

## „Die Übergabe von Immobilienvermögen innerhalb der Familie - die Familiengesellschaft als Gestaltungsmodell“

von

Regine Funke-Lachotzki  
Wirtschaftsprüferin  
Steuerberaterin

Neele Schröder  
Rechtsanwältin  
Fachanwältin für Handels- und Gesellschaftsrecht



Acconsis München  
[www.acconsis.de](http://www.acconsis.de)  
[www.convocat.de](http://www.convocat.de)

Die Übertragung von Immobilienvermögen innerhalb der Familie ist oft mit vielen rechtlichen und steuerlichen Herausforderungen verbunden. In diesem Artikel möchten wir Ihnen einen Einblick in die Nutzung von Familiengesellschaften als interessantes Gestaltungsinstrument zur Immobilienübertragung geben.

Eine Familiengesellschaft - oder auch **Familienpool** genannt – ist eine Möglichkeit, Immobilienvermögen strukturiert innerhalb der Familie zu übertragen und vor Zersplitterung zu schützen. Dieser Zweck wird durch das Herzstück einer jeden Familiengesellschaft – **dem Gesellschaftsvertrag** – sichergestellt. Dieser ist für alle Beteiligten bindend und kann nur mit dem Einverständnis aller geändert werden.

### **Individuelle Abfassung von familieninternen Regelungen**

Der Gesellschaftsvertrag kann individuell auf die jeweilige Familienkonstellation eingehen und die Regelungen auf die individuellen Bedürfnisse abstimmen. Hierzu bedarf es einer intensiven Auseinandersetzung mit den persönlichen Gegebenheiten und Wünschen derer, die an der Familiengesellschaft beteiligt werden sollen.

Um die Immobilien werthaltig weiter verwalten zu können, sind im Rahmen der Vermögensnachfolge klare Strukturen und Verantwortungen von Nöten. Daher kann der Übergeber noch zu Lebzeiten bestimmen, welches Familienmitglied welche Funktion innerhalb der Familiengesellschaft einnehmen soll. Durch entsprechende Regelungen im Gesellschaftsvertrag kann hier entschieden werden, wer mit der Verwaltung betraut werden soll und die weiteren Geschicke der Gesellschaft bestimmt. So kann vermieden werden, dass das Problem entsteht, vor welchem häufig Erbengemeinschaften stehen. Da diese eine Art „Zufallsgemeinschaft“ sind und auf den Todestag des Erblassers entstehen, sind klare Entscheidungsstrukturen nicht vorhanden. Deshalb ist häufig zu beobachten, dass innerhalb der Erbengemeinschaft die Beteiligten sich gegenseitig blockieren und eine Kontinuität in der Verwaltung von Immobilien nicht zu erkennen ist. Gegenseitige Blockade führt zu Stillstand und damit ist häufig eine Vernichtung von Vermögen durch Wertminderungen einhergehend.

Es sind aber auch Familienkonstellationen denkbar, bei denen bewusst die Verwaltung auf mehrere Beteiligte aufgeteilt werden soll. Hier kann im Gesellschaftsvertrag bestimmt werden, wie bei Unstimmigkeiten oder Pattsituationen die Problematik zu lösen ist.

Der Zusammenhalt des Immobilienvermögens und somit die langfristige Vermögenssicherung kann durch die Gründung eines Familienpools gewährleistet werden. In den vertraglichen Bestimmungen kann geregelt werden, ob und unter welchen Bedingungen das Immobilienvermögen veräußert werden kann. Im Zweifel ist die Einstimmigkeit notwendig. Während bei einer Bruchteilsgemeinschaft jeder Beteiligte das Recht hat, eine Teilungsversteigerung zu initiieren, kann der Beteiligte eines Familienpools lediglich den Pool zu den Bedingungen im Gesellschaftsvertrag verlassen.

### **Bestimmung der Ertragsberechtigung**

Auch die steuerliche Seite darf bei der Familiengesellschaft nicht außer Acht gelassen werden. Gerade die Vermögensübertragung auf die nachfolgenden Generationen, ohne das Zepter aus der Hand zu geben, ist häufig zentrales Thema bei den Überlegungen zur vorweggenommenen Erbfolge zu Lebzeiten. Der Immobilieneigentümer möchte weiterhin die Verwaltung der Immobilien vornehmen und überschüssige Erträge aus dem Immobilienvermögen vereinnahmen.

Im Zuge einer Familiengesellschaft kann im Rahmen einer sorgfältigen Verwaltung die Bildung einer Instandhaltungsrücklage vorgesehen werden. Dies schützt die beteiligten Familienmitglieder vor Liquiditätsengpässen durch unerwartete und hohe Aufwendungen. Allerdings ist zu berücksichtigen, dass die Bildung einer Instandhaltungsrücklage innerhalb des Familienpools dazu führt, dass Liquidität innerhalb der Gesellschaft zurückgehalten wird, die anteilig jedoch von den ertragsberechtigten Gesellschaftern zu versteuern ist. Insofern sind die Entnahmemöglichkeiten unter steuerlichen Gesichtspunkten mit der „Thesaurierung“ von liquiden Mitteln innerhalb der Gesellschaft im Vorfeld abzustimmen.

## **Nießbrauch als Versorgung des Immobilieneigentümers**

Auch die Frage, inwieweit die Beteiligung einzelner Familienmitglieder am Familienvermögen mit einem Nießbrauchrecht belastet werden soll, ist im Vorfeld zu klären. Häufig sind die Konstellationen erwünscht, dass der Immobilieneigentümer weiterhin die Erträge aus der Verwaltung des Immobilienvermögens bekommt. Dieses Nießbrauchrecht kann vielfältig ausgestaltet werden. Zum einen kann es sich direkt auf das Immobilienvermögen beziehen oder sich auf den Anteil des Familienpools (Gesellschaftsanteil) erstrecken.

Hinsichtlich der *Dauer* des Nießbrauchrechts haben die Beteiligten erheblichen Gestaltungsspielraum. Häufig ist das Nießbrauchrecht an die Lebenszeit des übertragenden Immobilieneigentümers gekoppelt. Es ist aber auch jederzeit möglich, ein zeitlich befristetes Nießbrauchrecht, z.B. bis zur Vollendung des 30. Lebensjahrs des Vermögensübernehmers, zu vereinbaren. Somit gehen Chancen und Risiken der Immobilienverwaltung bereits früher auf die nachfolgende Generation über.

Daneben ist auch der Umfang des Nießbrauchrechts gestaltbar. Es kann als Vollrecht ausgestaltet werden, aber auch quotal vereinbart werden. Hier haben die Beteiligten erheblichen Gestaltungsspielraum. In diesem Zusammenhang ist auch die Bildung von Instandhaltungsrücklagen und deren Zusammenhang mit Nießbrauchgestaltungen zu klären. Wichtig ist auch, dass die Ausgestaltung des Nießbrauchrechts bereits im Zuge der Übertragung eindeutig bestimmt werden muss. Nur so ist die steuerliche Anerkennung als Abzugsposition bei der Ermittlung der Schenkungsteuer gewährleistet. Spätere Änderungen des vereinbarten Nießbrauchrechts haben zur Folge, dass diese Anpassungen zu eigenen schenkungsteuerpflichtigen Vorgängen führen können.

## **Nachfolgebeschränkungen**

Im Gesellschaftsvertrag kann abschließend geregelt werden, wer Mitglied des Familienpools werden kann. Die übergebende Generation gibt durch Gestaltung des Gesellschaftsvertrages vor, zu welchen Konditionen Gesellschafter die Gesellschaft verlassen können. In der Regel finden sich hier Vereinbarungen wieder, die den Erhalt des Familienvermögens gewährleisten, indem Abfindungszahlungen auch finanziell aus der Gesellschaft heraus zu leisten sind.

Sollte der Fortbestand des Gesellschaftsvermögens aus Gründen, die in einer Person liegen, gefährdet sein (z.B. Insolvenz o.ä.), kann der Gesellschaftsvertrag den Ausschluss dieser Person vorsehen. Auch hier sind die Abfindungsmodalitäten auf die Vermögens- und Liquiditätssituation innerhalb der Gesellschaft abzustimmen.

## **Erbrecht vs. Gesellschaftsrecht**

Häufig übersehen wird das Erfordernis, erbrechtliche Regelungen mit den Regelungen im Gesellschaftsvertrag abzugleichen. Durch den Vorrang der gesellschaftsvertraglichen Nachfolgeregelungen vor den erbrechtlichen Regelungen kann die Nachfolge in Bezug auf das Gesellschaftsvermögen bereits bei Gründung der Gesellschaft verbindlich geregelt werden. Erbrechtlich sind diese Regelungen am besten mit testamentarischen Regelungen zu

ergänzen, damit in der Vermögensnachfolge der Wille des Erblassers auch tatsächlich umgesetzt werden kann.

### **Familiengerichtliche Erfordernisse**

Sofern bereits Minderjährige am Familienpool beteiligt werden sollen, sind die familiengerichtlichen Erfordernisse zu beachten. Als Rechtsform bietet sich in diesem Fall die Kommanditgesellschaft an, da die Haftung der Minderjährigen als Kommanditisten begrenzt wird und die Verwaltung relativ eigenständig durch die Komplementäre erfolgt.

Die Erfordernisse der Bestellung eines Ergänzungspflegers für die Minderjährigen und die familiengerichtliche Genehmigung ist im Einzelfall zu beachten, da ansonsten die Gründung eines Familienpools bereits im Keim stecken bleibt.

### **Modernisierung des Personengesellschaftsrechts**

Am 01. Januar 2024 tritt das MoPeG (Gesetz zur Modernisierung des Personengesellschaftsrechts) in Kraft. Die aktuellen Rechtsgrundlagen für Personengesellschaften (insbesondere der GbR) sind veraltet und haben Staub angesetzt. Die Reform soll lediglich der Anpassung der über 100 Jahre alten Vorschriften dienen, welche aufgrund von Rechtsprechung bereits überholt waren.

Eine wichtige Änderung wird jedoch die Einführung eines Gesellschaftsregisters für Gesellschaften bürgerlichen Rechts (GbRs) und Regelungen über die Anfechtung von Gesellschafterbeschlüssen sein.

Sollten Sie bereits eine Familiengesellschaft haben, empfehlen wir Ihnen die Gesellschaftsverträge dahingehend zu überprüfen, ob möglicherweise Aktualisierungen oder Anpassungen erforderlich sind.

### **Gesellschaftsregister**

Da bis dato die GbR - mit Ausnahme des Grundbuchs - nicht eintragungsfähig war, „fliegen“ diese unter dem Radar. Das heißt, dass der Rechtsverkehr nicht offiziell weiß, wer an der Gesellschaft wie beteiligt ist und wer die Geschäftsführung übernommen hat. Durch die Einführung des Gesellschaftsregister soll für mehr Transparenz gesorgt werden und offiziell nachvollzogen werden, wer hinter der Gesellschaft steht. Aus diesem Grund sind bei der Eintragung der GbR alle Gesellschafter mit Namen und Meldeanschrift anzugeben.

Für Geschäftspartner und Behörden ein Vorteil! In manch einer Konstellation von Gesellschaftern wird die Eintragung in ein Register eventuell aus Gründen des Eingriffs in die Privatangelegenheiten nicht gerne gesehen. In einem solchen Fall gilt es dann sehr grundlegend zu überlegen, ob und wie sich die Zukunft einer Person in der Gesellschaft gestalten soll.

Aber nicht jede GbR wird sich im Gesellschaftsregister eintragen lassen müssen – einen Eintragungszwang wie z.B. für die GmbH im Handelsregister wird es nicht geben. Auch an dem Umstand, dass der Gesellschaftsvertrag einer GbR nicht notariell beurkundet werden muss, ändert sich nichts.

**Aber:** Die Eintragung im Register führt dazu, dass eingetragene Gesellschaften andere rechtliche Möglichkeiten haben als nicht eingetragene Gesellschaften. Das gilt vor allem im Hinblick auf sog. registerrelevante Geschäfte wie beispielsweise

- die Eintragung oder Änderung einer Eintragung im Grundbuch,
- die Eintragung der GbR im Handelsregister oder Aktienregister oder auch
- die Beteiligung einer GbR an einer Kapitalgesellschaft oder einer anderen GbR

Denn diese registerrelevanten Geschäfte kann eine Gesellschaft bürgerlichen Rechts mit Inkrafttreten des MoPeG am 01. Januar 2024 nur noch abwickeln, wenn sie im Gesellschaftsregister eingetragen ist. Mit der Eintragung im Gesellschaftsregister muss die GbR sich auch ins Transparenzregister eintragen lassen.

### **Steuerliche Implikationen des MoPeG**

Inwieweit das MoPeG Auswirkungen auf die Besteuerung der Personengesellschaften hat, ist derzeit noch nicht abschließend geklärt.

Die Bundesregierung scheint sich einig, dass das MoPeG keine Auswirkungen auf die ertragsteuerliche Behandlung von Personengesellschaften haben soll. Ggf. wird überlegt, noch eine Klarstellung in § 39 AO einzufügen, wonach die anteilige Zurechnung der Einkünfte im Rahmen der einheitlichen und gesonderten Feststellung bei den Gesellschaftern für Zwecke der Einkommensteuer erhalten bleibt.

Im Regierungsentwurf vom 29.08.2023 des Wachstumschancengesetz wird durch Einfügen eines neuen § 2a ErbStG klargestellt, dass die Besteuerung der Bereicherung im Zusammenhang mit Personengesellschaften auf der Ebene der Gesellschafter erfolgt, so dass sich diesbezüglich systematisch keine Änderungen ergeben. Die Steuerklassen und Freibeträge werden demnach personenbezogen angewendet.

Bei der Grunderwerbsteuer ist Vorsicht geboten. Zwar stellt Artikel 39 im Regierungsentwurf des Wachstumschancengesetz klar, dass durch die Einführung des MoPeG keine schädlichen Auswirkungen auf die Befristungen der §§ 5 und 6 GrEStG zu befürchten sind. Demzufolge werden Grundstücksübertragungen zwischen Personengesellschaften und Gesellschaftern, die vor dem 01.01.2024 steuerfrei stattgefunden haben, nicht rückwirkend sanktioniert.

Allerdings beabsichtigt die Bundesregierung generell die Regelungen der Grunderwerbsteuer zu reformieren und rechtsformneutral zu gestalten. In einem Eckpunktepapier der Bundesregierung, welches den Verbänden zugeleitet wurde, ist zwar die Abschaffung der Befreiungstatbestände der § 5 und 6 GrEStG, die die Übertragung von Grundstücken zwischen Gesellschafter und Gesamthand (Personengesellschaft vor MoPeG) privilegiert, vorgesehen, es soll jedoch für alle Gesellschaftsformen Befreiungsvorschriften geben, die grundstücksbezogen sind. In der Planung ist, dass eine Grundstücksübertragung dann nicht der Grunderwerbsteuer unterliegt, wenn sich die wirtschaftliche „Zurechnung“ des Grundstückes nicht ändert. Die langen Behaltefristen sollen abgeschafft werden.

Derzeit liegt lediglich ein Eckpunktepapier vor, ein Gesetzesentwurf und seine zeitlichen Vorgaben ist noch nicht erstellt. Wir werden Sie diesbezüglich an dieser Stelle auf dem Laufenden halten.

### **Option zur Körperschaftsteuer**

Durch das Gesetz zur Modernisierung des Körperschaftsteuerrechts vom 25.6.2021 wird mit einem neuen § 1a KStG für Personenhandelsgesellschaften (Kommanditgesellschaften, offene Handelsgesellschaften sowie vergleichbare ausländische Gesellschaften) und Partnerschaftsgesellschaften eine Option zur Körperschaftsteuer eingeführt. Diese Option kann mittels unwiderruflichen Antrags ausgeübt werden und gilt steuerlich als Formwechsel. Diese Gesellschaften werden auch verfahrensrechtlich wie Kapitalgesellschaften behandelt, jedoch ändert die Ausübung der Option nichts daran, dass die Gesellschaft zivilrechtlich nach wie vor eine Personengesellschaft ist. Die zivilrechtliche Haftung der Gesellschafter bleibt unberührt. Die Neuregelungen sind am Tag nach der Verkündung des Gesetzes im Bundesgesetzblatt in Kraft getreten, so dass eine mögliche erstmalige Anwendung der Option bereits im Veranlagungszeitraum 2022 möglich war.

### **Ausblick**

Der Familienpool ist zweifellos ein vielseitiges Instrument zur Übertragung von Immobilienvermögen zu Lebzeiten. Hierzu ist es notwendig, sich jeweils mit der Familiensituation auseinanderzusetzen. Sowohl die Gründung als auch die laufende rechtliche und steuerliche Beratung verlangt ein profundes Wissen im Recht der Personengesellschaften. Sowohl die neuen Gesetzesvorhaben und Regelungen als auch die Rechtsprechung in diesem Themengebiet ist derzeit sehr vielfältig, so dass die weitere Entwicklung bei der Konzeption eines Familienpools zu berücksichtigen ist.

Für alle gewünschten Beratungen nehmen Sie Kontakt mit uns auf per E-Mail [r.funke@acconsis.de](mailto:r.funke@acconsis.de) oder vereinbaren Sie mit uns einen Termin, +49 89 54 714 3.

Am Dienstag, 21. November 2023 wird das Thema der Online-Veranstaltung sein: „Vorsorgevollmacht und Betreuungsverfügung - nur so behalten Sie die Kontrolle“. Frau Agnes Fischl-Obermayer und Herr Nicolai Utz werden erklären, warum frühzeitiges Handeln wichtig ist, und werden Ihnen einen Überblick über notwendige Vorsorgeverfügungen zur Vermeidung einer zukünftigen Bevormundung durch einen Berufsbetreuer geben.

Die Anmeldung erfolgt ausschließlich über <https://www.convocat.de/events/> oder <https://www.acconsis.de/events/>. Sie erhalten hierüber die Verlinkung zur Anmeldeseite.

Wir freuen uns auf Sie.