

# DNotI-Report

## Informationsdienst des Deutschen Notarinstituts

### Inhaltsübersicht

#### Aus der Gutachtenpraxis des DNotI

BGB § 656d – Analoge Anwendung des § 656d Abs. 1 S. 1 BGB bei beiderseitigem Maklervertrag; Abwälzungsklausel; Erfüllungsübernahme

BGB §§ 1098, 470 ; BauGB § 26 Nr. 1 – Vorkaufsrecht; GbR auf Verkäuferseite; Verkauf an gesetzliche Erben

#### Gutachten im Abrufdienst

#### Rechtsprechung

HGB § 161; GmbHG §§ 2, 5a – Einheits-KG: Unmöglichkeit der Errichtung in einem einzigen Schritt

EStG § 20 Abs. 1 Nr. 1 S. 1; AO § 42 – Steuerliche Behandlung eines punktuell satzungsdurchbrechenden inkongruenten Vorabgewinnausschüttungsbeschlusses

#### Literaturhinweise

## Aus der Gutachtenpraxis des DNotI

### BGB § 656d

#### Analoge Anwendung des § 656d Abs. 1 S. 1 BGB bei beiderseitigem Maklervertrag; Abwälzungsklausel; Erfüllungsübernahme

##### I. Sachverhalt

Die Beteiligten wollen in einem Grundstückskaufvertrag eine Abwälzungsklausel aufnehmen, wonach der Käufer für den Verkäufer die Maklergebühr vollständig im Rahmen einer Erfüllungsübernahme übernimmt. Sie sind der Ansicht, dass in diesem Fall § 656d Abs. 1 S. 1 BGB nicht anwendbar sei, da beide Parteien jeweils einen Maklervertrag geschlossen hätten und eine Einschränkung der Abwälzungsmöglichkeit in § 656c BGB gerade nicht geregelt sei.

##### II. Frage

Ist § 656d Abs. 1 S. 1 BGB auch auf Fälle anzuwenden, in denen beide Parteien den Makler beauftragt haben?

##### III. Zur Rechtslage

##### 1. Analoge Anwendung des § 656d Abs. 1 S. 1 BGB

Wir setzen zunächst voraus, dass es sich um einen Kaufvertrag über eine Wohnung oder ein Einfamilienhaus i. S. d. § 656d Abs. 1 BGB handelt (zur insofern untechnischen Formulierung des Gesetzgebers vgl. BeckOGK-BGB/Meier, Std.: 1.11.2022, § 656a Rn. 7).

Vom **Wortlaut** des § 656d Abs. 1 S. 1 BGB wird lediglich der Fall erfasst, dass **eine Partei** des Kaufvertrags einen Maklervertrag abgeschlossen hat. In diesem Fall soll eine Vereinbarung, die die andere Partei zur Zahlung oder Erstattung von Maklerlohn verpflichtet, nur dann wirksam sein, wenn die Partei, die den Maklervertrag abgeschlossen hat, zur Zahlung des Maklerlohns mindestens in gleicher Höhe verpflichtet bleibt. Da im geschilderten Sachverhalt aber beide Parteien des Kaufvertrags einen Maklervertrag abgeschlossen haben, scheidet eine direkte Anwendung aus.

Es wird jedoch vertreten, dass § 656d Abs. 1 S. 1 BGB **zu eng formuliert** sei, um die vom Gesetzgeber verfolgten Zwecke zu erfüllen (BeckOGK-BGB/Meier, § 656d Rn. 5; ders., ZfIR 2020, 765, 771; jurisPK-

BGB/Würdinger, 9. Aufl. 2020, § 656d Rn. 4). Daher soll die Norm **analog anzuwenden** sein, wenn **beide Seiten mit dem Makler eine Vereinbarung getroffen haben** und es um die Abwälzung von Verbindlichkeiten einer Partei aus ihrem Vertrag mit dem Makler geht (Staudinger/Arnold, BGB, 2021, § 656d Rn. 2; BeckOGK-BGB/Meier, § 656d Rn. 5; ders., ZfIR 2020, 765, 771; jurisPK-BGB/Würdinger, § 656d Rn. 4). § 656d Abs. 1 S. 1 BGB (analog) regele insofern das Rechtsverhältnis zwischen den Kaufvertragsparteien und verbiete, dass eine Seite die anfallenden Maklerkosten insgesamt allein tragen soll.

Dieser Auffassung ist u. E. zuzustimmen. Den §§ 656c, 656d BGB ist eine wirtschaftliche Betrachtung zugrunde zu legen. Es widerspräche der gesetzgeberischen Intention (dazu Ziff. 2), wenn im wirtschaftlichen Ergebnis einer der Beteiligten den Maklerlohn allein begleichen müsste, obwohl der Makler nicht ausschließlich für ihn tätig geworden ist (so überzeugend Meier, ZfIR 2020, 765, 771). Der Wortlaut des § 656d Abs. 1 S. 1 BGB ist daher zu eng gefasst und eine analoge Anwendung im hier vorliegenden Sachverhalt geboten.

## 2. Umfang des Verbots des § 656d Abs. 1 S. 1 BGB

§ 656d Abs. 1 S. 1 BGB verlangt, dass der (bisherige) Vertragspartner des Maklers wenigstens *noch über die Hälfte* des (gesamten) Maklerlohns verpflichtet bleiben muss. Für den hier vorliegenden Fall der **Erfüllungsübernahme** verspricht der Übernehmende zwar nur dem Schuldner gegenüber, dessen Gläubiger (hier den Makler) zu befriedigen, sodass dieser keine Rechte aus der Abrede erwirbt und es sich lediglich um einen unechten Vertrag zugunsten Dritter handelt (vgl. MünchKommBGB/Gottwald, 9. Aufl. 2022, § 329 Rn. 1). Der konkrete rechtstechnische Weg spielt für die Anwendbarkeit des § 656d Abs. 1 S. 1 BGB aber keine Rolle. Vielmehr ist eine **wirtschaftliche Betrachtung** anzustellen (BeckOGK-BGB/Meier, § 656d Rn. 5). So heißt es im Gesetzesentwurf der Bundesregierung (BT-Drucks. 19/15827, S. 20):

*„Dies betrifft sowohl Vereinbarungen der Parteien des Kaufvertrages untereinander, aus denen sich ein unmittelbarer oder mittelbarer Anspruch des Maklers ergibt (zum Beispiel Vertrag zugunsten Dritter, Erfüllungsübernahme, Freistellung), als auch Vereinbarungen des Maklers mit der Partei, die nicht sein Vertragspartner ist (zum Beispiel Schuldübernahme). Voraussetzung ist aber in jedem Fall, dass der Vertragspartner des Maklers zur Zahlung einer Provision mindestens in gleicher Höhe verpflichtet bleibt, so dass sich die andere Partei allenfalls zur Begleichung der hälftigen Gesamtkosten verpflichten kann.“*

Demnach dürfte die von den Parteien gewünschte Regelung, wonach der Käufer für den Verkäufer den Maklerlohn vollständig im Rahmen einer Erfüllungsübernahme übernehmen soll, nicht zulässig sein und **gegen § 656d Abs. 1 S. 1 BGB (analog) verstoßen**. Eine (höchst-)richterliche Entscheidung hierzu steht indes – soweit ersichtlich – noch aus.

## 3. Rechtsfolge des § 656d Abs. 1 S. 1 BGB

§ 656d Abs. 1 S. 1 BGB ist keine dispositive Norm, sondern **zwingendes Recht** (Meier, ZfIR 2020, 765, 772; Staudinger/Arnold, § 656d Rn. 5). Sofern eine Vereinbarung gegen § 656d BGB verstößt, ist diese **nichtig**. Ob zur dogmatischen Begründung § 134 BGB heranzuziehen ist (so Meier, ZfIR 2020, 765, 772) oder sich dieses Ergebnis direkt aus § 656d Abs. 1 S. 1 BGB ergibt (so wohl Staudinger/Arnold, § 656d Rn. 5; jurisPK-BGB/Würdinger, § 656d Rn. 4), ist nicht entscheidend.

**Umstritten** ist, ob die Nichtigkeit zu einer **geltungserhaltenden Reduktion** führt. Einerseits – und herrschend – wird vertreten, dass die Vereinbarung der Parteien nur insoweit unwirksam ist, als mehr als die Hälfte des (Gesamt-)Maklerlohns übernommen wurde, sodass der Übernehmer gleichwohl die Hälfte der (Gesamt-)Provision wirtschaftlich zu tragen hat (so BeckOGK-BGB/Meier, § 656d Rn. 17; vgl. auch Grüneberg/Retzlaff, BGB, 82. Aufl. 2023, § 656d Rn. 2: Umdeutung in eine Vereinbarung in der maximal zulässigen Höhe). Andererseits wird die gesamte Abwälzungsklausel für unwirksam und eine geltungserhaltende Reduktion nicht für möglich gehalten (so jurisPK-BGB/Würdinger, § 656d Rn. 1; Staudinger/Arnold, § 656d Rn. 5).

Der Kaufvertrag selbst bleibt jedoch wirksam, sofern er nicht ausnahmsweise nach den Grundsätzen des § 139 BGB nichtig ist (dazu BeckOGK-BGB/Meier, § 656d Rn. 17; Grüneberg/Retzlaff, § 656d Rn. 2; vgl. auch Staudinger/Arnold, § 656d Rn. 5; Jauernig/Mansel, 18. Aufl. 2021, BGB § 656d Rn. 3).

## 4. Ergebnis

Die von den Beteiligten gewünschte Abwälzungsvereinbarung dürfte gegen den analog anzuwendenden § 656d Abs. 1 S. 1 BGB verstoßen. Die Vereinbarung wäre daher zumindest insoweit nichtig, als eine Verpflichtung zur Zahlung von mehr als 50 % des (Gesamt-)Maklerlohns begründet werden soll. Nach strengerer Ansicht wäre sie sogar insgesamt nichtig. Eine (höchst-)richterliche Entscheidung zur analogen Anwendung von § 656d Abs. 1 S. 1 BGB steht indes noch aus.

---

## BGB §§ 1098, 470 ; BauGB § 26 Nr. 1 Vorkaufsrecht; GbR auf Verkäuferseite; Verkauf an gesetzliche Erben

---

### I. Sachverhalt

Eine GbR, bestehend aus Mutter (M) und Vater (V), will ein Grundstück an den Sohn von M und V (S) verkaufen. Im Grundbuch ist ein dingliches Vorkaufsrecht für D eingetragen.

### II. Fragen

1. Ist § 470 BGB auf dingliche Vorkaufsrechte anwendbar?

2. Ist § 470 BGB anwendbar, wenn eine GbR bestehend aus den Eltern des Erwerbers, an diesen verkauft?

### III. Zur Rechtslage

#### 1. Anwendbarkeit von § 470 BGB auf dingliche Vorkaufsrechte (1. Frage)

Nach § 470 BGB erstreckt sich das Vorkaufsrecht im Zweifel nicht auf einen Verkauf, der mit Rücksicht auf ein künftiges Erbrecht an einen gesetzlichen Erben erfolgt. Die Vorschrift enthält eine Auslegungsregel (Grüneberg/Weidenkaff, BGB, 82. Aufl. 2023, § 470 Rn. 1; MünchKommBGB/Westermann, 8. Aufl. 2019, § 470 Rn. 2; BeckOGK-BGB/Daum, Std.: 1.10.2022, § 470 Rn. 2).

Für das in §§ 1094 ff. BGB geregelte dingliche Vorkaufsrecht bestimmt § 1098 Abs. 1 S. 1 BGB, dass sich das Rechtsverhältnis zwischen dem Berechtigten und dem Verpflichteten **nach den Vorschriften der §§ 463-473 BGB** bestimmt. Der Verweis umfasst **auch § 470 BGB**. An der Anwendbarkeit von § 470 BGB auf dingliche Vorkaufsrechte besteht soweit ersichtlich kein Zweifel (vgl. Grüneberg/Herrler, § 1097 Rn. 1; MünchKommBGB/Westermann, § 1098 Rn. 1; BeckOGK-BGB/Daum, § 470 Rn. 3; Staudinger/Schermaier, BGB, 2013, § 470 Rn. 3; Everts, in: Beck'sches Notar-Handbuch, 7. Aufl. 2019, § 1 Rn. 183; vgl. auch OLG Stuttgart DNotZ 1998, 305, 307).

#### 2. Anwendbarkeit von § 470 BGB bei GbR auf Verkäuferseite (2. Frage)

##### a) Wortlaut und Systematik

Der Wortlaut von § 470 BGB verlangt einen Verkauf mit Rücksicht auf ein künftiges Erbrecht an einen gesetzlichen Erben. Eigentümerin des Grundstücks ist hier die **GbR**, welche als solche **rechtsfähig** ist, jedenfalls soweit sie wie hier als **Außengesellschaft** durch Teilnahme am Rechtsverkehr eigene Rechte und Pflich-

ten begründet (Grüneberg/Sprau, § 705 Rn. 25; BGH NJW 2002, 1207; NJW 2008, 1378).

Die rechtsfähige Gesellschaft hat jedoch als Rechtssubjekt **keinen gesetzlichen Erben**. Nur Menschen, also natürliche Personen, können sterben und beerbt werden (sog. **passive Erbfähigkeit**, s. Grüneberg/Weidlich, § 1922 Rn. 2). Dem **Wortlaut** nach liegt bei einem Verkauf an den Sohn der Gesellschafter der GbR, die Eigentümerin und Verkäuferin des Grundstücks ist, daher **kein Fall des § 470 BGB** vor.

Gegen die Anwendbarkeit von § 470 BGB spricht zudem ein **systematischer Gesichtspunkt**, der ebenfalls an die **eigene Rechtspersönlichkeit** der GbR anknüpft. Zu argumentieren, es käme für § 470 BGB auf die hinter der GbR stehenden Gesellschafter an, würde vor allem dann zu Verzerrungen führen, wenn nicht alle Gesellschafter der GbR zum privilegierten Personenkreis gehören. Wären etwa an der GbR nicht M und V, sondern M und ein Dritter beteiligt, so bestünde das Vorkaufsrecht nur bezüglich des Anteils des Dritten, wobei es einen solchen (Miteigentums-)Anteil ja gerade nicht gibt. Denn die GbR ist Alleineigentümerin. Dieses Argument wird mit Blick auf das zum 1.1.2024 in Kraft tretende MoPeG (BGBl. I 2021, S. 3436) noch an Bedeutung gewinnen, da dann in § 705 BGB Abs. 2 Var. 1 BGB sogar ausdrücklich geregelt sein wird, dass die GbR selbst Rechtspersönlichkeit besitzen kann und damit ein *aliud* zu den Gesellschaftern darstellt.

##### b) Analoge Anwendung von § 470 BGB

Gleichwohl könnte eine entsprechende Anwendung von § 470 BGB in Betracht kommen. Eine mit § 470 BGB **vergleichbare Regelung** findet sich **für das gemeindliche Vorkaufsrecht in § 26 Nr. 1 BauGB** (BeckOGK-BGB/Daum, § 470 Rn. 3, Staudinger/Schermaier, § 470 Rn. 3).

Zu § 26 Nr. 1 BauGB sind in der Vergangenheit bereits Entscheidungen in Fällen ergangen, in denen eine GbR auf Verkäuferseite bzw. auf Käuferseite beteiligt war (zur GbR auf Verkäuferseite OLG Hamm BeckRS 2020, 39625; zur GbR auf Käuferseite OLG Celle BeckRS 2013, 21107). Nach § 26 Nr. 1 BauGB ist das (gemeindliche) Vorkaufsrecht ausgeschlossen, wenn der Eigentümer das Grundstück an seinen Ehegatten oder an eine Person verkauft, die mit ihm in gerader Linie verwandt oder verschwägert oder in der Seitenlinie bis zum dritten Grad verwandt ist.

Das **OLG Hamm** (BeckRS 2020, 39625) hatte einen Fall zu entscheiden, in dem **auf Veräußererseite eine**

**GbR** stand, auf Erwerberseite hingegen einer der Gesellschafter. Alle beteiligten natürlichen Personen gehörten zum Personenkreis des § 26 Nr. 1 BauGB. Laut OLG Hamm war § 26 Nr. 1 BauGB **seinem Wortlaut nach nicht anwendbar**; auch eine erweiternde Auslegung komme nicht in Betracht. Zur Begründung führte das OLG Hamm an, dass sich die **Zwecke** des § 26 Nr. 1 BGB **nicht** auf den Fall **übertragen ließen**, in dem eine GbR ein Grundstück veräußert. Zweck des § 26 Nr. 1 BauGB sei es, das gemeindliche Vorkaufsrecht bei Verkäufen unter Verwandten auszuschließen, da in diesen Konstellationen sehr häufig **Preise deutlich unterhalb des Verkehrswerts** des Grundstücks vereinbart würden und die Ausübung des gemeindlichen Vorkaufsrechts zu diesen Preisen **nicht angemessen** wäre. Es stehe aber gerade nicht fest, dass bei Verkäufen durch eine Gesellschaft bürgerlichen Rechts an eine Person, die in einem Verwandtschaftsverhältnis zu den Gesellschaftern der veräußernden GbR stehe, ebenfalls solche Preise vereinbart würden. Dabei handele es sich nämlich nicht um Verkaufsvorgänge unter Verwandten, sondern um einen Verkauf durch ein von Verwandten gebildetes Konstrukt mit eigener Rechtsfähigkeit. Das OLG Hamm führte aus, es habe **keine allgemein zugängliche Datenbasis** für diese spezifische Form der Verkaufsvorgänge finden können.

Daher **verneinte** es im Ergebnis die Vergleichbarkeit der Interessenlage, die für eine **analoge Anwendung von § 26 Nr. 1 BauGB** nötig wäre.

In der Entscheidung des **OLG Celle** (BeckRS 2013, 21107) war der Fall einer **GbR auf Erwerberseite** zu entscheiden. Das Gericht **verneinte** die Anwendung **von § 26 Nr. 1 BauGB** mit der Begründung, dass sich ansonsten das gemeindliche Vorkaufsrecht **allzu leicht umgehen** ließe. Denn der Veräußerer könnte zunächst zur Umgehung das Grundstück an eine GbR bestehend aus Verwandten verkaufen und in einem zweiten Schritt könnten die Gesellschafter – wie von Anfang an geplant – ihre Anteile an der GbR anstelle des Grundstücks auf den Erwerber übertragen.

Die Entscheidung des OLG Celle ist in der Literatur auf Zustimmung gestoßen (BeckOK-BauGB/Grziwotz, Std.: 1.9.2022, § 26 Rn. 1). Es überzeugt, jedenfalls für den Fall einer GbR auf Erwerberseite auch von der Nichtanwendbarkeit des § 470 BGB auszugehen, denn die Gefahr einer Umgehung des Vorkaufsrechts liegt in solchen Fällen in der Tat nahe.

Allerdings könnte man bezweifeln, dass die Anwendung des § 470 BGB auch bei einer **Veräußerung durch eine GbR**, deren sämtliche Gesellschafter zum privilegierten

Personenkreis gehören, ausscheidet. Die Begründung des **OLG Hamm** fußt letzten Endes darauf, dass es **keine vergleichbare Interessenlage ermitteln konnte**. Hieraus folgt noch nicht, dass es tatsächlich keine vergleichbare Interessenlage gibt. Die Gesellschafter der veräußernden GbR hätten es in der Hand, die Gesellschaft aufzulösen mit der Folge der Übertragung des Eigentums an dem Grundstück auf die Gesellschafter zu Miteigentum. Anschließend könnten sie das Grundstück als Miteigentümer an den gesetzlichen Erben verkaufen, wobei in diesem Fall § 470 BGB seinem Wortlaut nach zur Anwendung käme. Angesichts dessen ist es grundsätzlich denkbar, den Beteiligten den **Zwischenschritt** der Übertragung des Eigentums von der GbR auf die Gesellschafter als **bloße Förmel** zu ersparen und § 470 BGB auch auf den Fall der Veräußerung durch eine GbR anzuwenden.

Dem steht allerdings entgegen, dass die **Zwecke des § 470 BGB denen des § 26 Nr. 1 BauGB** im Wesentlichen **entsprechen** und das OLG Hamm eben zu § 26 Nr. 1 BauGB wie vorstehend geschildert entschieden hat. Zweck des § 470 BGB ist die Erhaltung von Familienbesitz. So bilden die nahen Angehörigen einem Dritten gegenüber sozusagen eine Einheit, weshalb die entgeltliche Veräußerung der mit dem Vorkaufsrecht behafteten Sache an einen Angehörigen **nicht als ein Kauf im eigentlichen Sinne**, sondern eher als ein Fall der **antizipierten Erbfolge** zu verstehen ist (BeckOGK-BGB/Daum, § 470 Rn. 2). In solchen Fällen würde die Ausübung des Vorkaufsrechts dem mit der Veräußerung der Sache verfolgten Zweck, den Familienbesitz zu erhalten, zuwiderlaufen, denn von den Vergünstigungen, die dem gesetzlichen Erben zugutekommen sollen, soll der Vorkaufsberechtigte gerade nicht profitieren (BGH NJW 1987, 890, 891; BeckOGK-BGB/Daum, § 470 Rn. 2).

Auch im Fall des § 26 Nr. 1 BauGB beruht der Ausschluss des Vorkaufsrechts auf der Tatsache, dass im Rahmen enger persönlicher Beziehungen das Grundstücksgeschäft häufig nur auf dem Umstand eben dieser engen persönlichen Beziehungen beruht und nicht auf den für einen Kauf typischen wirtschaftlichen Interessen (Reidt, in: Battis/Krautzberger/Löhr, BauGB, 15. Aufl. 2022, § 26 Rn. 2). Die **Bedingungen des Geschäftes** sind **durch das Näheverhältnis** geprägt.

Obwohl also das gesetzliche gemeindliche Vorkaufsrecht nach §§ 24 ff. BauGB einen anderen Zweck verfolgt (u. a. Schutz der gemeindlichen Bauleitplanung im Interesse der Allgemeinheit, vgl. BeckOK-BauGB/Grziwotz, § 24 Vor Rn. 1) als die auf Rechtsgeschäft ba-

sierenden schuldrechtlichen bzw. dinglichen Vorkaufsrechte nach §§ 463 ff., 1094 ff. BGB, sind doch die Zwecke der Ausnahmetatbestände (§§ 470 BGB, 26 Nr. 1 BauGB) vergleichbar. In beiden Fällen geht es darum, einen bestimmten mit dem Veräußerer in einem Näheverhältnis stehenden Personenkreis vor der Ausübung des Vorkaufsrechts zu schützen.

Beide Vorschriften führen letztlich auch dazu, dass bei der Vereinbarung vergünstigter Konditionen **nicht geprüft werden muss**, ob das Rechtsgeschäft eine **gemischte Schenkung**, die von vornherein keinen Vorkaufsfall auslöst, **oder ein Kaufvertrag** ist, der den Vorkaufsfall auslösen würde (BeckOK-BauGB/Grziwotz, § 26 Rn. 1). Es liegt daher nahe, die Überlegungen des OLG Hamm zu § 26 Nr. 1 BauGB auf § 470 BGB zu übertragen.

Wenngleich es also Gründe dafür gibt, § 470 BGB auf Veräußerungen durch eine GbR analog anzuwenden, ist **von einer (analogen) Anwendung** auf den vorliegenden Fall angesichts der **anderslautenden Rechtsprechung des OLG Hamm** zu § 26 Nr. 1 BauGB und der **Vergleichbarkeit der Gründe** für den Ausschluss des Vorkaufsrechts im Fall des § 470 BGB **nicht auszugehen**.

### 3. Ergebnis

§ 470 BGB ist aufgrund des Verweises in § 1098 Abs. 1 S. 1 BGB auch auf das dingliche Vorkaufsrecht anzuwenden. Ausgehend vom Wortlaut des § 470 BGB, aus systematischen Erwägungen, die in der eigenen Rechtspersönlichkeit der GbR gründen, sowie angesichts der zitierten Entscheidung des OLG Hamm ist § 470 BGB aber weder direkt noch analog auf den geschilderten Sachverhalt anzuwenden. Der Dritte könnte das Vorkaufsrecht also ausüben.

## Gutachten im Abrufdienst

Folgende Gutachten können Sie über unseren Gutachten-Abrufdienst im Internet unter:

<http://www.dnoti.de>

abrufen. In diesem frei zugänglichen Bereich können die Gutachten über die Gutachten-Abrufnummer oder mit Titelschlagworten aufgefunden werden. Dies gilt ebenfalls für die bisherigen Abruf-Gutachten.

**LBO § 108; WEG § 10**

**Kein Sondernutzungsrecht an einer Baulast**

Abruf-Nr.:

## Rechtsprechung

**HGB § 161; GmbHG §§ 2, 5a**

**Einheits-KG: Unmöglichkeit der Errichtung in einem einzigen Schritt**

**Eine Unternehmersgesellschaft kann nicht von einer Kommanditgesellschaft als Alleingesellschafterin gegründet werden, die ihrerseits erst zeitgleich mit der Unternehmersgesellschaft als einziger Komplementärin gegründet wird.**

OLG Celle, Beschl. v. 10.10.2022 – 9 W 81/22

### Problem

Es wurde eine UG (haftungsbeschränkt) gegründet. Als Gründerin trat die gleichzeitig in derselben notariellen Urkunde gegründete UG & Co. KG auf, deren einzige Komplementärin wiederum die UG sein sollte. Die designierten Geschäftsführer meldeten die UG zur Eintragung ins Handelsregister an.

Das Registergericht wies die Anmeldung mit der Begründung zurück, dass die UG nicht wirksam gegründet worden sei, weil die gründende Alleingesellschafterin (also die UG & Co. KG) ohne wirksam gegründete Komplementärin (UG) noch nicht existiere. Dagegen wandten sich die Beteiligten mit der Beschwerde. Sie brachten vor, dass die Gleichzeitigkeit der Gründung der UG und der Gründung der sie gründenden KG unschädlich sei. Die Ansicht des Registergerichts erweise sich als reine Förmerei. Zumindest sei die KG (also die Gründerin der UG) als OHG entstanden.

### Entscheidung

Das OLG Celle hat der Ansicht des Registergerichts beigepflichtet und die Beschwerde als unbegründet zurückgewiesen: Die Gründerin der UG, d. h. die KG, habe zum Zeitpunkt der Gründung noch nicht existiert, da es ihr an einer Komplementärin gefehlt habe.

In der Literatur sei anerkannt, dass die Einheitsgesellschaft auf zwei Wegen entstehen könne: Zum einen könne eine existierende KG durch Neugründung oder Erwerb alle Geschäftsanteile an einer GmbH erlangen, die sodann bei der KG die Komplementärrolle übernehme. Zum anderen könnten die (künftigen) Kommanditisten zunächst eine GmbH und sodann mit dieser im zweiten Schritt eine KG gründen, die wiederum im dritten Schritt die Geschäftsanteile der Kommanditisten an der GmbH erwerbe. Hingegen widerspreche es zwingender Logik, wenn die (Vor-)GmbH vor ihrer eigenen Gründung als Komplementärin und Vertreterin

ihrer eigenen Gründerin auftrete. Es gehe also nicht um eine bloße Förmel.

Ebenso wenig überzeugte das OLG der Einwand, dass zwischen den übrigen Gesellschaftern der KG (also den künftigen Kommanditisten) zumindest eine OHG gegründet worden sei. Zum einen sei ausdrücklich eine KG gegründet und angemeldet worden; der Wille, ggf. auch eine OHG zu gründen, sei bereits wegen des anderen Haftungsregimes nicht anzunehmen. Zum anderen sei die KG – auch in der Anmeldung – ausdrücklich als Gründerin der UG bezeichnet worden. Für die Annahme, eine OHG habe die UG gegründet, bleibe daher schlicht kein Raum.

Am Ergebnis ändere sich nichts dadurch, dass eine Vor-GmbH anerkanntermaßen Komplementärin (und daher Mitgründerin) einer KG sein könne. Im Streitfall gehe es nämlich um die vorgelagerte Frage, ob die UG überhaupt wirksam gegründet worden sei.

---

**EStG § 20 Abs. 1 Nr. 1 S. 1; AO § 42**  
**Steuerliche Behandlung eines punktuell satzungsdurchbrechenden inkongruenten Vorabgewinnausschüttungsbeschlusses**

**1. Ein punktuell satzungsdurchbrechender Beschluss über eine inkongruente Vorabauschüttung, der von der Gesellschafterversammlung einstimmig gefasst worden ist und von keinem Gesellschafter angefochten werden kann, ist als zivilrechtlich wirksamer Ausschüttungsbeschluss der Besteuerung zugrunde zu legen (entgegen BMF-Schreiben vom 17.12.2013, BStBl I 2014, 63).**

**2. Ein Gesellschafter, an den nach einem solchen Beschluss kein Gewinn verteilt wird, verwirklicht den Tatbestand der Einkünfteerzielung gemäß § 20 Abs. 1 Nr. 1 S. 1 EStG nicht.**

**3. Ob eine inkongruente Vorabgewinnausschüttung nach § 42 AO gestaltungsmisbräuchlich ist, ist bei zivilrechtlich wirksamen punktuell satzungsdurchbrechenden Beschlüssen nach denselben Maßstäben zu beurteilen, die für satzungsgemäße inkongruente Ausschüttungen gelten.**

BFH, Urt. v. 28.09.2022 – VIII R 20/20

### **Problem**

A war zu 50 % beteiligter Gesellschafter der K-GmbH. Weitere zu 50 % beteiligte Gesellschafterin der K-GmbH war die T-GmbH, deren alleiniger Gesell-

schafter wiederum A gewesen ist. Die Satzung der K-GmbH enthielt im relevanten Zeitraum keine Regelung zur Gewinnverteilung, sah also weder vor, dass Gewinne stets abweichend von den Beteiligungsverhältnissen zu verteilen waren, noch enthielt sie eine Öffnungsklausel i. S. v. § 29 Abs. 3 S. 2 GmbHG. Die Gesellschafterversammlung der K-GmbH entschied mehrfach und einstimmig, Vorabgewinne alleine an die T-GmbH auszuschütten.

Das Finanzamt war der Auffassung, die Ausschüttungen seien zu 50 % auch A zuzurechnen, denn entweder seien die Ausschüttungsbeschlüsse mangels Satzungsgrundlage zivilrechtlich nichtig und in der Folge eine verdeckte Gewinnausschüttung (vGA) nach § 20 Abs. 1 Nr. 1 S. 2 EStG oder sie seien zwar zivilrechtlich wirksam, aber ein Gestaltungsmissbrauch nach § 42 AO. Hiergegen wandte sich A bereits erfolgreich vor dem FG Münster (EFG 2020, 1603). Der BFH bestätigte nun die Entscheidung der Vorinstanz.

### **Entscheidung**

Der BFH folgte der Ansicht der Finanzverwaltung nicht und ging von der zivilrechtlichen Wirksamkeit der Beschlüsse zur Vorabgewinnausschüttung aus. Es handle sich nicht um nichtige satzungsdurchbrechende Beschlüsse mit Dauerwirkung, sondern um wirksame, lediglich punktuell wirkende satzungsdurchbrechende Beschlüsse. Wenn die Satzung keine gesonderte Regelung zur Gewinnverteilung und auch keine Öffnungsklausel i. S. v. § 29 Abs. 3 S. 2 GmbHG enthalte, seien die Gewinne entsprechend der gesetzlichen Regelung des § 29 Abs. 3 S. 1 GmbHG zu verteilen. Diese gesetzliche Regelung sei dann ein materieller, jedoch kein formeller Satzungsbestandteil.

Grundsätzlich seien satzungsdurchbrechende Beschlüsse, die einen abweichenden rechtlichen Zustand mit Dauerwirkung begründeten, nichtig, wenn bei der Fassung des Beschlusses nicht alle materiellen und formellen Bestimmungen einer Satzungsänderung (insb. auch die notarielle Beurkundung und die Eintragung des Beschlusses in das Handelsregister, §§ 53 Abs. 2 S. 1 Hs. 1, 54 Abs. 1 GmbHG) beachtet würden. Unterschieden werden müsse jedoch zwischen Beschlüssen mit Dauerwirkung und nur punktuell satzungsdurchbrechenden Beschlüssen. Bei lediglich punktuell wirkenden Beschlüssen werde die Satzung zwar verletzt, aber nicht mit Wirkung für die Zukunft geändert. Solche Beschlüsse seien zwar entsprechend § 243 Abs. 1 AktG auch bei der GmbH anfechtbar, aber eben nicht nichtig.

Es sei nicht zu beanstanden, dass die Vorinstanz die Beschlüsse zur Vorabgewinnausschüttung als lediglich

punktuell wirkende satzungsdurchbrechende Beschlüsse eingeordnet habe. Jede Beschlussfassung beruhe auf einem neuen Willensentschluss. Die Gesellschafter wollten keine neue Satzungsregelung zu einer generell von den Beteiligungsverhältnissen abweichenden Gewinnverteilung treffen.

Die unterschiedliche Behandlung von nur punktuell satzungsdurchbrechenden Beschlüssen und solchen mit Dauerwirkung rechtfertige sich dadurch, dass letztere auch den Rechtsverkehr berührten, während erstere letztlich nur gesellschaftsintern wirkten. Bei satzungsdurchbrechenden Beschlüssen mit Dauerwirkung sei die zum Handelsregister eingereichte Satzung nicht mehr richtig und vollständig, wenn der Beschluss nicht auch zum Register eingereicht werde. Dies gefährde Gläubiger, Geschäftspartner und etwaige später eintretende Gesellschafter, da diese sich keinen Überblick über die aktuell geltende Verfassung der Gesellschaft verschaffen könnten. Bei nur punktuell satzungsdurchbrechenden Beschlüssen bestehe diese Gefahr nicht. Diese seien daher nicht mit Nichtigkeit zu sanktionieren, sondern zivilrechtlich wirksam und bindend, jedenfalls solange sie nicht angefochten würden. Im zu prüfenden Fall stehe der Anfechtbarkeit nach § 243 Abs. 1 AktG analog entgegen, dass sämtliche Gesellschafter der inkongruenten Gewinnverteilung zugestimmt hätten. Offen ließ der BFH, ob es für die zivilrechtliche Wirksamkeit des Beschlusses einer notariellen Beurkundung bedarf.

Ausgehend von der zivilrechtlichen Wirksamkeit der Verteilungsbeschlüsse handele es sich bei den ausgeschütteten Gewinnen auf Ebene der empfangenden T-GmbH um Einkünfte nach § 20 Abs. 1 Nr. 1 S. 1 EStG, während A den Tatbestand nicht verwirkliche. Schließlich sei wirksam beschlossen worden, an ihn keinen Gewinn auszuschütten. Offen ausgeschüttete Gewinne seien stets nur bei demjenigen Anteilseigner zu besteuern, dem sie in seiner Eigenschaft als Anteilseigner zufließen. Eine wohl seitens des BMF geforderte allgemeine steuerliche Angemessenheitskontrolle zivilrechtlich wirksamer beschlossener, inkongruenter Gewinnausschüttungen sei abzulehnen.

Eine vGA, die vorliege, wenn die GmbH ihrem Gesellschafter außerhalb der Gewinnverteilung einen Vorteil zuwende und diese Zuwendung ihren Anlass im Gesellschaftsverhältnis habe, liege demnach auch nicht vor. Denn es lägen offene Ausschüttungen auf Basis zivilrechtlich wirksamer Beschlüsse vor.

Schließlich verneinte der BFH das Vorliegen eines Missbrauchs rechtlicher Gestaltungsmöglichkeiten i. S. v.

§ 42 AO. Inkongruente Gewinnverteilungen seien steuerlich anzuerkennen, wenn sie auf zivilrechtlich wirksam zustande gekommenen Beschlüssen beruhen. Ob diese punktuell satzungsdurchbrechend seien oder auf Basis einer entsprechenden Ermächtigung in der Satzung erfolgten, sei insofern unerheblich. Zu beachten sei hierbei auch, dass die Gestaltung letztlich nicht zu einem steuerlichen Vorteil des A führe, sondern die Besteuerung nur einstweilen – bis zur Ausschüttung durch die T-GmbH an ihn – aufgeschoben sei.

### Praxishinweis

Trotz dieser BFH-Entscheidung, wonach punktuell satzungsdurchbrechende Gewinnverteilungsbeschlüsse steuerlich anzuerkennen sind, sollte man in der Praxis zunächst vorsichtig sein. Denn noch ist offen, ob die Finanzverwaltung dem BFH folgt, das BMF die Entscheidung also im BStBl. II veröffentlicht, oder ggf. nach erfolgter Veröffentlichung mit einem sog. „Nichtanwendungserlass“, zu veröffentlichen im BStBl. I, belegt. Folgt die Verwaltung dem BFH nicht, so könnte sich der Steuerpflichtige gegenüber der Finanzverwaltung nicht auf die Urteilsgrundsätze berufen, sondern müsste den Klageweg beschreiten.

Zudem besteht die Gefahr, dass Beschlüsse ohne Satzungsgrundlage doch im Einzelfall als solche mit Dauerwirkung eingestuft werden, was deren Nichtigkeit zur Folge hätte und auch der steuerlichen Anerkennung entgegenstände.

Auch unabhängig von der Entscheidung dürfte es sich empfehlen, bereits bei der Satzungsgestaltung mit den Beteiligten zu besprechen, ob eine Öffnungsklausel nach § 29 Abs. 3 S. 2 GmbHG in den Gesellschaftsvertrag aufgenommen werden soll. Bei nachträglichen Satzungsänderungen zur Einfügung einer Öffnungsklausel besteht Streit im Hinblick auf das erforderliche Quorum (vgl. MünchKommGmbHG/Ekkenga, 4. Aufl. 2022, § 29 Rn. 193), so dass solche Satzungsänderungen einzelfallbezogen genauestens zu prüfen sind.

Auffällig ist schließlich, dass der BFH der Ansicht ist, die gesetzliche Grundregel des § 29 Abs. 3 S. 1 GmbHG sei materieller Satzungsbestandteil und daher durchbreche ein anderslautender Beschluss die Satzung (so auch Priester, ZHR 151 (1987), 40 ff.). Ob dem dogmatisch zu folgen ist, kann an dieser Stelle dahinstehen. Auch wenn es sich um einen Verstoß nicht gegen die Satzung, sondern gegen dispositives Gesetzesrecht handelt, sollten die Anforderungen an eine Änderung der Satzung beachtet werden.

Lesen Sie den DNotI-Report bereits bis zu zwei Wochen vor Erscheinen auf unserer Internetseite unter [www.dnoti.de](http://www.dnoti.de)

**Deutsches Notarinstitut (Herausgeber)**

– eine Einrichtung der Bundesnotarkammer, Berlin –  
97070 Würzburg, Gerberstraße 19

Telefon: (0931) 35576-0      Telefax: (0931) 35576-225

E-Mail: [dnoti@dnoti.de](mailto:dnoti@dnoti.de)      Internet: [www.dnoti.de](http://www.dnoti.de)

**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. Andreas Bernert

**Redaktion:** Notarassessor Alexander König

**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.

**Bezugspreis:**

Jährlich 170,00 €, Einzelheft 8,00 €, inkl. Versandkosten. Für die Mitglieder der dem DNotI beigetretenen Notarkammern ist der Bezugspreis im Mitgliedsbeitrag enthalten.

Nicht eingegangene Exemplare können nur innerhalb von 6 Wochen nach dem Erscheinungstermin reklamiert und kostenfrei zugesandt werden. 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, Gerberstraße 19, 97070 Würzburg

**Druck:**

Brigitte Scheiner Druck- und Verlagsservice  
Andreas-Bauer-Straße 8, 97297 Waldbüttelbrunn