

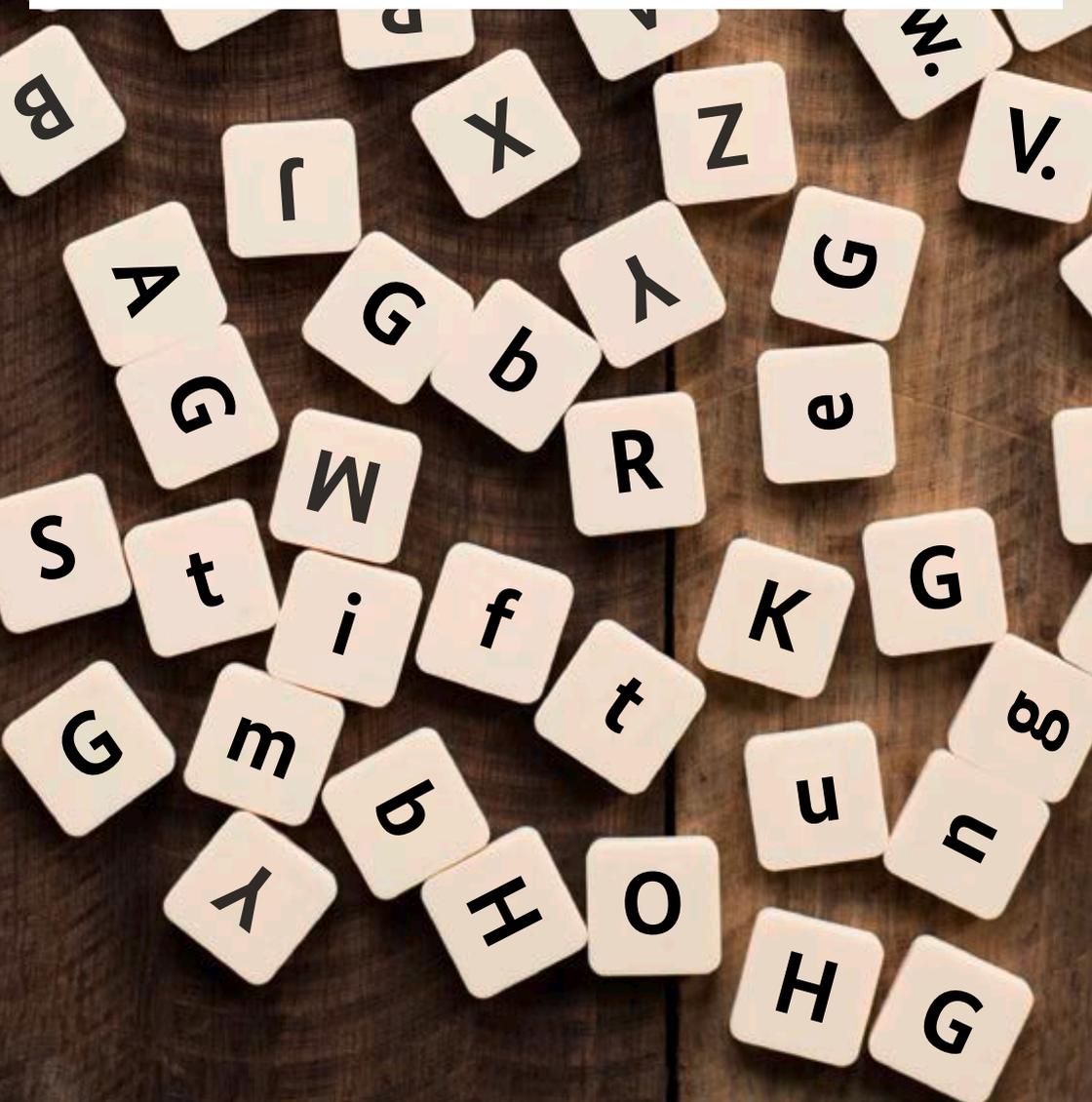


Bundesanstalt für
Landwirtschaft und Ernährung



Bundesinformationszentrum
Landwirtschaft

Rechtsformen landwirtschaftlicher Unternehmen



Liebe Leserinnen und Leser,

die Herausforderungen des Marktes und die rechtlichen Vorgaben lassen sich durch gemeinschaftliches Handeln leichter erfüllen. Im Alleingang sind auch Kostenvorteile und größere Wachstumsschritte nur bedingt nutzbar.

Aber nicht nur bei der Kooperation von Betrieben in Produktion, Vermarktung und Beschäftigung oder bei der Mitarbeit in vor- und nachgelagerten Einrichtungen, sondern auch bei Hofübergabe und Existenzgründung spielen Rechtsformen eine bedeutende Rolle.

Unser Heft erlaubt es Ihnen, sich einen Überblick über das Spektrum des Möglichen zu verschaffen und anhand der wichtigsten Kriterien eine Einordnung und erste Einschätzung im Hinblick auf Ihre Situation vorzunehmen. Die Autorin und der Autor gehen mit Ihnen noch einen Schritt weiter und geben Ihnen darüber hinaus konkrete Empfehlungen für die Rechtsformwahl in den Unternehmen des Agrarbereichs.

Ihr
Bundesinformationszentrum
Landwirtschaft



BZL

Inhalt

Abkürzungen	4	Erb- und gesellschaftsrechtliche Sicherungsmaßnahmen	36
Zum Einstieg	5	Geschäftsführungs-, Vertretungs- und Kontrollbefugnisse.....	38
Lebenslauf eines Unternehmens	6	Gewinn- und Verlustbeteiligung	42
Gründungsphase	6	Rechnungslegungs-, Prüfungs- und Publizitätspflichten	43
Betriebsphase	6	Einmalige und laufende Auf- wendungen, Vertragsänderungen	46
Auflösungsphase	6	Steuerliche Belastungen	48
Rechtsformen	7	Öffentliche Förderprogramme	58
Einzelunternehmen	8	Empfehlungen für die Rechtsformwahl in landwirtschaftlichen Unternehmen	59
Personenvereinigungen, Körperschaften	8	Die Personengesellschaft	59
Gesellschaft bürgerlichen Rechts	11	Die Kapitalgesellschaft	60
OHG und KG	11	Die eingetragene Genossenschaft	60
Partnerschaftsgesellschaft.....	12	Die GmbH & Co. KG	61
Stille Gesellschaft.....	12	Literatur	64
Europäische wirtschaftliche Interessenvereinigung (EWIV).....	13	Links	64
Aktiengesellschaft	14	Weiterführende Medien	65
GmbH.....	15	Was bietet das BZL?	66
Europäische Gesellschaften und britische Limited.....	17	Impressum	67
Genossenschaften	18		
Verein.....	19		
Stiftung.....	20		
Mischformen	21		
Kriterien für die Auswahl	23		
Gestaltungsmöglichkeiten von Gesellschaftsverträgen	25		
Haftungsverhältnisse.....	26		
Finanzierungsmöglichkeiten	30		
Insolvenzantragspflicht.....	31		
Übertragbarkeit von Beteiligungen....	34		

Abkürzungen

AFP	Agrarinvestitionsförderungsprogramm	KG	Kommanditgesellschaft
AG	Aktiengesellschaft	KGaA	Kommanditgesellschaft auf Aktien
AktG	Aktiengesetz	KStG	Körperschaftsteuergesetz
BGB	Bürgerliches Gesetzbuch	LPG	Landwirtschaftliche Produktionsgenossenschaft
DDR	Deutsche Demokratische Republik	Ltd.	Limited
eG	eingetragene Genossenschaft	luf	land- und forstwirtschaftlich
e.K.	eingetragener Kaufmann	LuF	Land- und Forstwirt(schaft)
EHUG	Gesetz über elektronische Handelsregister und Genossenschaftsregister sowie das Unternehmensregister	MoMiG	Gesetz zur Modernisierung des GmbH-Rechts und zur Bekämpfung von Missbräuchen
EStG	Einkommensteuergesetz	OHG	Offene Handelsgesellschaft
EU	Europäische Union	PartG	Partnerschaftsgesellschaft
e.V.	eingetragener Verein	PartG mbB	Partnerschaftsgesellschaft mit beschränkter Berufshaftung
EWIV	Europäische wirtschaftliche Interessenvereinigung	PartGG	Partnerschaftsgesellschaftsgesetz
GbR	Gesellschaft bürgerlichen Rechts	PublG	Publizitätsgesetz
GenG	Genossenschaftsgesetz	SCE	Societas Cooperativa Europaea, Europäische Genossenschaft
GmbH	Gesellschaft mit beschränkter Haftung	SE	Societas Europaea, Europäische Gesellschaft
GmbHG	Gesetz betreffend die Gesellschaften mit beschränkter Haftung	Still	Stille Gesellschaft
HGB	Handelsgesetzbuch	UmwG	Umwandlungsgesetz
HV	Hauptversammlung	UStG	Umsatzsteuergesetz
InsO	Insolvenzordnung	w.V.	wirtschaftlicher Verein
KapCoRiLiG	Kapitalgesellschaften- & Co.-Richtlinie-Gesetz		

Zum Einstieg

Die Wahl der Rechtsform zählt zu den langfristig wirksamen Entscheidungen im Unternehmen. Unter Rechtsform kann allgemein **der rechtliche Rahmen** („das rechtliche Kleid“) **eines Unternehmens** zur Regelung von Personen- und Gruppeninteressen im Innen- und im Außenverhältnis verstanden werden. Die Rechtsform des land- und forstwirtschaftlichen (luf) Unternehmens gibt damit nicht nur den Rahmen für die innere Ordnung vor, sondern es werden ebenso die rechtlichen Beziehungen mit der Umwelt festgelegt. Der Unternehmer kann die Rechtsform grundsätzlich **frei wählen**.

Die Frage, welche Rechtsform für ein luf Unternehmen wirtschaftlich zweckmäßig ist, stellt sich **nicht nur bei seiner Gründung**. Sie stellt sich immer wieder, wenn sich wesentliche persönliche, wirtschaftliche, rechtliche oder steuerrechtliche Fakten geändert haben, die zuvor bei der Entscheidung für eine bestimmte Rechtsform ausschlaggebend waren. Es bietet sich im Einzelfall an, die gewählte Rechtsform zu überdenken, wenn beispielsweise neue Betriebszweige hinzukommen, größere

Investitions- oder Finanzierungsvorhaben geplant sind, ein Generationswechsel stattfindet oder der Wunsch zur Kooperation besteht. Ist die bisher gewählte Rechtsform **nicht mehr zweckmäßig**, kann ein Wechsel sinnvoll sein. Die Überführung eines Unternehmens von einer Rechtsform in eine andere bezeichnet man als **Umwandlung**.

Umwandlungsmöglichkeiten ergeben sich aus dem Umwandlungsgesetz. Bedeutsam sind hier die **Verschmelzung**, bei der das Vermögen eines Rechtsträgers im Ganzen auf einen anderen Rechtsträger übereignet wird, der **Formwechsel**, bei dem die Rechtsform eines Rechtsträgers unter Wahrung seiner rechtlichen Identität – und zwar grundsätzlich auch unter Beibehaltung des Kreises der Anteilsinhaber – geändert wird, und die **Spaltung**. Die Spaltung stellt eine partielle (anteilige) Gesamtrechtsnachfolge in den Formen Aufspaltung, Abspaltung und Ausgliederung dar (§§ 123 ff. UmwG). Nach anderen Gesetzen sind ebenfalls Umwandlungen möglich, die keine Gesamtrechtsnachfolge auslösen, sondern im Wege der Einzelrechtsnachfolge erfolgen.



Bild 1: Wirtschaftliche, persönliche und rechtliche Rahmenbedingungen beeinflussen die Rechtsform landwirtschaftlicher Unternehmen.

Lebenslauf eines Unternehmens

Der Lebenslauf eines Unternehmens erfasst vor allem diejenigen betriebswirtschaftlichen Entscheidungen, die einmaliger oder sehr seltener Natur sind und die das Unternehmen prägen. Er kann in drei Phasen gegliedert werden.



Gründungsphase

Hier wird der Rahmen für das Unternehmen abgesteckt. Folgende Fragen stehen im Vordergrund: Was soll wie produziert und vermarktet werden? Welche Ziele werden mit wem verfolgt? Welches ist die angemessene Rechtsform und die zweckmäßige Organisation des Unternehmens?

Betriebsphase

Das Unternehmen entwickelt sich, Vermarktung, Produktion und Finanzwirtschaft stehen in dieser Phase im Mittelpunkt. Die in der Gründungsphase getroffenen Entscheidungen sind gegebenenfalls anzupassen, zu revidieren oder zu ergänzen.

Auflösungsphase

Ein Unternehmen wird unter anderem dann aufgelöst, wenn der Betriebszweck erreicht ist, das Unternehmen nicht rentabel ist oder das Insolvenzverfahren eröffnet oder mangels Masse abgelehnt wird (§ 26 InsO). In der Auflösungsphase (Liquidation) werden alle Vermögensteile eines Unternehmens veräußert. Ziel ist es, aus den daraus erhaltenen flüssigen Mitteln alle Verbindlichkeiten zu tilgen und den erzielten Überschuss, soweit vorhanden, an die Eigentümer des Unternehmens auszuzahlen.

Rechtsformen

Die Rechtsform definiert die Organisationsform eines Unternehmens und bestimmt maßgeblich über die Art der Entscheidungsfindung im Unternehmen. Die Rahmenbedingungen dafür sind also **gesetzlich vorgegeben**. Für den Existenzgründer besteht damit auch nicht die Möglichkeit, eine Rechtsform selbst zu erfinden und sich mit ihr am Marktgeschehen zu beteiligen.

Vielmehr sind zulässige Rechtsformen vom Gesetzgeber abschließend geregelt (Typenzwang). Das Gesellschafts- und Handelsrecht gewährt allerdings vielfältige **Gestaltungsspielräume** zur Anpassung der vorgesehenen Grundformen an die individuellen Bedürfnisse des Existenzgründers. In Deutschland bieten sich für privatrechtlich organisierte Unternehmen insbesondere folgende Rechtsformen an:

Gesellschaftsformen nach deutschem und Gemeinschaftsrecht					
Personengesellschaften	Körperschaften			Mischformen	
GbR	Kapitalgesellschaft	Genossenschaft	Verein	Stiftung	GmbH & Still
OHG	AG	eG	rechtsfähig e.V. w.V.	selbstständig	GmbH & Co. GbR
KG	GmbH Sonderform: UG (haftungsbeschränkt)	SCE		nicht rechtsfähig	nicht selbstständig
PartG			UG (haftungsbeschränkt) & Co. KG		
Stille Gesellschaft	SE				AG & Co. KG
Typisch stille Gesellschaft					KGaA
Atypisch stille Gesellschaft					eG & Still
EWIV					eG & Co.

Bild 2: Gesellschaftsformen in der Bundesrepublik Deutschland

Neben dem klassischen Einzelunternehmen, welches auf den Betrieb durch eine einzelne Person ausgerichtet ist, gibt es weitere Rechts- und Unternehmensstrukturen, die neben den Beziehungen nach außen auch die Rechtslage zwischen mehreren Beteiligten einer Personenvereinigung oder die Organisation einer Körperschaft regeln. Grundsätzlich kann man Einzelunternehmen, Personenvereinigungen und Körperschaften unterscheiden. Einzelne **Mischformen** sind **möglich**.

Einzelunternehmen

Für die Land- und Forstwirtschaft hat das **Einzelunternehmen** die größte Bedeutung. Als Einzelunternehmen wird die von einer einzelnen natürlichen Person betriebene selbstständige Betätigung bezeichnet. Grundsätzlich ist das Einzelunternehmen dadurch gekennzeichnet, dass der Inhaber sein Unternehmen ohne Gesellschafter führt. Der Einzelunternehmer haftet unbeschränkt und allein für die Verbindlichkeiten seines Unternehmens mit seinem Betriebs- und auch mit seinem Privatvermögen.

Die Gründung eines luf Einzelunternehmens kann formlos erfolgen, sofern der Unternehmer nicht die Eintragung in das Handelsregister herbeiführen möchte (§ 3 Abs. 2 i. V. m. § 2 HGB). Von letzterer Möglichkeit wurde und wird in der LuF wenig Gebrauch gemacht.

Ist der Einzelunternehmer **Kaufmann** i. S. d. HGB, so führt er eine **Firma**. Die Firma eines Kaufmanns ist der Name, unter dem er seine

Geschäfte betreibt und die Unterschrift abgibt. Ein Kaufmann kann unter seiner Firma klagen und verklagt werden (§ 17 HGB). Im Regelfall besteht der Firmenname aus dem Familiennamen und mindestens einem ausgeschriebenem Vornamen sowie dem Zusatz e. K. (= eingetragener Kaufmann).

Personenvereinigungen, Körperschaften

Personengesellschaften sind regelmäßig gekennzeichnet durch ein persönliches Verhältnis unter den Gesellschaftern. Diese verfolgen mit der Gründung der Gesellschaft einen gemeinsamen Zweck. Ein Wechsel eines Gesellschafters ist grundsätzlich nur mit dem Einverständnis der anderen Gesellschafter möglich; der Austritt aller Gesellschafter führt zum Erlöschen der Gesellschaft. Die Gesellschafter haben die Verpflichtung, die vertraglich vereinbarten Beiträge zu leisten. Die Haftung für die Verbindlichkeiten des Unternehmens ist zunächst ebenfalls höchstpersönlich: Bei der Urform der Personengesellschaft, der Gesellschaft bürgerlichen Rechts (GbR, auch BGB-Gesellschaft genannt, §§ 705 ff. BGB), haften die Gesellschafter mit ihrem gesamten Vermögen für die Schulden des Unternehmens, auch mit ihrem Privatvermögen. Weiterentwicklungen dieser Urform ermöglichen Haftungsbegrenzungen für einzelne Gesellschaftergruppen. Das Gesellschaftsvermögen gehört zwar allen Gesellschaftern anteilig, aber kein Gesellschafter kann über seinen Anteil ohne die Zustimmung der anderen Gesellschafter verfügen, man spricht von sogenanntem Gesamthandsvermögen. Von der **Grundform** der GbR sind **abgeleitet**



die Offene Handelsgesellschaft (OHG) und die Kommanditgesellschaft (KG) sowie darauf basierende Mischformen und die Europäische wirtschaftliche Interessenvereinigung (EWIV). Eine Sonderform stellt die stille Gesellschaft dar.

Hievon zu unterscheiden ist die **Gemeinschaft** (auch Bruchteilsgemeinschaft, §§ 742 ff. BGB): Zwar existiert auch hier ein Vermögen der Gemeinschaft, jedoch besteht keine Bindung der Gemeinschaftler untereinander. Jeder Gemeinschaftler kann seinen Bruchteil unabhängig von allen anderen Gemeinschaftlern veräußern, ein Wechsel des Gemeinschaftlers bedarf keiner Zustimmung anderer Gemeinschaftler. Eine persönliche Bindung oder einen gemeinsamen Zweck gibt es nicht. Es handelt sich nicht um eine Gesellschaft. Im Bereich der LuF ist der Begriff Gemeinschaft, z. B. Maschinengemeinschaft, weit verbreitet. Eine Gemeinschaft liegt vor, wenn etwa die

gemeinsam genutzten Maschinen im Miteigentum der beteiligten Landwirte sind, ferner die Gemeinschaft nur für die beteiligten Mitglieder tätig wird und nach dem Kostendeckungsprinzip abrechnet. Diese Gemeinschaft tritt nicht am Markt auf. Jeder Teilhaber kann über seinen Anteil verfügen („Bruchteilseigentum“, § 747 BGB). Darüber hinaus ist er gegenüber den anderen Miteigentümern verpflichtet, die Lasten der Maschinengemeinschaft, wie die Kosten der Erhaltung, der Verwaltung und der gemeinschaftlichen Nutzung, nach dem Verhältnis seines Anteils zu tragen (§ 748 BGB). Wirtschaftlich betrachtet ist eine solche Gemeinschaft ein Zusammenschluss, der nur seinen Teilhabern für deren Betriebe durch die gemeinsame Übernahme von Aufwendungen wirtschaftliche Vorteile vermittelt.

Die **Körperschaften** dienen wie die Personengesellschaften der Verfolgung eines gemeinsamen Zwecks und sie werden nach

außen tätig. In ihrem Bestand sind sie jedoch vollständig unabhängig von ihren Anteilseignern; deren Eintritt oder Austritt berührt die Körperschaft selbst nicht. Im Gegensatz zu den Personengesellschaften, deren Wesen die persönliche Haftung von Gesellschaftern bedingt, haftet bei den Körperschaften grundsätzlich nur das Gesellschaftsvermögen der juristischen Person. Die Grundform der Körperschaft ist der Verein: Ob ein Mitglied ausscheidet oder eintritt, spielt für die Existenz oder die Führung des Vereins keine Rolle, auch haben die Mitglieder keinen Anteil am Vereinsvermögen. Sie bestimmen aber im Rahmen der Mitgliederversammlung, wer die Geschäfte führt (Vorstand), und treffen Grundsatzentscheidungen hinsichtlich des Vereins. Von diesem Grundmodell abgeleitet sind alle **weiteren Formen** der Körperschaften. Neben dem

Verein sind dies die Genossenschaft und die Stiftung sowie die sogenannten Kapitalgesellschaften wie die Aktiengesellschaft (AG), die Kommanditgesellschaft auf Aktien (KGaA) und die Gesellschaft mit beschränkter Haftung (GmbH), außerdem die Europäische Gesellschaft (SE) und die Europäische Genossenschaft (SCE). Bei der Einordnung der Körperschaften unter die Personenvereinigungen ist einschränkend darauf hinzuweisen, dass es auch Körperschaften mit nur einem einzigen Mitglied gibt, wie die Ein-Personen-GmbH.

Die zwischen einzelnen Rechtsformen bestehenden wesentlichen **Unterschiede** werden **im Folgenden in Grundzügen** erläutert. Detailfragen können hier nicht behandelt werden. Im Bedarfsfall sollte ein sachkundiger Berater hinzugezogen werden.



Gesellschaft bürgerlichen Rechts

Eine **GbR** entsteht im Vergleich zur Gemeinschaft erst, wenn die Gesellschafter zusätzlich einen gemeinsamen Zweck erreichen wollen (§ 705 BGB). Zum Beispiel: Gemeinsame Maschinen werden nicht mehr nur nach dem Kostendeckungsprinzip mit ihren Anteilseignern abgerechnet, sondern bei nicht beteiligten Dritten gegen Vergütung eingesetzt. Zur Gründung der GbR genügt grundsätzlich eine mündliche Vereinbarung. Allerdings ist die schriftliche Fixierung eines Gesellschaftsvertrages zur Regelung von Meinungsverschiedenheiten und zur späteren Beweisführung dringend anzuraten. Über das Gesellschaftsvermögen kann nur gemeinschaftlich verfügt werden („Gesamthandsvermögen“, §§ 718, 719 BGB). Bei der GbR in der gesetzlich geregelten Grundform steht die Befugnis zur internen Geschäftsführung allen Gesellschaftern gemeinschaftlich zu, die Vertretung der Gesellschaft nach außen richtet sich nach der Geschäftsführungsbefugnis. Im Falle des Ausscheidens eines einzelnen Gesellschafters sieht die gesetzliche Regelung die Auflösung der Gesellschaft vor. Vorgenannte gesetzliche Regelungen zur Geschäftsführung, Vertretung und Auflösung der Gesellschaft erweisen sich allerdings in der Praxis häufig als ungeeignet. Das Gesetz eröffnet die Möglichkeit, im Gesellschaftsvertrag abweichende Vereinbarungen zu treffen. Die GbR hat für ihre Tätigkeiten genaue Aufzeichnungen zu führen, eigene Konten zu unterhalten und Abrechnungen mit den Gesellschaftern und Dritten für erbrachte Leistungen zu erteilen. Wirtschaftlich gilt bei der Gesellschaft das gleiche Abrechnungsprinzip wie bei Lohnunternehmern.

OHG und KG

Die Grundstrukturen von **OHG** (Offene Handelsgesellschaft, § 105 HGB) und **KG** (Kommanditgesellschaft, § 161 HGB) entsprechen im Wesentlichen dem Muster der GbR. Beide gehören aber zu den Handelsgesellschaften, auf die neben den allgemeinen Regeln des BGB auch vorrangig die speziellen Regeln des HGB anzuwenden sind. Wie in der GbR haften in der OHG alle Gesellschafter für die Verbindlichkeiten der Gesellschaft mit ihrem vollen Vermögen, auch dem privaten. Sofern im Gesellschaftsvertrag nichts anderes vereinbart ist, erfolgen die Geschäftsführung und Vertretung der Gesellschaft durch jeden Gesellschafter einzeln. Bei der KG tritt zum Kreis der voll haftenden und geschäftsführungsbefugten Gesellschafter (den „Komplementären“) eine weitere Gesellschaftergruppe hinzu, die Kommanditisten. Deren Haftung und Befugnisse sind beschränkt. Insbesondere sind sie nach der – abänderbaren – gesetzlichen Regelung von der Geschäftsführung und Vertretung ausgeschlossen, sie sind aber am Gesellschaftsergebnis beteiligt. Die KG findet sich häufig bei Familienunternehmen, bei denen die Kinder erst nach und nach in das Unternehmen hineinwachsen. Bei Iuf Betrieben ist die Rechtsform weniger verbreitet.

Partnerschaftsgesellschaft

Die ebenfalls zu den Personengesellschaften zählende **PartG** ist auf Zusammenschlüsse von Freiberuflern zur gemeinsamen Ausübung der freien Berufe beschränkt. Sie übt kein Handelsgewerbe aus, ist in ihrer Struktur aber der OHG ähnlich. An einer PartG können nur natürliche Personen beteiligt sein. Sie ist im Partnerschaftsgesellschaftsgesetz (PartGG) geregelt. Soweit dort nichts anderes bestimmt ist, finden die Vorschriften des BGB (§§ 705 bis 740) und des HGB (§§ 105 bis 160) über die Gesellschaft Anwendung. Die PartG wird in das beim zuständigen Amtsgericht geführte Partnerschaftsregister eingetragen. Die spezielle Ausgestaltung der Gesellschaft als Partnerschaftsgesellschaft mit beschränkter Berufshaftung (**PartG mbB**) bietet darüber hinaus die Möglichkeit, die Haftung für berufliche Fehler auf das Gesellschaftsvermögen zu beschränken. Die PartG kommt im Bereich der LuF nur selten in Betracht, z. B. für landwirtschaftliche Sachverständige.

Stille Gesellschaft

Die stille Gesellschaft ist eine Sonderform der Personenvereinigung. Sie gehört zu den Personengesellschaften, ist aber keine Handelsgesellschaft. Die Gründung einer stillen Gesellschaft eignet sich dafür, Familienangehörige am Kapital des Betriebes zu beteiligen. Gründet ein Einzelunternehmer mit einem Dritten eine **stille Gesellschaft**, so tritt der Geschäftsinhaber weiterhin im Rechtsverkehr als Einzelunternehmer auf. In dieser Sonderform des Einzelunternehmens

beteiligt sich der stille Gesellschafter mit einer Vermögenseinlage an dem Handelsgewerbe eines anderen.

Diese Form der Kapitalbeteiligung wird auch für luF Unternehmen anerkannt, die sich nicht als Kaufleute im Handelsregister haben eintragen lassen. Der stille Gesellschafter ist am Gewinn, jedoch nicht zwingend am Verlust des Handelsgewerbes beteiligt. Ihm stehen lediglich Kontrollrechte und keine Geschäftsführungsbefugnisse zu (§§ 230 ff. HGB). Wenn der stille Gesellschafter weitere Rechte, z. B. Mitspracherechte, hat und an den stillen Reserven beteiligt ist, wird von einer – im HGB nicht geregelten – atypisch stillen Gesellschaft gesprochen.

Die stille Gesellschaft ist eine Innengesellschaft ohne Außenwirkung, ohne Rechtsfähigkeit und ohne die Beteiligung am Gesellschaftsvermögen. Die stille Gesellschaft kann nicht im Rechtsverkehr Dritten gegenüber auftreten. Sie kann deshalb vertraulich behandelt werden, sofern dies gewünscht ist. Die stille Gesellschaft firmiert nicht unter einem eigenen Namen, sondern es handelt ausschließlich der Geschäftsinhaber, dem auch das Gesellschaftsvermögen vollständig zuzurechnen ist. Auch die Haftung des stillen Gesellschafters Gläubigern gegenüber ist somit ausgeschlossen.

Ein großer Vorteil der stillen Gesellschaft liegt darin, dass sie formfrei und damit flexibel und individuell gestaltbar ist. Sie ist selbst nicht bilanzierungspflichtig und kostengünstig zu führen. Das macht die Einbeziehung von stillen Gesellschaftern für viele unterschiedliche Zwecke attraktiv.



Europäische wirtschaftliche Interessenvereinigung (EWIV)

Die Europäische wirtschaftliche Interessenvereinigung geht auf das Bestreben der EU-Kommission zurück, einen Binnenmarkt zu errichten, der dieselben Bedingungen wie ein nationaler Markt bietet. Sie ist nach europäischem Recht in der Verordnung (EWG) Nr. 2137/85 (ABl. L 199, 31.07.1985) geregelt. In Deutschland gilt die EWIV als Personengesellschaft. In ihrer Grundstruktur

ist sie der OHG ähnlich. Der Zweck einer EWIV besteht darin, die wirtschaftlichen Interessen ihrer Mitglieder zu fördern. Die Absicht, Gewinn für die Vereinigung selbst zu erzielen, entspricht nicht dem Sinn der Rechtsform. Vielmehr soll die wirtschaftliche Tätigkeit der Mitglieder durch gemeinsame Nutzung von Mitteln, Tätigkeiten oder Erfahrungen entwickelt und erleichtert werden. Die Tätigkeit der EWIV darf dabei nur Hilfstätigkeit für ihre Mitglieder sein, nicht Kerngeschäft. Die EWIV muss aus mindestens zwei Mitgliedern aus verschiedenen EU-Staaten bestehen und ihren Sitz innerhalb der EU haben. Die Gründung einer EWIV erfolgt durch einen Gründungsvertrag zwischen den Mitgliedern und die Eintragung bei der zuständigen Registerbehörde des Landes, in dem die Gesellschaft ihren Sitz hat. In Deutschland ist entsprechend die Eintragung in das Handelsregister erforderlich.

Die Mitglieder der EWIV können natürliche Personen, Gesellschaften oder juristische Personen sein. Sie sind grundsätzlich gleichberechtigt, abweichende Stimmrechte können jedoch unter bestimmten Voraussetzungen vertraglich vereinbart werden. Die Gewinne der EWIV werden verpflichtend auf der Ebene der Mitglieder besteuert, nicht auf der Ebene der Gesellschaft. Daraus ergibt sich für die deutsche Gewerbesteuer (die normalerweise betriebsbezogen und nicht gesellschafterbezogen erhoben wird) die Besonderheit, dass die Gewerbesteuerbescheide an die Gesellschafter gerichtet sind, die dafür gesamtschuldnerisch haften, und nicht an die Gesellschaft. Eine Mindestausstattung der EWIV mit Kapital ist nicht erforderlich, eine Fremdgeschäftsführung durch angestellte Geschäftsführer ist möglich. Die



Haftung für Verbindlichkeiten ist wie bei der GbR ausgestaltet: Die Mitglieder haften den Gläubigern gesamtschuldnerisch persönlich und unbeschränkt, allerdings nur nachrangig nach Zahlungsaufforderung an die Gesellschaft und nach erfolglosem Verstreichen einer angemessenen Zahlungsfrist. Im Bereich der Luftbetriebe ist die EWIV nur sehr selten anzutreffen.

Aktiengesellschaft

Die Rechtsform der **AG** gilt als klassische Rechtsform großer und solventer Unternehmen und genießt deshalb im Geschäftsverkehr ein hohes Ansehen. Sie gilt als Handelsgesellschaft, auch wenn der Gegenstand des Unternehmens nicht in der Ausübung eines Handelsgewerbes besteht. Für Luftbetriebe

wird diese Rechtsform nur in Ausnahmefällen gewählt. Sie hat aber Bedeutung im vor- und nachgelagerten Bereich der Agrarwirtschaft. So sind beispielsweise Zuckerproduzenten in der Rechtsform der AG organisiert. Die AG ist durch eine strenge Trennung von Gesellschaftern (Aktionäre) und Geschäftsleitung (Vorstand) sowie durch die Grundsätze der freien Übertragbarkeit der Mitgliedschaft, der Gleichbehandlung der Aktionäre und der Satzungsstrenge gekennzeichnet. Aufgrund der strengen Regularien des Aktiengesetzes (AktG) ist die AG mit erhöhten Rechtsformkosten verbunden. An der Feststellung des Gesellschaftsvertrages (Satzung) der AG müssen sich eine oder mehrere Personen beteiligen, die die Aktien als verbriefte Mitgliedschaftsrechte gegen Einlagen bei Gründung übernehmen. Der Mindestnennbetrag des haftenden Grundkapitals beträgt 50.000 Euro.



Die AG besitzt drei Organe: den Vorstand als Vertretungsorgan, den Aufsichtsrat als Kontrollorgan und die Hauptversammlung als Beschlussorgan. Bei der AG unterscheidet der Sprachgebrauch zwischen der „Großen“ und der „Kleinen“ AG. Unter der „Kleinen“ AG ist eine herkömmliche AG zu verstehen, jedoch mit einer kleinen Zahl an Aktionären. Der Gesetzgeber will die GmbH und die kleine AG möglichst gleichstellen. Deshalb ist, wie bei der GmbH, auch die Gründung einer **Ein-Mann-AG** möglich. Um das Aktienrecht auch für mittelständische Unternehmen attraktiv zu machen, gibt es für kleine, nicht börsennotierte AGs eine Reihe von Vereinfachungen. Diese haben somit die Möglichkeit, sich als AG zu konstituieren, ohne der umfassenden Formstrenge des Aktiengesetzes zu unterliegen. Gleichzeitig bietet die AG im Gegensatz zur GmbH die Möglichkeit, das Eigenkapital über die Ausgabe

von Aktien zu stärken. Insgesamt besteht dadurch, gerade auch für Familienunternehmen mit einem begrenzten Gesellschafterkreis, eine echte Alternative zur GmbH.

GmbH

Diese Variante der Kapitalgesellschaft ist eine in der LuF, vor allem in den östlichen Bundesländern, verbreitete Gesellschaftsform. Die Organisation der **GmbH** ist einfach, sie hat im Regelfall nur zwei Organe: den Geschäftsführer, der nicht aus dem Kreis der Gesellschafter bestellt werden muss, und die Gesellschafterversammlung. Der Geschäftsführer ist im Innenverhältnis der Gesellschafterversammlung gegenüber grundsätzlich weisungsgebunden. Bei der GmbH ist die Haftung der Gesellschafter auf die Stammeinlage beschränkt. Das Mindeststammkapital beträgt 25.000 Euro. Hiervon müssen bei der Gründung der Gesellschaft mindestens 12.500 Euro eingezahlt werden, wenn die Gesellschaft mit Barmitteln gegründet wird (Bargründung). Die Erbringung der Stammeinlage durch Einbringung von Wirtschaftsgütern statt Geld (Sachgründung) ist möglich. In der Praxis ist die Sachgründung jedoch mit vergleichsweise hohem Aufwand und zeitlichen Verzögerungen verbunden, insbesondere, weil ein Sachgründungsbericht vorgelegt und ein Gründungsprüfer durch das Amtsgericht bestellt werden muss. Deshalb ist die Sachgründung nur in seltenen Fällen empfehlenswert.

Die GmbH ist genauso wie die AG eine Kapitalgesellschaft, die unabhängig von ihrem Unternehmensgegenstand als Handelsgesellschaft gilt. Vor allem zum Schutz der

Gläubiger unterliegt auch die GmbH im Außenverhältnis strengen gesetzlichen Regeln. Die internen Rechte und Pflichten können aber weitgehend von den beteiligten Gesellschaftern (Satzungsautonomie) gestaltet werden. Die Auflösung der GmbH erfolgt in einem formal aufwändigen Verfahren.

Um den Bedürfnissen von Existenzgründern zu entsprechen, die häufig zu Anfang nur über eine geringere Eigenkapitalausstattung verfügen, kann alternativ zur Gründung einer klassischen GmbH eine haftungsbeschränkte Unternehmergesellschaft errichtet werden. Die **UG (haftungsbeschränkt)** stellt keine eigene Gesellschaftsform neben der GmbH dar, sondern ist eine besondere Einstiegsvariante der GmbH. Sofern die Gründung mit höchstens drei Gesellschaftern und nur einem Geschäftsführer beabsichtigt ist und das Wirtschaftsjahr der Gesellschaft dem Kalenderjahr entspricht, kann die Gründung sowohl der UG (haftungsbeschränkt) als auch der klassischen GmbH

kostensparend in einem vereinfachten notariellen Verfahren unter Verwendung eines sogenannten Musterprotokolls erfolgen.

Zur Gründung der Unternehmergesellschaft reicht (theoretisch) bereits eine Stammeinlage von einem Euro aus. Der Reiz des grundsätzlich nicht erforderlichen Mindeststammkapitals birgt jedoch auch Nachteile. So droht bei zu geringem Stammkapital sehr schnell die Insolvenz mit strengen Haftungsfolgen auch für das Privatvermögen. Das Stammkapital sollte deshalb mindestens so hoch bemessen sein, dass die Kosten für die Gründung und die Aufnahme des Geschäftsbetriebes gedeckt sind. Anders als bei der klassischen GmbH muss die Stammeinlage vor der Anmeldung zum Handelsregister vollständig in bar eingezahlt werden. Sacheinlagen sind nicht zulässig. Als Preis für das reduzierte Stammkapital müssen Rücklagen zur Absicherung gebildet werden. Vorgeschrieben ist, dass mindestens 25 Prozent des Jahresüberschusses in eine



gesetzliche Rücklage einzustellen sind und nicht ausgeschüttet werden dürfen. Auf diese Weise soll die Gesellschaft das Mindeststammkapital der „normalen“ GmbH nach und nach ansparen. Sind 25.000 Euro an Rücklagen erreicht, kann die haftungsbeschränkte UG in eine Standard-GmbH umfirmieren. In diesem Fall ist keine formelle Umwandlung erforderlich.

In der Regel scheitern LuF Betriebe, die die Rechtsform einer Kapitalgesellschaft anstreben, nicht an der Finanzierung der geforderten Stammeinlage von 25.000 Euro für die Gründung der GmbH. In speziellen Fällen kann die Unternehmersgesellschaft (haftungsbeschränkt) aber eine interessante Gestaltungsalternative darstellen, etwa als kostengünstig zu gründende Komplementärin einer GmbH & Co. KG oder bei der Ausgliederung von gewerblichen Tätigkeiten aus LuF Betrieben, z. B. im Bereich der Direktvermarktung.

Europäische Gesellschaften und britische Limited

Die **Europäische Gesellschaft**, auch Europäische Aktiengesellschaft genannt (Societas Europaea – SE), und die Europäische Genossenschaft (Societas Cooperativa Europaea – SCE) bieten weitgehend einheitliche europäische Rechtsformen für international tätige Unternehmen. Für kleine und mittlere Unternehmen ist darüber hinaus im Sinne der europäischen Harmonisierung die Einführung einer Europäischen Privatgesellschaft (Societas Privata Europaea – SPE) geplant. Seit Jahren scheitert die Umsetzung dieser Pläne in verschiedenen Ausgestaltungen

allerdings am Widerstand einzelner EU-Mitgliedsstaaten, auch weil die zusätzliche Gesellschaftsform in Konkurrenz zu einzelnen nationalen Rechtsformen, wie der deutschen UG, tritt.

Die genannten Europäischen Gesellschaften werden hier nicht weiter behandelt, weil sie aufgrund der bislang geringen internationalen Verflechtungen landwirtschaftlicher Betriebe derzeit noch keine große Bedeutung haben.

Ebenfalls kaum Bedeutung für Betriebe der LuF hat die Gesellschaftsform der britischen Limited (kurz: **Ltd.**, genauer die Private company limited by shares). Diese lässt ebenfalls eine Haftungsbeschränkung auf das Gesellschaftsvermögen ohne Mindestkapital der Gesellschaft zu, bringt aber eine Fülle bürokratischer Pflichten mit sich. Nach der Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofes ist die englische Limited mit Verwaltungssitz in Deutschland auch hier berechtigt, als Kapitalgesellschaft am Wirtschaftsverkehr teilzunehmen. Die scheinbar geringen Kosten relativieren sich, wenn man für die in England und Deutschland doppelansässige Gesellschaft neben den Gründungskosten auch die Folgekosten des Gesellschaftslebens mitberücksichtigt, z. B. für die Erstellung der Jahresabschlüsse in beiden Ländern, für Rechtsberatungen oder Übersetzungen.

Bei Wirksamwerden des Brexit entfällt die Haftungsbeschränkung der britischen Limited. Mit der Unternehmersgesellschaft (haftungsbeschränkt) existiert in Deutschland eine empfehlenswerte alternative Rechtsform ohne die Risiken des Bezugs zur englischen Rechtsordnung.

Genossenschaften

Genossenschaften verfolgen als Wertegemeinschaften in der Regel wirtschaftliche, soziale und kulturelle Ziele ihrer Mitglieder, die über jene reiner Wirtschaftsbetriebe hinausgehen. Grundlegende genossenschaftliche Werte sind etwa Selbsthilfe, Selbstverantwortung, Demokratie, Gleichheit, Billigkeit und Solidarität. Grundsätzlich ist eine Gleichberechtigung der Mitglieder gegeben.

Beim Eintritt erwirbt ein Mitglied einen Genossenschaftsanteil, den es beim Ausscheiden wieder ausbezahlt erhält. Ein Anteil am Gewinn oder Verlust der Genossenschaft, also am wahren Wert des Unternehmens, wird in der Regel nicht ausbezahlt. Die Genossenschaft zeichnet sich durch eine offene Mitgliederzahl aus, die mitunter schwanken kann. Der Bestand der Genossenschaft ist

damit unabhängig vom Aus- oder Beitritt der Mitglieder. Die Genossenschaft wird mit der Handelsgesellschaft gleichgestellt. Rechtsgrundlage in Deutschland ist das Genossenschaftsgesetz (GenG).

Die **eingetragene Genossenschaft (eG)** kann privatschriftlich durch mindestens drei Mitglieder gegründet werden (§§ 4, 5 GenG). Sie wird in das Genossenschaftsregister eingetragen (§§ 10 bis 11a GenG) und ist ab diesem Zeitpunkt juristische Person (§ 17 GenG). Im Rahmen der Gründung sind einige Formvorschriften zu beachten, die beispielsweise die Mitgliedschaft in einem genossenschaftlichen Prüfungsverband erforderlich machen. Das Gesellschaftsvermögen ist eigenes Vermögen der Genossenschaft als juristische Person.

Ein großer Teil der Landwirtschaftlichen Produktionsgenossenschaften (LPG) der ehemaligen DDR haben sich nach der



Wiedervereinigung Deutschlands in eG umgewandelt. In den alten Bundesländern haben die eingetragenen Genossenschaften im Bereich der landwirtschaftlichen Produktion nur geringe Bedeutung. Dies liegt einerseits an der unzureichenden Betriebsgrößenstruktur der LuF. Andererseits hat die Genossenschaft nicht das gleiche Image wie andere Rechtsformen für die landwirtschaftliche Produktion.

Die eingetragenen Genossenschaften haben aber große Bedeutung in den vor- und nachgelagerten Bereichen in Form von Bezugs- und Absatzgenossenschaften, in der Milchverarbeitung sowie im Bereich der Banken; vereinzelt sind sie auch im Bereich größerer, gemeinschaftlicher Biogasanlagen anzutreffen.

Nicht alle Genossenschaften, die als solche bezeichnet werden, sind eingetragene Genossenschaften, die dem Genossenschaftsgesetz unterliegen. Beispielsweise werden die häufig anzutreffenden Forstgenossenschaften trotz ihrer ähnlichen Bezeichnung wie Personengesellschaften behandelt.

Verein

Ein **Verein** ist ein auf gewisse Dauer angelegter Zusammenschluss von Personen zur Verwirklichung eines gemeinsamen Zweckes mit körperschaftlicher Verfassung. Der wesentliche Unterschied zwischen Verein und GbR besteht darin, dass der Verein seinen Mitgliedern als einheitliches Ganzes gegenübersteht und vom Mitgliederwechsel unberührt bleibt. Die Gründung eines Vereins bietet sich deshalb vor allem an, wenn

ein gemeinsames Interesse verfolgt wird und dabei das Fortbestehen unabhängig sein soll vom Ein- oder Austritt einzelner Personen. Man unterscheidet zwischen rechtsfähigem (= in das Vereinsregister eingetragenen) und nicht rechtsfähigem Verein. Zu den nicht rechtsfähigen Vereinen gehören beispielsweise Arbeitgeberverbände, Gewerkschaften, Berufsverbände und die politischen Parteien.

Der rechtsfähige Verein tritt in folgenden Erscheinungsformen auf: Als **Idealverein** verfolgt er nach seiner Satzung in erster Linie ideelle, also am Gemeinwohl orientierte Zwecke (z. B. gemeinnützige, mildtätige oder kirchliche Zwecke). Die Ausrichtung des Idealvereins auf einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb ist nicht zulässig. Sofern ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb vorhanden ist, darf dieser lediglich als Hilfsmittel zur Erreichung des ideellen Hauptzwecks dienen und diesem zu- und untergeordnet sein (Nebenzweckprivileg). Der Idealverein entsteht durch die Eintragung in das Vereinsregister (§ 21 BGB). Steuerlich ist der Idealverein durch verschiedene Begünstigungen, z. B. im Körperschaftsteuer-, Gewerbesteuer-, Umsatzsteuer- und Erbschaftsteuergesetz, privilegiert. Voraussetzung ist die Beachtung der gemeinnützigkeitsrechtlichen Bestimmungen der von der Finanzverwaltung vorgegebenen Mustersatzung (vgl. § 60 der Abgabenordnung).

Im **wirtschaftlichen Verein** ist der Satzungszweck vorwiegend und auf Dauer auf einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb gerichtet. Beispielsweise treten landwirtschaftliche Erzeugergemeinschaften und Forstbetriebsgemeinschaften häufig in der Rechtsform des wirtschaftlichen Vereins

auf. Dieser erzielt durch seine Tätigkeit nicht für den Verein selbst, sondern unmittelbar für seine Mitglieder wirtschaftliche Vorteile. In der Praxis ist der Regelfall eine Mischung aus ideeller und wirtschaftlicher Vereinstätigkeit. Der wirtschaftliche Verein erlangt seine Rechtsfähigkeit durch staatliche Verleihung (§ 22 BGB).

Für ideelle und für wirtschaftliche Vereine gelten im Übrigen dieselben bürgerlich-rechtlichen Vorschriften. Die staatliche Verleihung der Rechtsfähigkeit (Konzession) wird aber nur in Ausnahmefällen gewährt, weil andere geeignete Rechtsformen zur Organisation von Unternehmen zur Verfügung stehen. Deshalb ist der Verein weniger in landwirtschaftlichen Unternehmen als vielmehr in überbetrieblichen Einrichtungen (z. B. Erzeugergemeinschaften) oder Unternehmen des vor- und nachgelagerten Bereiches vertreten.

Stiftung

Die Stiftung dient generationsübergreifend der Verwirklichung des Willens einer Stifterperson. Mittels einer Stiftung wird ein Vermögen dauerhaft einem zu verfolgenden Zweck gewidmet und damit dem Zugriff von Erben entzogen. Häufig spielen hierfür (erbschaft-)steuerliche Erwägungen, aber auch andere Überlegungen eine Rolle, beispielsweise, wenn keine oder keine geeigneten Erben vorhanden sind oder das Vermögen als Ganzes erhalten werden soll.

Eine Stiftung ist ein verselbständigt Vermögen und hat keine Mitglieder, Gesellschafter oder Anteilseigner. Sie

unterscheidet sich damit grundlegend vom Verein und von den Gesellschaften. Sie gehört nur „sich selbst“. Der Begriff der Stiftung ist gesetzlich nicht definiert und die gesetzlichen Regelungen zur Stiftung sind in unterschiedlichen Quellen zu finden (§§ 80 ff. BGB sowie landesrechtliche Vorschriften). Merkmale einer Stiftung sind insbesondere: Stiftungsgeschäft, Stiftungszweck, Dauerhaftigkeit, Stiftungsvermögen, Stiftungsorganisation und ggf. Anerkennung der Gemeinnützigkeit. Der Leitfaden für die Entscheidungsfindung in der Stiftung ist die Satzung und bei rechtsfähigen Stiftungen die öffentlich-rechtliche Anerkennung und Aufsicht. Nicht selbstständige (nicht rechtsfähige Stiftungen) unterliegen nicht der staatlichen Stiftungsaufsicht und sind daher treuhänderisch zu verwalten. Häufig geschieht dies durch juristische Personen des öffentlichen Rechts. Drei der aus landwirtschaftlicher Sicht wichtigsten Formen privatrechtlicher Stiftungen in Deutschland sind nachfolgend beschrieben. Sie gewinnen vor allem im Rahmen der familieninternen und vor allem -externen Hofübergabe an Bedeutung.

Die **gemeinnützige Stiftung** dient gemeinwohlorientierten Zwecken. Sie ist wie der Idealverein ertragsteuerrechtlich begünstigt. Bei Vermögensübertragungen auf eine solche Stiftung fallen weder Schenkung- noch Erbschaftsteuer an. Von einer privaten Stiftung spricht man dagegen, wenn nur ein bestimmter Personenkreis wie Familienmitglieder oder Angehörige eines Betriebes begünstigt sind.

Die **Unternehmensstiftung** zeichnet sich dadurch aus, dass das Vermögen der Stiftung ein Unternehmen oder



Unternehmensbeteiligungen einschließt. Die Unternehmensstiftung ermöglicht dem Stifter, durch die Errichtung der Stiftung die Nachfolge des Unternehmens zu sichern, z. B. wenn keine Nachkommen vorhanden sind oder den Nachkommen die Leitung und Fortführung des Unternehmens nicht übertragen werden soll. Eine Stiftung kann dazu beitragen, das Lebenswerk des Stifters zu bewahren und die Fortführung der unternehmerischen Tätigkeit in seinem Sinne sicherzustellen.

Die **Familienstiftung** ist eine private Stiftung und wird für eine Familie oder mehrere Familien ins Leben gerufen. Ein Hauptgrund für die Errichtung einer Familienstiftung ist der Wunsch des Stifters, das Familienvermögen als Ganzes zu erhalten und die Teilung, beispielsweise im Erbfall, zu verhindern.

Die Unternehmensstiftung und die Familienstiftung genießen nicht die Steuerprivilegien einer gemeinnützigen Stiftung. Zur Steuergestaltung bieten sich aber mögliche

Mischformen unter Einbeziehung einer gemeinnützigen Stiftung an.

Mischformen

Auf der Grundlage des Rechts der Personengesellschaften und der Körperschaften hat die Praxis verschiedene bedeutende **Mischformen** entwickelt. Mit diesen Mischformen soll die Haftungsbeschränkung für Körperschaften mit dem Vorteil einer größeren unternehmerischen Entscheidungsfreiheit der Personengesellschaften verknüpft werden.

Die **GmbH & Still** ist eine ebenso elegante wie diskrete Möglichkeit zur Beschaffung von Fremdkapital, da die vom „Stillen“ zu leistende Vermögenseinlage vollständig in das Vermögen der GmbH übergeht, so dass die stille Gesellschaft kein Gesellschaftsvermögen besitzt. Die GmbH weist die Beteiligung des Stillen grundsätzlich als Eigenkapital aus.

Aufgrund der höchstrichterlichen Rechtsprechung hat die Mischform **GmbH & Co. GbR** stark an Bedeutung verloren. Deshalb wird an dieser Stelle auch nicht weiter auf sie eingegangen.

Großen Zuspruch findet dagegen nach wie vor die Rechtsform der **GmbH & Co. KG**. Bei dieser werden die Vorteile einer Personengesellschaft mit der Haftungsbeschränkung einer GmbH verbunden. Zunächst wird, wenn sie nicht bereits besteht, eine (Komplementär-)GmbH errichtet, die danach einen Gesellschaftsvertrag mit mindestens einem anderen Gesellschafter (Kommanditisten) abschließt. Dabei fungiert die GmbH als Komplementärin (= Vollhafterin) und führt die Geschäfte der Gesellschaft durch ihre Geschäftsführer. Die Gesellschafter der GmbH können gleichzeitig auch Kommanditisten der KG sein. Da die Haftung der GmbH lediglich auf ihr Gesellschaftsvermögen beschränkt ist, wird so die persönliche Haftung reduziert. Die Kommanditisten müssen lediglich mit ihrer Einlage für Schulden eintreten. Eine Haftung aller natürlichen Personen über das Gesellschaftsvermögen hinaus wird ausgeschlossen. Wenn statt einer GmbH eine UG (haftungsbeschränkt) als Komplementärin eingesetzt ist, spricht man von einer **UG (haftungsbeschränkt) & Co. KG**.

Weitaus seltener als die GmbH & Co. KG kommt die **AG & Co. KG** vor. Die AG & Co. KG ist grundsätzlich eine KG, als deren einzige persönlich haftende Gesellschafterin (Komplementärin) eine AG fungiert. Auch bei ihr werden die Vorteile der Personengesellschaft mit denen der faktischen Haftungsbeschränkung verbunden. In ihrer rechtlichen Ausgestaltung und wirtschaftlichen

Zielsetzung steht die AG & Co. KG der GmbH & Co. KG regelmäßig näher als der klassischen AG. Die Aufnahme einer AG anstatt einer GmbH als Komplementärin dient meist der Gestaltung der Führungsstruktur des Unternehmens, insbesondere dem Ziel, von der AG-spezifischen starken Stellung des Vorstandes zu profitieren und damit die Geschäftsleitung unabhängiger von der Gesellschafterebene zu gestalten, als dies bei der GmbH & Co. KG möglich ist. Ein weiterer Vorteil kann in einem erhöhten Prestige gesehen werden.

Die **Kommanditgesellschaft auf Aktien (KGaA)** ist eine Kombination von KG und AG und eine juristische Person. In ihrem Wesen ähnelt sie mehr der AG als der KG und wird daher auch umfassend im Aktiengesetz (§§ 278 ff. AktG) geregelt. Das Kommanditkapital ist in Aktien verbrieft und wird bei größeren Gesellschaften auch an der Börse notiert. Entsprechend der Regelung zur KG muss mindestens ein Komplementär persönlich und unbeschränkt haften. Durch diese Kombination verbindet die KGaA die Finanzierungsvorteile einer AG mit der starken Stellung der persönlich haftenden Gesellschafter einer KG.

Die gesetzlichen Regelungen zur AG & Co. KG und insbesondere zur KGaA sind wie ihre Struktur relativ komplex. Diese Rechtsformen können auch für nicht börsennotierte Familiengesellschaften Vorteile bieten, beispielsweise zur Vermögensverwaltung und zur Vorbereitung der Unternehmensnachfolge. Sie sind aber gestaltungs- und beratungsintensiv. Die tatsächliche Verbreitung der AG & Co. KG und der KGaA ist sehr gering.

Kriterien für die Auswahl

Wird ein Unternehmen gegründet oder soll ein bereits bestehendes in eine andere Rechtsform überführt werden (z. B. zur Erweiterung der Möglichkeiten der Kapitalbeschaffung oder zur Verbesserung der Leitungsstruktur), müssen viele rechtlichen

Fragen beantwortet und betriebswirtschaftliche Entscheidungen getroffen werden. Für eine erste Orientierung und zur Bewertung von drei Alternativen kann die nachfolgende Übersicht verwendet werden (Erläuterung der Inhalte auf den folgenden Seiten).

Kriterium	Gewichtungsfaktor*	Ausgangswert *			Punkte **		
		A	B	C	A	B	C
Gestaltungsmöglichkeiten von Gesellschaftsverträgen	<input type="checkbox"/>						
Haftungsverhältnisse	<input type="checkbox"/>						
Finanzierungsmöglichkeiten	<input type="checkbox"/>						
Insolvenzantragspflicht	<input type="checkbox"/>						
Übertragbarkeit von Beteiligungen	<input type="checkbox"/>						
Erb- und gesellschaftsrechtliche Sicherungsmaßnahmen	<input type="checkbox"/>						
Geschäftsführungs-, Vertretungs- und Kontrollbefugnisse	<input type="checkbox"/>						
Gewinn- und Verlustbeteiligung	<input type="checkbox"/>						
Rechnungslegungs-, Prüfungs- und Publizitätspflichten	<input type="checkbox"/>						
Einmalige und laufende Aufwendungen, Vertragsänderungen	<input type="checkbox"/>						
Steuerliche Belastungen	<input type="checkbox"/>						
Öffentliche Förderprogramme	<input type="checkbox"/>						
* Faktoren und Ausgangswerte: 1 bis 5							
** Gewichtungsfaktor x Ausgangswert = (Bewertungs-)Punkte					Summe		
					<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

Bild 3: Kriterien der Rechtsformwahl für den Vergleich von drei Alternativen (A, B, C)

Nicht alle darin genannten Entscheidungskriterien sind quantifizierbar. Deshalb empfiehlt es sich, die einzelnen Kriterien zu gewichten (Spalte 1 „Gewichtungsfaktor“) und danach drei in Frage kommende Rechtsformen (Spalten A, B, C) durchzugehen und zu bewerten. Für weitere Rechtsformen kann man ebenso verfahren. Die Rechtsform mit der höchsten Punktzahl hat die meisten Vorteile: Sie wird näher überprüft. Im übertragenen Sinn kann man A, B und C auch für die Einordnung der Sichtweisen unterschiedlicher Gesellschafter verwenden.

Die genannten Kriterien werden im Folgenden aus betriebswirtschaftlicher Sicht näher betrachtet. Rechtsfragen werden nur dort angesprochen, wo dies unbedingt notwendig erscheint. Dabei werden die Rechtsformen nicht nacheinander dargestellt, sondern es werden anhand der bereits genannten Merkmale die wesentlichen Unterschiede herausgearbeitet.

Vorab ist folgender **Grundsatz** zu beachten: Die **Wirtschaftlichkeit** eines Unternehmens ist **keine Frage der Rechtsform**. Es hat keinen Sinn, über die geeignete Rechtsform oder die Vermeidung von Steuern nachzudenken, wenn das entstehende Unternehmen unwirtschaftlich ist und bleibt. Das Handeln und Planen des Betriebsleiters muss darauf ausgerichtet sein, das Unternehmen in die Gewinnzone zu führen. Gelingt dies nicht, führen auch die beste Rechtsform und die geringste Steuerbelastung nicht zum gewünschten Ergebnis. Deshalb muss die **Schrittfolge** lauten:

1.
Wirtschaftlichkeit
herstellen und sichern

2.
Zusammenarbeit
hinsichtlich der persönlichen und
inhaltlichen
Vorstellungen der
Gesellschafter regeln

3.
Überlegungen zur
geeigneten Rechtsform
und zur Steuerminimierung
anstellen

Der umgekehrte Weg ist falsch. Die Existenzfähigkeit eines luf Unternehmens hängt nicht nur von den agrarpolitischen und rechtlichen Rahmenbedingungen ab, sondern ganz wesentlich davon, wie es bewirtschaftet wird.

Gestaltungsmöglichkeiten von Gesellschaftsverträgen

Bei der Gründung von Gesellschaften ist es unabdingbar, die Rechtsverhältnisse der Gesellschaft – eindeutig und auf den jeweiligen Gesellschaftszweck abgestimmt – in einem **schriftlichen** Gesellschaftsvertrag oder einer Satzung zu regeln. Auch wenn hierfür nicht bei allen Rechtsformen eine zwingende gesetzliche Verpflichtung besteht, lassen sich doch auf diese Weise böse Überraschungen vermeiden. Gleiches gilt, wenn ein Wechsel im Gesellschafterbestand ansteht oder andere Umstände eine Anpassung der vertraglichen Gestaltung an neue Gegebenheiten erfordern.

Kernbestandteile von Gesellschaftsverträgen sind – in Abhängigkeit von der Rechtsform – die Regelungen zu Beginn und Ende der Gesellschaft, dem Geschäftsjahr, zur Einbringung des benötigten Kapitals, der Gewinnverteilung, zur Führung von Kapitalkonten und zu Entnahmerechten. Zentrale Bestimmungen betreffen außerdem die Geschäftsführung und Vertretung, die Durchführung von Gesellschafterversammlungen sowie das Ausscheiden von Gesellschaftern.

Dabei sind in der Gründungsphase eines Unternehmens beispielsweise auch Aspekte des Pachtrechts und des Höferechtes zu berücksichtigen und Fallstricke bei der Einbeziehung von Grundvermögen und von Direktzahlungsansprüchen der Gesellschafter in die gesellschaftsvertraglichen Vereinbarungen zu beachten. In den Verträgen ist das Ausscheiden von Gesellschaftern zu regeln, ggf. auch mit Blick auf Ansprüche aus

der Landwirtschaftlichen Alterskasse. Die Handlungsfähigkeit der Gesellschaft muss sichergestellt bleiben, auch wenn ein Gesellschafter verstirbt.

Die dabei zu beachtenden gesellschaftsrechtlichen Vorschriften sind **teils zwingendes, teils dispositives (gestaltbares) Recht**. Je größer die Spielräume für die Gestaltung der Gesellschaftsverträge sind, umso eher können einzelne Merkmale den eigenen Vorstellungen angepasst und die gewünschten betriebswirtschaftlichen Ziele erreicht werden.

Dispositiven Charakter haben vor allem die Vorschriften des Bürgerlichen Gesetzbuches (BGB) und des Handelsgesetzbuches (HGB), in geringerem Maße auch diejenigen des Gesetzes betreffend die Gesellschaft mit beschränkter Haftung (GmbHG). Zwingendes Recht findet sich vor allem im Aktiengesetz (AktG) und im Gesetz betreffend die Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften (GenG). So heißt es in § 23 Abs. 5 AktG: „Die Satzung kann von den Vorschriften dieses Gesetzes nur abweichen, wenn es ausdrücklich zugelassen ist.“ Entsprechend formuliert ist auch § 18 GenG. Vornehmlich bei der GbR, OHG und KG kommen dagegen vertraglichen Regelungen, in denen die Rechte und Pflichten der einzelnen Gesellschafter festgelegt werden, besondere Bedeutung zu. Hierzu einige **Beispiele**:

- » Wird vertraglich nichts anderes vereinbart, hat jeder Gesellschafter einer GbR ohne Rücksicht auf die Art und die Größe seines Beitrags einen gleichen Anteil am Gewinn und Verlust (§ 722 BGB). Wird eine abweichende Regelung angestrebt, und das ist die Regel, muss dies

im Gesellschaftsvertrag entsprechend vereinbart werden.

- » Die Gesellschaft wird durch den Tod eines Gesellschafters aufgelöst, wenn sich aus dem Gesellschaftsvertrag nichts Abweichendes ergibt (§ 727 BGB). Hier besteht im Einzelfall Regelungsbedarf.
- » Bei der GbR und OHG sind alle Gesellschafter zur Führung der Geschäfte der Gesellschaft berechtigt und verpflichtet (§ 709 BGB, § 114 HGB). Will man bestimmte Gesellschafter von der Geschäftsführung ausschließen, muss dies im Gesellschaftsvertrag entsprechend formuliert und niedergeschrieben werden.
- » Für die Beschlussfassung bei der GbR und OHG gilt das Einstimmigkeitsprinzip (§ 709 BGB, § 119 HGB). Sollen Gesellschafterbeschlüsse auch mit der Mehrheit der Stimmen gefasst werden können, ist auch dies im Gesellschaftsvertrag zu regeln.

Für bestimmte Rechtsformen ist eine **Mindestzahl von Gründern** und teilweise ein **Mindestnennkapital** vorgeschrieben:

- » GbR, OHG, KG: 2 Gründer,
- » GmbH: 1 Gründer, 25.000 Euro Stammkapital,
- » AG: 1 Gründer, 50.000 Euro Grundkapital,
- » Genossenschaft: 3 Gründer,
- » eingetragener Verein: 7 Mitglieder.

Haftungsverhältnisse

Wer als Unternehmer eine Leistung vertraglich zusichert oder kraft Gesetz erbringen muss, haftet dafür, dass diese Leistung erbracht wird. Erhält der Kunde nicht die vereinbarte Leistung, kann er z. B. Schadenersatz geltend machen. Wer zum Ersatz eines Schadens herangezogen werden kann, ist auch abhängig von der gewählten Rechtsform.

Unmittelbar und (als Gesamtschuldner) **unbeschränkt haften:** der Einzelunternehmer, die Gesellschafter der GbR, der OHG und die Komplementäre (vollhaftende Gesellschafter) der KG. So heißt es beispielsweise in § 128 HGB für die OHG: „Die Gesellschafter haften für die Verbindlichkeiten der Gesellschaft den Gläubigern als Gesamtschuldner persönlich. Eine entgegenstehende Vereinbarung ist Dritten gegenüber unwirksam.“ Entsprechendes gilt auch für die Komplementäre einer KG und grundsätzlich auch für die Gesellschafter der GbR. Denn durch eine vertragliche Begrenzung der Vertretungsmacht der geschäftsführenden Gesellschafter kann eine Beschränkung der Haftung der GbR nicht erreicht werden. Dazu bedarf es einer individuellen Abrede mit jedem einzelnen Gläubiger. Der bloße Hinweis auf eine beschränkte Haftung im Briefkopf reicht nicht aus. Die Geschäftspartner der GbR werden allerdings eine individuell vereinbarte Haftungsbeschränkung bei den Liefer- und Kreditkonditionen voraussichtlich zu Ungunsten der GbR berücksichtigen oder zusätzliche Sicherheiten, etwa persönliche Bürgschaften, verlangen.

Nur **auf vereinbarte Einlagen beschränkt** haften die Kommanditisten der KG, die Gesellschafter der GmbH und die Aktionäre der AG. Für Verbindlichkeiten der AG und der GmbH haftet lediglich das Gesellschaftsvermögen. Die Gesellschafter haben keine weiteren Verpflichtungen, sofern sie ihre Einlagen erbracht haben und in der Satzung keine Nachschusspflicht oder erweiterte Haftung vereinbart worden ist. Den Gläubigern der Genossenschaft haftet das Vermögen der Genossenschaft. Eine darüber hinausgehende Haftung der Genossenschaftsmitglieder kann satzungsmäßig ausgeschlossen werden.

Vorsicht ist bei unternehmerischen Tätigkeiten vor Eintragung beim Registergericht geboten. Beispielsweise haften die handelnden Gesellschafter bei der GmbH und die Kommanditisten bei der KG für die Verbindlichkeiten der Gesellschaft persönlich und unbeschränkt mit ihrem Privatvermögen,

solange die Eintragung der Gesellschaft im Handelsregister noch nicht vollzogen ist.

Die Möglichkeiten sowohl der Eigen- als auch der Fremdkapitalbeschaffung werden von den Haftungsverhältnissen beeinflusst. Je strenger die Haftungsverhältnisse sind, desto höher **ist das Risiko der Eigenkapitalgeber**: Bei der GmbH kann lediglich die Stammeinlage verwirtschaftet werden, denn hier wird die Haftungsbeschränkung auf das Gesellschaftsvermögen von Gesetzes wegen angeordnet. Eine zusätzliche Vereinbarung zur Haftungsbeschränkung ist daher nicht erforderlich. Dagegen ist bei den Personengesellschaften das Gesamtvermögen der Gesellschafter in einer Krise gefährdet, weil sie hinsichtlich ihrer Haftung für Verbindlichkeiten dem Einzelunternehmen weitgehend gleichgestellt sind. Es haftet also nicht nur das betriebliche, sondern im Regelfall auch das sonstige Vermögen der Gesellschafter.



Die Rechtsprechung und der Gesetzgeber haben in der Vergangenheit jedoch die **Haftungsbeschränkung** auf das Gesellschaftsvermögen der **GmbH immer mehr aufgeweicht** und die Haftung des GmbH-Gesellschafters über den Nennbetrag des Stammkapitals hinaus ausgedehnt, sodass von einer absoluten Haftungsbeschränkung bei der GmbH nicht mehr ausgegangen werden kann. Eine persönliche Haftung der Gesellschafter für die Verbindlichkeiten der GmbH über das Gesellschaftsvermögen hinaus kommt demnach in Betracht, wenn es der Schutz des redlichen Geschäftsverkehrs verbietet, dass sich die Gesellschafter auf den Einwand mangelnder Identität mit der GmbH berufen (Durchgriffshaftung). Die Beurteilung des Sachverhalts hat nach den Grundsätzen von Treu und Glauben zu erfolgen (§ 242 BGB). Haftungstatbestände dieser Art sind beispielsweise der existenzvernichtende Eingriff oder die Vermögensvermischung. Der Gesellschafter haftet danach persönlich, wenn er der Gesellschaft ohne angemessenen Ausgleich Vermögenswerte entzieht, die sie zur Erfüllung ihrer Verbindlichkeiten benötigt, oder wenn er sein Privat- mit dem Gesellschaftsvermögen mischt, insbesondere, wenn er dies durch eine mangelnde oder undurchsichtige Buchführung verschleiert.

Gerade **entgegengesetzt** zum Risiko der Eigenkapitalgeber entwickelt sich das **Risiko der Fremdkapitalgeber**. Die Kreditwürdigkeit eines Unternehmens steigt mit der Strenge der Haftungsverpflichtung. Eine Personengesellschaft ist deshalb grundsätzlich kreditwürdiger als eine GmbH. Trotz beschränkter Haftung achten Kreditgeber in der Regel darauf, dass ihnen bei der

Aufnahme von Krediten persönliche Sicherheiten angeboten werden.

Die GmbH & Co. KG weist besondere Haftungsverhältnisse auf. Die Grundform dieser Rechtsform ist die KG. Diese hat zwei Arten von Gesellschaftern: zum einen die Komplementäre, die wie die Gesellschafter der OHG unbeschränkt mit ihrem gesamten Vermögen haften, und zum anderen die Kommanditisten, deren Haftung nur auf eine bestimmte, im Handelsregister eingetragene Kapitaleinlage beschränkt ist. Anstelle natürlicher Personen wird als Komplementärin eine GmbH in die KG aufgenommen. Damit haftet die GmbH wiederum unbeschränkt und unbeschränkbar. Da die GmbH aber lediglich mit ihrem Gesellschaftsvermögen haftet, wird insgesamt für die GmbH & Co. KG eine beschränkte Haftung erreicht. Allerdings wird die GmbH & Co. KG sowohl hinsichtlich der zivilrechtlichen Behandlung – insbesondere durch die Rechtsprechung – als auch der handelsrechtlichen Einordnung mehr den Kapitalgesellschaften zugeordnet. Für derartige KGs, bei denen kein persönlich haftender Gesellschafter eine natürliche Person ist, sind die für Kapitalgesellschaften geltenden Vorschriften hinsichtlich der Nachrangigkeit von Insolvenzgläubigern sinngemäß anzuwenden.

Bei einer **Vielzahl von Gesellschaftern** kommt der Beschränkung der Haftung für den einzelnen Gesellschafter große Bedeutung zu, wenn die Geschäftsführung und Vertretung lediglich einigen Gesellschaftern übertragen werden. Sofern alle Gesellschafter mitreden wollen, führt das bei einer großen Zahl von Gesellschaftern zu einer im Wirtschaftsleben nicht vertretbaren Unbeweglichkeit. Insofern ist bei einer großen Zahl



von Gesellschaftern immer eine Rechtsform geeignet, bei der die Gesellschafter lediglich mit ihrer Einlage haften. Dies spricht für die Kapitalgesellschaften und die GmbH & Co. KG. **Bei einer geringen Anzahl von Gesellschaftern** (maximal fünf) bieten sich dagegen die klassischen Personengesellschaften an.

Wichtiger Hinweis: Vor der **Übertragung von Grundstücken** (z. B. landwirtschaftlich genutzte Flächen) als Sacheinlage zu Eigentum auf die Gesellschaft ist zu warnen. Mit ihrer Übereignung werden die Grundstücke Gesellschaftsvermögen und damit unmittelbar Haftungsmasse. Um dies zu vermeiden, sollten Grundstücke bei allen Rechtsformen lediglich zur Nutzung überlassen oder verpachtet werden. Ferner ist zu berücksichtigen, dass die Beendigung und Auseinandersetzung von Gesellschaften einfacher möglich sind, wenn zum Gesellschaftsvermögen keine Grundstücke gehören. Die gleiche Problematik ergibt sich auch, wenn

während des Bestehens der Gesellschaft Grundstücke zugekauft werden sollen. Im Hinblick auf eine spätere Auseinandersetzung ist hier jedoch nach Rechtsformen zu differenzieren. Bei Personenunternehmen sollten die Grundstücke durch die Gesellschafter und nicht durch die Gesellschaft angeschafft werden. Dagegen kann bei juristischen Personen der Erwerb durch die Gesellschaft erfolgen, da bei diesen die Auseinandersetzung das Gesellschaftsvermögen nicht berührt.

Eine **GbR** kann gemäß Beschluss des Bundesgerichtshofs aus 2008 unter der Bezeichnung in das Grundbuch eingetragen werden, die ihre Gesellschafter im Gesellschaftsvertrag für sie vorgesehen haben. Die Anerkennung der Teilrechtsfähigkeit der GbR durch den BGH führt dazu, dass eine GbR auch Eigentum an Grundstücken und grundstücksgleichen Rechten sowie beschränkte dingliche Rechte an Grundstücken und



grundstücksgleichen Rechten erwerben kann (BGH, Beschluss vom 04.12.2008, V ZB 74/08).

Finanzierungsmöglichkeiten

Wesentliche Unterschiede zwischen den einzelnen Rechtsformen ergeben sich hinsichtlich der **Eigenkapitalausstattung und -beschaffung**. Bei den Kapitalgesellschaften **GmbH und AG** gelten die bereits genannten Untergrenzen für das Eigenkapital (25.000 Euro; 50.000 Euro) bei Gründung. Zusätzlich zum gesetzlichen Mindesteigenkapital kann der Gesellschaftsvertrag der GmbH eine beschränkte oder unbeschränkte Nachschusspflicht der Gesellschafter vorsehen (§§ 26, 28 GmbHG).

Für **Einzelunternehmen und Personengesellschaften** bestehen keine Vorschriften über eine Mindesthöhe oder eine nominelle Bindung der Gesellschaftereinlagen. Beschränkungen gelten lediglich für Personengesellschaften, bei denen kein Gesellschafter eine natürliche Person ist (siehe GmbH & Co. KG).

Die Gesellschafter der **GbR** können das Gesellschaftsverhältnis zu jeder Zeit kündigen, wenn es nicht für eine bestimmte Zeit eingegangen wurde. Ist im Vertrag für die übrigen Gesellschafter keine Fortsetzungsklausel vereinbart, wird die Gesellschaft aufgelöst. Auch die Gesellschafter der **OHG und der KG** können ihre Einlagen kündigen (§§ 132, 161 Abs. 2 HGB). In allen Fällen führt der Abfindungsanspruch der ausscheidenden Gesellschafter zu einer Verminderung des Eigenkapitals. Dieses wird in der Praxis häufig schon stark durch Verluste oder Entnahmerechte der Gesellschafter angegriffen,

da den Gesellschaftern nach dem Gesetz der volle Gewinn zusteht, es sei denn, im Gesellschaftsvertrag ist etwas anderes vereinbart oder die Gesellschafter beschließen besondere Regelungen. Nicht nur für ertragschwache oder mit relativ viel Fremdkapital wirtschaftende Unternehmen empfiehlt sich regelmäßig eine gesellschaftsvertragliche Vereinbarung, durch die die Entnahmerechte der Gesellschafter beschränkt werden.

Weder bei Einzelunternehmern noch bei Personengesellschaften gibt es eine gesetzliche **Ausschüttungssperrfunktion** für die Einlagen der Eigenkapitalgeber (Gesellschafter). Dieses ist bei den Kapitalgesellschaften anders. Hier darf das Grund- oder Stammkapital grundsätzlich nicht angegriffen werden. Insoweit ist die Eigenkapitalausstattung bei Einzelunternehmen und den Personengesellschaften flexibler und damit oft in Bezug auf das dem Unternehmen zur Verfügung stehende Kapital ungünstiger.

Auch die **Genossenschaft** hat keine gesicherte Eigenkapitalbasis. Ein festes Mindestkapital der Genossenschaft ist nicht gesetzlich vorgeschrieben, es kann jedoch per Satzung (Statut) festgelegt werden. Durch Kündigung des Anteils eines Genossen steht diesem die Auszahlung seines Geschäftsguthabens und ggf. seines Anteils an der Ergebnisrücklage zu, sofern das Statut diese Beteiligung vorsieht, was aber die Ausnahme von der Regel ist (§ 73 Abs. 3 GenG). Unabhängig davon kann bei Kündigungen und fehlenden Neueintritten das Eigenkapital der Genossenschaft existenzgefährdend reduziert werden.

Wie bereits im Abschnitt „Haftung“ erwähnt, genießen Einzelunternehmen und Personengesellschaften bei potenziellen Kreditgebern wegen der Bereitschaft zur persönlichen Haftung ein höheres Ansehen als Unternehmen mit Haftungsbeschränkung. Die **Beschaffung von Fremdkapital** ist deshalb meist unproblematischer.

Insolvenzantragspflicht

Nach § 15a InsO haben die Mitglieder des Vertretungsorgans (z. B. die Geschäftsführer einer GmbH) ohne schuldhaftes Zögern die Eröffnung eines Insolvenzverfahrens zu beantragen, wenn die Gesellschaft **zahlungsunfähig** oder überschuldet ist, **spätestens aber drei Wochen nach Eintritt** der Zahlungsunfähigkeit oder der Überschuldung.

Die Vorschriften gelten für Personengesellschaften, bei denen keine natürliche Person unmittelbar oder mittelbar persönlich haftet (z. B. GmbH & Co. KG), für die GmbH, die Aktiengesellschaft und für die Genossenschaft. Im Fall der Führungslosigkeit ist auch jeder Gesellschafter (z. B. bei der GmbH) oder jedes Mitglied des Aufsichtsrates (AG, Genossenschaft) zur Stellung des Antrags verpflichtet, es sei denn, diese Person hatte von der Zahlungsunfähigkeit und der Überschuldung oder von der Führungslosigkeit keine Kenntnis (§ 15a Abs. 3 InsO).

Überschuldung liegt vor, wenn das Vermögen des Schuldners die bestehenden Verbindlichkeiten nicht mehr deckt, es sei denn, die Fortführung des Unternehmens ist nach den Umständen überwiegend wahrscheinlich (§ 19 Abs. 2 Satz 1 InsO).

Maßstab für die Überschuldung sind nicht die Buchwerte, sondern die tatsächlichen Verkehrswerte der Vermögenswerte und Schulden.

Beachtet der Geschäftsführer diese Vorschriften nicht, so haftet er persönlich für alle Verbindlichkeiten der Gesellschaft, die er nach Eintritt der Zahlungsunfähigkeit oder Überschuldung eingegangen ist. Sind mehrere Geschäftsführer vorhanden, haften alle als Gesamtschuldner unabhängig davon, ob sie für den Finanzbereich des Unternehmens im Einzelnen zuständig sind oder nicht.

Ein weiterer Grund, die Insolvenz zu beantragen, ist die **drohende Zahlungsunfähigkeit** (§ 18 InsO). Die Antragstellung kann hier nur durch den Schuldner erfolgen. Der Schuldner droht, zahlungsunfähig zu werden, wenn er voraussichtlich nicht in der Lage sein wird, die bestehenden Zahlungsverpflichtungen im Zeitpunkt der Fälligkeit zu erfüllen.

Für Einzelunternehmer und Personengesellschaften, an denen mindestens eine natürliche Person als persönlich haftender Gesellschafter beteiligt ist, ist lediglich die Zahlungsunfähigkeit Insolvenzgrund. Da das Nichtstellen eines Insolvenzantrags durch den Unternehmer oder den geschäftsführenden Gesellschafter für diese Rechtsformen nicht strafbar ist, stellen die Gläubiger bei Zahlungsunfähigkeit häufig den Antrag auf Eröffnung des Insolvenzverfahrens.

Liegen Anzeichen für eine Existenzgefährdung des Unternehmens vor, hat die Unternehmensleitung, ggf. unter Hinzuziehung externer Sachverständiger, einen

Finanzstatus und Finanzplan zur Prüfung der Zahlungsfähigkeit zu erstellen sowie eine gegenwarts- und zukunftsbezogene Untersuchung der wirtschaftlichen Lage zu veranlassen und sich zu vergewissern, dass mit überwiegender Wahrscheinlichkeit keine Insolvenz eintreten wird. Entscheidend ist hierbei, ob das Unternehmen in einem Prognosezeitraum von in der Regel mindestens 12 Monaten seine fälligen Zahlungsverpflichtungen mit überwiegender Wahrscheinlichkeit bedienen kann oder ob eine Zahlungsunfähigkeit droht (insolvenzrechtliche Fortbestehensprognose). Sofern das Ergebnis der **Fortbestehensprognose** negative Tendenzen aufzeigt, ist für Kapitalgesellschaften & Co. rechtzeitig eine Überschuldungsbilanz aufzustellen, um festzustellen, ob eine Überschuldung vorliegt.

In der Unternehmenskrise ist in besonderem Maß auf die gesetzlichen Vorgaben zu achten, z. B. die Fristeinhalten bei der Aufstellung des Jahresabschlusses und der Abgabe der Steuererklärungen, die korrekte Rechnungslegung und die Veröffentlichung des Jahresabschlusses. Im Falle der Unterbilanz sind unverzüglich die Anteilseigner zu informieren und eine Gesellschafterversammlung einzuberufen.

Im Insolvenzfall sind alle **Gesellschafterdarlehen** sowie Forderungen aus Rechtshandlungen, die einem solchen Darlehen wirtschaftlich entsprechen, grundsätzlich nachrangig (§ 39 InsO). Ob sich die Gesellschaft zum Zeitpunkt der Darlehensgewährung in einer Krise befand, ist seit der Reform des GmbH-Rechts durch das Gesetz zur Modernisierung des GmbH-Rechts und zur Bekämpfung von Missbräuchen (MoMiG) und den damit verbundenen Wegfall der



Regelungen über Eigenkapital ersetzende Gesellschafterdarlehen nicht mehr entscheidend. Die bereits nach altem Recht geltenden Ausnahmen für Kleinbeteiligungen und Sanierungsfälle haben weiterhin Geltung. Jede Rückzahlung eines Gesellschafterdarlehens innerhalb eines Jahres vor der Insolvenz und jede Gewährung von Sicherheiten für einen Gesellschafter aus Darlehen zehn Jahre vor der Insolvenz sind anfechtbar.

In der Praxis stellt für kleinere Kapitalgesellschaften insbesondere die Frage des Vorliegens einer Überschuldung ein Problem dar, da die Verpflichtung zur Stellung eines Insolvenzantrags auch bei Eintritt einer Überschuldung im laufenden Wirtschaftsjahr entsteht. Es ist von großer Bedeutung, diesen Zeitpunkt zu erkennen, da dann die Drei-Wochen-Frist zu laufen beginnt, bei deren Überschreitung Strafbarkeit eintritt. Entsprechend ist bei geringer Kapitaldecke

insbesondere auf eine zeitnahe Buchführung zu achten, um hieraus gegebenenfalls erste Hinweise auf eine Überschuldung zu erhalten. Liegen Anzeichen oder auch nur Unsicherheiten vor, die auf eine Überschuldung hindeuten könnten, ist die Einholung sachverständigen Rates unbedingt geboten.

Ein weiterer Problembereich betrifft die Unternehmergesellschaft (haftungsbeschränkt). Diese stellt eine Sonderform der GmbH dar und kann mit geringstem Eigenkapital gegründet werden. Gleichwohl gelten die Insolvenzantragspflichten der GmbH in vollem Umfang. Erwirtschaftet also eine mit dem Mindeststammkapital von einem Euro gegründete UG (haftungsbeschränkt) nach Aufnahme der Geschäftstätigkeit im laufenden Wirtschaftsjahr auch nur einen Euro Verlust, tritt sofort die Insolvenzantragspflicht ein. Daher ist bei aller Einfachheit der UG-Gründung darauf zu achten, dass

genügend Eigenkapital zur Verfügung steht, um die Gründungskosten zu decken und erste Gewinne erwirtschaften zu können. Ähnliches gilt bei der GmbH & Co. KG.

Übertragbarkeit von Beteiligungen

Eigenkapitalanteile einfach übertragen zu können, gewährleistet die Unabhängigkeit eines Unternehmens von einem Gesellschafterwechsel und ist wichtig für die Beschaffung von neuem Eigenkapital. Andererseits wollen Kapitalgeber gern problemlos ihre Kapitalanteile veräußern oder vererben.

Die besten Bedingungen gewährleistet hier theoretisch die AG, sofern deren Anteile börsennotiert sind. Mit Zulassung der Aktien zum Börsenhandel bildet sich ein Marktpreis. Die Veräußerung oder Vererbung der

Aktien berührt weder das Handelsregister noch das Eigenkapital. Die Übertragung der Aktien wickeln Kreditinstitute ab.

Demgegenüber ist die Übertragung eines Geschäftsanteils an einer GmbH an eine Reihe von Formalitäten gebunden (§§ 15-17 GmbHG). Wichtig ist in diesem Zusammenhang, dass die Geschäftsanteile (ggf. mit Genehmigung der Gesellschaft) veräußerlich und vererblich sind.

Bei schon lange bestehenden Gesellschaften lässt sich die Kette der Inhaber von Geschäftsanteilen häufig nicht lückenlos zurückverfolgen. Seit der Reform des GmbH-Rechts durch das MoMiG ist der gutgläubige Erwerb von Geschäftsanteilen wirksam auch von Nichtberechtigten möglich. Voraussetzung ist, dass der nicht berechtigte Veräußerer als Inhaber des Geschäftsanteils in der im Handelsregister aufgenommenen



Gesellschafterliste eingetragen ist und die Liste zum Zeitpunkt des Erwerbs hinsichtlich des Geschäftsanteils mindestens seit drei Jahren unbeanstandet geblieben ist. Dies gilt nicht, wenn dem Erwerber die mangelnde Berechtigung bekannt oder infolge grober Fahrlässigkeit unbekannt ist.

Doch ergeben sich insbesondere bei Übertragungen sowie bei Kündigungen sowohl für die GmbH, die nicht börsennotierte AG als auch für Anteile an Personengesellschaften regelmäßig beträchtliche Bewertungsprobleme wegen eines fehlenden Marktes. Deshalb werden in die Gesellschaftsverträge regelmäßig Klauseln aufgenommen, die eine **Bewertung der Anteile** nach einem mehr oder weniger pauschalierenden Verfahren ermöglichen.

Die **Bewertung der Vermögensgegenstände** erfolgt üblicherweise im Bereich zwischen Buchwerten und Verkehrswerten unter Berücksichtigung gebildeter stiller Reserven und eines etwaigen Geschäftswerts. In der Bewertungspraxis hat sich anstelle des Sachwertverfahrens zunehmend das Ertragswertverfahren zur Lösung der Bewertungsaufgaben durchgesetzt, bei dem der Wert des Unternehmens und damit der Anteile nicht nach der Summe der Werte der Einzelwirtschaftsgüter ermittelt wird, sondern als kapitalisierte Summe zukünftig erzielbarer Ergebnisse.

Zur Übertragung von Beteiligungen erfolgt in der **Genossenschaft** in der Regel eine Kündigung der Mitgliedschaft (§65 GenG). Die Kündigung muss mindestens drei Monate vor Ende des Geschäftsjahres zum Schluss des Geschäftsjahres erfolgen. Das Statut kann eine längere, jedoch höchstens

fünfjährige Kündigungsfrist festsetzen. In der Regel beträgt die Kündigungsfrist zwei Jahre, damit durch den Abzug der Geschäftsguthaben die Schwankungen des Eigenkapitals nicht zu wirtschaftlichen Problemen in der Genossenschaft führen. Das ausscheidende Mitglied erhält sein auf der Grundlage einer Bilanz ermitteltes Geschäftsguthaben zurück (§ 73 Abs. 2 GenG). Allerdings kann das Statut die Mitglieder auch an der aus dem Jahresüberschuss gebildeten Ergebnisrücklage beteiligen. Diese stellt jedoch den wirklichen Wert des Geschäftsguthabens nicht dar, weil die Bewertung im Rahmen der Bilanzaufstellung nach vorsichtigen Gesichtspunkten durchgeführt wird (§ 336 Abs. 2 HGB). Das Geschäftsguthaben kann grundsätzlich auf Dritte übertragen werden (§ 76 Abs. 1 GenG). Wahlweise kann das Statut eine solche Übertragung jedoch ausschließen oder an weitere Voraussetzungen knüpfen. Stirbt ein Mitglied, geht die Mitgliedschaft auf den Erben über. Sie endet aber mit dem Schluss des Geschäftsjahres, in dem der Erbfall eingetreten ist (§ 77 Abs. 1 GenG). Jedoch kann das Statut auch bestimmen, dass die Mitgliedschaft des verstorbenen Mitglieds durch dessen Erben fortgesetzt wird. Aber diese Möglichkeit wird in der Praxis zulässigerweise häufig durch Statut untersagt.

Erb- und gesellschaftsrechtliche Sicherungsmaßnahmen

Für den längerfristigen Bestand, insbesondere von Personenunternehmen, sind

erb- und gesellschaftsrechtliche Sicherungsmaßnahmen unabdingbar. Das Gesellschaftsrecht kennt die Fortsetzungs-, Nachfolge- und Eintrittsklausel.



Die Kernfrage lautet: Welche Regelung hat den Vorrang, wenn das **Testament** oder bei dessen Fehlen das **gesetzliche Erbrecht** anders lauten als die Nachfolgeregelung im **Gesellschaftsvertrag**? Die Antwort gibt das Beispiel im Kasten: Die gesellschaftsvertragliche Regelung geht der testamentarischen oder der gesetzlichen Erbfolge grundsätzlich vor. Wer böse Überraschungen vermeiden will, sollte unbedingt darauf achten, gesellschaftsrechtliche Vereinbarungen und testamentarische Verfügungen aufeinander abzustimmen.

Beim **Einzelunternehmer** ist die Situation einfacher. Hier muss im Erbfall kein Nachfolger ausscheiden, wenn der Unternehmer dies nicht testamentarisch geregelt hat. Ist nur ein Erbe vorhanden, tritt dieser an die Stelle des verstorbenen Einzelunternehmers. Mehrere Erben übernehmen das Unternehmen zunächst als Erbengemeinschaft, welche dann als GbR, OHG oder KG fortgesetzt werden kann.

Die erbrechtliche Problematik der Übertragung von Anteilen an **Kapitalgesellschaften** wird exemplarisch für Aktien dargestellt. Diese fallen als Wertpapiere wie alle anderen Gegenstände auch in den Nachlass. Die Aktien werden nach § 1922 BGB vererbt. Sie gehören zum Vermögen des Erblassers, das nach dessen Tod als Ganzes auf eine oder mehrere Personen übergeht. Bei der gesetzlichen Erbfolge werden mehrere Erben Inhaber der Aktien zur gesamten Hand (§ 2032 BGB). Sie können ihre Rechte aus den Aktien aber nur durch einen gemeinschaftlichen Vertreter ausüben (§ 69 Abs. 1 AktG).

Beispiel einer missglückten Nachfolgeregelung bei Personengesellschaften

Sachverhalt:

V ist an einer landwirtschaftlichen Maschinen-gesellschaft beteiligt. In seinem Testament hat er angeordnet: „Meine Frau und meine beiden Kinder sollen zu je 1/3 Erben werden.“ Im Gesellschaftsvertrag der GbR steht „Rechtsnachfolger von Todes wegen können nur ehe-lich-leibliche Abkömmlinge werden.“

Folge: **V** = Vater; **M** = Mutter;
K1, K2 = Kind 1, Kind 2

Testament des V

1/3 **K1**

1/3 **K2**

1/3 **M**

GbR-Vertrag

1/3 **K1**

1/3 **M**

K1 und **K2** übernehmen zu je 1/2 die GbR-Beteiligung. **M** kann nicht Gesellschafterin werden. Stattdessen stehen ihr aber Ausgleichsansprüche gegen die Kinder zu.

Frage: „Wie kann der Übergang der Gesellschaftsanteile abgesichert werden, wenn nur ein Kind den Hof erhält (z. B. nach Höfeordnung oder per Testament)?“

Testaments-Empfehlung:
„Meine Gesellschaftsanteile erhält der Erbe meines Hofes.“

Die Auseinandersetzung unter den Erben von Aktien findet durch **Realteilung** statt. Sie erfolgt in der Regel aufgrund eines Erbauseinandersetzungsvertrages zwischen den Miterben.

Will der Erblasser ein anderes Ergebnis bewirken, dann muss er durch ein Testament oder einen Erbvertrag bestimmen, wer Rechtsnachfolger hinsichtlich seiner Aktien werden soll. Bei der AG sind allerdings im Vergleich zur GmbH oder den Personengesellschaften längst nicht so viele gesellschaftsrechtliche Nachfolgeregeln zu beachten. Denn die Gestaltungsmöglichkeiten ergeben sich bei der Vererbung von Aktien überwiegend aus dem allgemeinen Erbrecht.

Im Geltungsbereich der **Höfeordnung** (nordwestdeutsche Länder) sind Aktien, die dem Hof Liefer- und Absatzvorteile vermitteln,

ohnein Hofesbestandteile (§2 HöfeO) und fallen im Rahmen dieses Sondererbrechts an den Hoferben. Zur Klarstellung empfiehlt sich aber auch hier, wie für alle anderen Beteiligungen des Iuf Betriebes, die Errichtung einer klarstellenden Verfügung von Todes wegen durch den Erblasser.

Geschäftsführungs-, Vertretungs- und Kontrollbefugnisse

Die Leitungsbefugnis umfasst zwei Bereiche: Die **Geschäftsführungsbefugnis** bestimmt, wer im Innenverhältnis, also im Verhältnis der Gesellschafter untereinander, das Recht und die Pflicht hat, die Gesellschaft zu führen. Die **Vertretungsbefugnis** hat das Verhältnis der Gesellschafter gegenüber Dritten zum Inhalt, also das Außenverhältnis.



Der **Einzelunternehmer** ist alleiniger Eigentümer. Er entscheidet, ggf. nach Rücksprache mit dem Ehegatten und dem Hofnachfolger oder den Altenteilern. Er trägt das gesamte Risiko der unternehmerischen Betätigung und haftet für seine Schulden.

Beteiligt sich ein anderer als **stiller Gesellschafter** mit Geld am Unternehmen, so ist dieser von der Geschäftsführung und Vertretung grundsätzlich ausgeschlossen.

Bei **Personengesellschaften** betraut das Gesellschaftsrecht grundsätzlich die Personen mit der Geschäftsführung und Vertretung eines Unternehmens, die für die Verbindlichkeiten des Unternehmens unbeschränkt haften – also alle Gesellschafter der GbR und der OHG sowie die Komplementäre der KG.

Kommanditisten haben lediglich ein Informations- und Prüfungsrecht für die Jahresabschlüsse (§ 166 HGB). Ein gleiches Kontrollrecht steht dem stillen Gesellschafter zu (§ 233 HGB). Sämtliche diesbezüglichen Vorschriften sind jedoch dispositives Recht. Kraft Gesetzes berechnete Gesellschafter können von der Geschäftsführung und Vertretung ausgeschlossen werden und haben dann das Recht, sich über alle Angelegenheiten des Unternehmens persönlich zu unterrichten (§ 118 HGB). Umgekehrt können kraft Gesetzes nicht berechnete Gesellschafter zur Geschäftsführung und zur Vertretung bestimmt werden.

Die allgemeinen Regelungen des BGB und des HGB gelten immer dann, wenn keine abweichenden gesellschaftsvertraglichen Regelungen getroffen werden. Von diesen Regelungsmöglichkeiten sollte unbedingt

Gebrauch gemacht werden, um unerwünschte Ergebnisse zu vermeiden.

Beispielsweise ist für die GbR gesetzlich die gemeinschaftliche Geschäftsführung aller Gesellschafter vorgesehen (§ 709 BGB). Das bedeutet, dass kein Gesellschafter wirksam Rechtsgeschäfte für die Gesellschaft ohne die anderen Gesellschafter abschließen kann. Da dies jedes Alltagsgeschäft betrifft, ist der Umstand, dass immer alle Unterschriften erforderlich sind, möglicherweise eher hinderlich. In der OHG dagegen steht grundsätzlich allen Gesellschaftern die Alleingeschäftsführungsbefugnis zu für diejenigen Handlungen, die der gewöhnliche Betrieb des Handelsgewerbes mit sich bringt. Alle anderen geschäftsführenden Gesellschafter haben jedoch ein Widerspruchsrecht. Zur Vornahme von außergewöhnlichen Handlungen ist die Zustimmung aller Gesellschafter erforderlich (§ 114 ff. HGB). Auch diese gesetzlichen Vorgaben können sich in der Praxis als wenig sinnvoll erweisen.

Durch Vereinbarung im Gesellschaftsvertrag kann aber die Geschäftsführung abweichend von den gesetzlichen Grundregeln auf einen oder mehrere Geschäftsführer übertragen werden.

In Unternehmen mit einer **auf das Gesellschaftsvermögen beschränkten Haftung** können die Gesellschafter in der Hauptversammlung (§§ 118 bis 149 AktG) oder der Gesellschafterversammlung (§§ 48 bis 51 GmbHG) über bestimmte gesetzlich oder vertraglich festgelegte Fälle beschließen und haben zudem wesentliche Auskunftsrechte (§§ 131, 132 AktG, §§ 51a, 51b GmbHG). Für die Beschlussfassung ist grundsätzlich

eine einfache Mehrheit der abgegebenen Stimmen (über 50 Prozent) erforderlich. In bestimmten Fällen verlangt das Gesetz eine qualifizierte Mehrheit von 75 Prozent der abgegebenen Stimmen bei der GmbH bzw. 75 Prozent des vertretenen Grundkapitals bei der AG. Soweit bestimmte Mehrheitserfordernisse gesetzlich vorgegeben sind, kann in der Satzung davon nur durch noch strengere Anforderungen abgewichen werden. Für die Geschäftsführung und Vertretung (§§ 76 bis 94 AktG, §§ 35 bis 44 GmbHG) sowie für die Kontrolle (§§ 95 bis 116 AktG, § 52 GmbHG) haben diese Unternehmen besondere Organe (Vorstand oder Geschäftsführung und ggf. Aufsichtsrat).

Die Aufgaben der **Führungsstruktur** werden nachfolgend am **Beispiel der AG** erläutert. Die AG hat drei Organe: den Vorstand, den Aufsichtsrat und die Hauptversammlung. Alle drei Gremien sind den Interessen des Unternehmens und der Aktionäre verpflichtet.

Der **Vorstand** ist das Leitungsorgan der AG. Zu den Vorstandsaufgaben gehören insbesondere die Festlegung der Unternehmenspolitik, die strategische Ausrichtung des Unternehmens, die Planung, Finanzierung und die Aufstellung der Jahresabschlüsse. Der Vorstand hat mit dem Aufsichtsrat eng zusammenzuarbeiten und ihn regelmäßig, zeitnah und umfassend zu informieren. Darüber hinaus bedürfen wichtige Vorstandsbeschlüsse der Zustimmung des Aufsichtsrats.

Der **Aufsichtsrat** hat den Vorstand bei der Führung der Geschäfte zu überwachen und zu beraten. In regelmäßigen Abständen erörtert der Aufsichtsrat die Geschäftsentwicklung, die Planung sowie die

Unternehmensstrategie und deren Umsetzung mit dem Vorstand. Ferner hat der Aufsichtsrat die Jahresabschlüsse zu prüfen und die Mitglieder des Vorstands zu bestellen.

Die **Hauptversammlung (HV)** ist das Organ der Willensbildung der Aktionäre, mit der sie an grundlegenden Entscheidungen des Unternehmens beteiligt werden. Den Vorsitz der HV führt der Vorsitzende des Aufsichtsrats. Die HV beschließt über alle ihr vom Gesetz zugewiesenen Angelegenheiten mit verbindlicher Wirkung für alle Aktionäre und die Gesellschaft. Dazu zählen insbesondere die Gewinnverwendung, die Entlastung des Vorstands und des Aufsichtsrats sowie die Wahl des Abschlussprüfers. Satzungsänderungen und Kapital verändernde Maßnahmen werden ausschließlich von der HV beschlossen und vom Vorstand mit Genehmigung des Aufsichtsrats umgesetzt. Aktionäre können Gegenanträge zu Beschlussvorschlägen von Vorstand und Aufsichtsrat stellen und haben das Recht, Beschlüsse der HV anzufechten. Die Hauptversammlung hat also keinen Einfluss auf die laufende Geschäftsführung der AG und der Aufsichtsrat kann lediglich über die Bestellung und Abberufung von Vorstandsmitgliedern in die Geschäftspolitik eingreifen.

Die **Organe der Genossenschaft** sind der Vorstand (§§ 24 bis 35 GenG), der Aufsichtsrat (§§ 36 bis 41 GenG) und die Generalversammlung (§§ 43 bis 51 GenG). Die laufende Geschäftsführung liegt in den Händen des Vorstands. Dieser besteht aus mindestens zwei Personen und wird von der Generalversammlung gewählt und abberufen. Der Aufsichtsrat ist mit mindestens drei Mitgliedern besetzt. Bei Genossenschaften mit nicht mehr als 20 Mitgliedern kann durch

Bestimmung in der Satzung der Vorstand auf eine Person beschränkt und auf einen Aufsichtsrat verzichtet werden. In diesem Fall nimmt die Generalversammlung die Rechte und Pflichten des Aufsichtsrats wahr (§ 24, § 9 GenG). Die Genossenschaft ist damit ähnlich organisiert wie die AG. Die Generalversammlung aller Mitglieder der Genossenschaft ist als oberstes Willensbildungsorgan mit weitreichenden Rechten ausgestattet. Jedes Mitglied hat darin, unabhängig von seiner Kapitalbeteiligung, grundsätzlich nur eine Stimme (§ 43 Abs. 3 GenG). Das Statut kann die Gewährung von Mehrstimmrechten (nicht mehr als drei Stimmen) vorsehen.

Die Vorschriften über die **Geschäftsführungs-, Vertretungs- und Kontrollbefugnisse** üben einen sehr **starken Einfluss auf die Wahl der Rechtsform** aus. In vielen Fällen wird der Eigenkapitalgeber großen

Wert darauf legen, über die Geschicke seines Unternehmens selbst bestimmen zu können. Häufig ist aber gerade die Möglichkeit, sich um die Geschäftsführung und Vertretung eines Unternehmens nicht selbst kümmern zu müssen, besonders vorteilhaft.

Bezüglich der Leitungsbefugnis ist auf Folgendes hinzuweisen: Bei den Personengesellschaften herrscht regelmäßig **Selbstorganschaft**: Wer handeln will, muss Gesellschafter sein. Wer mit seinem gesamten Vermögen haftet, will mitreden. Demgegenüber besteht bei den Kapitalgesellschaften das Prinzip der **Fremdorganschaft**: Die beste im Unternehmen oder auf dem Arbeitsmarkt verfügbare, qualifizierte Person übernimmt die Leitung. Es besteht kein „Erbhof“, der bei Gesellschafterwechsel oder im Erbgang zu einer nicht optimalen Leitung führen kann.



In diesem Zusammenhang ist auch die GmbH & Co. KG hervorzuheben. Ihr Sinn besteht nicht allein in der Haftungsbeschränkung, die ebenso gut etwa durch die Gründung einer reinen GmbH erreicht werden könnte, sondern auch in einer Differenzierung der Entscheidungsbefugnisse: Entscheidungsbefugt sind grundsätzlich allein die Organe der GmbH (Geschäftsführer) als Komplementärin, während die Kommanditisten bloße Kapitalgeber ohne Beteiligung an der Geschäftsführung und Vertretung sind. Auch mit dieser Rechtsform kann deshalb unterschiedlichen Interessenlagen bei Gesellschaften mit vielen Gesellschaftern Rechnung getragen werden.

Gewinn- und Verlustbeteiligung

Die Gewinn- und Verlustbeteiligung bei der GbR, OHG und KG sowie die Beschränkung der Verlustbeteiligung des Kommanditisten auf die Höhe der vereinbarten Pflichteinlage (§ 167 Abs. 3 HGB) sind **dispositives Recht**, mit anderen Worten, sie sind vertraglich gestaltbar.

Ist im **GbR-Vertrag** nichts geregelt, hat jeder Gesellschafter einen gleichen Anteil am Gewinn und Verlust (§ 722 BGB). Bei OHG und KG ist die 4-Prozent-Regelung (§§ 121, 168 HGB) zu beachten. Danach erhält jeder Gesellschafter vorweg 4 Prozent seines Kapitalkontos. Der Restgewinn oder -verlust wird unter den Gesellschaftern nach Köpfen verteilt. Bei der KG gilt die Regelung nach Köpfen nicht. Vielmehr gilt ein den Umständen nach angemessenes Verhältnis für die Aufteilung der Gewinnanteile als bedungen (§ 168 Abs. 2 HGB). Diese gesetzlichen

Regelungen machen offenkundig, dass eine andere Verteilung des Gewinns, nämlich nach geleisteten Beiträgen, im Gesellschaftsvertrag unbedingt vorgesehen werden sollte.

Bei der **GmbH und der AG** ist die Ergebnisverwendung Aufgabe der Generalversammlung (§ 46 Nr. 1 GmbHG) oder der Hauptversammlung (Verwendung des Bilanzgewinnes nach § 119 Abs. 1 Nr. 2 AktG). Verwendbar ist jedoch nur der Betrag, der sich nach der Bildung der gesetzlichen und auch der freien Rücklage ergibt (§ 29 GmbHG, §§ 58, 150 AktG). Die Gewinnausschüttung kann nur bis zur Höhe des Bilanzgewinns erfolgen (§ 29 Abs. 1 GmbHG, § 174 AktG).

Bei der **Genossenschaft** stellt die Generalversammlung den Jahresabschluss fest und beschließt über die Verwendung des Jahresüberschusses oder die Deckung eines Jahresfehlbetrags (§ 48 GenG).

Die Anteile der **Aktionäre** am Gewinn und Verlust bestimmen sich nach ihrem Anteil am Grundkapital (§ 60 AktG).

Die Gewinn- und Verlustverteilung bei der **GmbH** erfolgt nach dem Verhältnis der Geschäftsanteile. Jedoch kann im Gegensatz zur AG im Gesellschaftsvertrag ein anderer Maßstab der Verteilung festgesetzt werden (§ 29 Abs. 3 GmbHG). Auch bei der Genossenschaft erfolgt die Gewinn- und Verlustverteilung grundsätzlich nach dem Verhältnis der Geschäftsanteile. Davon abweichend kann das Statut, ähnlich wie bei der GmbH, einen anderen Maßstab für die Verteilung von Gewinn und Verlust bestimmen (§ 19 GenG).



Diese differenzierten Vorschriften zur Gewinn- und Verlustbeteiligung führen zu unterschiedlichen Ansprüchen und Belastungen der Eigenkapitalgeber. Konsequenzen ergeben sich daraus sowohl für die Eigenkapitalbeschaffung als auch, da die Risikoposition der Gläubiger betroffen wird, für die Fremdkapitalbeschaffung.

Rechnungslegungs-, Prüfungs- und Publizitätspflichten

.....

Einzelunternehmen, GbR, OHG und KG unterliegen den weniger strengen Rechnungslegungsvorschriften des 1. Abschnitts im 3. Buch des HGB. Ferner brauchen Einzelunternehmen und Personengesellschaften grundsätzlich keinen Anhang als Bestandteil des Jahresabschlusses zu erstellen.

Bei **Kapitalgesellschaften** greifen schärfere Bilanzierungs- und Bewertungsvorschriften. Darüber hinaus ist der Jahresabschluss um einen Anhang zu erweitern und zusätzlich ein Lagebericht aufzustellen (§ 264 Abs. 1 HGB). Der Jahresabschluss und der Lagebericht sind von den gesetzlichen Vertretern in den ersten drei Monaten des Geschäftsjahres für das vergangene Geschäftsjahr aufzustellen.

Größenabhängige Erleichterungen gibt es für **kleine Kapitalgesellschaften**. Die Umschreibung der Größenklassen enthalten die §§ 267 f. HGB. Kleine Kapitalgesellschaften sind danach solche, die an den Abschlussstichtagen von zwei aufeinanderfolgenden Geschäftsjahren mindestens zwei der drei nachstehenden Merkmale **nicht überschreiten**:

1. Bilanzsumme nach Abzug eines auf der Aktivseite ausgewiesenen Fehlbetrags 6.000.000 Euro (siehe auch § 268 Abs. 3 HGB),
2. Umsatzerlöse in den zwölf Monaten vor dem Abschlussstichtag 12.000.000 Euro,
3. Im Jahresdurchschnitt fünfzig Arbeitnehmer/-innen.

Kleine Kapitalgesellschaften brauchen den **Lagebericht nicht aufzustellen**. Sie dürfen den Jahresabschluss auch später aufstellen, wenn dies einem ordnungsgemäßen Geschäftsgang entspricht, jedoch innerhalb der ersten sechs Monate des Geschäftsjahres (§ 264 Abs. 1 HGB). Sie sind gemäß § 274a und § 288 HGB von der Anwendung weiterer **Vorschriften befreit**. Damit entfallen für kleine

Kapitalgesellschaften einige Pflichten, beispielsweise zur

- » Aufstellung des Anlagenspiegels,
- » Ausweisung von Rechnungsabgrenzungsposten gemäß § 250 Abs. 3 HGB,
- » Abgrenzung latenter Steuern

und zudem gelten für sie wesentliche Erleichterungen beim Umfang der Angeberpflichten im Anhang.

Weitere vereinfachende Sonderregelungen gelten für **Kleinstkapitalgesellschaften**. Diese sind kleine Kapitalgesellschaften, die an den Abschlussstichtagen von zwei aufeinanderfolgenden Geschäftsjahren mindestens zwei der drei folgenden Merkmale nicht überschreiten (§ 267a HGB):

1. Bilanzsumme nach Abzug eines auf der Aktivseite ausgewiesenen Fehlbetrags 350.000 Euro,
2. Umsatzerlöse in den zwölf Monaten vor dem Abschlussstichtag 700.000 Euro,
3. im Jahresdurchschnitt zehn Arbeitnehmer/-innen.

Die Vereinfachungen umfassen im Wesentlichen die folgenden Punkte:

- » Verzicht auf Aufstellung eines Anhangs, wenn unter der Bilanz bestimmte Angaben gemacht werden,
- » Aufstellung einer vereinfachten Bilanz,
- » verkürzte Darstellung der Gewinn- und Verlustrechnung,
- » Verzicht auf die Offenlegung der Bilanz, stattdessen genügt die Hinterlegung beim Bundesanzeiger.



In der Praxis sind diese Vereinfachungen vor allem für die Form des beim Bundesanzeiger eingereichten Jahresabschlusses von Bedeutung. Banken werden zur Darlehensvergabe dennoch detaillierte Informationen verlangen. Darüber hinaus ist für die steuerliche Gewinnermittlung, auch im Hinblick auf die bestehende Verpflichtung zur Einreichung elektronischer Bilanzen bei der Finanzverwaltung, ein detailliert gegliederter Jahresabschluss aufzustellen.

Werden die genannten Kriterien an zwei aufeinanderfolgenden Abschlussstichtagen überschritten, so kann die Kapitalgesellschaft die entsprechenden Vergünstigungen nicht mehr in Anspruch nehmen.

Auch für **Gesellschaften** wie die GmbH & Co. KG gelten nach dem Kapitalgesellschaften- & Co.-Richtlinie-Gesetz (KapCoRiLiG) die strengen Rechnungslegungs-, Prüfungs- und Offenlegungspflichten der Kapitalgesellschaften nach §§ 264 bis 335b HGB. Betroffen von diesem Regelwerk sind gemäß § 264a HGB alle **Personengesellschaften**, bei denen nicht wenigstens eine natürliche Person unmittelbar oder mittelbar über eine andere Personengesellschaft als persönlich haftender Gesellschafter beteiligt ist. Für andere Personenhandelsgesellschaften bleibt es bei den bislang geltenden weniger strengen Pflichten, soweit sie nicht nach dem Publizitätsgesetz erweiterte Bilanzierungs- und Offenlegungspflichten zu erfüllen haben.

Für mittelgroße und große Kapital- und vorgenannte Personengesellschaften nach § 264a HGB besteht **Prüfungspflicht** durch die in § 319 Abs. 1 HGB genannten Abschlussprüfer (Wirtschaftsprüfer und

Wirtschaftsprüfungsgesellschaften sowie für mittelgroße GmbHs und Personengesellschaften auch vereidigte Buchprüfer und Buchprüfungsgesellschaften) für den Jahresabschluss und den Lagebericht (§ 316 HGB). Die Prüfungspflicht gilt jedoch nur für diejenigen Gesellschaften, die für zwei aufeinanderfolgende Geschäftsjahre mindestens zwei der drei oben aufgeführten Grenzen überschreiten. Werden diese Grenzen nicht überschritten, besteht grundsätzlich keine Prüfungspflicht.

Demgegenüber gelten für **Genossenschaften besondere Vorschriften** über die Pflichtprüfung (§ 53 GenG). Zwecks Feststellung der wirtschaftlichen Verhältnisse und der Ordnungsmäßigkeit der Geschäftsführung sind die Einrichtungen, die Vermögenslage sowie die Geschäftsführung der Genossenschaft einschließlich der Führung der Mitgliederliste mindestens in jedem zweiten Geschäftsjahr zu prüfen. Bei Genossenschaften, deren Bilanzsumme zwei Millionen Euro übersteigt, muss die Prüfung in jedem Geschäftsjahr stattfinden. Im Rahmen der vorgenannten Prüfung ist bei Genossenschaften, deren Bilanzsumme 1,5 Millionen Euro und deren Umsatzerlöse drei Millionen Euro übersteigen, der Jahresabschluss unter Einbeziehung der Buchführung und des Lageberichts zu prüfen. Die Pflichtprüfung der Genossenschaft erfolgt durch den Prüfungsverband, dem sie angehört. Die Zugehörigkeit zu einem Prüfungsverband ist Pflicht (§ 54 ff. GenG).

Zur Prüfungspflicht treten nach der Größenklassenzuordnung (§ 267 f. HGB) noch gestaffelte **Offenlegungspflichten** für den Jahresabschluss, den Lagebericht und ggf. weitere Unterlagen (§ 325 Abs. 1 HGB). Für

kleine Kapitalgesellschaften ist zu beachten, dass die gesetzlichen Vertreter nur die Bilanz und den Anhang einzureichen haben. Der Anhang braucht die Gewinn- und Verlustrechnung betreffenden Angaben nicht zu enthalten (§ 326 HGB). Für Kleinstkapitalgesellschaften ist statt der Offenlegung nur die Hinterlegung beim Bundesanzeiger entsprechend den o. g. Vereinfachungsregelungen verpflichtend.

Wer die Offenlegungs-/Hinterlegungsfristen versäumt, muss mit der Einleitung eines Ordnungsgeldverfahrens durch das Bundesamt für Justiz rechnen. Das Ordnungsgeld beträgt grundsätzlich mindestens 2.500 Euro, kann aber auf bis zu 25.000 Euro festgesetzt werden. Die Zahlung des Ordnungsgeldes kann durch fristgemäße Nachreichung des Jahresabschlusses innerhalb von sechs Wochen ab Zugang der Ordnungsgeldandrohung abgewendet werden. Gegen die Festsetzung des Ordnungsgelds ist der Rechtsbehelf der sofortigen Beschwerde möglich. Für kleine Kapitalgesellschaften beträgt abweichend das Ordnungsgeld der ersten Stufe 1.000 Euro, für Kleinstkapitalgesellschaften 500 Euro. Erfolgt die Offenlegung bzw. Hinterlegung erneut nicht innerhalb der gesetzten Frist, so kann mit weiterer Fristsetzung ein weiteres, erhöhtes Ordnungsgeld angedroht werden. Es ist sinnvoll, ein solches Versäumnis unbedingt zu vermeiden, da schnell hohe Summen zustande kommen können.

Die Offenlegungspflicht beim Bundesanzeiger gilt analog für eingetragene Genossenschaften (§§ 325, 339 HGB).

Die Regelungen zur Rechnungslegungs-, Prüfungs- und Offenlegungspflicht

sprechen unter dem Gesichtspunkt einer Minimierung des Aufwandes und der Vermeidung unerwünschter Informationsmöglichkeiten von Konkurrenz und Öffentlichkeit klar für die Rechtsform der Einzelunternehmen und der Personengesellschaften, bei denen mindestens eine natürliche Person als Vollhafter auftritt, z. B. bei der GbR.

Einmalige und laufende Aufwendungen, Vertragsänderungen

Einmalige Aufwendungen fallen vor allem an für Vertragsgestaltung, Gründungsprüfung, Anmeldungen bei Behörden und Ausgabe von Anteilspapieren. Laufende Aufwendungen entstehen insbesondere durch die Tätigkeit der Organe des Unternehmens, durch Rechnungslegungs-, Offenlegungs- und Prüfungsverpflichtungen sowie durch zusätzliche Kapitalbeschaffung.

Die Vertragsgestaltung ist bei den **Persongesellschaften** grundsätzlich formfrei zugelassen. Hier können entsprechende Regelungen getroffen werden. Hierbei sollte sachverständiger Rat in Anspruch genommen werden, um Fehler zu vermeiden.

Demgegenüber bedarf der Gesellschaftsvertrag der **GmbH und der UG (haftungsbeschränkt)** der notariellen Form (§ 2 GmbHG). Die Gesellschaft kann in einem vereinfachten Verfahren gegründet werden, wenn sie höchstens drei Gesellschafter und einen Geschäftsführer hat. Für die Gründung im vereinfachten Verfahren ist ein Musterprotokoll zu verwenden. Darüber hinaus dürfen keine vom Gesetz abweichenden



Bestimmungen getroffen werden. Das Musterprotokoll gilt zugleich als Gesellschafterliste. Im Übrigen finden auf das Musterprotokoll die gesetzlichen Vorschriften über den Gesellschaftsvertrag entsprechende Anwendung. Das Musterprotokoll ist für die Errichtung von Mehrpersonengesellschaften regelmäßig ungeeignet, weil die Rechtsbeziehungen der Gesellschafter untereinander darin nicht in zweckmäßigem Umfang geregelt werden können.

Die Satzung der **AG** bedarf ebenfalls der notariellen Beurkundung (§ 23 Abs. 1 AktG). Für das Statut der Genossenschaft genügt dagegen die schriftliche Form (§ 5 GenG).

Für **Kaufleute** gelten die Vorschriften des HGB. Diese finden jedoch auf Betriebe der LuF grundsätzlich keine Anwendung (§ 3 Abs. 1 HGB). Für ein luf Unternehmen, das nach Art und Umfang einen in kaufmännischer Weise eingerichteten Geschäftsbetrieb erfordert, gilt § 2 HGB. Danach wird das luf

Unternehmen als Handelsgewerbe im Sinne des HGB behandelt, wenn der Unternehmer sich zu einer Eintragung des Unternehmens im Handelsregister freiwillig entschließt. Jeder Kaufmann ist dagegen verpflichtet, seine Firma, den Ort und die inländische Geschäftsanschrift seiner Handelsniederlassung beim Amtsgericht zur Eintragung in das Handelsregister nach § 29 HGB anzumelden und nach § 31 HGB Veränderungen mitzuteilen. Die OHG ist bei Errichtung zur Eintragung anzumelden und hat spätere Änderungen dem Handelsregister zur Kenntnis zu bringen (§§ 106, 107 HGB). Auch die KG ist dem Handelsregister zur Eintragung zu melden (§ 162 HGB), die Haftungsbeschränkung der Kommanditisten gilt erst ab Eintragung. Das Handelsregister wird von den Gerichten elektronisch geführt (§ 8 HGB). Die Einsicht in das Handelsregister sowie in die zum Handelsregister eingereichten Dokumente ist jedermann zu Informationszwecken gestattet (§ 9 Abs. 1 HGB).

Die juristischen Personen sind zum Handelsregister oder zum Genossenschaftsregister ebenfalls anzumelden (AG: § 36 AktG; GmbH: § 7 GmbHG; Genossenschaft: § 11 GenG). Spätere Veränderungen der Verträge sind dem Handelsregister auch bekannt zu geben (§§ 33, 34 HGB, § 16 GenG). Beschlüsse zur Abänderung des Gesellschaftsvertrages der GmbH bedürfen der notariellen Form (§ 53 GmbHG) und sind zur Eintragung dem Register vorzulegen (§ 54 GmbHG).

Satzungsänderungen der AG sind ebenfalls dem Handelsregister einzureichen. Bestimmt das Gesetz oder die Satzung, dass eine Bekanntmachung der AG durch die Gesellschaftsblätter erfolgen soll, so ist sie beim Bundesanzeiger anzugeben. Daneben kann die Satzung andere Blätter oder elektronische Informationsmedien als Gesellschaftsblätter bezeichnen (§ 25 AktG). Jeder Beschluss der Hauptversammlung der AG ist durch eine über die Verhandlung notariell aufgenommene Niederschrift zu beurkunden (§ 130 AktG). Satzungsänderungen bedürfen des Beschlusses der Hauptversammlung (§ 179 AktG), die der Vorstand zur Eintragung in das Handelsregister anzumelden hat (§ 181 AktG).

Auch die **Genossenschaft** hat das Statut und die Vorstandsmitglieder in das Genossenschaftsregister eintragen zu lassen (§ 10 GenG). Eine Abänderung des Statuts kann nur durch die Generalversammlung beschlossen werden (§ 16 GenG). Die Satzung kann zulassen, dass Beschlüsse der Mitglieder schriftlich oder in elektronischer Form gefasst werden. Eine notarielle Beurkundung ist im Gegensatz zu den Vorschriften für die AG nicht erforderlich. Auch sind Anmeldungen zum Genossenschaftsregister

in notarieller Form nicht erforderlich. Die Vorstandsmitglieder haben lediglich die Zeichnung ihrer Unterschriften in öffentlich beglaubigter (z. B. notarieller) Form elektronisch zum Genossenschaftsregister einzureichen.

Bezüglich der einmaligen und laufenden Aufwendungen ergibt sich eine **eindeutige Tendenz zu Gunsten der Personenunternehmen und zur Genossenschaft**. Für Einzelunternehmen und die GbR fallen in der Regel die geringsten Ausgaben an. Wesentlich höhere Rechtsformkosten verursachen dagegen die GmbH, die kapitalistisch organisierten Mischformen und insbesondere die Aktiengesellschaft.

Steuerliche Belastungen

Für die verschiedenen Rechtsformen ergeben sich ganz unterschiedliche Steuerbelastungen. Die steuerliche Sicht ist stets in die betriebswirtschaftliche Beurteilung zu integrieren. Steuerbelastungen stellen **nur eines von vielen Auswahlkriterien** der geeigneten Rechtsform dar.

Zur Findung der steuerlich geeigneten Rechtsform müssen im Einzelfall sorgfältige Prüfungen und Überlegungen angestellt werden. **Vergleichende Belastungsrechnungen** sind aufzustellen. In diese dürfen dann jedoch nicht nur die steuerlichen Aspekte einfließen, sondern auch alle übrigen in Geld fassbaren Vor- und Nachteile der einzelnen Rechtsformen. Im Folgenden werden die Auswirkungen der steuerlichen Regelungen nach Steuerarten und Rechtsformen nur in Grundzügen dargestellt, die Einholung

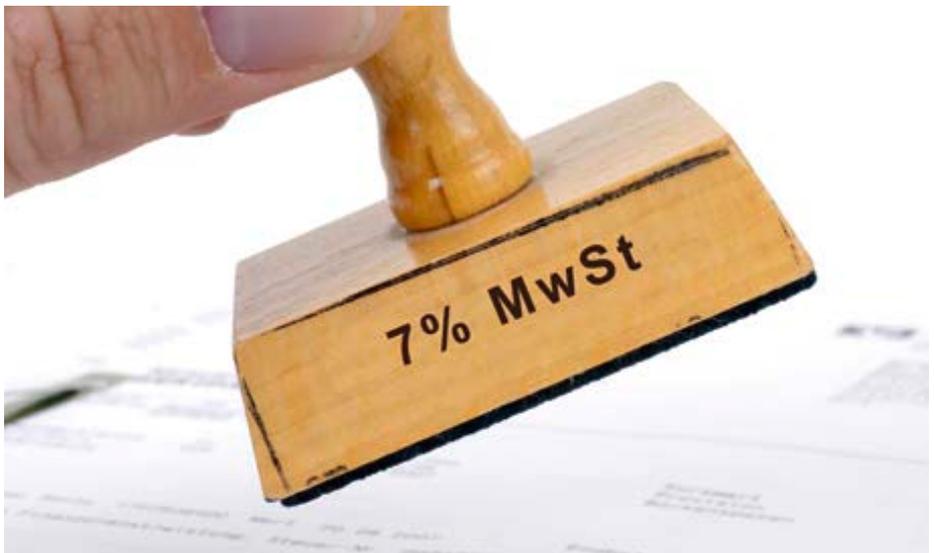
sachverständigen Rates ist in aller Regel notwendig.

Umsatzsteuer

Die LuF genießt im Umsatzsteuerrecht eine Sonderstellung (§ 24 UStG), denn für sie sind bestimmte Durchschnittssätze (für landwirtschaftliche Leistungen zurzeit 10,7 Prozent, für forstwirtschaftliche Leistungen 5,5 Prozent) festgesetzt (**Umsatzsteuerpauschalierung**). Diese orientieren sich an den Umsatzsteuerausgaben der Landwirtschaft (= Vorsteuerbelastung) und werden gesetzlich verordnet. Deshalb braucht die Umsatzsteuer mit dem Finanzamt nicht abgerechnet zu werden und umsatzsteuerliche Aufzeichnungen sind nicht erforderlich. Tierhaltung und Nebenbetriebe gehören zur Landwirtschaft, wenn die Abgrenzungskriterien zum Gewerbe nicht überschritten werden.

Sofern ein Landwirt die Umsatzsteuerpauschalierung als ungünstig ansieht, kann er abweichend von dem Grundsatz der umsatzsteuerlichen Pauschalierung die Regelbesteuerung wählen. Die Folgen sind regelmäßige und gesonderte Aufzeichnungen sowie Einreichung von (monatlichen oder vierteljährlichen und jährlichen) Umsatzsteuererklärungen beim Finanzamt. Übersteigt die vereinnahmte Umsatzsteuer die verausgabte, ist die Differenz an das Finanzamt abzuführen. Ist die Vorsteuer höher als die vereinnahmte Umsatzsteuer, wird der Unterschiedsbetrag vom Finanzamt erstattet.

Die **Option zur Regelbesteuerung** sollte insbesondere dann geprüft werden, wenn im Unternehmen ein erheblicher Investitions- und Modernisierungsbedarf im Maschinen- und Gebäudebereich besteht oder der Durchschnittssteuersatz nicht mehr vorsteuerdeckend ist. Wird ein entsprechender



Antrag gestellt, ist der Steuerpflichtige für fünf Jahre an die Regelbesteuerung gebunden. Daraus ergibt sich ein schwieriges Planungsproblem. Die Zukunft muss eingeschätzt und auch Zinseffekte dürfen nicht außer Acht gelassen werden. In jedem Fall sind Kalkulationen anzustellen. Eine Rückkehr zur Pauschalierung ist durch schriftlichen Widerruf bis zum zehnten Tag nach dem Beginn des Kalenderjahres, für das der Widerruf gelten soll, möglich. Wird dieser Termin versäumt, muss ein weiteres Jahr die Regelbesteuerung angewandt werden.

Auch Gewerbebetriebe kraft Rechtsform können die für Land- und Forstwirte geltende Durchschnittssatzbesteuerung in Anspruch nehmen, wenn im Übrigen die Merkmale eines LuF Betriebes vorliegen. Damit ist für in der LuF tätige Gesellschaften, etwa in der Rechtsform einer GmbH oder GmbH & Co. KG, wahlweise die Umsatzsteuerpauschalierung anzuwenden. Die Fortsetzung der Regelbesteuerung durch eine solche Gesellschaft wird von der Finanzverwaltung nicht als fristauslösende Option zur Regelbesteuerung gesehen. Vielmehr können solche Unternehmen jederzeit zur Pauschalierung wechseln.

Einkommensteuer

Die Einkommensteuer betrifft nur natürliche Personen. Juristische Personen – vor allem Kapitalgesellschaften und Genossenschaften, aber auch Stiftungen und Vereine – unterliegen der Körperschaftsteuer. Personengesellschaften sind weder von der

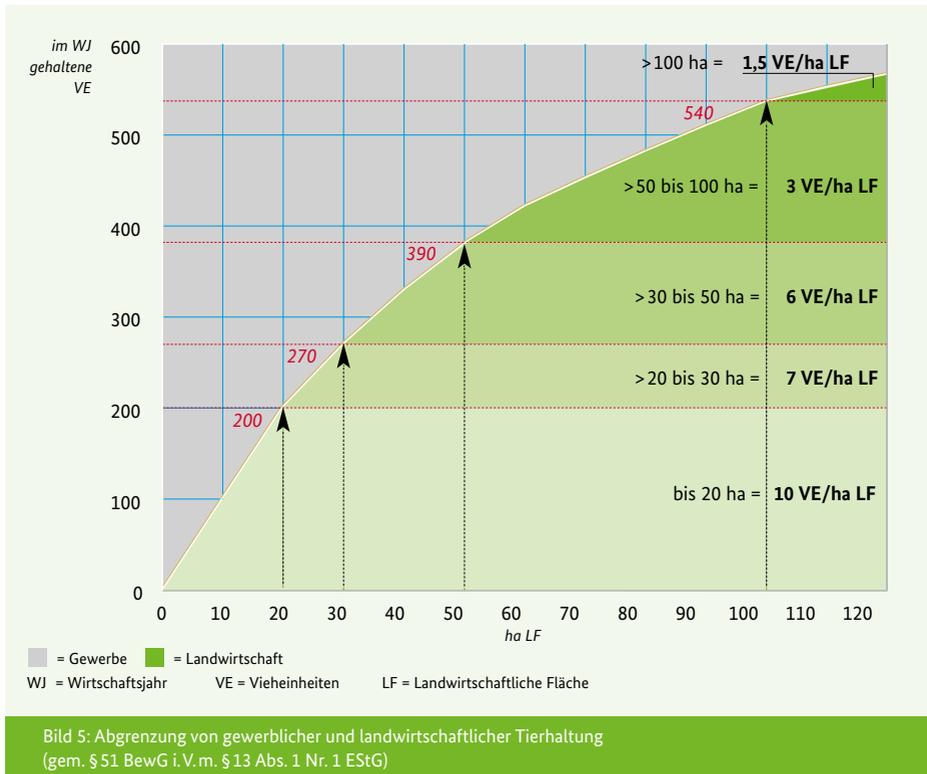
Einkommensteuer noch von der Körperschaftsteuer betroffen. Über eine einheitliche Feststellung der Gewinne und anschließende Zurechnung auf die Gesellschafter werden die jeweiligen Einkünfte jedoch der (Einkommens-)Besteuerung bei den Gesellschaftern zugänglich gemacht.

Einkünfte aus LuF hat, wer Pflanzen und Pflanzenteile mit Hilfe der Naturkräfte gewinnt (vgl. dazu § 13 EStG). Tierhaltung gehört dazu, wenn die Grenzen zur gewerblichen Tierproduktion nicht überschritten werden (vgl. Bild 5) und auch kein Gewerbebetrieb kraft Rechtsform vorliegt.

Zu Grunde gelegt wird die vom Inhaber des LuF Unternehmens regelmäßig landwirtschaftlich genutzte Fläche. Tierhaltung ohne oder auf zu geringen Flächen führt immer zu Einkünften aus Gewerbebetrieb.

Steuern entstehen regelmäßig nur, wenn auch Gewinne erwirtschaftet werden. Bei Verlustsituationen sind die Einzelunternehmen und die Personengesellschaften den Kapitalgesellschaften aus ertragsteuerlicher Sicht vorzuziehen. Verluste wirken sich bei Ersteren infolge der direkten Zurechnung auf die Beteiligten unmittelbar und unverzüglich steuermindernd aus. Einschränkungen hiervon gelten bei Verlustzurechnungen für Kommanditisten, die über die Höhe der Hafteinlage hinausgehen (§ 15a EStG).

Für Kapitalgesellschaften und Genossenschaften gilt die Verlustverrechnung von vornherein nicht, denn von diesen dürfen nur Gewinne und keine Verluste an die Anteilseigner ausgeschüttet werden. Deshalb können Verluste nicht auf die Anteilseigner umgelegt, sondern nur innerhalb der



Körperschaft so lange vorgetragen werden, bis sie durch Gewinne ausgeglichen werden können.

Für Personengesellschaften ist noch folgende Besonderheit zu beachten: Hat eine Personengesellschaft, die LuF betreibt, daneben noch der Art nach gewerbliche Umsätze, welche nach den einkommensteuerrechtlichen Vorschriften die Grenzen für die Zuordnung zur LuF-Betätigung überschreiten (z. B. aus Energieerzeugung, Herstellen von Wurst, gewerblichen Fuhrleistungen), dann erzielt die Personengesellschaft insgesamt gewerbliche Einkünfte (= Abfärbewirkung). Um das zu verhindern, müssen derartige gewerbliche Umsätze entweder vermieden

oder aus der Personengesellschaft ausgegliedert werden.

Körperschaftsteuer

Die Körperschaftsteuer wird nur bei juristischen Personen erhoben. Im Körperschaftsteuerrecht gilt unabhängig davon, ob der Gewinn einbehalten oder an die Anteilseigner ausgeschüttet wird, ein einheitlicher Steuersatz von derzeit 15 Prozent des Einkommens (= modifizierter Gewinn). Kirchensteuer wird auf die Körperschaftsteuer nicht berechnet, wohl aber der Solidaritätszuschlag. Sofern Gewinne an die Anteilseigner ausgeschüttet werden, hat die Körperschaft zu Lasten der Anteilseigner

zusätzlich 25 Prozent Kapitalertragsteuer vom Ausschüttungsbetrag zuzüglich des Solidaritätszuschlags an das Finanzamt abzuführen.

Im nachfolgenden Beispiel wird die Abrechnung der Gewinnausschüttung einer GmbH an ihre Gesellschafter unter der Annahme dargestellt, dass der Gewinn vor Ertragsteuerbelastung 100.000 EUR beträgt und vollständig ausgeschüttet wird. Die Gemeinde hat hier einen gewerbsteuerlichen Hebesatz von 400 Prozent festgelegt. Die Abrechnung ist dann folgende:

Ebene der Kapitalgesellschaft	EUR
Gewinn vor Ertragsteuerbelastung	100.000
- Gewerbesteuer (100.000 x 3,5 Prozent x 400 Prozent)	- 14.000
- Körperschaftsteuer (100.000 x 15 Prozent)	- 15.000
- Solidaritätszuschlag (15.000 x 5,5 Prozent)	- 825
Gewinn nach Ertragsteuer- belastung (= Bruttoausschüttung)	70.175
- Kapitalertragsteuer (70.175 x 25 Prozent)	- 17.544
- Solidaritätszuschlag (17.544 x 5,5 Prozent)	- 965
Nettoausschüttung (Auszahlungs- betrag an Anteilseigner)	51.666

Fließt die Nettoausschüttung dem Anteilseigner im Privatvermögen zu, ist vorbehaltenlich der Erhebung der Kirchensteuer das Besteuerungsverfahren abgeschlossen.

Die Bruttoausschüttungen an die Anteilseigner unterliegen bei ihnen der persönlichen Einkommensteuer, dem Solidaritätszuschlag und ggf. auch der Kirchensteuer. Die durch die GmbH bereits bezahlte Körperschaftsteuer von 15 Prozent zuzüglich des darauf entfallenden Solidaritätszuschlags kann der Ausschüttungsempfänger nicht auf seine Einkommensteuer anrechnen. Stattdessen unterliegt in der Regel beim Anteilseigner die Bruttoausschüttung in voller Höhe der Abgeltungsteuer auf private Kapitalerträge mit dem Sondersteuersatz von 25 Prozent zuzüglich Solidaritätszuschlag und ohne die Möglichkeit des Abzuges individueller Werbungskosten.

Handelt es sich bei den Beteiligungen um Betriebsvermögen (z. B. Zuckerfabriksaktien), ist die Bruttoausschüttung dagegen Betriebseinnahme und wird deshalb bei den Einkünften aus LuF nur zum Teil erfasst. Dies erfolgt durch das sogenannte Teileinkünfteverfahren, bei dem 60 Prozent der Einnahmen zu versteuern sind. Im Gegenzug sind aber auch 60 Prozent der damit im Zusammenhang stehenden Aufwendungen steuerlich abzugsfähig.

Die steuerliche Behandlung beim Anteilseigner im Betriebsvermögen geschieht wie folgt:

Ebene des Anteilseigners	EUR
Nettoausschüttung	51.666
+ Kapitalertragsteuergutschrift	+ 17.544
+ Solidaritätszuschlag	+ 965
Bruttoausschüttung	70.175
- Freistellung durch Teileinkünfteverfahren (§ 3 Nr. 40 EStG) (70.175 x 40 Prozent)	- 28.070
zu versteuernde Einnahmen aus Kapitalvermögen des Anteilseigners	42.105
Einkommensteuerbelastung (42.105 x 42 Prozent)	17.684
Solidaritätszuschlag (17.684 x 5,5 Prozent)	973
- Anrechnung Kapitalertragsteuergutschrift	- 17.544
- Anrechnung Solidaritätszuschlag	- 965
Nachzahlungsverpflichtung Anteilseigner Einkommensteuer, Solidaritätszuschlag	148

Gesamtsteuerbelastung des Gewinns bei Vollausschüttung	EUR
Steuerbelastung der Kapitalgesellschaft	29.825
Steuerbelastung des Anteilseigners	+ 18.657
Summe Steuerbelastung (48,48 Prozent)	48.482

Im Beispiel wird für den Anteilseigner ein persönlicher Einkommensteuersatz von 42 Prozent unterstellt. Während die durch die Körperschaft bezahlte Körperschaftsteuer

und der Solidaritätszuschlag nicht mit der persönlichen Steuerschuld des Anteilseigners verrechnet werden können, kann die durch die Körperschaft auf die Nettoausschüttung abgeführte Kapitalertragsteuer zuzüglich Solidaritätszuschlag auf die persönliche Einkommensteuerschuld des Ausschüttungsempfängers angerechnet werden. In der Praxis erteilen die Körperschaften oder Banken Bescheinigungen über die empfangene Bruttoausschüttung und die anrechenbaren Steuerbeträge, die der Steuerpflichtige, um die Anrechnung zu erreichen, in seiner Einkommensteuererklärung zu berücksichtigen hat.

Häufig wird die Auffassung vertreten, die eingetragene Genossenschaft sei von der Körperschaftsteuer befreit. Die damit angesprochene Befreiung nach § 5 Abs. 1 Nr. 14 KStG gilt nur für diejenigen Genossenschaften, deren Geschäftsbetrieb sich fast ausschließlich auf Dienstleistungen für ihre Mitglieder beschränkt. Eine Genossenschaft, die selbst eine Tätigkeit ausübt, ist körperschaftsteuerpflichtig.

Gewerbesteuer

Die Gewerbesteuer ist eine Objektsteuer – Steuergegenstand ist also keine Person, sondern ein Objekt, nämlich der Gewerbebetrieb. Steuerschuldner der Gewerbesteuer ist der Unternehmer.

Ein Gewerbebetrieb kann vorliegen aufgrund der Betätigung oder der Rechtsform. Die Tätigkeit ist nicht Gewerbebetrieb. Aufgrund der Rechtsform sind Kapitalgesellschaften und Genossenschaften unabhängig von ihrer Betätigung stets Gewerbebetriebe. Die Rechtsform einer Personengesellschaft

begründet nicht automatisch das Vorliegen eines Gewerbebetriebes. Da es auf die Betätigung ankommt, ist eine Personengesellschaft, die LuF betreibt, grundsätzlich nicht gewerbsteuerpflichtig, sofern sie nicht gewerblich geprägt ist. Eine gewerblich geprägte Personengesellschaft ist beispielsweise eine GmbH & Co. KG, die keine gewerbliche Tätigkeit ausübt, bei der ausschließlich die GmbH persönlich haftende Gesellschafterin ist und nur diese GmbH oder Personen, die nicht Gesellschafter sind, zur Geschäftsführung befugt sind (vgl. § 15 Abs. 3 Nr. 2 EStG). Werden durch die Personengesellschaft zusätzlich der Art nach gewerbliche Umsätze erzielt, ist die Gewerbsteuerpflicht nur vermeidbar, wenn die nach den Regelungen des Einkommensteuerrechts geltenden Umsatzhöchstgrenzen nicht überschritten werden und die Umsätze damit noch den auf Einkünften zugerechnet werden können.

Besteht Gewerbsteuerpflicht, dann ist die Gewerbsteuer vergleichsweise hoch, weil die an die Gesellschafter gezahlten Arbeitsvergütungen, Pachten und ggf. Zinsen im Gegensatz zu den Kapitalgesellschaften und zu der Genossenschaft den gewerbsteuerpflichtigen Gewinn der Gesellschaft nicht mindern.

Ausgangspunkt für die Ermittlung der Gewerbsteuer ist der einkommen- oder körperschaftsteuerliche Gewinn des Gewerbebetriebes. Dabei ist die Gewerbsteuer selbst bei der Gewinnermittlung seit 2008 nicht mehr als Betriebsausgabe gewinnmindernd zu berücksichtigen. Der nach verschiedenen typisierten Hinzu- und Abrechnungen sich ergebende maßgebende Gewerbeertrag unterliegt für Personenunternehmen nicht in voller Höhe, sondern erst nach Abzug

eines Grundfreibetrages von 24.500 Euro der Gewerbsteuerbelastung. Für juristische Personen, wie Kapitalgesellschaften und Genossenschaften, gibt es den Freibetrag in der Regel nicht. Ausnahmen bestehen bei bestimmten juristischen Personen, z. B. bei rechtsfähigen Vereinen, denen ein Grundfreibetrag von 5.000 Euro gewährt wird.

Die Berechnung der Gewerbsteuer erfolgt anschließend mittels der Anwendung eines einheitlichen Vomhundertsatzes (Steuermesszahl) in Höhe von 3,5 Prozent auf den Gewerbeertrag. Der so ermittelte Betrag wird als Steuermessbetrag bezeichnet und ergibt nach Multiplikation mit dem von der zuständigen Gemeinde festgesetzten Gewerbsteuerhebesatz die vorläufige Gewerbsteuer. Auf diese werden dann noch die geleisteten Vorauszahlungen zur Gewerbsteuer angerechnet.

Für Personenunternehmen gilt folgende Entlastung: Steuerpflichtige können das 3,8-Fache des festgesetzten anteiligen Gewerbsteuermessbetrages wie Einkommensteuer-Vorauszahlungen von der festgesetzten persönlichen Einkommensteuer absetzen. Durch diese pauschalierte Anrechnung der Gewerbsteuer auf die Einkommensteuer wird die Belastung von Personenunternehmen mit der Gewerbsteuer bis zu einem Gewerbsteuer-Hebesatz von 400 Prozent für die Einkommensbezieher faktisch ausgeglichen.

Beispiel für die Besteuerung einer Kapitalgesellschaft (hier einer GmbH) und einer Personengesellschaft (hier einer GbR)

Aus Gründen der Übersichtlichkeit werden folgende vereinfachende Annahmen getroffen:

- » Die GmbH-Beteiligung befindet sich im Privatvermögen der Anteilseigner,
- » der Gewinn entspricht dem Gewerbeertrag,
- » der gewerbesteuerliche Hebesatz der betreffenden Gemeinde beträgt 400 Prozent,
- » Finanzierungsaufwendungen fallen nicht an,
- » der persönliche Steuersatz der Gesellschafter beträgt 42 Prozent,
- » die Gesellschafter sind nicht kirchensteuerpflichtig,
- » die Abgeltungsteuersystematik findet Anwendung.

1. Steuerbelastung auf Ebene der Gesellschaft (Beträge in EUR)	GmbH	GbR
Gewinn vor Ertragsteuerbelastung	100.000	100.000
- Gewerbesteuer (keine Betriebsausgabe) (100.000 x 3,5 Prozent x 400 Prozent) ((100.000 – 24.500) x 3,5 Prozent x 400 Prozent)	- 14.000	- 10.570
Gewinn nach Gewerbesteuer	100.000	100.000
- Körperschaftsteuer (100.000 x 15 Prozent)	- 15.000	-
- Solidaritätszuschlag (15.000 x 5,5 Prozent)	- 825	-
Summe Gewerbesteuer, Körperschaftsteuer und Solidaritätszuschlag	29.825	10.570
Ausschüttbarer/entnehmbarer Gewinn	70.175	89.430
Steuerbelastung GmbH vor Gewinnausschüttung	29,825 %	

Die Übersicht zeigt die steuerliche Belastung für die jeweils gewählte Rechtsform auf Ebene der Gesellschaft. Sofern die GmbH gewählt wird, fällt neben der Gewerbesteuer auch Körperschaftsteuer an. Die GmbH kann den gewerbesteuerlichen Freibetrag von 24.500 Euro im Gegensatz zur GbR nicht in Anspruch nehmen; deshalb ist bei ihr die Gewerbesteuerbelastung mit 14.000 Euro höher als bei der GbR mit 10.570 Euro.

Da die Gewerbesteuer nicht als Betriebsausgabe steuermindernd berücksichtigt werden darf, wird der volle Gewinn der GmbH mit Körperschaftsteuer und Solidaritätszuschlag belastet, im Beispiel mit insgesamt 15.825 Euro. Auf Ebene der Gesellschaft ist die steuerliche Belastung bei der GmbH damit erheblich höher (29.825 Euro) als bei der GbR (10.570 Euro). Die Besteuerung der Gesellschafter stellt sich folgendermaßen dar.

2. Steuerbelastung auf Ebene der Gesellschafter (Beträge in EUR)	GmbH	GbR
Gewinnausschüttung GmbH (keine Anrechnung der Gewerbesteuer)	70.175	
Gewinnverwendung GbR (mit Anrechnung der Gewerbesteuer)		100.000
Einkommensteuer: (Abgeltungsteuer beim GmbH-Gesellschafter: 70.175 x 25 Prozent)	17.544	
(persönliche Einkommensteuer des GbR-Gesellschafters: 100.000 x 42 Prozent)		42.000
- Anrechnung der Gewerbesteuer - ((100.000 – 24.500) x 3,5 Prozent x 3,8)	-	- 10.041
+ Solidaritätszuschlag: (17.544 x 5,5 Prozent) ((42.000 – 10.041) x 5,5 Prozent)	+ 965	+ 1.758
Summe Einkommensteuer und Solidaritätszuschlag	18.509	33.717

Es wird angenommen, dass der auf Ebene der Gesellschaft erzielte Gewinn nach Ertragsteuern in Höhe von 70.175 Euro vollständig an die Gesellschafter ausgeschüttet wird. Die Ausschüttung unterliegt beim Anteilseigner der pauschalen Einkommensteuer als Abgeltungsteuer von 25 Prozent, hier also 17.544 Euro. Da die GbR nicht der Körperschaftsteuer unterliegt, ist hier der gesamte Gewinn der Einkommensteuer zu unterwerfen. Auf die persönliche Einkommensteuer von 42.000 Euro wird zunächst die Gewerbesteuer mit dem 3,8-fachen Hebesatz angerechnet (hier: 100.000,00 Euro – 24.500 Euro = 75.500,00 Euro x 3,5 v. H. x 3,8 = 10.041 Euro). Anschließend wird der Solidaritätszuschlag in Höhe von 5,5 Prozent auf den so ermäßigten Einkommensteuerbetrag berechnet. Für die Gesellschafter der GmbH ist die Steuerbelastung sehr viel geringer (18.509 Euro) als für die Gesellschafter der GbR (33.717 Euro).

Entscheidend ist aber die steuerliche Beurteilung in der Gesamtschau:

3. Steuerbelastung insgesamt aus der Beteiligung an den Gesellschaften (Beträge in EUR)	GmbH	GbR
Steuerbelastung auf Ebene der Gesellschaft	29.825	10.570
Steuerbelastung auf Ebene der Gesellschafter	18.509	33.717
Gesamtbelastung	48.334	44.287

Bei Betrachtung der Gesamtsteuerbelastung ist festzustellen, dass die GbR eindeutig steuerlich vorteilhafter gegenüber der GmbH abschneidet. Die zweistufige Besteuerung und damit spätere Fälligkeit der Steuern auf ausgeschüttete Beträge in der Variante der GmbH kann den Nachteil der höheren Gesamtsteuerbelastung nicht aufwiegen.

Noch größere Differenzen zugunsten der GbR ergeben sich bei niedrigeren persönlichen Steuersätzen der Gesellschafter, da die Besteuerung in der Variante der GmbH immer unverändert hoch bleibt. Auch wenn gewerbesteuerliche Hinzurechnungen vorzunehmen sind, ist die Personengesellschaft die bessere Wahl, da eine höhere Gewerbesteuer bei ihr zu einer höheren Gewerbesteueranrechnung auf die Einkommensteuer führt, während bei der GmbH die höhere Gewerbesteuer eine endgültig höhere Steuerbelastung bewirkt. Diese Beurteilung gilt zumindest dann, wenn die Gewinne aus der GmbH immer in voller Höhe an die Gesellschafter ausgeschüttet werden sollen, wie es im Beispiel angenommen wurde. Sofern sich die Gesellschaftsanteile, z. B. die Aktien der Zuckerfabrik, im steuerlichen Betriebsvermögen des LuF befinden, gilt für die Besteuerung der Dividenden das sogenannte Teileinkünfteverfahren. Bei diesem sind 40 Prozent der Dividenden (der Zuckerfabrik) steuerfrei, während die übrigen 60 Prozent dem individuellen Steuersatz des Anteilseigners unterfallen. Bezogen auf das Beispiel, das für Gesellschaftsanteile im Privatvermögen gilt, wäre der steuerpflichtige Dividendenertrag (70.175 Euro x 60 Prozent) 42.105 Euro und die Einkommensteuerbelastung (42.105 Euro x 42 Prozent) 17.684 Euro zuzüglich des Solidaritätszuschlags in Höhe von (17.684 Euro x 5,5 Prozent) 973 Euro. Zwischen der Abgeltungsbesteuerung im Privatvermögen und dem Teileinkünfteverfahren im Betriebsvermögen zeigen sich in vorstehenden Beispielen nur relativ geringe Belastungsunterschiede. Sind die Anteilseigner der GmbH zu mindestens 25 Prozent an dieser beteiligt oder zu mindestens 1 Prozent bei gleichzeitiger beruflicher Tätigkeit für die Gesellschaft, so können diese die Abgeltungsbesteuerung abwählen und stattdessen das Teileinkünfteverfahren anwenden. Für die Gewinnausschüttung findet dieses dann bei teilweisem Abzug von Werbungskosten, ggf. der Verlustverrechnung mit anderen Einkunftsarten und der Berücksichtigung des persönlichen Einkommensteuersatzes Anwendung. Der Verzicht kann bei hohen Finanzierungskosten und tendenziell niedrigerem Einkommensteuersatz lohnenswert sein.

Weitere Informationen zu steuerlichen Fragen enthält auch das BZL-Heft 1247 „Besteuerung der Land- und Forstwirtschaft“. Im Übrigen zeigen diese kurzen Betrachtungen, dass in der Regel eine gründliche Beratung Voraussetzung für eine sachgerechte Entscheidung ist.

Öffentliche Förderprogramme

In der Land-, Forstwirtschaft und im Gartenbau gibt es eine Vielzahl von Förderprogrammen auf EU-Ebene und auf nationaler Ebene mit unterschiedlichen Zielsetzungen (z. B. Investitionsförderung, Umweltmaßnahmen, Verbesserung der Marktstruktur). Das bedeutendste Programm für die Landwirtschaft ist nach wie vor das Agrarinvestitionsförderungsprogramm (AFP). Wichtige Förderinstrumente sind außerdem die Ausgleichszulage für benachteiligte Gebiete oder die Förderung von Investitionen zur Diversifizierung. Spezielle Förderprogramme unterstützen beispielsweise auch die ländliche Entwicklung und den Forstbereich. Die Grundlage für die Förderung der ländlichen Räume durch die Europäische Union bildet der Europäische Landwirtschaftsfonds für die Entwicklung des ländlichen Raums (ELER). Er ergänzt die Instrumente der Gemeinsamen Agrarpolitik (GAP), die Kohäsionspolitik (Europäischer Sozialfonds – ESF, Europäischer Fonds für

Regionale Entwicklung – EFRE, Kohäsionsfonds – KF) und der gemeinsamen Fischereipolitik (Europäischer Meeres- und Fischereifonds – EMFF).

Die Landwirtschaftliche Rentenbank als Förderbank für die Land- und Ernährungswirtschaft und den ländlichen Raum stellt für Investitionen in den Betrieben der LuF und der vor- und nachgelagerten Wirtschaftsbereiche zinsgünstige Darlehensprogramme mit unterschiedlichen Förderschwerpunkten zur Verfügung. Sie können weitgehend mit den oben dargestellten Förderprogrammen kombiniert und über die Hausbanken in Anspruch genommen werden.

Die Rechtsform eines luf Unternehmens kann Art, Umfang und Höhe der Fördermittel beeinflussen, die ihm gewährt werden. Die Förderkonditionen werden kontinuierlich nicht nur durch den Bund, sondern auch durch die Bundesländer und die Rentenbank angepasst, novelliert und ergänzt. An dieser Stelle wird daher darauf verzichtet, die Regelungen und Inhalte im Detail wiederzugeben. Es empfiehlt sich, die jeweils aktuellen Fördergrundlagen bei den Hausbanken, den zuständigen Landwirtschaftsämtern und -kammern, bei den Verbänden oder den Landgesellschaften nachzufragen oder auf den Internetseiten der jeweiligen Landesministerien oder der Rentenbank nachzulesen.

Empfehlungen für die Rechtsformwahl in landwirtschaftlichen Unternehmen

Die Personengesellschaft

Eine Personengesellschaft bietet sich an, wenn

- » die Gesellschafter das Unternehmen führen und gleichzeitig in Teilbereichen mitarbeiten wollen,
- » sie für die Schulden der Gesellschaft mit ihrem gesamten Vermögen einzustehen bereit sind (ausgenommen die Kommanditisten der KG),
- » die Verbindung zwischen den Gesellschaftern auf der Basis einer vertrauensvollen Zusammenarbeit auf Dauer angelegt ist,
- » die Zahl der Gesellschafter nicht zu groß und kein häufiger Gesellschafterwechsel geplant ist,
- » die Grundlage der Kapitalbeschaffung weniger der öffentliche Kapitalmarkt, sondern mehr die persönliche Kreditwürdigkeit ist,
- » weitgehende vertragliche Gestaltungsfreiheit eine essenzielle Vorbedingung einer aussichtsreichen Unternehmensgründung ist,
- » die Gesellschafter in der unmittelbaren Verrechnungsmöglichkeit von Verlust- und Gewinnanteilen einen Vorteil erzielen. Verluste vermindern die persönliche Einkommensteuerschuld und Gewinne unterliegen dem individuellen

Steuersatz. Besonderheiten sind bei Kommanditisten zu beachten.

Darüber hinaus verursachen die Personengesellschaften, insbesondere die GbR, die geringsten Gründungs- und laufenden Administrationskosten.

Personenunternehmen haben im Gegensatz zu den Körperschaften ihre Jahresabschlüsse regelmäßig nicht zu veröffentlichen und beim Handelsregister zu hinterlegen, sofern zumindest eine natürliche Person als Vollhafter an der Gesellschaft beteiligt ist.

Da die Vertragsgestaltung formfrei ist, bietet die Personengesellschaft den größten Spielraum für eine individuelle Gestaltung der Satzung.

Probleme für den Fortbestand von Personengesellschaften ergeben sich dann, wenn die Übertragbarkeit der Anteile und ihre Bewertung im Gesellschaftsvertrag nicht geregelt werden oder die erbrechtliche Verfügung eines Gesellschafters mit der Formulierung im Gesellschaftsvertrag nicht identisch ist.

Außerdem stehen die Rechtsformen der Personenhandelsgesellschaften (OHG, KG) für luf Unternehmen in der Regel nicht zur Verfügung (§ 3 Abs. 1 HGB). Nach § 3 Abs. 2 HGB kann die Eintragung im Handelsregister jedoch ab bestimmten Größenordnungen

zumindest für die KG herbeigeführt und dadurch der landwirtschaftliche Betrieb dem Handelsrecht unterstellt werden. Voraussetzung ist jedoch, dass dieser nach seiner Art und seinem Umfang einen in kaufmännischer Weise eingerichteten Geschäftsbetrieb erfordert.

Personengesellschaften eignen sich zur Bildung einer Tierhaltungskooperation nach § 51 BewG.

Schließlich bietet sich die GbR zur Vorbereitung der gleitenden Betriebsübergabe auf die nächste Generation vorrangig an.

Die Kapitalgesellschaft

Eine Kapitalgesellschaft ist dann vorzuziehen, wenn

- » deren Geschäfte nicht nur durch die Gesellschafter, sondern auch durch Dritte geführt werden sollen,
- » Zwecke verfolgt werden, die die Zugehörigkeit der Gesellschafter überdauern sollen (Mitgliederwechsel),
- » die Haftung auf das Gesellschaftsvermögen beschränkt werden soll und
- » die Beschaffung zusätzlichen Eigenkapitals durch Verkäufe von Geschäftsanteilen erwogen wird,
- » die Veröffentlichung des Jahresabschlusses sowie die mit der Rechtsform verbundenen erhöhten einmaligen und laufenden Kosten nicht hinderlich sind,
- » die Besteuerung des Einkommens der Gesellschaft mit 15 Prozent Körperschaftsteuer sowie mit Gewerbesteuer, das Teileinkünfteverfahren bei

Ausschüttungen an die Gesellschafter und die fehlende Möglichkeit der Verrechnung von Verlusten bei den Anteilseignern (besteht in Einzelunternehmen und Personengesellschaften) nicht als Nachteil angesehen werden.

Die Risiken für Kapitalgesellschaften bei der Anteilsübertragung und -bewertung sind geringer als bei Personengesellschaften. Die Satzungen unterliegen größerer Formstrenge, Veränderungen bedürfen der notariellen Beurkundung und der Eintragung im Handelsregister.

Infolge der Haftungsbeschränkung auf das Gesellschaftsvermögen gelten strenge Regeln zur Kapitalerhaltung und bei Unwirtschaftlichkeit. Die Geschäftsführung unterliegt strengen Auflagen. Die Gewinn- und Verlustverteilung ist oft mehr kapitalorientiert und weniger frei gestaltbar als bei Personenunternehmen.

Die eingetragene Genossenschaft

Für die eingetragene Genossenschaft gelten im Wesentlichen die gleichen Aspekte wie für die Kapitalgesellschaften, insbesondere die AG. Genossenschaften werden aber in den Rechts- und auch Wirtschaftswissenschaften hinsichtlich ihrer Eignung als luf Unternehmensform unterschiedlich bewertet. Folgende Unterschiede sind jedoch bemerkenswert:

- » In der betriebswirtschaftlichen Literatur wird die Genossenschaft zur Führung von Unternehmen nur am Rande erwähnt. Ihr werden lediglich die

- Mitglieder unterstützende Funktionen zugewiesen (Selbsthilfegrundsatz).
- » Das Genossenschaftsmitglied ist an den stillen Reserven grundsätzlich nicht beteiligt. Daraus kann eine unzureichende Eigenkapitalbildung folgen, wenn es zu einer Vollausschüttung der Gewinne kommt, weil die Mitglieder nur so am vollen Gewinn teilhaben. Im Statut kann festgesetzt werden, dass der Gewinn nicht verteilt, sondern der gesetzlichen Rücklage und anderen Ergebniserücklagen zugeschrieben wird. Scheidet ein Mitglied aus, erhält es lediglich das Geschäftsguthaben zurück. Das Statut kann ihm aber zusätzlich seinen Anteil an der Ergebniserücklage zubilligen (§ 73 Abs. 3 GenG).
 - » Die Übertragung der Genossenschaftsanteile ist regelmäßig im Statut nicht vorgesehen. Deshalb vollzieht sich die Rechtsnachfolge so: Ausscheiden durch Kündigung des Mitglieds und Neueintritt des Rechtsnachfolgers mit Zustimmung der Genossenschaft (§ 76 GenG). Mit dem Tod eines Genossen geht die Mitgliedschaft auf den Erben über, der mit dem Ende des Geschäftsjahres, in dem der Erbfall eingetreten ist, ausscheidet. Das Statut kann auch bestimmen, dass der Erbe die Mitgliedschaft fortsetzt (§ 77 GenG).
 - » Kündigungen von Mitgliedern führen zu Eigenkapitalabfluss, Mitgliederzugänge zur Eigenkapitalerhöhung. Im Ergebnis hat die Genossenschaft im Gegensatz zu den Kapitalgesellschaften ein schwankendes Eigenkapital. AG und GmbH sind dagegen „geschlossene Veranstaltungen“, sobald die Aktien oder Geschäftsanteile ausgegeben sind.
 - » Das Stimmrecht der Mitglieder ist unabhängig von der Zahl ihrer gehaltenen Genossenschaftsanteile (§ 43 Abs. 3 GenG). Es gilt die Regel: „Eine Person, eine Stimme“. Ausnahmsweise kann das Statut einem Mitglied bis zu drei Stimmen gewähren. Dies hat zur Folge, dass die Mitglieder wenig geneigt sind, weiteres Eigenkapital zuzuführen.
 - » Die Fremdorganschaft ist im Vergleich zur AG eingeschränkt, denn die Mitglieder von Vorstand und Aufsichtsrat müssen Genossen sein (§ 9 Abs. 2 GenG).
 - » Steuerlich werden die Produktivgenossenschaften wie die Kapitalgesellschaften behandelt. Es gibt aber die steuerliche Besonderheit, dass die Genossenschaften durch Rückvergütungen, die als Betriebsausgaben bei ihnen abgesetzt werden, unter bestimmten Voraussetzungen den Gewinn mindern können (§ 22 KStG).
 - » Während bei den Kapitalgesellschaften Ein-Personen-Unternehmen möglich sind, beträgt bei der Genossenschaft die Mindestzahl drei Mitglieder.
- Die Satzung, deren Veränderungen, die Mitgliederversammlung und die Eintragungen im Genossenschaftsregister bedürfen im Gegensatz zu den Kapitalgesellschaften keiner notariellen Form.

Die GmbH & Co. KG

.....

Diese Rechtsform vermittelt nahezu alle Vorteile einer Personengesellschaft, vermeidet aber ihren hauptsächlichsten Nachteil, die unbeschränkte Haftung einer der beteiligten natürlichen Personen. Die Haftung der

Gesellschaft ist auf das Stammkapital der GmbH und die Einlagen der Kommanditisten beschränkt. Die GmbH & Co. KG eignet sich für Unternehmen mit vielen Gesellschaftern sowie zur Lösung von Führungs- und Nachfolgeproblemen durch die Möglichkeit eines fremden Managements, da sie eine einheitliche Vertretung und Geschäftsführung durch den GmbH-Geschäftsführer ermöglicht. Der Tod oder das Ausscheiden von Gesellschaftern gefährden die Gesellschaft weniger als in der GbR oder in der KG. Im Erbfall kann die Unternehmensfortführung, auch bei Aufteilung des Vermögens unter mehreren Erben, reibungslos gewährleistet werden.

Die GmbH als Komplementär kann nicht „sterben“, sie kann lediglich aufgelöst werden (z. B. durch Beschluss, Insolvenz, Vermögenslosigkeit). So verbindet die GmbH & Co. KG Vorteile von GmbH und KG.

Die GmbH & Co. KG hat aber auch Nachteile:

- » komplizierte rechtliche Konstruktion,
- » doppelte Verwaltung zweier Rechtsformen (KG, GmbH, Aufstellung gesonderter Jahresabschlüsse und Steuererklärungen, Rechnungslegungs-, Prüfungs- und Offenlegungsvorschriften analog den Kapitalgesellschaften),
- » geringere Kreditwürdigkeit als bei Personengesellschaften ohne Haftungsbeschränkung,
- » eingeschränkte steuerliche Verlustverrechnungsmöglichkeiten (§ 15a EStG): Verluste kann der Kommanditist nur dann mit seinen anderen Einkünften ausgleichen, wenn durch diese Verluste kein negatives Kapitalkonto entsteht

oder sich erhöht. Verluste, die nicht ausgeglichen werden dürfen, können nur im Wege des Verlustrück- oder -vortrags Berücksichtigung finden.

Die GmbH & Co. KG eignet sich grundsätzlich für luf Unternehmen. Nach § 15 Abs. 3 Nr. 2 EStG ist aber eine GmbH & Co. KG, die LuF betreibt, in jedem Fall Gewerbebetrieb, wenn nur die GmbH persönlich haftet und nur diese GmbH oder Nichtgesellschafter zur Geschäftsführung befugt sind. Dies gilt nicht, wenn zur Geschäftsführung der KG neben der GmbH auch ein Kommanditist berufen ist: In diesem Fall hat die GmbH & Co. KG Einkünfte aus LuF und die Gewerbesteuer entfällt. Besteht jedoch Gewerbesteuerpflicht, ermäßigt diese im Regelfall mit dem 3,8-fachen anteiligen Gewerbesteuer-Messbetrag bei den einzelnen Gesellschaftern die tarifliche Einkommensteuer (§ 35 EStG), sodass die Gewerbesteuerbelastung faktisch nahezu kompensiert wird.

Ausgewählte, für die LuF interessante Rechtsformen werden im Folgenden noch einmal in einer tabellarischen Übersicht (Bild 6) dargestellt.

Zusammenfassend ist festzuhalten, dass die Wahl der richtigen Rechtsform einem komplexen Zusammenwirken vielfältiger Faktoren unterliegt. Daher können die Angaben in diesem Heft nur Anhaltspunkte liefern, aber keinesfalls die umfassende sachverständige Beratung durch Fachleute ersetzen. Für die Ausführungen kann aufgrund der Komplexität des Sachgebiets trotz sorgfältiger Recherche keine Haftung übernommen werden.

Bild 6: Tabellarischer Vergleich ausgewählter Rechtsformen

Rechtsform	Mindestkapital	Haftung	Formalitäten/ Kosten	Regi- ster- pflicht	Schriftformerfordernis/ Sonstiges
Einzelunter- nehmen	nein	unbeschränkt	gering	nein	geeignet zum Einstieg; maximale Kontrolle
Einzelkauf- leute	nein	unbeschränkt	relativ gering	Handels- register	schriftlicher Gesellschaftsvertrag empfehlenswert; einfache Struktur
GbR	nein	unbeschränkt	gering	nein	schriftlicher Gesellschaftsvertrag empfehlenswert; einfache Struktur
KG	Kommanditeinlagen (Höhe beliebig)	Komplementäre voll; Kommanditisten in Höhe ihrer Einlage	relativ gering	Handels- register	schriftlicher Gesellschaftsvertrag empfehlenswert
AG	50.000 EUR	Gesellschaftsvermögen	sehr umfang- reich	Handels- register	schriftlicher Gesellschaftsvertrag (Satzung) mit gesetzlichem Mindestinhalt, notarielle Beurkundung zwingend erforderlich
GmbH	25.000 EUR (Einzahlung mindestens 12.500 EUR)	Gesellschafts- vermögen	umfang- reich	Handels- register	schriftlicher Gesellschaftsvertrag mit gesetzlichem Mindestinhalt, notarielle Beurkundung zwingend erforderlich
UG (haftungs- beschränkt)	1 EUR (Volleinzahlung; nur Bargründung)	Gesellschafts- vermögen	umfang- reich	Handels- register	schriftlicher Gesellschaftsvertrag mit gesetzlichem Mindestinhalt, notarielle Beurkundung zwingend erforderlich; geeignet zum Einstieg
eG	nein	Vermögen der eG	umfang- reich	Genos- sen- schafts- register	schriftlicher Gründungsvertrag (Statut) zwingend; für Kooperationen in Landwirtschaft, Handwerk, Handel, Dienstleistungen
GmbH & Co. KG	25.000 EUR (für Kom- plementär-GmbH); Kom- manditeinlagen (Höhe beliebig)	Gesellschaftsvermögen der Komplementär- GmbH; Kommanditisten in Höhe ihrer Einlage	umfang- reich	Handels- register	schriftlicher Gesellschaftsvertrag empfehlenswert für Komplementär-GmbH zwingend, s. o.

Quellen: Vgl. <http://www.startup-in-bayern.de/themenmenu/rechtsformen/rechtsformen-im-vergleich.html> und
Rechtsformen: Übersichtstabelle (PDF) unter <http://www.aachen.ihk.de>, jeweils aufgerufen am 17.02.2014.

Literatur

Bundesministerium für Ernährung und Landwirtschaft (2014): Förderung landwirtschaftlicher Unternehmen ab 2014; BMEL, Berlin.

Grimm, Chr. (2015): Agrarrecht; 4. Auflage; C. H. Beck, München.

Grosskopf, W.; Münkner, H.-H., Ringle, G. (2017): Unsere Genossenschaft: Idee – Auf-
trag – Leistungen; 3. Auflage; Deutscher
Genossenschafts-Verlag, Wiesbaden.

Köhne, M.; Wesche, R. (1995): Landwirt-
schaftliche Steuerlehre; 3. Auflage; Ulmer,
Stuttgart.

König, R.; Maßbaum, A.; Sureth-Sloane, C.
(2016): Besteuerung und Rechtsformwahl;
7., vollständig überarbeitete Auflage; Neue
Wirtschafts-Briefe, Herne/Berlin.

Rose, G.; Glorius-Rose, C. (2001): Unterneh-
men – Rechtsformen und Verbindungen; 3.
Auflage; Dr. Otto Schmidt, Köln.

Schmidt, L. (2019): Einkommensteuergesetz,
Kommentar; 38., völlig neu bearbeitete Auf-
lage; C. H. Beck, München.

Stehle, H.; Stehle, A., Leuz, N. (2017): Die
rechtlichen und steuerlichen Wesensmerk-
male der verschiedenen Gesellschaftsfor-
men; 22., überarbeitete Auflage; Boorberg,
Stuttgart.

Thommen, J.-P.; Achleitner, A.-K. (2017):
Allgemeine Betriebswirtschaftslehre: Um-
fassende Einführung aus managementori-
entierter Sicht; 8., vollständig überarbeitete
Auflage; Springer Gabler, Heidelberg.

Wallenhorst, R.; Halaczinsky, R. (2017): Die
Besteuerung gemeinnütziger und öffentlich-
rechtlicher Körperschaften: Verein, Stiftung,
gGmbH, Regie- und Eigenbetriebe; 7., völlig
neu bearbeitete Auflage; Vahlen, München.

Links

www.ble.de
www.bmel.de
www.bmwi.de
www.existenzgruender.de
www.fnr.de/projektfoerderung
www.foerderdatenbank.de
www.gesetze-im-internet.de
www.kfw.de
www.landwirtschaftskammer.de
www.lwk-niedersachsen.de
www.nbank.de
www.netzwerk-laendlicher-raum.de
www.rentenbank.de
www.stmelf.bayern.de/foerderwegweiser

Weiterführende Medien



Bodentypen

Broschüre, 92 Seiten,
Bestell-Nr. 1572, Preis: 3,50 €
978-3-8308-1379-8

Haltungskonzept Schweine

Broschüre, 116 Seiten,
Bestell-Nr. 1007, Preis 6,50 €
ISBN 978-3-8308-1361-3

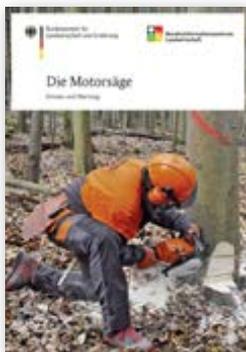


Sicher transportieren

Heft, 56 Seiten,
Bestell-Nr. 1574, Preis 3,50 €
ISBN 978-3-8308-1368-2

Berufsbildung in der Landwirtschaft

Heft, 52 Seiten,
Bestell-Nr. 1189, Preis 2,00 €
ISBN 978-3-8308-1282-1



Die Motorsäge

Heft, 76 Seiten,
Bestell-Nr. 1430, Preis 3,50 €
ISBN 978-3-8308-1320-0

Was bietet das BZL?

Internet

www.landwirtschaft.de

Vom Stall und Acker auf den Esstisch – Informationen für Verbraucherinnen und Verbraucher

www.praxis-agrar.de

Von der Forschung in die Praxis – Informationen für Fachleute aus dem Agrarbereich

www.bzl-datenzentrum.de

Daten und Fakten zur Marktinformation und Marktanalyse

www.bildungsserveragrar.de

Gebündelte Informationen zur Aus-, Fort- und Weiterbildung in den Grünen Berufen

Social Media

Folgen Sie uns auf Twitter und YouTube



@bzl_aktuell



Medienservice

Alle Medien erhalten Sie unter
www.ble-medienservice.de



Unsere Newsletter

www.landwirtschaft.de/newsletter

www.praxis-agrar.de/Newsletter



© PixiArtimages - stock.adobe.com

Impressum

1147/2020

Herausgeberin

Bundesanstalt für Landwirtschaft und Ernährung

Präsident: Dr. Hanns-Christoph Eiden

Deichmanns Aue 29

53179 Bonn

Telefon: +49 (0)228 6845-0

Internet: www.ble.de

Text

Dr. Rüdiger Wesche

Wirtschaftsprüfer und Steuerberater

Steuerberatungsgesellschaft Born mbH

Halchtersche Straße 4

38304 Wolfenbüttel

Esther-Maria Wolff

Dipl.-Ök., Steuerberaterin, LB

Steuerberatungsgesellschaft Born mbH

Halchtersche Straße 4

38304 Wolfenbüttel

Redaktion

Dr. Martin Heil, BLE

Grafik

van Son Grafik/Layout, 53347 Alfter

Bilder

Titel: Hafiez-Razali/iStock via GettyImages; S.

6: P. Meyer, BLE; S. 9 P. Meyer, BLE;

S. 10: landpixel.de; S. 12: elxeneize/

fotolia.com; S. 13: landpixel.de; S. 16:

vschlichting/fotolia.com; S. 18: P. Meyer, BLE;

S. 21: landpixel.de; S. 27: Wilm_Ihlenfeld/

fotolia.com; S. 29: Marco2811/fotolia.com;

S. 30: landpixel.de;

S. 33: VMJones/E+ via GettyImages;

S. 34: landpixel.de; S. 38: Thomas_Francois/
fotolia.com; S. 41: Gajus/iStock via

GettyImages; S. 43: AndreyPopov/iStock via
GettyImages; S. 44: Stockbyte/Stockbyte via

GettyImages; S. 47: landpixel.de;

S. 49: landpixel.de; S. 68: E. Roesicke, BLE
(Kühe), Hansenn/iStock via GettyImages

(Solar- und Windenergie), Bim/E+ via
GettyImages (Landschaft), Wichayasa

Suwanachun/iStock via GettyImages

(Taschenrechner)

Druck

Druck- und Verlagshaus

Zarbock GmbH & Co. KG

Sontraer Straße 6

60386 Frankfurt am Main

Das Papier besteht zu 100 % aus
Recyclingpapier.

Nachdruck und Vervielfältigung – auch
auszugsweise – sowie Weitergabe mit
Zusätzen, Aufdrucken oder Aufklebern nur
mit Genehmigung der BLE gestattet.

4. Auflage

ISBN 978-3-8308-1394-1

© BLE 2020

(Rechtsstand: Dezember 2019)



BZL



Das Bundesinformationszentrum Landwirtschaft (BZL) ist der neutrale und wissensbasierte Informationsdienstleister rund um die Themen Land- und Forstwirtschaft, Fischerei, Imkerei, Garten- und Weinbau – von der Erzeugung bis zur Verarbeitung.

Wir erheben und analysieren Daten und Informationen, bereiten sie für unsere Zielgruppen verständlich auf und kommunizieren sie über eine Vielzahl von Medien.

www.praxis-agrar.de

Bestell-Nr. 1147
Preis: 3,00 €

