichkeiten der GbR.

5. STEUERLICHE IMPLIKATIONEN DURCH DAS MOPEG

5.1 Überblick

Im MoPeG sind keine Änderungen von Steuergesetzen enthalten. Aus der Gesetzesbegründung zum MoPeG ist zu den steuerlichen Auswirkungen lediglich Folgendes entnehmen: „*Änderungen an den ertragsteuerlichen Grundsätzen bei der Besteuerung von Personengesellschaften sind mit dem vorliegenden Entwurf nicht verbunden. Dies gilt insb. für die transparente Besteuerung von Personengesellschaften.*“

Hierdurch werden die steuerlichen Problemfelder jedoch nicht gelöst. Denn Träger der dem Gesellschaftsvermögen zugehörigen Rechte und Pflichten ist zukünftig die Personengesellschaft selbst und sind nicht mehr die Gesellschafter in ihrer gesamthänderischen Verbundenheit. Auf eben dieses Gesamthandsvermögen stellt das Steuerrecht in zahlreichen Vorschriften ab. Dies erforderte eine Reaktion des Gesetzgebers, um die notwendigen steuerlichen Regelungen zum 01.01.2024 in Kraft treten lassen zu können. Mit dem vom Bundesrat am 15.12.2023 verabschiedeten Kreditweitzmarktförderungsgesetz wurden die notwendigen Änderungen im Ertragsteuerrecht, im Erbschaftsteuergesetz und im Grunderwerbsteuergesetz geregelt. Im Folgenden werden diese Regelungen und die Auswirkungen auf die Praxis dargestellt.

5.2 Folgen für die Ertragsteuern

5.2.1 Reaktion des Gesetzgebers

Im **Kreditweitzmarktförderungsgesetz**² wurden die folgenden Änderungen in der Abgabenordnung³ aufgenommen, die **sämtliche ertragsteuerlichen Problemstellungen** durch das MoPeG klären sollen. Dabei ist der **Wille des Gesetzgebers** den **Status quo**, der vor dem Inkrafttreten des MoPeG galt, wiederherzustellen.

Der neue **§ 14a AO** enthält eine **Legaldefinition** der Begriffe „Personenvereinigung“, „rechtsfähige“ und „nicht rechtsfähige“ Personengesellschaften. Soweit diese Begriffe in der AO und anderen Steuergesetzen verwendet werden, sollen ab dem 01.01.2024 die neuen Definitionen gelten. Danach handelt es sich bei Personenvereinigungen und nicht rechtsfähigen Personengesellschaften wie bisher nur um Personenzusammenschlüsse ohne Rechtspersönlichkeit.

§ 14a Abs. 2 AO enthält eine nicht abschließende Aufzählung der rechtsfähigen Personengesellschaften. Soweit in der AO oder den Steuergesetzen „**rechtsfähige Personengesellschaften**“ genannt werden, sind damit neben den rechtsfähigen Personenge-

sellschaften i. S. d. § 705 BGB (unabhängig von einer Eintragung in das Gesellschaftsregister nach § 707 BGB) Personenhandels-gesellschaften, Partnerschaftsgesellschaften, Partenreedereien und Europäische wirtschaftliche Interessenvereinigungen gemeint.

Außerdem ist eine **Neufassung des § 39 Abs. 2 Nr. 2 AO** am 01.01.2024 in Kraft getreten: „*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.*“

Mit § 39 Abs. 2 Nr. 2 Satz 2 AO werden über eine gesetzliche Fiktion für die Ertragsbesteuerung auch die rechtsfähigen Personengesellschaften weiterhin als Gesamthand angesehen und ihr Vermögen als Gesamthandsvermögen.

5.2.2 Folgen für ausgewählte Vorschriften

Bruchteilsbetrachtung:

§ 39 Abs. 2 Nr. 2 Satz 2 AO bezieht sich auf Wirtschaftsgüter, die mehreren Personen zur gesamten Hand zustehen und ordnet – je nach steuerlicher Erforderlichkeit – eine anteilige Zurechnung auf die Gesellschafter an. Über § 39 Abs. 2 Nr. 2 AO werden ihnen persönlich die Gesamthands-Wirtschaftsgüter, die steuerpflichtigen Vermögensmehrungen und die laufenden Einkünfte weiter zugerechnet.

Die **Norm des § 6 Abs. 5 Satz 3 EStG** ermöglicht die Übertragung von Wirtschaftsgütern zwischen den verschiedenen Betriebsvermögenssphären bei Mitunternehmerschaften zum Buchwert. Dabei bezieht sich der Gesetzgeber auf den zivilrechtlichen Begriff „Gesamthandsvermögen“, der das Vermögen einer Gesamthandsgemeinschaft bezeichnet. Für Zwecke der Norm geht es bei der Bezeichnung des „Gesamthandsvermögens“ um die Abgrenzung zum Sonderbetriebsvermögen oder zum anderen Betriebsvermögen (z.B. Einzelunternehmen). Durch die Fiktion des § 39 Abs. 2 Nr. 2 Satz 2 AO kann diese in der Praxis häufig in Anspruch genommene Vorschrift weiter wie bisher angewendet werden.

Auch die **Vergünstigungsregelung des § 23 Abs. 1 Satz 5 Nr. 1 EStG**, nach der die Einlage eines Grundstücks in das Betriebsvermögen eines Einzelunternehmers oder in das (Sonder- oder Gesamthands-)Betriebsvermögen einer Personengesellschaft keine Veräußerung darstellt, kann weiter wie bisher angewendet werden. Gleichwohl fingiert § 23 Abs. 1 Satz 5 Nr. 1 EStG die Einlage z.B. eines Grundstücks in das Betriebsvermögen als Veräußerung, wenn der Steuerpflichtige das in das Betriebsvermögen eingelegte Grundstück innerhalb von zehn Jahren seit der Anschaffung aus dem Betriebsvermögen heraus veräußert. Entsprechend kann daher die Veräußerung eines zum Betriebsvermögen gehörenden Grundstücks neben der Besteuerung der betrieblichen stillen Reserven auch noch die Besteuerung eines Veräußerungsgewinns nach § 23 EStG auslösen.

5.2.3 Auswirkungen auf Betriebsaufspaltungen

Die Änderung des MoPeG zu den Regelungen der Stimmkraft bei Gesellschaftern einer GbR können empfindliche Folgen für Betriebsaufspaltungen nach sich ziehen. Gemäß den neuen Bestimmungen des § 709 Abs. 3 Satz 1 BGB n.F. wird die Stimmkraft nicht mehr nach Köpfen, sondern vorrangig nach den vereinbarten Beteiligungsverhältnissen ausgerichtet.

² Gesetz zur Förderung geordneter Kreditweitzmärkte und zur Umsetzung der Richtlinie (EU) 2021/2167 über Kreditdienstleister und Kreditkäufer und zur Änderung weiterer finanzrechtlicher Bestimmungen (Kreditweitzmarktförderungsgesetz); BGBl. I 2023, Nr. 411.

³ Art. 23 Kreditweitzmarktförderungsgesetz.

Diese Umstellung kann unter bestimmten Umständen dazu führen, dass Betriebsaufspaltungen entstehen oder beendet werden. Eine Betriebsaufspaltung liegt vor, wenn wesentliche Grundlagen für den Betrieb eines Betriebsunternehmens von einem Besitzunternehmen überlassen werden (sog. **sachliche Verflechtung**) und die Personen hinter beiden Unternehmen einen einheitlichen geschäftlichen Betätigungswillen haben (sog. **personelle Verflechtung**). Die personelle Verflechtung besteht, wenn die Person oder Personengruppe, die das Besitzunternehmen beherrscht, auch im Betriebsunternehmen ihren Willen durchsetzen kann.

In der Praxis wird häufig durch gesellschaftsvertragliche Regelungen auf der Ebene des Besitzunternehmens, z.B. einer Vermietungs-GbR, einer Betriebsaufspaltung vorgebeugt. Bislang galt gem. § 709 Abs. 2 BGB das Mehrheitsprinzip für die Stimmkraft, wenn im Gesellschaftsvertrag keine ausdrückliche Regelung dazu vorhanden war.

Ab dem 01.01.2024 besteht nun in Fällen, in denen der Gesellschaftsvertrag das Mehrheitsprinzip, jedoch keine spezifische Stimmrechtsregelung vorsieht, die Gefahr, dass eine Betriebsaufspaltung entstehen oder beendet wird. Die Stimmkraft orientiert sich dann vorrangig an den vereinbarten Beteiligungsverhältnissen gem. § 709 Abs. 3 Satz 1 BGB n.F., was zu einer Beherrschung im Besitzunternehmen oder zur Beendigung der Beherrschung führen kann. Für weiterführende Informationen zur Betriebsaufspaltung wird auf das Merkblatt Nr. 1887 Betriebsaufspaltung – Chancen und Risiken verwiesen.

BEISPIEL (Begründung einer Betriebsaufspaltung): A ist Alleingesellschafter der A-GmbH. Das Betriebsgrundstück wird der A-GmbH entgeltlich von der AB-GbR überlassen, an der A mit 51% sowie B mit 49% beteiligt sind. Der Gesellschaftsvertrag der AB-GbR beinhaltet die Beteiligungsverhältnisse und sieht für das Zustandekommen von Beschlüssen das Mehrheitsprinzip vor. Eine ausdrückliche gesellschaftsvertragliche Regelung zur Stimmkraft fehlt. Bislang liegt in diesem Fall wegen der Überlassung einer wesentlichen Betriebsgrundlage (Betriebsgrundstück) die sachliche Verflechtung vor. Grundsätzlich mangelt es allerdings an der personellen Verflechtung, sodass eine Betriebsaufspaltung ausscheidet. Die Stimmkraft richtet sich gem. § 709 Abs. 2 BGB nach Köpfen; für eine Mehrheit bedarf es der Stimmen von A und B. Das ändert sich ab dem 01.01.2024. Für A kommt es gem. § 709 Abs. 3 Satz 1 BGB n.F. aufgrund seiner Mehrheitsbeteiligung an der AB-GbR zur Beherrschung auch des Besitzunternehmens und damit zur personellen Verflechtung.

BEISPIEL (Beendigung einer Betriebsaufspaltung): A und B sind mit jeweils 50% an der AB-GmbH beteiligt. Das Betriebsgrundstück wird der AB-GmbH entgeltlich von der ABC-GbR überlassen. An dieser sind A und B mit jeweils 24% und C mit 52% beteiligt. Der Gesellschaftsvertrag der ABC-GbR beinhaltet die Beteiligungsverhältnisse und sieht für das Zustandekommen von Beschlüssen das Mehrheitsprinzip vor. Eine ausdrückliche gesellschaftsvertragliche Regelung zur Stimmkraft fehlt.

Wegen der Überlassung einer wesentlichen Betriebsgrundlage (Betriebsgrundstück) liegt die sachliche Verflechtung vor. Die personelle Verflechtung ist bezogen auf A und B ebenfalls gegeben, da sich die Stimmkraft gesetzlich nach Köpfen richtet (§ 709 Abs. 2 BGB). A und B besitzen nach Köpfen die Mehrheit der Stimmen. Das ändert sich ab dem 01.01.2024. Es kommt gem. § 709 Abs. 3 Satz 1 BGB n.F. zur mehrheitlichen Stimmkraft des C. Die Betriebsaufspaltung wird mangels personeller Verflechtung beendet und es kommt zur Entstrickung der stillen Reserven im Grundstück und in der Beteiligung von A und B an der AB-GmbH.

BERATERHINWEIS Ein wichtiger Beraterhinweis ergibt sich im Kontext der Beendigung einer Betriebsaufspaltung, da dies **erhebliche steuerliche Konsequenzen** für die Gesellschafter des betreffenden Besitzunternehmens nach sich ziehen kann, insb. wenn **Veränderungen in der personellen Verflechtung** auftreten, z.B. durch Erb- oder Schenkungsfälle. Diese Veränderungen können dazu führen, dass sämtliche stillen Reserven, die sich im Betriebsvermögen des Besitzunternehmens befinden wie z.B. an einer überlassenen Immobilie oder an Anteilen an einer Betriebs-GmbH, aufgedeckt werden müssen. Besonderes Augenmerk ist dabei auf die Gesellschaftsverträge von GbR-Gesellschaften in relevanten Mandaten zu legen, insb. wenn es um die Überlassung von Betriebsgrundstücken oder anderen wesentlichen Betriebsgrundlagen an eine Betriebs-GmbH durch eine Besitz-GbR geht. Es ist ratsam, diese Verträge sorgfältig zu überprüfen. Wenn sie Beteiligungsverhältnisse und das Mehrheitsprinzip für das Zustandekommen von Beschlüssen regeln, jedoch keine ausdrückliche Bestimmung zur Stimmkraft enthalten, bedarf es einer Anpassung an das neue Recht. Gemäß den ab dem 01.01.2024 geltenden Bestimmungen des Gesetzes zur Modernisierung des Personengesellschaftsrechts (MoPeG) ist es in diesen Fällen erforderlich, eine klare Regelung zur Stimmkraft im Gesellschaftsvertrag aufzunehmen. Diese ausdrückliche Festlegung ist entscheidend, um potenzielle Unsicherheiten zu vermeiden und sicherzustellen, dass die gesellschaftsvertraglichen Bestimmungen den neuen rechtlichen Anforderungen entsprechen. Daher wird empfohlen, bestehende GbR-Gesellschaftsverträge zeitnah zu überarbeiten und entsprechende Regelungen zur Stimmkraft zu integrieren, um rechtlichen Fallstricken vorzubeugen.

5.3 Folgen für das Erbschaft- und Schenkungsteuergesetz

5.3.1 Reaktion des Gesetzgebers

Im Kreditweitzmarktförderungsgesetz⁴ wurden die folgenden Änderungen im ErbStG aufgenommen, die sämtliche Problemstellungen durch das MoPeG regeln sollen. Dabei ist der Wille des Gesetzgebers den Status Quo, der vor dem Inkrafttreten des MoPeG galt, wiederherzustellen.

⁴ Art. 28 Kreditweitzmarktförderungsgesetz.

Im neuen **§ 2a ErbStG** wird auch für das ErbStG eine **Fiktion** eingeführt, nach der auch für rechtsfähige Personengesellschaften das **Gesamthandsprinzip weiter gilt**.

*„§ 2a Rechtsfähige Personengesellschaft
Rechtsfähige Personengesellschaften (§ 14a Absatz 2 Nummer 2 der Abgabenordnung) gelten für Zwecke der Erbschaft- und Schenkungsteuer als Gesamthand und deren Vermögen als Gesamthandsvermögen. Bei einem Erwerb nach § 1 Absatz 1 Nummer 1 bis 3 durch eine rechtsfähige Personengesellschaft gelten deren Gesellschafter als Erwerber. Bei einer Zuwendung durch eine rechtsfähige Personengesellschaft gelten deren Gesellschafter als Zuwendende.“*

Außerdem wird der Wortlaut des **§ 10 Abs. 1 Satz 4 ErbStG** angepasst. Die Wörter „Personengesellschaft oder einer anderen Gesamthandsgemeinschaft“ werden durch das Wort „Personenvereinigung“ ersetzt.

An den **bisherigen Grundsätzen** der Besteuerung von Erwerben von Todes wegen und Schenkungen unter Lebenden **soll** durch diese Regelungen **festgehalten** werden.

5.3.2 Folgen für ausgewählte Vorschriften Schenkung an/von Personengesellschaften

Nach **§ 2a Sätze 1-3 ErbStG** wird im Erbschaft- und Schenkungssteuerrecht für die rechtsfähigen Personengesellschaften die Fortführung des Transparenzprinzips und des Gesamthandsprinzips klargestellt. Im Fall eines Erwerbs nach **§ 1 Abs. 1 Nr. 1 bis 3 ErbStG** durch eine rechtsfähige Personengesellschaft gelten deren Gesellschafter als Erwerber. Bei einer Zuwendung durch eine rechtsfähige Personengesellschaft gelten deren Gesellschafter als Zuwendende.

Erwerb einer Beteiligung an einer vermögensverwaltenden Personengesellschaft

Nach **§ 10 Abs. 1 Satz 4 ErbStG** ist bei dem Erwerb von Anteilen an einer nicht gewerblichen (vermögensverwaltenden) Personengesellschaft oder einer anderen Gesamthandsgemeinschaft (z. B. einer ungeteilten Erbgemeinschaft) von einem Erwerb der anteiligen WG auszugehen, sodass gem. **§ 12 Abs. 6, § 151 Abs. 1 Satz 1 Nr. 4 BewG** nicht der Anteilswert, sondern der Anteil am Wert von Vermögensgegenständen und Schulden für die Besteuerung zugrunde gelegt wird. Auf eine gewerblich geprägte Personengesellschaft ist **§ 10 Abs. 1 Satz 4 ErbStG** nicht anzuwenden.

5.4 Folgen für das Grunderwerbsteuergesetz

5.4.1 Reaktion des Gesetzgebers

Im Kreditweitzmarktförderungsgesetz wurde unter der Überschrift „**Befristete Beibehaltung des Status quo in der GrESt**“ ein neuer **§ 24 GrEStG**⁵ eingefügt:

*„Rechtsfähige Personengesellschaften
Rechtsfähige Personengesellschaften (§ 14a Absatz 2 Nummer 2 der Abgabenordnung) gelten für Zwecke der Grunderwerbsteuer als Gesamthand und deren Vermögen als Gesamthandsvermögen.“*

Die **Neuregelung** ist am **01.01.2024 in Kraft getreten** und wird – im Ergebnis – mit Ablauf des **31.12.2026 wieder aufgehoben**.⁶ Die **Aufhebung tritt am 01.01.2027 in Kraft**.

⁵ Art. 29 Kreditweitzmarktförderungsgesetz.

⁶ Art. 30, 36 Abs. 5 Kreditweitzmarktförderungsgesetz.

Aus der Gesetzesbegründung zu dieser Vorschrift ergibt sich, dass durch das MoPeG, insb. die Regelungen zur gesamthänderischen Vermögensbindung aufgehoben wurden: „[...] *Wie bei Kapitalgesellschaften erfolgt ab dem 1. Januar 2024 eine strikte Trennung der Vermögenssphären zwischen Personengesellschaft und Gesellschafter. Insbesondere die Steuervergünstigungen des § 5 Absatz 1 und 2 GrEStG, des § 6 Absatz 3 Satz 1 GrEStG sowie des § 7 Absatz 2 GrEStG, die auf die Gesamthand (Gemeinschaft zur gesamten Hand) abzielen, könnten keinen Anwendungsraum mehr haben. [...] Dabei ist zu berücksichtigen, dass die Auswirkungen des MoPeG auf die Grunderwerbsteuer als Rechtsverkehrssteuer nicht einhellig beurteilt werden.*

Der Bundesrat fordert die Beibehaltung des Status quo mit seiner unterschiedlichen Grunderwerbsteuerrechtlichen Behandlung von Personen- und Kapitalgesellschaften, insb. im Bereich der Steuervergünstigungen der §§ 5 und 6 GrEStG.

Im Hinblick auf die unterschiedliche Beurteilung wird der Status quo im Grunderwerbsteuergesetz mit der Einführung des neuen § 24 GrEStG zunächst bis Ende des Jahres 2026 befristet fortgeführt, indem Personengesellschaften weiterhin für Zwecke der Grunderwerbsteuer als Gesamthand fingiert werden. Die hierdurch gewonnene Zeit muss dafür genutzt werden, dass die Bundesregierung gemeinsam mit den Ländern die Prüfung des Anpassungsbedarfs des Grunderwerbsteuergesetzes intensiv fortsetzt. Es soll eine rechtssichere gesetzliche Regelung geschaffen werden, die auch in einer Neugestaltung münden kann. [...]“

Eine Übergangsregelung auf laufende Nachbehaltensfristen des **§ 5 Abs. 3 Satz 1, § 6 Abs. 3 Satz 2 GrEStG** nach Ablauf des **31.12.2026** wurde nicht mehr aufgenommen, sodass diese Problematik bis zum Auslaufen der Übergangsregelung⁷ erneut vom Gesetzgeber aufgegriffen werden muss.

5.4.2 Folgen für ausgewählte Vorschriften

Der Begriff der **Gesamthand** ist im Grunderwerbsteuerrecht in den **§§ 5, 6, 7 Abs. 2 und 3 GrEStG** zu finden. Hier werden verschiedene Sachverhalte geregelt, in denen die Steuer für einen dem Grunde nach steuerbaren Erwerbsvorgang von Grundstücken (**§ 1 GrStG**) – evtl. verbunden mit Nachhaltens- und Vorhaltensfristen – nicht erhoben wird:

- **Übergang von mehreren Miteigentümern auf eine Gesamthand** (Gemeinschaft zur gesamten Hand), soweit der Anteil des einzelnen am Vermögen der Gesamthand Beteiligten seinem Bruchteil am Grundstück betrifft (**§ 5 Abs. 1 Satz 1 GrEStG**),
- **Übergang von einem Alleineigentümer auf eine Gesamthand**, soweit der Veräußerer am Vermögen der Gesamthand beteiligt ist (**§ 5 Abs. 2 Satz 1 GrEStG**),
- **Übergang von einer Gesamthand in das Miteigentum** mehrerer an der Gesamthand beteiligter Personen, soweit der Bruchteil, den der einzelne Erwerber erhält, dem Anteil seiner Beteiligung am Vermögen der Gesamthand entspricht (**§ 6 Abs. 1 Satz 1 GrEStG**),

⁷ *Im Artikel 39 der Regierungsentwurf des Wachstumschancengesetzes war ein § 23 Abs. 25 GrEStG vorgesehen. Diese Regelung stellte klar, dass allein der weitgehende Entfall des Gesamthandsvermögensprinzips nicht zu einer Verletzung laufender Nachbehaltensfristen führt. Die Nachbehaltensfristen sollten weiter gelten; sie werden nur verletzt, wenn sich der Anteil am Gesellschaftsvermögen innerhalb der Nachbehaltensfrist vermindert.*

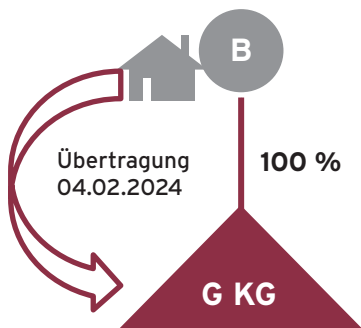
- **Übergang von** einer Gesamthand in das **Alleineigentum** einer an der Gesamthand beteiligten Person, soweit der Erwerbber am Vermögen der Gesamthand beteiligt ist (§ 6 Abs. 2 Satz 1 GrEStG),
- **Übergang von** einer Gesamthand auf eine **andere** Gesamthand, soweit sich die Anteile der am Vermögen der Gesamthand Beteiligten entsprechen (§ 6 Abs. 3 Satz 1 i. V. m. Abs. 1 Satz 1 GrEStG),
- **Teilung** eines **Grundstücks**, das einer Gesamthand gehört, durch die an der Gesamthand beteiligten Personen, soweit der Wert des Teilgrundstücks dem Anteil der am Vermögen der Gesamthand Beteiligten entspricht (§ 7 Abs. 2 GrEStG).

Auch die § 5 Abs. 3 Satz 1 sowie § 6 Abs. 3 Satz 2 GrEStG verwenden den Begriff der „Gesamthand“. Dort wird die Nichterhebung der Steuer (§ 5 Abs. 1 und 2 sowie § 6 Abs. 3 Satz 1 GrEStG) davon abhängig gemacht, dass sich der Anteil des Veräußerers (bzw. des Gesamthänders) am Vermögen der Gesamthand innerhalb der folgenden **zehn Jahre** nicht vermindert (**Nachbehaltensfristen**).

Für Erwerbsvorgänge von oder durch **juristische Personen** sind die Befreiungsvorschriften der §§ 5, 6 und 7 GrEStG **nicht** anwendbar.

Sämtliche Vorschriften sind bis zum 31.12.2026 weiter anwendbar. Die in diesem Zeitraum ausgelösten Nachhaltensfristen nach § 5 Abs. 3 oder § 6 Abs. 3 Satz 1 GrEStG würden aber **ohne Einführung einer Übergangsregelung** durch den Gesetzgeber zum 31.12.2026 nicht eingehalten werden können und zu einer rückwirkenden Versagung der Vergünstigung nach § 175 Abs. 1 Nr. 2 AO (**rückwirkendes Ereignis**) führen.

Grundfall Einbringung



- B überträgt am **04.02.2024** in die PersG G-KG ein GrSt.

Lösung:

- Der Vorgang ist zu 100 % steuerbar nach § 1 Abs. 1 Nr. 1 GrEStG.
- Der Vorgang ist nach § 5 Abs. 2 GrEStG zu 100 % „steuerfrei“.
- Die Nachhaltensfrist von 10 Jahren nach § 5 Abs. 3 GrEStG beginnt mit Ablauf des 04.02.2024 und endet am 04.02.2034.
- Mit Ablauf des 31.12.2026 wäre **ohne** Schaffung einer Übergangsregelung von einer Verletzung der Nachhaltensfrist auszugehen und die Steuerbefreiung im Jahr 2024 wäre nach § 175 Abs. 1 Nr. 2 AO (**rückwirkendes Ereignis**) rückgängig zu machen.