

# DNotI-Report

Informationsdienst des Deutschen Notarinstituts

20/1994 · Oktober 1994

## Inhaltsübersicht

<b>Aus der Gutachtenpraxis des DNotI</b>	KStG § 8 - Wettbewerbsverbot bei Ein-Mann-GmbH
GmbHG §§ 15, 17 - Zusammenlegung von Geschäftsanteilen, Teilgeschäftsanteile	BGB §§ 459, 463, 464 - Altlasten und Fehler
Spanien - Eintragung in das "registro de la propiedad"	<b>Aktuelles</b>
<b>Rechtsprechung</b>	Gesetz zur Bereinigung des Umwandlungsrechts, Gesetz zur Änderung des Umwandlungssteuerrechts
HGB §§ 48, 53, 161 - Gesamtprokuristen in GmbH & Co. KG	<b>Fortbildung</b>
AGBG § 9 - Time-sharing-Vertrag und Transparenzgebot	<b>Literaturhinweise</b>
ESiG § 10 e - Keine Begünstigung bei mittelbarer Grundstücksschenkung	

### Aus der Gutachtenpraxis des DNotI

#### GmbHG §§ 15, 17

#### Zusammenlegung von Geschäftsanteilen, Teilgeschäftsanteile

##### I. Sachverhalt

In einer GmbH mit einem Stammkapital von 50.000,- DM halten neben anderen Gesellschaftern

- der Gesellschafter F Geschäftsanteile von 10.100,- DM und von 15.300,- DM
- die Gesellschafterin G Geschäftsanteile von 3.300,- DM und von 4.900,- DM.

Beide Gesellschafter gingen irrtümlich davon aus, daß eine Zusammenlegung der jeweiligen Geschäftsanteile stattgefunden habe, und ließen notariell beurkunden, daß F seinen (vermeintlichen) Geschäftsanteil in Höhe von 25.400,- DM in zwei Geschäftsanteile in Höhe von 12.400,- DM und von 13.000,- DM aufteilt und den zuletzt genannten neu gebildeten Geschäftsanteil in Höhe von 13.000,- DM an G abtritt, die dies annimmt. Der beurkundende Notar ging von den ihm angegebenen Beteiligungsverhältnissen aus.

##### II. Frage

Ist vorstehende Teilung und Abtretung unwirksam und falls ja, kann sie gegebenenfalls geheilt werden?

##### III. Rechtslage

1. Auch bei **Vereinigung mehrerer Gesellschaftsanteile** in einer Hand als Folge eines Hinzerwerbs bleibt - anders als im Recht der Personengesellschaften - **die Selbständigkeit jedes Geschäftsanteils (§ 15 Abs. 2 GmbHG) erhalten**, weil bei

nicht voll eingezahlter Stammeinlage oder bei beschränkter Nachschußpflicht (§ 28) der Rückgriff auf die Vormänner zulässig (§ 22) und der Rückerwerb des Anteils durch einen Vormann (§ 22 Abs. 4) möglich sein muß (Lutter/Hommelhoff, GmbHG, 13. Aufl. 1991, § 15 Rn. 7).

Unter bestimmten Umständen kann jedoch ein Gesellschafter ein Interesse daran haben, seine sämtlichen Geschäftsanteile oder doch wenigstens einige von ihnen zu einem einheitlichen **Geschäftsanteil zu vereinigen (Zusammenlegung)**. Will ein Gesellschafter **beispielsweise aus seinem Anteilsbestand Geschäftsanteile mit bestimmten Nennbeträgen auf Dritte übertragen und lassen sich diese Nennbeträge aus vorhandenen Geschäftsanteilen nicht "herausschneiden", so muß vorher eine Anteilszusammenlegung erfolgen** (vgl. zum ganzen: Priester, Die Zusammenlegung von GmbH-Anteilen, GmbHR 1976, 130, 131). Die Gesellschafter betrachten häufig nur ihre nominelle Gesamtbeteiligung und vergessen dabei, daß diese sich gegebenenfalls aus mehreren selbständigen Anteilen zusammensetzt. Werden in einem solchen Falle Geschäftsanteile abgetreten, die sich aus den vorhandenen nicht restlos bilden lassen, so ist die Anteilsübertragung unwirksam (vgl. ebenda). Die Unwirksamkeit solcher Anteilsveräußerungen betrifft jedoch nicht nur den Übertragungsakt selbst, sondern zieht darüber hinaus eine Unwirksamkeit späterer Gesellschafterbeschlüsse nach sich, da in diesem Fall Personen mitgestimmt haben, die mangels wirksamen Erwerbs gar nicht Gesellschafter waren.

2. Die Selbständigkeit jedes Geschäftsanteils schließt jedoch eine **Zusammenlegung und Neustückelung mehrerer Anteile** nicht aus, **wenn die Stammeinlagen voll eingezahlt sind und eine Nachschußpflicht nicht besteht** (RG 142, 36; BGH 42, 89) **und die Anteile keine unterschiedlichen Rechte vermitteln** (Hachenburg/Zutt, GmbHG, 8. Aufl. 1992, § 15 Rn. 141; Lutter/Hommelhoff, a.a.O., § 15 Rn. 7).

**Umstritten sind die Voraussetzungen für die Vereinigung von Geschäftsanteilen:** Nach *Lutter/Hommelhoff* (a.a.O., § 15 Rn. 7) und *Winter* (Scholz/Winter, GmbHG, 8. Aufl. 1993, § 15 Rn. 105) erfolgt die Zusammenlegung durch Gesellschafterbeschuß, der zu seiner Wirksamkeit der Zustimmung des betroffenen Gesellschafters bedarf, sofern die Erlaubnis zur Zusammenlegung nicht schon Inhalt der Satzung ist. Eine besondere Gestattung in der Satzung ist nach diesen Literaturstimmen nicht erforderlich. *Priester* (a.a.O., 132) ist entgegen der vorgenannten Literaturstimmen der Auffassung, daß ein Gesellschafterbeschuß zur Zusammenlegung von GmbH-Anteilen nicht erforderlich sei, vielmehr der betreffende Gesellschafter diese Zusammenlegung auch durch einseitige Erklärung herbeiführen könne. Demgegenüber ist *Zutt* (Hachenburg/Zutt, a.a.O., § 15 Rn. 142) der Auffassung, daß die Vereinigung selbst durch Beschluß der Gesellschafterversammlung und Zustimmung des betroffenen Gesellschafters nur dann erfolgen könne, sofern die Satzung die Anteilsvereinigung zulasse. Die Einführung einer Satzungsbestimmung, wonach die Vereinigung von Anteilen durch Gesellschafterbeschuß ohne Zustimmung des betroffenen Gesellschafters zulässig sei, bedürfe der Zustimmung aller Gesellschafter. Hier gelte nichts anderes als für die nachträgliche Beschränkung der Abtretung (vgl. ebenda).

3. Der BGH (BGHZ 42, 89) hat die Ansicht des Reichsgerichts zur grundsätzlichen Zulässigkeit der Anteilszusammenlegung ausdrücklich gebilligt. Die genannten Zweifelsfragen, vor allem, ob für die Zusammenlegung eine Satzungsklausel erforderlich sei, hat der BGH in dieser Entscheidung indessen nicht behandelt. In einer neueren Entscheidung (BGH WM 1988, 1335 ff.) hatte sich der BGH mit der Frage beschäftigt, ob die Form der Satzungsänderung geboten sei, wenn nach Einziehung eines Geschäftsanteils die übrigen Geschäftsanteile dem Betrage des Stammkapitals angeglichen werden sollen. Der BGH kritisiert an der im Schrifttum überwiegend vertretenen Ansicht, eine Satzungsänderung sei hierfür erforderlich, daß diese Ansicht zuwenig berücksichtige, daß der Nennwert des Geschäftsanteils kein materieller Satzungsbestandteil sei und deshalb die Satzung nicht betroffen sei, wenn er geändert werde. **Der BGH tendiert in dieser Entscheidung eher dazu, die spätere Angleichung der Geschäftsanteile an das Stammkapital nicht als Satzungsänderung anzusehen und deshalb nicht das Formerfordernis der notariellen Beurkundung zu verlangen.** Eine abschließende Entscheidung mußte der Senat jedoch nicht treffen, da das Berufungsurteil mit anderer Begründung gehalten werden konnte.

Ob nach den von Rechtsprechung und Literatur aufgestellten Kriterien vorliegend eine Zusammenlegung stattgefunden hat, wenn dabei berücksichtigt wird, daß die Tendenz in der neueren höchstrichterlichen Rechtsprechung eher das Erfordernis einer Satzungsänderung verneint, kann von uns nicht abschließend beurteilt werden. Insofern müßte der Sachverhalt noch dahin gehend aufgeklärt werden, ob evtl. ein Gesellschafterbeschuß hinsichtlich der Zusammenlegung gefaßt worden ist.

4. Nachfolgend wird davon ausgegangen, daß eine wirksame Zusammenlegung der jeweiligen Geschäftsanteile nicht stattgefunden hat. Fraglich ist damit, ob F von seinem (vermeintlichen) zusammengelegten Geschäftsanteil in Höhe

von 25.400,- DM einen Teilgeschäftsanteil von 13.000,- DM an G wirksam abtreten konnte. Nach § 17 Abs. 1 GmbHG kann die **Veräußerung von Teilen eines Geschäftsanteils nur mit Genehmigung der Gesellschaft stattfinden.** Die Teilung eines Geschäftsanteils ist Realteilung, nämlich Aufteilung des Nennbetrages in mehrere Beträge, deren Summe dem ursprünglichen Betrag entspricht. **Die Teilung ist nur bei Veräußerung möglich.** Bei der Teilung muß § 5 Abs. 1 und Abs. 3 GmbHG beachtet werden (§ 17 Abs. 4 GmbHG). **Daher muß jeder Teilgeschäftsanteil mindestens 500,- DM betragen und durch 100 teilbar sein** (vgl. zu der entsprechenden Problematik BGH WM 1966, 472, 473; WM 1962, 415, 417). Eine Teilabtretung ist dabei nichtig, wenn sie gesetzlich oder statutarisch unzulässig ist, insbesondere wenn die vorstehend angegebene Voraussetzungen nicht erfüllt sind. Folge der Nichtigkeit ist, daß die Teilabtretung als solche als nicht erfolgt gilt, also ein neuer selbständiger Geschäftsanteil nicht entstanden ist (vgl. Scholz/Winter, a.a.O., § 17 Rn. 42). Vorliegend ist von dem (vermeintlichen) Geschäftsanteil von 25.400,- DM unter Bildung von zwei Teilgeschäftsanteilen ein Teilgeschäftsanteil von 13.000,- DM an den Erwerber abgetreten worden. Da ein Geschäftsanteil von 25.400,- DM nicht existierte, dürfte grundsätzlich die Teilabtretung unwirksam sein, da die Teilung als ein Rechtsakt, durch den ein vorhandener Geschäftsanteil in mehrere Geschäftsanteile zerlegt wird, die Existenz dieses Geschäftsanteiles voraussetzt.

5. Fraglich erscheint aber, ob eine ergänzende Vertragsauslegung (§ 157 BGB) oder eine Umdeutung gemäß § 140 BGB möglich ist. Sofern ein nichtiges Rechtsgeschäft den Erfordernissen eines anderen Rechtsgeschäftes entspricht, gilt das letztere gemäß § 140 BGB, wenn anzunehmen ist, daß dessen Geltung bei Kenntnis der Nichtigkeit gewollt sein würde. Als eine der Voraussetzungen der Umdeutung muß das nichtige Rechtsgeschäft den Erfordernissen eines anderen Rechtsgeschäftes (Ersatzgeschäft) entsprechen. Hinsichtlich dieses Ersatzgeschäftes müssen daher sämtliche Wirksamkeitsvoraussetzungen erfüllt sein (Palandt/Heinrichs, BGB, 53. Aufl., § 140 Rn. 1 ff. m.w.N.). Grundsätzlich geht die Auslegung des Rechtsgeschäftes der Umdeutung aber vor (BGH WM 59, 328 und 418; Palandt/Heinrichs, a.a.O., § 140 Rn. 4).

Der BGH hat in dem vorbezeichneten Urteil vom 06.06.1988 (BGH WM 1988, 1335 ff.) Auslegungsüberlegungen bei einer ergänzenden Vertragsauslegung angestellt. Der BGH hatte in dieser Entscheidung über eine Fallkonstellation zu entscheiden, die sich umgekehrt zu der uns vorliegenden Sachverhaltsgestaltung darstellte: Nach dem vom BGH zu entscheidenden Sachverhalt hatten die Kläger die Zusammenlegung ihrer Geschäftsanteile und die nach der Einziehung erforderliche Anpassung dieser Anteile schriftlich beschlossen. Im Anschluß daran verkauften sie zu notarieller Urkunde ihre Geschäftsanteile an die Beklagte, wobei sie vom Anteilsbestand aus der Zeit vor Einziehung ausgingen und daher nicht den zusammengelegten Geschäftsanteil, sondern vier Einzelgeschäftsanteile übertragen. Nach Ansicht des Berufungsgerichts hatten die Kläger ihre Geschäftsanteile wirksam abgetreten, da die bei der Veräußerung nicht berücksichtigte Zusammenlegung und Aufstockung der Anteile entgegen §§ 53, 54 GmbHG weder notariell beurkundet noch in das Handelsregister eingetragen worden waren und deshalb nach § 54 Abs. 3 GmbHG unwirksam seien. Der Senat nimmt zu der Frage, ob für die

Zusammenlegung eine Satzungsänderung erforderlich ist, abschließend nicht Stellung, da das Berufungsurteil mit anderer Begründung gehalten werden kann. Der BGH stellt fest, daß die Parteien den gesamten Anteilsbesitz des Klägers auf die Beklagte übertragen wollten. Der BGH nimmt in ergänzender Vertragsauslegung an, daß der Kläger seine Geschäftsanteile wirksam an die Beklagte abgetreten habe. Eine ergänzende Auslegung scheitere nur dann, wenn mehrere rechtliche Gestaltungsmöglichkeiten in Betracht kämen und sich nicht mit genügender Sicherheit feststellen lasse, welche Regelung die Parteien verständigerweise getroffen hätten (a.a.O., 1337). Allerdings sei es mit einer ergänzenden Vertragsauslegung in diesem Sinne alleine nicht getan. Denn nach § 4 des vorliegenden Gesellschaftsvertrages haben nicht nur der Abtretung, sondern auch der Teilung des Geschäftsanteils sämtliche Gesellschafter zuzustimmen.

*"... weil aber der Kläger zu I davon ausging, er besitze nicht einen, sondern vier Geschäftsanteile, die er ohne weiteres an verschiedene Zessionare abtreten konnte, bezog sich der Beschluß weder seinem Wortlaut noch dem subjektiven Verständnis des Klägers zu I nach auf die Teilung des in Wahrheit allein vorhandenen einen Anteils. Aber auch Gesellschafterbeschlüsse unterliegen wie rechtsgeschäftliche Erklärungen allgemeinen Auslegungsgrundsätzen ..." (a.a.O., 1338).*

6. Sofern man die vom BGH angestellten Überlegungen auf vorliegende Fallkonstellation überträgt, dürften folgende Überlegungen maßgeblich sein: Beide Parteien des notariell beurkundeten Abtretungsvertrages wollten einen Geschäftsanteil im Nominalbetrag von 13.000,- DM auf die Erwerberin G übertragen. Da eine Zusammenlegung der Geschäftsanteile des Veräußerers nicht stattgefunden hatte, konnte von diesem (vermeintlichen) Geschäftsanteil in Höhe von 25.400,- DM kein Teilgeschäftsanteil von 13.000,- DM gebildet und abgetreten werden. Für eine ergänzende Auslegung kommt aber folgende Gestaltung in Betracht: Verständige Parteien hätten von dem dem Veräußerer F zustehenden Geschäftsanteil von 15.300,- DM zwei Teilgeschäftsanteile von 13.000,- DM und 2.300,- DM gebildet und den ersten Teilgeschäftsanteil von 13.000,- DM auf die Erwerberin übertragen. Eine andere rechtliche Gestaltungsmöglichkeit scheidet vorliegend aus, da von dem zweiten Geschäftsanteil des Veräußerers F von 10.100,- DM kein Teilgeschäftsanteil von 13.000,- DM gebildet werden konnte. Zwar bezog sich die vorliegend unterstellte Zustimmung nach § 17 GmbHG zur Teilung auf den (vermeintlichen) Geschäftsanteil im Nennbetrag von 25.400,- DM. Wie der BGH ausführt, können aber auch Gesellschafterbeschlüsse wie rechtsgeschäftliche Erklärungen nach allgemeinen Grundsätzen ausgelegt werden. Insofern könnte der Zustimmungsbeschluß zur Teilung im selben Sinne ausgelegt werden wie der notariell beurkundete Abtretungsvertrag. Sofern man die vorstehend dargestellten Auslegungsüberlegungen für maßgeblich erachtet, dürfte die Teilung und Abtretung des Geschäftsanteils in Höhe von 13.000,- DM wirksam sein. Die vorstehenden Ausführungen stehen allerdings unter dem Vorbehalt, daß über diese Fragestellung verbindlich nur die Gerichte entscheiden können.

## Spanien

## Eintragung in das "registro de la propiedad"

### I. Sachverhalt

Frau X ist zusammen mit ihren zwei Geschwistern aufgrund eines notariellen Testaments Miterbin nach den kürzlich verstorbenen Eltern. Die Eltern waren Eigentümer einer Eigentumswohnung in Benidorm/Spanien. Diese Eigentumswohnung soll nun auf die Kinder als Erben umgeschrieben werden.

### II. Frage

1. Reicht es zu diesem Zwecke aus, daß bei dem zuständigen Grundbuchamt in Spanien das notarielle Testament im Original bzw. eine beglaubigte Abschrift davon vorgelegt wird? Bedarf es der Erteilung einer Apostille?
2. Bedarf es gegebenenfalls bestimmter Vollmachten, wenn eine Miterbin dort in Spanien den Antrag stellt?

### III. Rechtslage

#### 1. Voraussetzungen der Eintragung in das "registro de la propiedad" (spanisches Eigentumsregister)

a) Um die Eintragung im Eigentumsregister herbeizuführen, müssen folgende Urkunden vorgelegt werden:

- die Sterbeurkunde
- die letztwillige Verfügung bzw. der Erbschein
- eine Erbschaftsannahmeerklärung
- die Kaufvertragsurkunde des Erblassers

(vgl. Peter Gantzer, Spanisches Immobilienrecht, 1987, S. 68 f.; Steuber, Arbeitsmappe Spanien - Ratgeber I, Sachgruppe II, S. 22).

Handelt es sich hierbei um deutsche Urkunden, müssen diese ins Spanische übersetzt und mit der Apostille versehen werden. Dies folgt aus Art. 36, 37 Reglamento Hipotecario.

*Art. 36 R. H.: "Die Dokumente, welche im ausländischen Gebiet ausgefertigt werden, können eingetragen werden, wenn sie die Elemente enthalten, welche nach den Regeln des internationalen Privatrechts gefordert werden, sofern sie die Beglaubigung enthalten und die übrigen für ihre Authentizität in Spanien erforderlichen Elemente."*

...

*Art. 37 R. H.: "Die Dokumente, welche nicht in spanischer Sprache abgefaßt werden, müssen im Hinblick auf die Wirkungen des Registers durch den Sprachendienst des Außenministeriums oder durch zuständige Beamte, die dazu durch Gesetz oder aufgrund von internationalen Abkommen ermächtigt sind, und gegebenenfalls durch einen Notar, welcher die Richtigkeit der Übersetzung garantiert, übersetzt werden."*

...

(Vgl., insbesondere zur Übersetzung der Art. 36, 37 R. H., Ningelgen, Formvorschriften im spanischen Recht, 1992, S. 242 ff.).

Eine ausländische Urkunde kann also nur dann in das "registro de la propiedad" eingetragen werden, wenn sie in spanischer

Sprache abgefaßt wurde oder eine Übersetzung der in Art. 37 Abs. 1 R. H. bestimmten Stellen vorliegt. Nach Art. 36 Abs. 1 R. H. ist die Urkunde mit dem Erfordernis der "legalizacion" zu versehen. Durch das Haager Übereinkommen vom 05. Oktober 1961 ist an die Stelle der Legalisation das Erfordernis der Apostille getreten.

b) Erbschaftsannahmeerklärung nach Art. 988 ff. Código Civil Anders als im deutschen Recht **muß ein Erbe in Spanien offiziell erklären, daß er den Nachlaß annimmt** (Art. 988 ff. Código Civil). Für einen verstorbenen Deutschen gilt zwar nach Art. 25 Abs. 1 EGBGB deutsches Erbstatut, so daß eine Annahmeerklärung nicht notwendig wäre. Um dieses jedoch dem "registro de la propiedad" zu erklären, müßte man jedesmal ein Gutachten eines internationalen Rechtsinstitutes vorlegen. Die Praxis geht daher den einfacheren Weg und läßt auch die deutschen Erben eine Erbschaftsannahmeerklärung zu notarieller Urkunde erklären, damit die Eintragung im Eigentumsregister stattfinden kann (Gantzer, a.a.O., S. 68). In der Regel verlangt das "registro de la propiedad" unter Hinweis auf Art. 17.2 der Verordnung über ausländische Investitionen in Spanien darüber hinaus, daß die entsprechende Beurkundung vor einer spanischen Urkundsperson (Notar oder Konsul) abgegeben wird (Löber, Erben und Vererben in Spanien, 1991, S. 61). Es gibt jedoch eine Stellungnahme der Generaldirektion für ausländische Transaktionen vom 07.09.1989, wonach in diesen Fällen auf das Formerfordernis der Protokollierung vor einer spanischen Urkundsperson verzichtet wird. Gleichwohl erscheint es jedoch in der Regel angebracht und zweckmäßig, die Erbschaftsannahmeerklärung vor einem spanischen Notar protokollieren zu lassen, weil dieser die Erklärung so formuliert, daß sie zu einer reibungslosen Umschreibung im Grundbuch führt (Löber, a.a.O.). Handelt es sich um mehrere Miterben, so wird in der notariellen Urkunde auch die Erbteilung (adjudicación) durchgeführt werden. Diese Urkunde, verbunden mit dem notariellen Testament, legitimiert den einzelnen Erben gegenüber Behörden und Dritten. Die Frage, inwieweit es bestimmter Vollmachten bedarf, wenn nur ein Miterbe in Spanien den Antrag stellt, stellt sich dann nicht mehr.

## 2. Erfordernis einer Vollmachtserteilung durch die Miterben

Nach dem hier maßgeblichen spanischen Kollisionsrecht richtet sich die Rechtsnachfolge von Todes wegen nach dem Heimatrecht des Erblassers im Zeitpunkt seines Todes (Art. 9.8 c.c.). Das spanische internationale Privatrecht beruft also vorliegend für die Frage der Vertretung der Erbengemeinschaft das deutsche Recht. § 2039 BGB gibt jedem Miterben die Befugnis, einen Anspruch zum Nachlaß allein geltend zu machen. Zu den Ansprüchen im Sinne des § 2039 BGB gehören alle, deren Rechtsträger die Miterbengemeinschaft ist, also auch solche, die zugunsten der Erbengemeinschaft nach dem Erbfall entstanden sind (Staudinger/Werner, BGB, 12. Aufl., § 2039 Rn. 7). Unter § 2039 BGB fallen z. B. auch Ansprüche auf Grundbuchberichtigung (Staudinger/Werner, a.a.O., Rn. 9). Eine Vollmachtserteilung durch die anderen Miterben wäre danach nicht erforderlich.

Auch hier stellt sich jedoch wiederum die Frage, inwieweit dies von dem "registro de la propiedad" anerkannt wird. Es empfiehlt sich daher, den oben beschriebenen Weg zu gehen

und die Erbschaftsannahmeerklärung sowie die adjudicación vor einem spanischen Notar protokollieren zu lassen.

## Rechtsprechung

HGB §§ 48, 53, 161

Gesamtprokuristen in GmbH & Co. KG

**In einer Kommanditgesellschaft, deren einzige persönlich haftende Gesellschafterin eine GmbH ist, darf die KG, für die Gesamtprokuristen bestellt sind, Prokura jedenfalls nicht in der Weise erteilen, daß ein Gesamtprokurist an die Mitwirkung eines gesamtvertretungsbefugten Geschäftsführers der Komplementär-GmbH gebunden wird; eine solche Gesamtprokura ist unwirksam.**

BayObLG, Beschl. v. 03.08.1994 - 3 Z BR 174/94

Kz.: L IV 1- § 48 HGB

### Problem

Gegenstand des vorliegenden Verfahrens war die Zulässigkeit einer Gesamtprokura. Bei der **echten oder allseitigen Gesamtprokura** ist jeder Prokurist nur gemeinsam mit einem anderen Gesamtprokuristen, mit einem von mehreren oder nur mit allen anderen Gesamtprokuristen vertretungsberechtigt. Bei der sog. **unechten Gesamtprokura** wird die Ausübung der Vertretungsmacht des Prokuristen an die Mitwirkung einer anderen Person gebunden, die nicht selbst Prokurist ist und deren Vertretungsbefugnis auf anderen Rechtsgrundlagen beruht. Dabei ist der Grundsatz zu beachten, **daß der Prokurist nicht an die Mitwirkung eines unternehmensfremden Dritten gebunden werden kann**. Fraglich war im vorliegenden Fall, in welcher Weise bei einer GmbH & Co. KG bei der KG die Gesamtprokura ausgestattet werden kann. Ins Handelsregister eingetragen werden sollte eine Gesamtprokura in der Weise, daß der Prokurist der KG jeweils entweder gemeinsam mit einem weiteren Prokuristen oder einem Geschäftsführer der Komplementär-GmbH vertreten kann. Das Handelsregister hielt dies nicht für zulässig.

### Lösung

Das BayObLG weist darauf hin, daß es **bei der KG grundsätzlich zulässig ist, den Prokuristen an die Mitwirkung des Komplementärs zu binden**. Dies gilt auch, wenn es sich dabei um die Komplementär-GmbH handelt (BGH DNotZ 1987, 371).

Hingegen ist es nach herrschender Meinung **nicht zulässig**, eine Prokura in der Weise zu bestellen, **daß der Prokurist der KG zusammen mit einem Geschäftsführer der Komplementär-GmbH vertretungsberechtigt ist** (BayObLG Rechtspfleger 1970, 92; OLG Hamburg GmbHR 1961, 128; Germer, BWNNotZ 1986, 54, 56). Das BayObLG ist der Auffassung, daß dies jedenfalls dann gelte, wenn wie im vorliegenden Fall die Bindung der Prokura an einen nur gesamtvertretungsbefugten Geschäftsführer der Komplementär-GmbH bestehen soll. Der von der KG erstrebte "Durchgriff" auf einen Geschäftsführer scheitere schon grundsätzlich daran, daß es mit

dem Wesen einer juristischen Person nicht zu vereinbaren sei, ihr Vertretungsorgan direkt als den Rechtsträger auszuweisen. Die Geschäftsführer einer Komplementär-GmbH seien als solche keine Angehörigen des Unternehmens der KG, sondern Dritte.

## **AGBG § 9**

### **Time-sharing-Vertrag und Transparenzgebot**

**Ein Vertrag, über den der Erwerber eines Ferienwohnrechts (Time-sharing) lediglich ein zeitanteiliges Nutzungsrecht erlangt, obwohl der Vertragstext den Eindruck entstehen läßt, daß Gegenstand der Kauf eines dinglich gesicherten Wohnungsrechts sei, verstößt gegen das Transparenzgebot und ist gemäß § 9 AGBG unwirksam.**

KG Berlin, Urt. v. 19.05.1994 - 25 U 3120/93

Kz.: L I 14 - § 9 AGBG

### **Problem**

Gegenstand des vorliegenden Verfahrens war ein sog. Time-sharing-Modell. Nach dem Vertrag war der Erwerber berechtigt, eine vertraglich genau bezeichnete Wohnung zu bestimmten Zeiten des Jahres auf die Dauer von 50 Jahren zu nutzen. Mit dem Kauf wurden die Erwerber Mitglieder eines internationalen Tauschpools und erlangten damit die Möglichkeit, im Tausch mit dem Nutzungsrecht an ihren Ferienwohnungen in einer anderen der rund 2000 dem Tauschpool angeschlossenen weltweit verteilten Hotelanlagen Urlaub zu machen. Es war fraglich, ob der Vertrag gegen das AGBG verstieß. Bekanntlich hat bereits das OLG Köln (BB 1993, 2334) einen Vertrag über den Erwerb eines Ferienwohnrechts, in dem der Erwerber über seine wahre Rechtsposition, den Umfang der auf ihn zukommenden Belastungen und die Anzahl seiner Vertragspartner im unklaren gelassen wird, als Verstoß gegen das Transparenzgebot des § 9 AGBG angesehen.

### **Lösung**

Das KG entscheidet im gleichen Sinne wie das OLG Köln. Es war der Auffassung, daß der Vertrag gegen § 9 Abs. 1 AGBG verstoße, da der Vertragstext die Vorstellung bei den Käufern erweckt habe, Inhaber eines über eine Eintragung im Wohnungsgrundbuch abgesicherten Anteils an einem Dauerwohnrecht zu werden. Der Text spricht an verschiedenen Stellen von einem "Kaufvertrag Dauerwohnrecht" und von einer "Eintragung im Grundbuch". Tatsächlich erlangten die Erwerber jedoch kein Dauerwohnrecht im Sinne des WEG, also keine dinglich gesicherte Rechtsposition. Nach dem Kaufvertrag war vielmehr vorgesehen, daß die Käufer mit der L-Verwaltungsgesellschaft einen Treuhandvertrag abschließen, nach dem die "Eintragung des Treugebers als Inhaber des erworbenen Bruchteilsrechts dergestalt erfolgt, daß der Treuhänder für den Treugeber im eigenen Namen, aber auf dessen Rechnung in Abteilung II des vorgenannten Grundbuchs als Inhaber des Dauerwohnrechts eingetragen bleibt". Das KG ist der Auffassung, daß die Käufer lediglich eine Rechtsposition erhalten würden, die mit einer mietrechtlichen Nutzung eher vergleichbar sei als mit einem dinglichen Wohnungsrecht. Darüber hinaus ist das KG der Auffassung, daß die Vertragskonstruktion im Hinblick auf die anderen Vertragsbeteiligten, die

von diesen übernommenen Rechte und Pflichten und die diesen gegenüber bestehenden Rechte und Pflichten, unübersichtlich gehalten sei. Auch hierin sei eine unangemessene Benachteiligung der Käufer zu sehen.

## **ESTG § 10 e**

### **Keine Begünstigung bei mittelbarer Grundstücksschenkung**

**1. Erbbauzinsen oder einmalige für den Erwerb des Erbbaurechts anfallende Aufwendungen sind nicht nach § 10 e Abs. 1 EStG begünstigt.**

**2. Die von der Rechtsprechung entwickelten Grundsätze zur mittelbaren Grundstücksschenkung gelten auch im Rahmen des § 10 e EStG. Verpflichtet sich der Schenker im Kaufvertrag dem Verkäufer gegenüber, die Anschaffungskosten für das zur Eigennutzung des Beschenkten (Käufers) vorgesehene Einfamilienhaus zu bezahlen, ist dieser nicht berechtigt, für die vom Schenker übernommenen Aufwendungen einen Abzugsbetrag nach § 10 e Abs. 1 EStG in Anspruch zu nehmen.**

**3. Dem Beschenkten steht für die von ihm selbst getragenen Anschaffungsnebenkosten kein Abzugsbetrag nach § 10 e Abs. 1 EStG zu.**

BFH, Urt. v. 08.06.1994 - X R 51/91

Kz.: L IX 1- § 10 e EStG

### **Problem**

Ein Ehepaar erwarb von V ein Erbbaurecht an einem mit einem Einfamilienhaus bebauten Grundstück. Im Kaufvertrag verpflichteten sich die Eltern und Großeltern der Eheleute, gemeinsam den Kaufpreis zu zahlen, und unterwarfen sich - neben den Eheleuten - wegen der Verpflichtung zur Zahlung des Kaufpreises der sofortigen Zwangsvollstreckung. Um Schenkungssteuern zu sparen, erklärten die Eltern und Großeltern darüber hinaus ebenfalls im Kaufvertrag, daß sie sich jeweils mit dem verwandten Teil des Ehepaares darüber einig seien, daß nicht der geschuldete Kaufpreis, sondern das anteilig erworbene Erbbaurecht schenkungsweise zugewendet werde und jeweils auf den Pflichtteil anzurechnen sei. In der Einkommensteuererklärung 1987 machten die Eheleute beim Finanzamt vergeblich im Rahmen des § 10 e EStG als Bemessungsgrundlage geltend:

- den Kaufpreis für das Erbbaurecht als Anschaffungskosten des Gebäudes,
- Grunderwerbssteuern und Gerichtsgebühren,
- Fahrtkosten, Aufwendungen für Baumaterial, Handwerkszeug und ähnliches sowie
- die Hälfte des kapitalisierten Erbbauzinses als Anschaffungskosten des Grund und Bodens.

Einspruch und Klage waren erfolglos. Mit der Revision rügen die Kläger die Verletzung des § 10 e Abs. 1 EStG.

### **Lösung**

Nach Auffassung des BFH haben das Finanzamt und das Finanzgericht zu Recht keinen Abzugsbetrag nach § 10 e Abs. 1

ESTG gewährt. Die laufend zu zahlenden **Erbbauzinsen** seien bereits begrifflich keine Anschaffungskosten. Denn die Beurteilung des Erbbauverhältnisses im Rahmen der Gewinneinkünfte und der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung als entgeltliches Dauerschuldverhältnis gelte auch im Bereich der Wohnungsbauförderung nach § 10 e EStG. Die **einmaligen Aufwendungen für den Erwerb** des Erbbaurechts (Grunderwerbsteuer, Gerichtsgebühren) seien zwar, soweit sie auf das Erbbaurecht und nicht auf das Gebäude entfallen, Anschaffungskosten des Erbbaurechtes. Als Aufwendungen für den Erwerb eines Nutzungsrechtes seien sie aber nicht begünstigt. Die Aufwendungen für den Erwerb eines Erbbaurechts könnten auch nicht im Wege der **Analogie** den Anschaffungskosten für den Grund und Boden gleichgestellt werden, obwohl diese wirtschaftlich durchaus vergleichbar seien. Denn der BFH sieht hier keine planwidrige Gesetzeslücke.

Der BFH gesteht den Erwerbern auch in Höhe des **Kaufpreises für das Erbbaurecht mit Gebäude** keinen Abzugsbetrag nach § 10 e Abs. 1 EStG zu. Da einkommensteuerrechtlich zu unterscheiden sei zwischen dem Erwerb des Erbbaurechts als Recht zur Nutzung fremden Grund und Bodens und dem damit verbundenen Erwerb des Gebäudes, sei allenfalls der Kaufpreis nach § 10 e EStG begünstigt, soweit er auf das Gebäude entfiel. Im vorliegenden Fall komme jedoch ein Abzugsbetrag **mangels eigener Anschaffungskosten** des Ehepaars überhaupt nicht in Betracht. Für den unentgeltlichen Erwerb einer Wohnung sei ein Abzugsbetrag nicht zu gewähren (vgl. schon BFH-Urt. v. 04.12.1991 = BStBl II 1992, 295). Denn die im Schenkungssteuerrecht entwickelten Grundsätze zur mittelbaren Grundstücksschenkung würden auch im Einkommensteuerrecht gelten. Im vorliegenden Fall sei danach Gegenstand der Schenkung das Grundstück.

Auch die sonstigen geltend gemachten Aufwendungen erkannte der BFH nicht als nach § 10 e EStG begünstigte Anschaffungskosten an. Es handele sich zwar begrifflich um Anschaffungskosten, die das Ehepaar selbst getragen habe. Bei einem - wie hier vorliegenden - unentgeltlichen Erwerb seien sie aber nicht selbständig begünstigt. Das gleiche gelte auch für die an sich Vorkosten im Sinne des § 10 e EStG darstellenden Baumaterialien.

## **KStG § 8**

### **Wettbewerbsverbot bei Ein-Mann-GmbH**

**Auch der Alleingesellschafter-Geschäftsführer einer GmbH unterliegt dem Wettbewerbsverbot. Konkurrenzfähigkeit dieses Alleingeschafters kann daher, wenn die Voraussetzungen für einen wirksamen Dispens nicht vorliegen, zu einer verdeckten Gewinnausschüttung führen.**

FG Köln, Urt. v. 22.02.1994 - 13 K 4766/92 (rkrG.)  
Kz.: L IX 5 - § 8 KStG (= GmbHR 1994, 487)

#### **Problem**

Das BMF hat durch den Erlaß vom 04.02.1992 (DNotZ 1992, 616) im Anschluß an die Rechtsprechung des BFH geregelt, daß eine Verletzung des Wettbewerbsverbots in der GmbH vorliegt, wenn der beherrschende Gesellschafter oder der Gesellschafter-Geschäftsführer im Geschäftszweig der Gesell-

schaft ohne Erlaubnis Geschäfte für eigene Rechnung macht. Bei einer Verletzung dieses Wettbewerbsverbots stehe der Gesellschaft ein Schadensersatzanspruch zu. Verzichtet die Gesellschaft auf diesen Anspruch, so liege eine verdeckte Gewinnausschüttung vor (vgl. hierzu eingehend Mayer, DNotZ 1992, 641 ff.). In der Literatur war die Frage umstritten, ob auch der Alleingesellschafter-Geschäftsführer diesem Wettbewerbsverbot unterliegt (ablehnend etwa Hey, BB 1993, 1162).

#### **Lösung**

Das FG Köln ist der Auffassung, daß **das Wettbewerbsverbot auch für den Ein-Mann-Gesellschafter gelte**. Da im vorliegenden Fall in der Satzung der GmbH keine Befreiung vom Wettbewerbsverbot in zivilrechtlich wirksamer Weise vereinbart war, wurden Einnahmen des Gesellschafters aus der Konkurrenzfähigkeit als verdeckte Gewinnausschüttung angesehen. Nach dem BMF-Erlaß hätte die Befreiung durch satzungsändernden Beschluß in die Satzung aufgenommen werden müssen. Nach der wohl überwiegenden Meinung genügt allerdings, daß in der Satzung eine sog. Öffnungsklausel enthalten ist und die eigentliche Befreiung außerhalb der Satzung geregelt wird. Das FG weist hier ergänzend darauf hin, daß ein stillschweigender Dispens vom Wettbewerbsverbot bei der Ein-Mann-Gesellschaft allerdings nicht angenommen werden kann, da dieser allein die Geschicke der Gesellschaft bestimmen könne. Zur zivilrechtlichen Wirksamkeit gehöre in diesem Zusammenhang zwingend die Aufnahme des Dispenses in dem ursprünglichen Gesellschaftsvertrag, oder, im Falle einer Ergänzung desselben, der notariell beurkundete Gesellschafterbeschuß.

## **BGB §§ 459, 463, 464**

### **Altlasten und Fehler**

**Der konkrete und naheliegende Verdacht auf die Belastung eines Grundstücks mit Altlasten stellt einen Fehler i.S.d. § 459 I BGB dar.**

OLG München, Urt. v. 21.04.1994 - 32 U 2088/94 - (nicht rechtskräftig; LG München I - 9 0 16314/93 -)  
Kz.: L I 1 - § 459 BGB

## **Aktuelles**

### **Gesetz zur Bereinigung des Umwandlungsrechts, Gesetz zur Änderung des Umwandlungssteuerrechts**

Die umstrittenen Gesetze zur Bereinigung des Umwandlungsrechts (UmBerG) und zur Änderung des Umwandlungssteuerrechts sind mittlerweile nach Anrufung des Vermittlungsausschusses verabschiedet worden und werden am 01.01.1995 in Kraft treten. Nachfolgend soll ein Überblick über die wichtigsten Neuregelungen gegeben werden:

#### **A) Umwandlungsbereinigungsgesetz**

##### **I. Vorgeschichte und Gesetzssystematik**

Das geltende Umwandlungsrecht ist in einer Vielzahl von Gesetzen angesiedelt (UmwG, AktG, KapErhG, GenG, VAG, TreuhandspaltungsG für Treuhandunternehmen, LandwirtschaftsanpassungsG für ehemalige Landwirtschaftliche Produktionsgenossenschaften der DDR). Zu der daraus resultierenden **Zersplitterung** und **Unübersichtlichkeit** kommen Abweichungen und Anwendungslücken, die "weniger auf sachlichen Gründen als auf dem unterschiedlichen Zeitpunkt der letzten grundlegenden Fassung des betreffenden Gesetzes beruhen" (Niederleithinger, DStR 1991, 879 ff., 880). Der Anstoß zu einer **Neukodifizierung** ging 1980 vom Bundestag aus. Er führte 1988 zur Vorlage eines Diskussionsentwurfs durch das BMJ und im Sommer 1993 zur Vorlage eines Referentenentwurfs.

Das Gesetz ist gegliedert in **acht Bücher**. Das **erste** Buch umfaßt nur § 1, der die **vier verschiedenen Formen einer Umwandlung** aufzählt: **Verschmelzung, Spaltung** (mit den drei Unterformen Aufspaltung, Abspaltung, Ausgliederung), **Vermögensübertragung, Formwechsel**. Die vier nachfolgenden Bücher behandeln jeweils eine Art der Umwandlung. Die Bücher sind nochmals aufgeteilt in einen **Allgemeinen Teil** und einen **Besonderen Teil**. In den Allgemeinen Teil sind, gleichsam vor die Klammer gezogen, die Vorschriften aufgenommen, die für alle Fälle der jeweiligen Umwandlungsart gelten. In dem Besonderen Teil finden sich Sonderregelungen, die vor allem aus der Rechtsform der jeweils beteiligten Unternehmen resultieren. Eine besondere Bedeutung kommt dabei dem zweiten Buch (Verschmelzung) zu, da seine Regelungen - soweit sinnvoll - in den nachfolgenden Büchern 3, 4 und 5 (Aufspaltung, Vermögensübertragung, Formwechsel) in Bezug genommen werden. Das sechste Buch regelt das **Spruchverfahren; Strafvorschriften** finden sich im siebten Buch, die **Übergangs- und Schlußvorschriften** im achten Buch.

## II. Grundmodell der Umwandlung

### 1. Umwandlungsvertrag/Spaltungsplan/Formwechselbeschluß

Rechtsgeschäftliche Grundlage für die Umwandlung ist ein **Vertrag** (bei Verschmelzung, Vermögensübertragung von den beiden Spaltungsarten Aufspaltung und Abspaltung) bzw. ein **Spaltungsplan** bei der Spaltung durch Neugründung oder ein **Umwandlungsbeschluß** (beim Formwechsel). Den Erklärungen kommt für die Umwandlung zentrale Bedeutung zu, da in ihnen festgelegt wird, für welche Vermögenswerte eine **partielle** oder **vollständige Gesamtrechtsnachfolge** stattfindet.

Als Inhalt dieser Erklärungen werden u. a. folgende Angaben verlangt über:

- \* die beteiligten Rechtsträger;
- \* die betroffenen Vermögenswerte, die von dem einen Rechtsträger auf den anderen im Wege der Rechtsnachfolge gegen Gewährung einer Gegenleistung übergehen sollen;
- \* das Umtauschverhältnis der Anteile, die Höhe einer Barzahlung oder Angaben über die Mitgliedschaft beim übernehmenden Rechtsträger;
- \* die Übertragung der Anteile des übernehmenden Rechtsträgers und den Erwerb der Mitgliedschaft bei den übernehmenden Rechtsträgern;
- \* den Zeitpunkt des Gewinnanspruchs;
- \* den Stichtag für die Verschmelzung, Spaltung, Übertragung;

- \* Ausgleichsrechte für einzelne Rechtsinhaber;
- \* besondere Vorteile für Mitglieder eines Vertretungs- oder Aufsichtsorgans, einen Abschluß- oder Verschmelzungsprüfer;
- \* die Folgen der Verschmelzung für die Arbeitnehmer und ihre Vertretungen sowie die insoweit vorgesehenen Maßnahmen.

Der Vertrag, Plan, Formwechselbeschluß bedarf in allen Fällen der **notariellen Beurkundung**, auch soweit dies bisher, etwa bei der Verschmelzung von Genossenschaften, nicht erforderlich war.

### 2. Umwandlungsbericht

Die Vertretungsorgane der beteiligten Rechtsträger haben einen ausführlichen schriftlichen Bericht zu erstatten, in dem **Einzelheiten der Umwandlung**, vor allem der Umwandlungsvertrag (Angemessenheit des Umtauschverhältnisses oder der Gegenleistung) bzw. -plan, -beschluß, als Entscheidungsgrundlage für die Anteilsinhaber zu erläutern sind. Tatsachen, die geeignet sind, einem der beteiligten Rechtsträger oder einem mit ihm verbundenen Unternehmen nicht unerhebliche Nachteile zuzufügen, müssen nicht aufgenommen werden. Allerdings sollen in diesem Falle die Gründe, aus denen die Tatsachen nicht aufgenommen wurden, dargelegt werden. Ein Bericht ist nicht erforderlich, wenn alle Anteilsinhaber auf seine Erstattung verzichten. Der **Verzicht** ist notariell zu beurkunden.

### 3. Umwandlungsprüfung

Bei einzelnen Umwandlungsfällen ist eine Prüfung des Umwandlungsvertrages (-plans, -beschlusses) vorgesehen. Die Prüfung hat sich insbesondere auf das **Umtauschverhältnis der Anteile** bzw. der **Gegenleistung** zu beziehen. Auch auf den Prüfungsbericht kann durch alle Anteilsinhaber **verzichtet** werden.

### 4. Zustimmung der Anteilsinhaber

Der Umwandlungsvertrag (-plan, -beschluß) bedarf zu seiner Wirksamkeit eines zustimmenden Beschlusses der Anteilsinhaber. Zur **Beschlußvorbereitung** ist regelmäßig der Entwurf der rechtsgeschäftlichen Grundlage einen Monat vorher der Beschlußversammlung zuzuleiten. Darüber hinaus sind in einzelnen Fällen auch der Umwandlungsbericht und der Prüfungsbericht den Anteilsinhabern zu übermitteln. Für den **Zustimmungsbeschluß** genügen regelmäßig die **Mehrheitserfordernisse**, die für eine **Satzungsänderung** vorgesehen sind.

### 5. Anmeldung und Eintragung

Die Vertretungsorgane jedes der an der Umwandlung beteiligten Rechtsträger haben die Umwandlung zum **Handelsregister** des jeweiligen Rechtsträger-Sitzes anzumelden. Der **Anmeldung** sind die erforderlichen Unterlagen, vor allem also der Umwandlungsvertrag (-plan, -beschluß), der **Zustimmungsbeschluß**, der Umwandlungsbericht sowie der Prüfungsbericht (soweit nicht - dann ebenfalls einzureichende - Verzichtserklärungen vorliegen), außerdem ein Nachweis über die rechtzeitige Zuleitung des Vertrages bzw. seines Entwurfs an den zuständigen Betriebsrat beizufügen.

Die **Eintragung** wird wirksam mit der Eintragung im zuständigen Register. Mit der Eintragung wird die **rechtsgeschäftliche Gesamtrechtsnachfolge** auf den übernehmenden oder neuen Rechtsträger bewirkt. Die übertragenden Rechtsträger erlöschen bei der Umwandlung durch Verschmelzung, Aufspaltung und Vollübertragung, zugleich werden die Mitgliedschaftsrechte oder Ansprüche auf Gegenleistung begründet.

## 6. Rechtsschutz der Anteilshaber

### a) Klagen gegen Zustimmungsbeschlüsse

Klagen gegen die Zustimmungsbeschlüsse sind nur innerhalb eines Monats zulässig. Eine Klage kann nicht darauf gestützt werden, daß das Umtauschverhältnis zu niedrig ist oder die erworbenen neuen Mitgliedschaften keinen ausreichenden Gegenwert darstellen. Soweit eine Klage danach ausgeschlossen ist, kann der Betroffene statt dessen einen **Ausgleich durch Barleistung** verlangen. Auch die Geltendmachung eines weiteren Schadens ist nicht ausgeschlossen.

### b) Auswirkungen einer Anfechtungsklage auf das Eintragungsverfahren

Von besonderer Bedeutung sind die Regelungen über die **Auswirkung einer Anfechtungsklage auf das Eintragungsverfahren**. Grundsätzlich führt eine vor Eintragung erhobene Klage zu einer **Registersperre**. In der Vergangenheit ist bei aktienrechtlichen Verschmelzungen dieser Umstand bekanntlich verschiedentlich mißbraucht worden, um sich Anfechtungsrechte abkaufen zu lassen. Dies berührt die **Funktionsfähigkeit des Handelsregisters** im Kern. Auch wenn inzwischen einschränkende Rechtsprechung des BGH zu solchen Fallgestaltungen vorliegt, ist eine gesetzliche Regelung nur zu begrüßen.

Das Gesetz sieht in § 16 Abs. 3 vor, daß trotz Anfechtungsklage eine Eintragung zu erfolgen hat, wenn das zuständige **Prozeßgericht des Hauptsacheverfahrens** auf Antrag durch Beschluß feststellt, daß die Klage der Eintragung nicht entgegensteht. Voraussetzung für den Beschluß ist, daß entweder die Klage unzulässig oder offensichtlich unbegründet ist oder - insoweit geht der Regierungsentwurf über den Referentenentwurf hinaus -, "wenn das alsbaldige Wirksamwerden der Verschmelzung nach freier Überzeugung des Gerichts unter Berücksichtigung der Schwere der mit der Klage geltend gemachten Rechtsverletzungen zur Abwendung der vom Antragsteller dargelegten wesentlichen Nachteile für die an der Verschmelzung beteiligten Rechtsträger und ihre Anteilshaber vorrangig erscheint" (§ 16 Abs. 3 Satz 2). Das Gesetz folgt damit verschiedenen Nachbesserungswünschen aus dem Schrifttum (vgl. Kiem, AG 1992, 430 ff.; Ganske, WM 1993, 1117 ff., 1123; noch weitergehend Hirte, DB 1993, 77 ff.). Stellt sich im nachhinein heraus, daß die Klage begründet ist, so hat der Rechtsträger dem Anfechtenden **Schadenersatz** zu leisten. Ein Anspruch auf **Rückgängigmachung der Umwandlung** besteht nicht.

## 7. Gläubigerschutz

Die **Haftungsmasse** wird bei der Umwandlung grundsätzlich (Ausnahmen bei der Spaltung) nicht verändert. Gläubigern, die eine Gefährdung ihres Anspruchs glaubhaft machen können, steht das Recht auf **Sicherheitsleistung** zu. Auf die nach geltendem Recht erforderliche getrennte Vermögensverwaltung wird verzichtet. Die unbeschränkte Haftung der Gesellschafter von Personengesellschaften nach Umwandlung wird

entsprechend dem vor der Verabschiedung stehenden Nachhaftungsbegrenzungs-gesetz (vgl. Beschlußempfehlung des BT-Rechtsausschusses, BT-Drs. 12/6569) auf 5 Jahre nach Umwandlung begrenzt.

## 8. Arbeitsrechtliche Gesichtspunkte

Unterschiedliche Auffassungen über Mitbestimmungsfolgen und Fragen der Anwendbarkeit von § 613 a BGB hatten für den Referentenentwurf noch dazu geführt, daß keine Übereinstimmung mit dem Bundesarbeitsministerium erreicht wurde (vgl. hierzu Kallmeyer, DB 1992, 367 f.). Der RegE geht davon aus, daß eine **Beeinträchtigung der Mitbestimmungsrechte von Arbeitnehmern** durch die jetzt zusätzlich vorgesehenen Umwandlungsmöglichkeiten hinzunehmen sei. Er begründet dies im wesentlichen damit, daß die neuen Möglichkeiten ebenso im Einzelfall zu einer erstmaligen Einführung der Mitbestimmung oder zu einer Erweiterung der Mitbestimmungsrechte für die Arbeitnehmer der beteiligten Unternehmensträger führen würden (Begründung S. 17 ff.). Ergänzend sieht der Entwurf gegenüber dem Referentenentwurf **erweiterte Informationspflichten gegenüber den Arbeitnehmern und Betriebsräten** vor. Von besonderen Regelungen über die Bildung und Zusammensetzung des **Aufsichtsrates** eines von der Umwandlung betroffenen Rechtsträgers wurde abgesehen.

## III. Insbesondere: Die Spaltung von Rechtsträgern

### 1. Allgemeines

Der in seinen wirtschaftlichen Auswirkungen wohl bedeutendste Teilbereich des Regierungsentwurfes zur Reform des Umwandlungsrechts betrifft die **Spaltung von Rechtsträgern**. Der Gesetzgeber wird mit dieser Neuregelung in einem breiten Anwendungsbereich eine sowohl in dogmatischer als auch praktischer Hinsicht neuartige Form der Rechtsnachfolge eröffnen. In einem Teilbereich allerdings wurde durch das Gesetz über die Spaltung der von der Treuhandanstalt verwalteten Unternehmen vom 05.04.1991 (BGBl. I, S. 854) zur Unterstützung der Privatisierung in den neuen Bundesländern die Spaltung bereits eröffnet (sog. kleines Spaltungsgesetz, vgl. hierzu Neye, in: Rädler/Raupach/Bezenberger, Vermögen in der ehemaligen DDR, SpTrUG). Darüber hinaus konnten erste Erfahrungen mit der Realteilung von Unternehmen im Wege der Gesamtrechtsnachfolge auch durch das Landwirtschaftsanpassungsgesetz gesammelt werden, das in den §§ 4 bis 13 die Aufspaltung von landwirtschaftlichen Produktionsgenossenschaften regelte (vgl. hierzu Bergemann/Steding, ZAP-DDR F. 15, S. 119 ff.). Auch das Vermögensgesetz sieht in § 6 b Regelungen zur Teilung - das Gesetz spricht von Entflechtung - von Unternehmen zur Erfüllung von Rückgabeansprüchen vor. Man wird bei der Auslegung des "großen" Spaltungsrechtes auf die Erfahrungen mit diesen spezialgesetzlichen Regelungen zurückgreifen müssen.

Als Gegenstück zur Verschmelzung dient die Spaltung der Umstrukturierung von Gesellschaften und anderen Rechtsträgern. Ziel dieser rechtlichen Strukturierungsmaßnahmen ist die Anpassung des Unternehmens an gewandelte wirtschaftliche Bedürfnisse, insbesondere sich verändernde Umweltbedingungen. Durch die Beschleunigung des Wettbewerbes und Verkürzung der Produktionszyklen läßt sich die Unternehmensorganisation nicht mehr als ein festes Datum verstehen, sondern Organisation verlangt nach einer ständigen Gestaltungsaufgabe.

Die betriebswirtschaftliche Organisationslehre hat eine Vielzahl von Organisationsmodellen und Gestaltungsmodellen entwickelt, die die Aufgabe haben, die komplexen Zusammenhänge unternehmerischen Wirkens durch Bildung von sachgerechten Organisationseinheiten, d. h. die Zusammenfassung von personellen und sächlichen Mitteln eines Teils des Unternehmens zu einer abgegrenzten Einheit nach rationalen Kriterien, aufzuspalten, so daß sich die Aufgabenerfüllung als arbeitsteiliger, optimaler Prozeß darstellt (vgl. zu diesem betriebswirtschaftlichen Organisationsverständnis: Bühner, Betriebswirtschaftliche Organisationslehre, 4. Aufl. 1989, 91 ff.; Steinmann/Schreyögg, Management-Grundlagen der Unternehmensführung, 1990, S. 363 ff.). Insbesondere moderne Organisationsformen wie "Management-Holding" oder "Lean Production" zeigen, daß auch im Organisationsbereich ein ständiger Anpassungsprozess notwendig ist. In den letzten Jahren wurden auch die Zusammenhänge zwischen rechtlichen Unternehmensorganisationen und betriebswirtschaftlichen Organisationen herausgearbeitet; die Bemühungen, beide Organisationsebenen zur Deckung zu bringen, führen dazu, daß der Spaltung von Rechtsträgern vermehrte Bedeutung zugemessen wird. Es wird versucht, die Schaffung kleiner abgegrenzter Unternehmenseinheiten auch mit rechtlichen Gestaltungsmitteln abzusichern, indem betriebswirtschaftliche Arbeitseinheiten rechtlich verselbständigt werden. Hierzu ist die Spaltung das notwendige Gestaltungsinstrument. Darüber hinaus ist selbstverständlich eine Vielzahl anderer Gründe denkbar, die eine Spaltung notwendig machen. Oft genannt wird auch die Trennung von Gesellschafterstämmen oder die Gestaltung der Erbauseinandersetzung (so auch Begründung zum Regierungsentwurf, S. 13 ff.).

## 2. Bisherige Rechtslage

Abgesehen von den oben genannten Sondertatbeständen kann bisher in der Mehrzahl der Fälle das wirtschaftliche Ziel der Abspaltung bestimmter Teilbetriebe oder einzelner Vermögensmassen nur in einem relativ aufwendigen Verfahren gestaltet werden, das sich grundlegend von der geplanten Neuregelung unterscheidet, da es auf dem **Prinzip der Einzelübertragung der Vermögensgegenstände** beruht. Der Regierungsentwurf macht allerdings deutlich, daß diese bisher praktizierte "Einbringungslösung" auch weiterhin eröffnet bleibt, wie dies auch in allen anderen Fällen der Umwandlung oder Verschmelzung möglich ist. Für die Spaltung wurde in der Praxis nach derzeitigem Recht der umständliche Weg einer **Sachgründung des neuen Rechtsträgers mit anschließender Einbringung der abzuspaltenden Vermögensmassen vorgenommen** (vgl. hierzu Mayer, DStR 1992, 129 ff.; Gäbelein, BB 1989, 1420 ff.). Dieses Verfahren der Sachgründung konnte zwar beschleunigt werden durch die sog. Stufengründung, bei der der neue Rechtsträger zunächst im Wege der Bargründung geschaffen wird und anschließend die abzuspaltenden Vermögensteile im Wege der Sachkapitalerhöhung eingebracht werden. Problematisch war bei dieser Lösung aber vor allem die anschließende Frage, auf welche Weise die Anteile an der neuen durch die Abspaltung geschaffenen Gesellschaft an die Anteilseigner ausgekehrt werden können. Anders als bei der Ausgliederung sollte in den "echten" Spaltungsfällen auch der Gesellschafterkreis getrennt werden. Durch die zunächst vorgenommene Sachgründung aber war die abspaltende Gesellschaft Inhaber der Anteile an der neuen Gesellschaft. Die Praxis hat

auch diesbezüglich verschiedene Wege eingeschlagen (vgl. auch weitere Gestaltungsalternativen: Fritz, Die Spaltung von Kapitalgesellschaften, 1991, 73 ff):

Zum einen wird die **Tauschlösung** praktiziert, d. h. die abspaltende Gesellschaft tauscht die Anteile der Gesellschafter, die an der neuen Gesellschaft beteiligt werden sollen, mit diesen gegen ihre eigenen Anteile an der neuen Gesellschaft. Die abspaltende Gesellschaft erwirbt dabei eigene Anteile. Eine andere Möglichkeit liegt darin, daß die **Anteile an der abspaltenden Gesellschaft eingezogen werden**. Als Gegenleistung für die Zustimmung zur Einziehung werden den ausscheidenden Gesellschaftern die Anteile an der neuen Gesellschaft übertragen. Als dritte Möglichkeit schließlich kann auch eine **Kapitalherabsetzung** vorgenommen werden, in deren Folge die Anteile an der neuen Gesellschaft anstelle der Geldauszahlung an die Gesellschafter, die ausscheiden sollen, übertragen werden. Dieser letzte Weg ist allerdings wegen des zu beachtenden Sperrjahres sehr langwierig. Daß die Einbringungsspaltung, wie soeben beschrieben, in vielen Fällen erhebliche Probleme bereiten oder gar scheitern kann, liegt an der Tatsache, daß es sich hierbei um einen Einzelübertragungsakt handelt. Für jeden Vermögensgegenstand, der in den abzuspaltenden Rechtsträger eingebracht werden soll, muß die entsprechende Einzelübertragung nach den einschlägigen Vorschriften vorgenommen werden. Darüber hinaus - hier bestehen oft Probleme - müssen auch entsprechende vertragliche Verhältnisse übernommen werden, was nach § 415 BGB nur mit Zustimmung der jeweiligen Gläubiger möglich ist.

## 3. Die Grundkonzeption der Spaltung im UmwBerG

Das UmwBerG schafft hier Abhilfe: Ebenso wie bei dem Treuhandspaltungsgesetz wird erstmals im deutschen Recht das **Rechtsinstitut der partiellen Gesamtrechtsnachfolge** im Gesetz eröffnet (vgl. allerdings § 58 UmwG, wo bei der Umwandlung eines Einzelkaufmanns funktional eine partielle Gesamtrechtsnachfolge stattfindet). Die Nachteile der Einzelrechtsnachfolge werden hierdurch vermieden, die Gesellschafter können durch einen Gesamttakt Abspaltung bzw. Aufspaltung und Neugründung der neuen Rechtsträger bewirken. Auch der geschilderte schwierige Akt der Auskehrung der Anteile an die Anteilseigner entfällt, da bei der Spaltung als Gesamtrechtsnachfolge die Anteilsinhaber des übertragenen Rechtsträgers als Gegenleistung für die Übertragung direkt die Anteile an neuen Rechtsträger erwerben (vgl. Definition § 123).

In § 123 werden die verschiedenen Arten der Spaltung legal definiert:

### \* **Aufspaltung:**

Der übertragende Rechtsträger wird aufgelöst, ohne daß eine Liquidation notwendig ist, das Vermögen wird auf die neuen Rechtsträger im Wege der partiellen Gesamtrechtsnachfolge gegen Gewährung von Anteilen an die Anteilsinhaber des übertragenden Rechtsträgers übertragen.

### \* **Abspaltung:**

Der übertragende Rechtsträger spaltet nur einen Teil seines Vermögens auf den anderen erwerbenden Rechtsträger ab, besteht aber daneben weiter. Die Anteilsinhaber sind dann an beiden Rechtsträgern direkt beteiligt.

#### \* **Ausgliederung**

Der Rechtsträger kann auch Teile seines Vermögens auf eine Tochtergesellschaft ausgliedern, d. h. die Anteile an der Tochtergesellschaft werden nicht in das Vermögen der eigenen Anteilsinhaber übertragen, sondern bleiben im Vermögen des übertragenden Rechtsträgers. Es entsteht also hierdurch ein Konzernverhältnis.

Aufspaltung, Abspaltung und Ausgliederung können sowohl auf einen bestehenden Rechtsträger erfolgen oder auch, was in der Praxis wohl häufig der Fall ist, auf einen erst durch die **Abspaltung neu zu gründenden (Sachgründung) Rechtsträger**. Auch der **Kreis der spaltungsfähigen Rechtsträger** ist begrüßenswerterweise sehr weit gehalten. Bei Aufspaltung, Abspaltung und Ausgliederung können auf allen Seiten, d. h. sowohl als übertragende oder übernehmende Rechtsträger, folgende Rechtsformen beteiligt sein: Personenhandelsgesellschaften, Kapitalgesellschaften, eingetragene Genossenschaften, eingetragene Vereine, genossenschaftliche Prüfungsverbände, Versicherungsvereine auf Gegenseitigkeit. Bei der Aufspaltung und Abspaltung können darüber hinaus als übertragende Rechtsträger auch wirtschaftliche Vereine, bei der Ausgliederung als übertragende Rechtsträger zusätzlich noch Einzelkaufleute, Stiftungen sowie Gebietskörperschaften oder Zusammenschlüsse von Gebietskörperschaften beteiligt sein.

Gesetzestechisch greifen die Spaltungsregelungen das Prinzip der Verweisung, das wir auch an anderer Stelle im Entwurf häufig finden, wiederum auf, indem die Parallelität, die auch sachlich gerechtfertigt ist, zur Verschmelzung zum Anlaß genommen wird, auf die Grundstrukturen des Verschmelzungsrechts zu verweisen. Das Gesetz weist zu Recht in seiner Begründung darauf hin, daß die bekannten und bewährten Vorschriften des deutschen Verschmelzungsrechts auch für das Spaltungsrecht spiegelbildlich übernommen werden können (Begründung S. 161).

#### **4. Einzelfragen**

Die dogmatischen und rechtstechnischen Einzelfragen der Spaltung sind, wie auch die Diskussion um das Spaltungstreuhandgesetz und die praktischen Erfahrungen gezeigt haben, vielfältig. Nachfolgend sollen daher nur einige wichtige Problembereiche behandelt werden, die in der Diskussion zum Diskussionsentwurf und Referentenentwurf eine wichtige Rolle gespielt haben (vgl. auch hierzu: Institut der Wirtschaftsprüfer, Reform des Umwandlungsrechts, 1993).

##### **a) Parteiautonomie im Spaltungsrecht**

Das Herzstück der Spaltung ist der in § 126 geregelte **Spaltungs- und Übernahmevertrag**, der dem Verschmelzungsvertrag nachgestaltet ist. Ziffer 9 bestimmt, daß im Spaltungsvertrag die Gegenstände des Aktiv- und Passivvermögens, die an jeden der übernehmenden Rechtsträger übertragen werden, sowie die übergehenden Betriebe und Betriebsteile unter der Zuordnung zu den übernehmenden Rechtsträgern genau bezeichnet und aufgeteilt werden müssen. Anders als der Referentenentwurf vom 15.04.1992, der als § 123 Abs. 5 noch

die Einschränkung vorsah, daß die Spaltung nicht zulässig ist, wenn im wesentlichen nur ein einzelner Gegenstand übertragen oder eine einzelne Verbindlichkeit übergeleitet werden soll, sieht nunmehr das Gesetz **keinerlei gesetzliche Beschränkung der Parteiautonomie** bei der Ausgestaltung der Übertragung vor. Im Grundsatz ist dies zu begrüßen, da die Beschränkung auf einen einzelnen Gegenstand nicht unbedingt eine sachlich sinnvolle Grenze darstellte, da oft ein einzelner Gegenstand auch einen großen Teil des Vermögens, wenn nicht gar den wesentlichen Teil des Unternehmens, ausmachen kann. Bei der Betriebsaufspaltung kann bekanntlich im steuerrechtlichen Sinn bereits ein einzelnes Grundstück eine wesentliche Betriebsgrundlage darstellen.

Daß mit einer soweit gehenden Vertragsfreiheit allerdings auch Probleme des Gläubigerschutzes verbunden sein können, wurde in der Literatur bereits ausführlich nachgewiesen (vgl. Kleindiek, ZGR 1992, 513 ff.; Teichmann, ZGR 1993, 396, 403 ff.). Es bleibt abzuwarten, ob die Rechtsprechung in Einzelfällen der umfassenden Vertragsfreiheit unter Hinweis auf allgemeine Prinzipien des Vertragsrechts engere Grenzen als der Gesetzgeber setzt. Allgemeinültige Aussagen hierzu sind derzeit noch schwierig. Es läßt sich aber wohl vorhersagen, daß die teilweise am Institutionenschutz ausgerichtete Rechtsprechung des zweiten Senats des BGH einer grenzenlosen Vertragsfreiheit auch im Gesellschaftsrecht skeptisch gegenübersteht.

##### **b) Gläubigerschutz bei der Spaltung**

Der eng mit der Vertragsfreiheit im o. g. Sinne zusammenhängende Problemkreis des Gläubigerschutzes bei der Spaltung soll vor allem durch eine gesamtschuldnerische Haftung in § 133 geregelt werden. Für die Verbindlichkeiten des übertragenden Rechtsträgers, die vor dem Wirksamwerden der Spaltung begründet worden sind, sollen die an der Spaltung beteiligten Rechtsträger als Gesamtschuldner haften. Ergänzt wird dies durch die Verweisung auf § 22 durch einen Anspruch der Gläubiger auf **Sicherheitsleistung**, wobei zur Sicherheitsleistung nur der an der Spaltung beteiligte Rechtsträger verpflichtet ist, gegen den sich der Anspruch richtet. Die gesamtschuldnerische Haftung wird allerdings auf einen Fünf-Jahres-Zeitraum für den Rechtsträger begrenzt, der nach dem Spaltungsplan nicht der originäre Gläubiger sein soll. Diese zeitliche Haftungsbegrenzung ist an den Gesetzentwurf zum Nachhaftungsbegrenzungsgesetz angelehnt, der für den gesamten Bereich des Gesellschaftsrechts die Frage der Nachhaftung regelt (vgl. zum Nachhaftungsbegrenzungsgesetz: Regierungsentwurf, Bundestagsdrucksache 12/1868). In der Literatur wurde die Frage, auf welche Weise am sachgerechtesten der Gläubigerschutz angesichts der umfänglichen Vertragsfreiheit bei der Verteilung des Aktiv- und Passivvermögens ausgestaltet werden soll, bereits eingehend diskutiert (vgl. vor allem Kleindiek, ZGR 1992, 512 ff.). Das Gesetz schafft hier im Vergleich zum vorhergehenden Referentenentwurf oder gar zum Diskussionsentwurf eine wesentliche Verbesserung der Gläubigerstellung. Während der Diskussionsentwurf Gläubigerschutz durch Sicherheitsleistung erreichen wollte, ergänzte der Referentenentwurf dies durch eine gesamtschuldnerische Haftung, allerdings begrenzt für Verbindlichkeiten, die vor dem Wirksamwerden der Spaltung entstanden und fällig geworden sind. Die Beschränkung auf fällige Forderungen aber stellte eine kaum zu rechtfertigende Schlech-

terstellung von Gläubigern unter Anknüpfung an das zufällige Element der Fälligkeit dar. Der Regierungsentwurf hat demgemäß zu Recht dies nunmehr gestrichen. Die gesamtschuldnerische Haftung tritt für alle Verbindlichkeiten ein, sofern sie vor dem Wirksamwerden der Spaltung begründet worden sind.

### c) Minderheitenschutz und nichtverhältnismäßige Spaltung

Die im Spaltungsvertrag eröffnete Vertragsfreiheit betrifft nicht nur die Aufteilung des Aktiv- und Passiv-Vermögens, sondern auch die Aufteilung der Anteile oder Mitgliedschaften jedes der übernehmenden Rechtsträger auf die Anteilsinhaber des übertragenden Rechtsträgers sowie den Maßstab für die Aufteilung (§ 126 Abs. 1 Ziff. 10 RegE). Die hierdurch eröffnete Möglichkeit, jedenfalls im Bereich der Kapitalgesellschaften die Spaltung durch einen Mehrheitsbeschluß zu erreichen (GmbH, AG: §§ 50, 65 RegE, 3/4 Mehrheit), weist auf den Problembereich des Minderheitenschutzes hin: Die Mehrheit könnte die Minderheit im Wege der Abspaltung mit minderwertigen Vermögensgegenständen abfinden. In § 128 wird diesem Problem durch eine Zustimmungspflicht aller Anteilsinhaber des übertragenden Rechtsträgers und die auch der nicht Erschienenen (§ 13 Abs. 3) geregelt. Eine "Hinausdrängung" der Minderheitsgesellschafter wird hierdurch verhindert. Dennoch können auch durch verhältnismäßige Spaltungen die Interessen der Gesellschafter empfindlich beeinträchtigt werden, dies wurde durch die *Holz Müller*-Entscheidung (BGHZ 83, 122) und das *Opel*-Urteil (BGHZ 106, 54) deutlich. Diese Frage wurde allerdings vom Entwurf nicht aufgegriffen, sondern soll der weiteren Entwicklung in der Rechtsprechung überlassen bleiben. Die Überlegungen zur Sachkontrolle von strukturändernden Beschlüssen, wie sie die Rechtsprechung und Literatur entwickelt haben, wird man daher bei jeder Spaltung im Auge haben müssen.

## B) Umwandlungssteuerrecht

### I. Allgemeines

Mit dem Gesetz zur Änderung des Umwandlungssteuerrechts werden die steuerrechtlichen Vorschriften an die gesellschaftsrechtlichen Vorgaben des UmwBerG angepaßt und steuerliche Hemmnisse bei der Umstrukturierung von Unternehmen beseitigt. Das Gesetz lehnt sich eng an die Vorschriften des UmwBerG an.

### II. Einzelfragen

#### 1. Verschmelzung

Abweichend vom geltenden Umwandlungssteuerrecht sieht die Änderung des UmwStG eine steuerneutrale Verschmelzung von Körperschaften auf Personengesellschaften und natürliche Personen vor. Nach geltendem Recht führt dieser Umwandlungsvorgang sowohl zu einem Übertragungsgewinn (bei der übertragenden Körperschaft) als auch zu einem Übernahmegewinn (bei der übernehmenden Personengesellschaft in Höhe der Differenz zu den Anteilen an der Körperschaft), von denen lediglich der Übertragungsgewinn bei der Körperschaftsteuer befreit ist.

Die Verschmelzung einer Körperschaft auf eine andere Körperschaft ist bereits nach geltendem Recht ohne Gewinnrealisierung möglich. Als zusätzliche Erleichterung sieht das neue

Gesetz in Abweichung vom geltenden Recht jedoch die Möglichkeit des Verlustvortrages vor.

## 2. Spaltung

Die Spaltung von Körperschaften ist bisher handelsrechtlich nur im Wege der Einzelrechtsnachfolge möglich gewesen. Die Finanzverwaltung hat bisher gleichwohl eine solche Umstrukturierungsmaßnahme als einheitlichen Gesamtvorgang gewertet und unter bestimmten Voraussetzungen aus Billigkeitsgründen auf die Realisierung der stillen Reserven im Zeitpunkt der Spaltung verzichtet (BMF-Schreiben vom 09.01.1992). Dabei mußte insbesondere sichergestellt sein, daß die stillen Reserven im Vermögen der übertragenden Kapitalgesellschaft und in den untergehenden Gesellschaftsanteilen einer späteren Realisierung wie bisher der Besteuerung unterliegen. Die Übertragung von Verlusten wird bei Spaltung nach geltendem Recht wegen fehlender rechtlicher und wirtschaftlicher Identität der unterschiedlichen Rechtsträger jedoch nicht zugelassen. Die Neuregelungen durch das UmwStG lehnen sich im Grunde eng an den Billigkeitserlaß an. So ist insbesondere nach § 15 Voraussetzung für eine steuerneutrale Spaltung, daß auf die Übernehmerin ein Teilbetrieb übertragen wird. Die nach dem UmwBerG zugelassene Spaltung eines einzelnen Vermögensgegenstandes wird daher steuerneutral nicht möglich sein. Im Falle der Abspaltung oder Teilübertragung muß auch das der übertragenden Körperschaft verbleibende Vermögen ebenfalls zu einem Teilbetrieb gehören. Mit Rücksicht auf die vorgesehene handelsrechtliche Regelung der Spaltung als partielle Gesamtrechtsnachfolge wird jedoch in Zukunft steuerlich auch die Übertragung von nicht verbrauchten Verlusten auf die übernehmende Gesellschaft zugelassen werden.

## 3. Formwechsel

Wie beim vorgesehenen handelsrechtlichen Formwechsel kann das Steuerrecht dem Handelsrecht nicht folgen, soweit es um den Formwechsel einer Kapitalgesellschaft in eine Personengesellschaft und umgekehrt geht. Das Gesetz geht davon aus, daß das Steuerrecht Kapitalgesellschaften und die an ihnen beteiligten Gesellschafter als selbständige Steuersubjekte beurteilt. Kapitalgesellschaften unterliegen mit ihren Einkommen der Körperschaftsteuer, die Gesellschafter der Einkommensteuer. Diese unterschiedlichen Regelungen über die Besteuerung von Kapitalgesellschaften und Personengesellschaften machen für den Formwechsel von Kapitalgesellschaften in Personengesellschaften gesonderte steuerliche Vorschriften erforderlich. § 14 UmwStG schreibt daher vor, daß im Falle des Formwechsels einer Kapitalgesellschaft in eine Personengesellschaft die gleichen Grundsätze anzuwenden sind wie beim Vermögensübergang auf eine Personengesellschaft.

**Hinweis:** Der Gesetzestext ist abgedruckt in BT-Drs. 12/7850 (UmwBerG) und BT-Drs. 12/6885 (Umwandlungssteuerrecht) (vgl. hierzu Neye, Das neue Umwandlungsrecht vor der Verabschiedung im Bundestag, ZIP-Report 1994, 917; ders., Der Regierungsentwurf zur Reform des Umwandlungsrechts, ZIP-Report 1994, 165; ders., Umwandlungsrecht, WPrax 1/94, 10; Jorde, Umwandlung nach altem und neuem Recht, NWB 1994, 1796; Frenz, Der Formwechsel nach dem Regierungsentwurf zum UmwBerG, WPrax 5/94, 4; Limmer, Die Spaltung von Kapitalgesellschaften nach dem Entwurf eines Gesetzes zur Bereinigung des Umwandlungsrechts, WPrax 4/94, 4).

## Fortbildung

### Veranstaltungen des Fachinstituts für Notare

1. **Intensivkurs zum Gesellschaftsrecht - Vertragsgestaltung der GmbH und der Personengesellschaft anhand typischer Fälle**

24. bis 26.11.1994 - Kurhaus, Kleiner Kursaal, Bad Kissingen

2. **Aktuelle Tagung für Notare und Rechtsanwälte Geschlossene Immobilienfonds - Zivil- und Steuerrecht -**

27.01.1995 - Congreß-Centrum Stadtpark, Hannover  
28.01.1995 - Parkhotel Schloß Hohenfeld, Münster-Roxel

3. **Ausgewählte Fragen des Erbrechts in der notariellen Praxis**

27.01.1995 - Opernpalais, Berlin  
28.01.1995 - Parkhotel Kronsberg, Hannover

#### **Deutsches Notarinstitut (Herausgeber)**

- eine Einrichtung der Bundesnotarkammer, Köln -  
97070 Würzburg, Kaiserstraße 23  
Telefon: 09 31/3 55 76-0 - Telefax: 09 31/3 55 76-225

#### **Hinweis:**

Die im DNotI-Report veröffentlichten Gutachten und Stellungnahmen geben die Meinung der Gutachter des Deutschen Notarinstituts und nicht die der Bundesnotarkammer wieder.

#### **Verantwortlicher Schriftleiter:**

Notar a.D. Dr. Peter Limmer, Kaiserstraße 23, 97070 Würzburg

#### **Bezugsbedingungen:**

Der DNotI-Report erscheint zweimal im Monat und kann beim Deutschen Notarinstitut oder im Buchhandel bestellt werden.  
Abbestellungen müssen mit vierteljährlicher Frist zum Jahresende erfolgen.

### Anfragen und Anmeldungen sind zu richten an das:

Deutsches Anwaltsinstitut e.V. - Fachinstitut für Notare -,  
Postfach 25 02 80, 44740 Bochum, Telefon 0234/97064-17,  
Telefax: 0234/703507

## Literaturhinweise

**Czub, Hans-Joachim, Text- und Dokumentationsband Sachenrechtsbereinigungsgesetz, 460 S., 98,- DM, Verlag für die Rechts- und Anwaltspraxis, Herne, Berlin 1994**

**Czub, Hans-Joachim, Sachenrechtsbereinigung, Leitfaden für die Praxis, 303 S., 68,- DM, Verlag für die Rechts- und Anwaltspraxis, Herne, Berlin 1994**

Der Verfasser des vorliegenden Text- und Dokumentationsbandes und des Praxisleitfadens zur Sachenrechtsbereinigung war als Referent im Bundesjustizministerium maßgeblich an den Gesetzgebungsarbeiten beteiligt. Der Text- und Dokumentationsband enthält alle wichtigen Dokumente wie Gesetzestext, Regierungsbegründung etc. Der vorliegende Praxisleitfaden behandelt alle wichtigen Fragen des Sachenrechtsbereinigungsgesetzes: Ausgehend von den Grundprinzipien werden der Aufbau und die Struktur des Gesetzes und anschließend die Einzelfragen der Ermittlung des Bodenwertes, die Rechtsinstitute der Sachenrechtsbereinigung wie das Wahlrecht des Nutzers, die Bestellung von Erbbaurechten, das gesetzliche Ankaufsrecht ausführlich erläutert. Die vorliegenden Bände stellen hervorragende Hilfsmittel bei der Bearbeitung der schwierigen Fragen des Sachenrechtsbereinigungsgesetzes in der notariellen Praxis dar.

Notar a. D. Dr. Peter Limmer

#### **Bezugspreis:**

Jährlich 300,- DM, Einzelheft 13,- DM, inkl. Versandkosten. Für die Mitglieder der dem DNotI beigetretenen Notarkammern ist der Bezugspreis im Mitgliedsbeitrag enthalten.

Alle im DNotI-Report enthaltenen Beiträge sind urheberrechtlich geschützt. Mit Ausnahme der gesetzlich zugelassenen Fälle ist die Verwertung nur mit Einwilligung des DNotI zulässig.

#### **Verlag:**

Bundesnotarkammer, Körperschaft des öffentlichen Rechts, Geschäftsstelle  
Deutsches Notarinstitut, Kaiserstraße 23, 97070 Würzburg

#### **Druck:**

Max Schimmel Verlag GmbH + Co KG, Postfach 6560, 97015 Würzburg,  
Tel.: 09 31/2 00 38 0, Fax.: 09 31/2 00 38 38