



Die Gesamthand – Bestandsaufnahme nach dem MoPeG

Christine Osterloh-Konrad

Tagung der Forschungsstelle für Notarrecht

22. Juni 2026, München



„Throne stürzen, Völker vergehen, die ganze Welt
unterliegt dem Wechsel der Dinge, aber auf dem
Gebiete der begrifflichen Jurisprudenz giebt es
Rechtsverhältnisse, die allem Wechsel der irdischen
Dinge spotten, denen keine Zeit etwas anhaben kann.“

(Rudolf von Ihering, Scherz und Ernst in der Jurisprudenz, 1884)



Gliederung

- I. Zivilrechtliche Ausgangssituation
- II. Die Gesamthand im Gesellschaftsrecht – ein Glasperlenspiel?
- III. Gesellschaftsrechtsdogmatik und Steuerrechtsfolgen
- IV. Zum Schluss: Transparenz und Trennung als Grundfrage des Verbandsrechts



I. Zivilrechtliche Ausgangssituation

§ 718 BGB a.F. Gesellschaftsvermögen

(1) Die Beiträge der Gesellschafter und die durch die Geschäftsführung für die Gesellschaft erworbenen Gegenstände werden **gemeinschaftliches Vermögen der Gesellschafter** (Gesellschaftsvermögen).

§ 719 BGB a.F. Gesamthänderische Bindung

(1) Ein Gesellschafter kann nicht über seinen Anteil an dem Gesellschaftsvermögen und an den einzelnen dazu gehörenden Gegenständen verfügen; er ist nicht berechtigt, Teilung zu verlangen.

§ 705 BGB Rechtsnatur der Gesellschaft

(2) Die Gesellschaft kann entweder selbst Rechte erwerben und Verbindlichkeiten eingehen, wenn sie nach dem gemeinsamen Willen der Gesellschafter am Rechtsverkehr teilnehmen soll (rechtsfähige Personengesellschaft), oder sie kann den Gesellschaftern zur Ausgestaltung ihres Rechtsverhältnisses untereinander dienen (nicht rechtsfähige Gesellschaft).

§ 713 BGB Gesellschaftsvermögen

Die Beiträge der Gesellschafter sowie die für oder durch die Gesellschaft erworbenen Rechte und die gegen sie begründeten Verbindlichkeiten sind **Vermögen der Gesellschaft**.

§ 740 BGB Fehlende Vermögensfähigkeit; anwendbare Vorschriften

(1) Eine **nicht rechtsfähige Gesellschaft hat kein Vermögen**.



I. Zivilrechtliche Ausgangssituation

§ 1419 BGB **Gesamthands**gemeinschaft

(1) Ein Ehegatte kann nicht über seinen Anteil am Gesamtgut und an den einzelnen Gegenständen verfügen, die zum Gesamtgut gehören; er ist nicht berechtigt, Teilung zu verlangen.

§ 2033 Verfügungsrecht des Miterben

(1) Jeder Miterbe kann über seinen Anteil an dem Nachlass verfügen. (...)

(2) Über seinen Anteil an den einzelnen Nachlassgegenständen kann ein Miterbe nicht verfügen.



I. Zivilrechtliche Ausgangssituation

Regierungsentwurf MoPeG:

„Das Gesamthandsprinzip mit seiner Aufgabe, das Gesellschaftsvermögen dauerhaft für den vereinbarten Gesellschaftszweck zu sichern und gegen den Zugriff von Privatgläubigern abzuschotten, hat damit jedenfalls auf dem Gebiet des Gesellschaftsrechts **ausgedient**“; es sei „**historisch überholt**“.

G. Bachmann, 2020:

„Mit der **Beseitigung der rechtsfähigen Gesamthand** folgt der Entwurf einer Forderung des Verfassers (...). Dieser Schnitt überzeugt.“

M. Habersack, 2020:

„Indem der Mauracher Entwurf – völlig zu Recht – an den Charakteristika des geltenden Rechts der Personengesellschaften festhält (...), adressiert er die „kollektive Einheit“ der Gesellschafter als Trägerin des Gesellschaftsvermögens und **hält damit letztlich doch an dem (richtig verstandenen) Gesamthandsprinzip des Personengesellschaftsrecht fest.**“



„Dem Gesetzgeber kann man die Missetate, welche er gegen die Begriffe begeht, allenfalls zu Gute halten, er weiß es nicht besser, er begeht sie in aller Unwissenheit. Aber für die Jurisprudenz, die Wächterin der Begriffe, enthalten diese Eingriffe das schwerste Vergehen, dessen sie sich schuldig machen kann, eine wahre Sünde wider den heiligen Geist.“



II. Die Gesamthand im Gesellschaftsrecht – ein Glasperlenspiel?

Was „ist“ das Gesamthandsprinzip?

- **Vermögensrechtliche, enge Deutung:** Gesamthand als spezielle Form des Innehabens von Rechtspositionen durch mehrere Personen (Unterschied zur Bruchteilsgemeinschaft, §§ 741 ff. BGB: besondere Vermögensbindung)
 - ⇔ *Rechtsfähigkeit des Kollektivs?*
- **Personenrechtliche, weite Deutung:** Gesamthandsprinzip als Ausdruck für die unvollkommene Verselbständigung der Personengesellschaft gegenüber ihren Mitgliedern (➔ Selbstorganschaft, keine Ein-Mann-Personengesellschaft etc.) im Unterschied zur juristischen Person



„Die Begriffe, die Du hier siehst, **sind**, und damit ist alles gesagt.

Sie sind absolute Wahrheiten, – sie sind von jeher gewesen – sie werden ewig sein. (...) das Einzige, was dem denkenden Geist ihnen gegenüber obliegt, ist sich mit voller, rückhaltloser Hingebung in sie zu vertiefen und die Fülle des Inhalts, der in ihnen beschlossen liegt, für die Erkenntnis zu Tage zu fördern.“



II. Die Gesamthand im Gesellschaftsrecht – ein Glasperlenspiel?

Töten eines
Totemtiers

Essen einer für den
Häuptling bestimmten
Speise

Begegnung zwischen
Mann und
Schwiegermutter

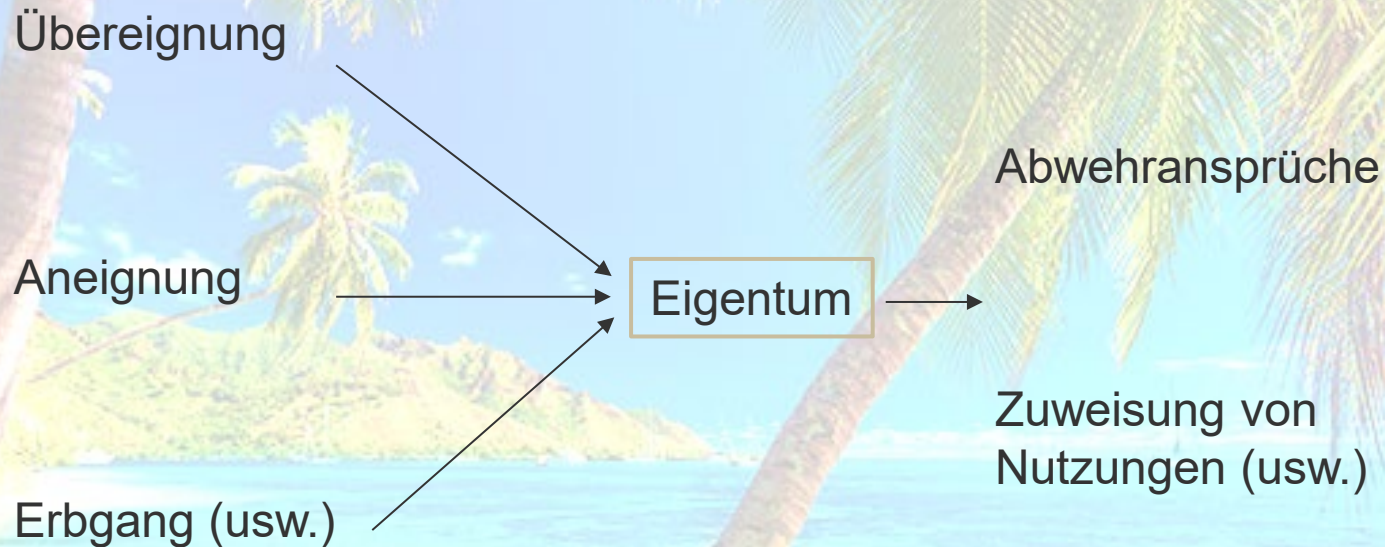
tû-tû

Reinigungszeremonie

Alf Ross, 1957



II. Die Gesamthand im Gesellschaftsrecht – ein Glasperlenspiel?



➔ Entscheidend für den Wert eines juristischen Begriffs sind seine systematisierende Funktion als „Kürzel“ beim Reden über das Recht und seine Eindeutigkeit.



„Also eine Täuschung ist es, als ob die Begriffe bloß, weil sie einmal da sind, die Geltung unumstößlicher logischer Wahrheiten beanspruchen können. Sie stehen und fallen mit den Rechtssätzen, denen sie entnommen sind. Werden letztere beseitigt, weil sie nicht mehr passen, so müssen auch sie weichen oder eine veränderte Gestalt annehmen.“



II. Die Gesamthand im Gesellschaftsrecht – ein Glasperlenspiel?

Was sollte man mit „Gesamthandsprinzip“ bezeichnen?

- **Vermögensrechtliche, enge Deutung:** Gesamthand als spezielle Form des Innehabens von Rechtspositionen durch mehrere Personen
- **Personenrechtliche, weite Deutung:** Gesamthandsprinzip als Ausdruck für die im Vergleich zur juristischen Person unvollkommene Verselbständigung einer Personenmehrheit gegenüber ihren Mitgliedern



„Also einen Kirchhof habt Ihr auch?“

„Gewiss! Ich habe ihn Dir nicht gezeigt, weil er zur Zeit noch völlig leer ist. Wir scheuen uns, die Begriffe zu begraben, auch wenn alles Leben und alle Kraft aus ihnen gewichen ist.“



II. Die Gesamthand im Gesellschaftsrecht – ein Glasperlenspiel?

Last but not least: und die juristische Person...?

- Gesetzgeber des MoPeG hält am Triptychon natürliche Person – rechtsfähige Personengesellschaft – juristische Person fest.
- **Das kann man machen,...**
 - ➔ *konstitutives Eintragungserfordernis; „personelles Substrat“ etc.*
- **...muss man aber nicht.**
 - Bildet die Gegenüberstellung „rechtsfähige Personengesellschaft vs. juristische Person“ tatsächlich derart erhebliche Unterschiede in den Rechtsfolgen ab, dass dies die kategorielle Unterscheidung rechtfertigt?*
 - Stellt nicht auch die Existenz „hybrider“ Gebilde wie der EWiV den Erklärungswert dieser kategorialen Unterscheidung in Frage?*



III. Gesellschaftsrechtsdogmatik und Steuerrechtsfolgen

Regierungsentwurf MoPeG:

„Änderungen an den ertragsteuerlichen Grundsätzen bei der Besteuerung von Personengesellschaften sind mit dem vorliegenden Entwurf nicht verbunden. Dies gilt insbesondere für die transparente Besteuerung von Personengesellschaften. Soweit in den Steuergesetzen von Gesamthandsvermögen gesprochen wird, ist dies bei rechtsfähigen Personengesellschaften dahingehend zu verstehen, dass damit das Vermögen der Gesellschaft in Abgrenzung zum Vermögen der einzelnen Gesellschafter (Sonderbetriebsvermögen) gemeint ist.“



III. Gesellschaftsrechtsdogmatik und Steuerrechtsfolgen

Der Dualismus der Unternehmensbesteuerung

§ 1 Abs. 1 KStG

Unbeschränkt körperschaftsteuerpflichtig sind die folgenden Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen, die ihre Geschäftsleitung oder ihren Sitz im Inland haben:

1. **Kapitalgesellschaften** (insbesondere Europäische Gesellschaften, Aktiengesellschaften, Kommanditgesellschaften auf Aktien, Gesellschaften mit beschränkter Haftung);

(...)

4. **sonstige juristische Personen des privaten Rechts** (...)

§ 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 EStG

Einkünfte aus Gewerbebetrieb sind die Gewinnanteile der **Gesellschafter einer Offenen Handelsgesellschaft, einer Kommanditgesellschaft und einer anderen Gesellschaft**, bei der der Gesellschafter als Unternehmer (Mitunternehmer) des Betriebs anzusehen ist (...).



III. Gesellschaftsrechtsdogmatik und Steuerrechtsfolgen

Der Dualismus der Unternehmensbesteuerung als Verfassungsproblem

- Maßstab: Art. 3 Abs. 1 GG – Besteuerung nach der **Leistungsfähigkeit**
- **Rechtfertigung des Dualismus** über die „Abschirmwirkung“ der Kapitalgesellschaft in vermögensrechtlicher Hinsicht → Auswirkungen des MoPeG (Abschaffung der Gesamthand)?

BVerfG 2017: „Mit dem eigenständigen steuerlichen Zugriff auf die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit der Kapitalgesellschaft nimmt das Steuerrecht die **zivilrechtliche Grundentscheidung** auf, die das Gesellschaftsvermögen einer Kapitalgesellschaft von dem Vermögen ihrer Gesellschafter trennt und zugleich die Haftung der Gesellschafter auf das Gesellschaftsvermögen beschränkt (...). Bei der Personengesellschaft ordnet dagegen das Zivilrecht (...) das Gesellschaftsvermögen den Gesellschaftern als gemeinschaftliches Vermögen zu (...) Die (...) stärkere Abschirmung der Vermögenssphäre einer Kapitalgesellschaft gegenüber ihren Anteilseignern hat zur Folge, dass in der abgeschirmten Vermögenssphäre eine **eigenständige Leistungsfähigkeit** entsteht, die getrennt von der individuellen Leistungsfähigkeit der hinter der Kapitalgesellschaft stehenden Personen besteuert werden darf.“



III. Gesellschaftsrechtsdogmatik und Steuerrechtsfolgen

Der Dualismus der Unternehmensbesteuerung als rechtspolitisches Problem

Ausgangspunkt: Notwendigkeit der Erfassung **thesaurierter Gewinne**

- **Teilhabersteuer:** nicht bei uneingeschränkt fungiblen (börsennotierten) Anteilen
- **Körperschaftsteuer:** zumindest zweifelhaft bei personalistisch geprägten Personengesellschaften (→ Gleichstellungsthese; persönliche Haftung)
- ➔ **Nebeneinander beider Systeme ist plausibel (und international gängige Praxis)**
- ➔ **Nebeneinander beider Systeme ist verfassungsrechtlich nicht zu beanstanden**



III. Gesellschaftsrechtsdogmatik und Steuerrechtsfolgen

Dualismus der Unternehmensbesteuerung als rechtspolitisches Problem

Abgrenzung nach...

- ... Rechtsfähigkeit (iSv Vermögensfähigkeit)?
 - ... Personengesellschaft vs. juristische Person?
 - ... persönlicher Haftung?
 - ... personalistischer vs. kapitalistischer Prägung?
 - ... anderen Merkmalen des Realtyps?
-
- ➔ Rechtsformabhängige Anknüpfung als **Typisierung**
 - ➔ **Keine zwingende Bindung** an ein bestimmtes zivilrechtliches Merkmal der Rechtsform
 - ➔ **Wahlrechte** (wie § 1a KStG) als Ausgleich notwendigerweise fehlender Passgenauigkeit bzw. fehlender „Natur der Sache“



III. Gesellschaftsrechtsdogmatik und Steuerrechtsfolgen

Der Gesamthandsbegriff im Ertragsteuerrecht

§ 6 Abs. 5 EStG

Wird ein einzelnes Wirtschaftsgut von einem Betriebsvermögen in ein anderes Betriebsvermögen desselben Steuerpflichtigen überführt, ist bei der Überführung der Wert anzusetzen, der sich nach den Vorschriften über die Gewinnermittlung ergibt, sofern die Besteuerung der stillen Reserven sichergestellt ist; (...) Satz 1 gilt entsprechend, soweit ein Wirtschaftsgut

1. unentgeltlich oder gegen Gewährung oder Minderung von Gesellschaftsrechten aus einem Betriebsvermögen des Mitunternehmers in das **Gesamthandsvermögen einer Mitunternehmerschaft** und umgekehrt,
2. unentgeltlich oder gegen Gewährung oder Minderung von Gesellschaftsrechten aus dem Sonderbetriebsvermögen eines Mitunternehmers in das **Gesamthandsvermögen derselben Mitunternehmerschaft oder einer anderen Mitunternehmerschaft**, an der er beteiligt ist, und umgekehrt (...) übertragen wird.



III. Gesellschaftsrechtsdogmatik und Steuerrechtsfolgen

Der Gesamthandsbegriff in der AO

§ 39 AO a.F.: Zurechnung

(1) Wirtschaftsgüter sind dem Eigentümer zuzurechnen.

(2) Abweichend von Absatz 1 gelten die folgenden Vorschriften:

(...)

2. **Wirtschaftsgüter, die mehreren zur gesamten Hand zustehen**, werden den Beteiligten anteilig zugerechnet, soweit eine getrennte Zurechnung für die Besteuerung erforderlich ist.

Jetzt: § 39 Abs. 2 AO

(2) Abweichend von Absatz 1 gelten die folgenden Vorschriften: (...)

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

Relevant insb. für § 6 Abs. 5 EStG



III. Gesellschaftsrechtsdogmatik und Steuerrechtsfolgen

Gesamthand und Erbschaftsteuer

BFH v. 14.09.1994 - II R 95/92: „Ist eine **Gesamthandsgemeinschaft (OHG, KG oder GbR)** zivilrechtlich als Beschenkte am Schenkungsvorgang beteiligt, ergibt die eigenständige schenkungsteuerliche Prüfung, daß nicht die Gesamthand, sondern die Gesamthänder durch die freigebige Zuwendung schenkungsteuerrechtlich als bereichert anzusehen sind. **Dies folgt aus der Regelung in § 718 BGB**, wonach das Gesellschaftsvermögen gemeinschaftliches Vermögen der Gesellschafter, und nicht etwa Vermögen der Gesellschaft ist. (...). Dies gilt entsprechend auch für die OHG bzw. KG (...). Auch aus der der Gesamthandsgemeinschaft allgemein zuerkannten Teilrechtsfähigkeit ergibt sich (...) nichts anderes.“

st. Rspr.; anders aber noch BFH v. 7.12.1988 – II R 150/85

Jetzt: § 2a ErbStG

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



III. Gesellschaftsrechtsdogmatik und Steuerrechtsfolgen

Der „pathologische Fall“: das Grunderwerbsteuerrecht

§ 5 GrEStG Übergang auf eine Gesamthand

(1) Geht ein Grundstück von mehreren Miteigentümern **auf eine Gesamthand (Gemeinschaft zur gesamten Hand)** über, so wird die Steuer nicht erhoben, soweit **der Anteil des einzelnen am Vermögen der Gesamthand Beteiligten** seinem Bruchteil am Grundstück entspricht.

(2) Geht ein Grundstück von einem Alleineigentümer **auf eine Gesamthand** über, so wird die Steuer in Höhe des Anteils nicht erhoben, zu dem der Veräußerer **am Vermögen der Gesamthand beteiligt** ist.

§ 6 GrEStG Übergang von einer Gesamthand

(1) Geht ein Grundstück **von einer Gesamthand** in das Miteigentum mehrerer an der Gesamthand beteiligter Personen über, so wird die Steuer nicht erhoben, soweit der Bruchteil, den der einzelne Erwerber erhält, **dem Anteil** entspricht, **zu dem er am Vermögen der Gesamthand beteiligt ist.** (...)

(2) Geht ein Grundstück von einer Gesamthand in das Alleineigentum einer an der **Gesamthand** beteiligten Person über, so wird die Steuer in Höhe **des Anteils** nicht erhoben, **zu dem der Erwerber am Vermögen der Gesamthand beteiligt ist.**



III. Gesellschaftsrechtsdogmatik und Steuerrechtsfolgen

Der „pathologische Fall“: das Grunderwerbsteuerrecht

§ 24 GrEStG i.d.F. des Kreditzweitmarktförderungsgesetzes

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

Art. 30 des Kreditzweitmarktförderungsgesetzes

§ 24 des Grunderwerbsteuergesetzes, das zuletzt durch Artikel 29 dieses Gesetzes geändert worden ist, wird aufgehoben.

Art. 36 Abs. 5 des Kreditzweitmarktförderungsgesetzes

Artikel 30 tritt am 1. Januar 2027 in Kraft.

Und dann...?



III. Gesellschaftsrechtsdogmatik und Steuerrechtsfolgen

Methodologische Streitfrage:

(s. einerseits *Desens*, GmbHR 2023, andererseits *Osterloh-Konrad*, in Schön/Stark (Hrsg.), Zukunftsfragen des Steuerrechts IV, 2022; Arbeitskreis Bilanzrecht, ZIP 2021)

(Grunderwerb-)steuerrechtsautonome Auslegung des Begriffs „Gesamthand“? Wenn ja, mit welchem Inhalt – und seit wann?

- Zivilrechtlich stellt das MoPeG im Hinblick auf die Vermögensfähigkeit der Gesellschaft nur klar, was spätestens seit 2001 ohnehin galt → **Änderung steuerrechtlicher Rechtsfolgen wegen reiner Klarstellung?**
- **Änderung steuerlicher Rechtsfolgen wegen Änderung der Zivilrechtsdogmatik?** Dann bereits seit 2001 (spätestens)!
- **Relevanz methodologischer Aussagen des Gesetzgebers** (s. RegE zum Wachstumschancengesetz – „keinen Anwendungsraum“)?
- **Wer ist überhaupt „der Gesetzgeber“?**
Im KöMoG (verabschiedet am 21.5.2021; MoPeG: 24.6.2021) bezeichnet der Begriff der Gesamthand auch im Kontext der GrESt eindeutig die rechtsfähigen Personengesellschaften.



III. Gesellschaftsrechtsdogmatik und Steuerrechtsfolgen

Zusammengefasst:

- Die Steuerrechtswissenschaft nimmt bisher nur unzureichend zur Kenntnis, dass das MoPeG in der steuerrechtlich primär interessierenden Frage der zivilrechtlichen Vermögensordnung von Personengesellschaften keine Rechtsänderungen, sondern nur Klarstellungen mit sich gebracht hat (inkl. terminologischer „Bereinigung“ des Personengesellschaftsrechts um den Begriff der Gesamthand).
- Die Annahme, aus rein begrifflichen Klarstellungen im Zivilrecht ergäben sich – noch dazu gegen den gesetzgeberischen Willen – wesentliche Änderungen des Steuerregimes von Personengesellschaften, ist nicht plausibel.
- Eine steuerrechtsautonome Interpretation des Begriffs „Gesamthand“ wäre/ist auch ohne gesetzgeberische Intervention methodisch ohne Weiteres möglich.
- **Die (verfassungsrechtliche / rechtspolitische) Rechtfertigung einer steuerlichen Ungleichbehandlung verschiedener Rechtsformen gelingt oder misslingt in Abhängigkeit von der Eigenlogik des jeweiligen steuerrechtlichen Kontextes und dem angelegten Maßstab.** Sie ist hingegen völlig unabhängig von terminologischen Entscheidungen des Zivilgesetzgebers.



IV. Zum Schluss: Transparenz und Trennung als Grundfrage des Verbandsrechts

Verselbständigung eines Verbandes von seinen Mitgliedern...

➤ ... im Zivilrecht

- Trennung von Vermögenssphären?
- Kontinuität des Verbandes bei Mitgliederwechsel?
- Fremdorganschaft?
-? (*Mietrecht, Verbrauchereigenschaft usw. usw.*)

➤ ... im Steuerrecht

- Mitunternehmerbesteuerung vs. Körperschaftsteuer
- Grunderwerbsteuerrecht, Erbschaftsteuer...

➔ kontextabhängige Wertungen