

Leitfaden für Besitzergemeinschaften¹

Ausarbeitung von Joachim Moritz | Rechtsanwalt | Steuerberater | Richter am BFH a.D.

I. Vorbemerkung

Das Halten von Vollblütern zwecks Teilnahme an Galopprennen ist ein in den letzten Jahren immer teurer gewordenes Hobby. Bei monatlichen Unterhaltungskosten zwischen ca. 1.600 € und 2.000 € sind selbst passionierte Pferdesportbegeisterte oftmals nicht mehr bereit oder überfordert, solche Beträge allein aufzubringen. Es bietet sich daher an, derartige Kosten auf mehrere am Pferderennsport Interessierte aufzuteilen.

Sind mehrere an der Anschaffung und am Unterhalt eines Vollblüters interessiert, stellt sich die Frage, wie man diese Aktivitäten am besten strukturiert und welche Rechtsform dafür geeignet ist. Die insoweit erforderlichen Maßnahmen sollten möglichst einfach und rechtssicher sein, damit ggf. schnelle Entscheidungen möglich sind und den Beteiligten wenig Verwaltungsaufwand entsteht. Überdies ist zu bedenken, ob und in welchem Umfang derartige Aktivitäten steuerliche Pflichten verursachen, wie es mit einer etwaigen Haftung der Beteiligten steht und wie die Beendigung eines solchen Engagements aussehen kann.

Am geeignetsten für derartige Aktivitäten sind u.E. die

- Gesellschaft bürgerlichen Rechts (GbR) bzw. der
- eingetragene Verein (e.V.)

Hinweis:

Von der Wahl der Gesellschaft mit beschränkter Haftung (GmbH) raten wir dringend ab. Abgesehen von den formalen Hürden für die Gründung einer GmbH (z.B. Stammkapital, Körperschaftsteuer- und Gewerbesteuerpflichtpflicht, notarieller Vertrag, Registereintragung, etc.) ist zu bedenken, dass das Halten eines Rennpferdes idR stets zu Verlusten führt. Bei einer GmbH, die kraft ihrer Rechtsnatur immer Einkünfte aus Gewerbebetrieb erzielt und keine außersteuerliche private Sphäre besitzt, führt das unvermeidlich zum Problem der sog. vGA (verdeckte Gewinnausschüttung). Es würde den Umfang des Leitfadens übersteigen, diese Thematik im Einzelnen darzustellen. Stark vereinfachend lässt sich aber sagen, dass der Verlust der GmbH den Gesellschaftern als Einkünfte aus Kapitalvermögen zugerechnet würde.

¹ Dieser Leitfaden ist als unverbindliche Information für Interessenten und künftige Besitzer gedacht.

Wir weisen darauf hin, dass für Richtigkeit und Vollständigkeit keine Gewähr übernommen wird.

Im Folgenden vergleichen wir beide Gesellschaftsformen, stellen Vor- und Nachteile heraus und geben eine Empfehlung für die eine oder andere Rechtsform.

1. Der eingetragene Verein

a) Allgemeine Voraussetzungen

Der eingetragene Verein (e.V.) ist eine juristische Person des privaten Rechts. Die gesetzlichen Grundlagen finden sich in §§ 21 ff. BGB, für den eingetragenen Verein enthalten §§ 55 ff. BGB ergänzende Regelungen. Als juristische Person unterliegt er kraft seiner Rechtsnatur der Körperschaftsteuer, die Finanzierung erfolgt durch Mitgliedsbeiträge, ggf. auch durch Spenden von Mitgliedern oder von Dritten.

Zur Gründung bedarf es eines Zusammenschlusses von mindestens 7 volljährigen natürlichen Personen und einer schriftlichen Satzung. Der eingetragene Verein muss im Vereinsregister eingetragen werden, einen Vorstand wählen und jährlich Mitgliederversammlungen durchführen, die den Vorstand bestimmen. Änderungen im Vorstand und in der Satzung müssen im Vereinsregister eingetragen werden.

Der eingetragene Verein ist grds. auf Dauer angelegt und als juristische Person gehört das Vereinsvermögen dem Verein und nicht den Mitgliedern. Für Verbindlichkeiten des Vereins haftet grds. nur der Verein, nicht aber das einzelne Mitglied; daneben kann in Ausnahmefällen auch der Vorstand gesamtschuldnerisch (mit dem Verein) in Anspruch genommen werden. Der eingetragene Verein muss grds. Körperschaftsteuererklärungen abgeben, unter bestimmten Voraussetzungen kann er bei Anerkennung als gemeinnützig von der Abgabe von Steuererklärungen entbunden werden. Für Mitgliederversammlungen, Einladungen, etc. müssen die in der Satzung vorgesehenen Formalien eingehalten werden.

b) Besonderheit Transparenzregister

Ab dem 01.01.2023 besteht auch für Vereine die Pflicht zur Eintragung in das Transparenzregister. Im Transparenzregister sind die wirtschaftlich Berechtigten u.a. von Vereinen einzutragen. Es soll dazu dienen, Geldwäsche und Terrorismusfinanzierung zu verhindern. Die wirtschaftlich Berechtigten sind diejenigen natürlichen Personen, in deren Eigentum oder unter deren Kontrolle der betreffende Verein letztlich steht. Ist eine solche Person nicht vorhanden, was typischerweise bei Vereinen der Fall ist, so sind die Vorstandsmitglieder im Transparenzregister einzutragen.

Eingetragene Vereine haben grundsätzlich die Erleichterung, nicht selbst eine Mitteilung an das Transparentregister machen zu müssen. Vielmehr erstellt die registerführende Stelle anhand der im Vereinsregister eingetragenen Daten eine automatische Eintragung in das Transparenzregister. Im Rahmen dieser Eintragung werden alle Mitglieder des Vorstands eines Vereins mit den Daten nach § 19 Abs. 1 GwG als sog. fiktiv wirtschaftliche Berechtigte nach § 3 Abs. 2 S. 5 GwG im Transparenzregister erfasst. Die automatische Eintragung erfolgte spätestens bis zum 01.01.2023.

Vereine müssen jedoch in bestimmten Sonderfällen trotz automatischer Eintragung eine Mitteilung an das Transparenzregister machen, wenn

- *eine Änderung des Vorstands nicht unverzüglich zur Eintragung in das Vereinsregister angemeldet worden ist*
- *es mindestens einen tatsächlichen wirtschaftlich Berechtigten gibt*
- *ein wirtschaftlich Berechtigter seinen Wohnort außerhalb von Deutschland hat*
- *ein wirtschaftlich Berechtigter eine andere als die deutsche Staatsangehörigkeit hat*
- *ein wirtschaftlich Berechtigter neben der deutschen Staatsangehörigkeit noch eine andere Staatsangehörigkeit hat*

2. Die Gesellschaft bürgerlichen Rechts

Die Gesellschaft bürgerlichen Rechts (GbR) hat ihre gesetzlichen Grundlagen in den §§ 705 ff. BGB. Bei einer GbR verpflichten sich die Gesellschafter (durch den Gesellschaftsvertrag) gegenseitig, die Erreichung eines gemeinsamen Zweckes in der durch den Vertrag bestimmten Weise zu fördern, insbesondere die vereinbarten Beiträge zu leisten. Der Gesellschaftsvertrag ist formfrei, kann also mündlich wie schriftlich geschlossen werden; bei Verträgen zwischen Dritten empfiehlt sich die Schriftform. Eine GbR muss mindestens zwei Gesellschafter haben. Die Führung der Geschäfte steht den Gesellschaftern gemeinschaftlich zu; für jedes Geschäft ist die Zustimmung aller Gesellschafter erforderlich (§ 709 BGB), wobei es den Gesellschaftern frei steht, auch nur einen von ihnen mit der Geschäftsführung zu betrauen. Alle Gesellschafter haften grds. unbeschränkt persönlich und solidarisch. Ein Mindestkapital für die Gesellschaft ist gesetzlich nicht vorgeschrieben, die GbR finanziert sich - anders als ein Verein – durch Einlagen der Gesellschafter und durch ggf. erzielte einbehaltene Gewinne. Ein Gewinn und/oder Verlust wird unter den Gesellschaftern anteilmäßig aufgeteilt. Die GbR kann auf beschränkte Zeit angelegt sein, sie kann gleichermaßen aber auch auf Dauer errichtet werden. Der Eintragung in ein Register bedarf es nicht.

Das ab 1.1.2024 geltende Gesetz zur Modernisierung des Personengesellschaftsrechts (MoPeG) ändert daran nur in hier weniger relevanten Teilbereichen etwas. Die Neuregelung erkennt zwar die Rechtsfähigkeit der GbR an mit der Folge, dass die Gesellschaft selbst Vermögen bilden kann. Wirtschaftlich – aber nicht rechtlich – unverändert ist die persönliche, gesamtschuldnerische und unbeschränkte Haftung der Gesellschafter für die Verbindlichkeiten der Gesellschaft (vgl. § 721 BGB n.F.) Es ist aber nicht zwingend, dass sich die künftig rechtsfähigen GbRs in ein neu geschaffenes Gesellschaftsregister eintragen lassen. Wird individuell nichts anderes vereinbart, sind die Gesellschafter nach wie vor zu gleichen Beiträgen verpflichtet.

3. Vergleich der Gesellschaftsformen

Der eingetragene Verein verlangt gegenüber der GbR erheblich mehr Aufwand. Er benötigt die Eintragung in das Vereinsregister, eine Satzung, eine jährliche Mitgliederversammlung, einen Vorstand, u.U. ist auch die Abgabe von Steuererklärungen erforderlich.

Bei der GbR ist die Situation damit nicht vergleichbar. Sie kann anders als der Verein auch auf eine kurze Dauer angelegt sein, z. B. auf einen Zeitraum von 2 oder 3 Jahren, man kann aber auch eine GbR längerfristig planen. Irgendwelche Satzungsvorschriften, Eintragungsvorschriften oder alljährliche Mitgliederversammlungen sind nicht Pflicht. Es bedarf keiner Einberufung einer Hauptversammlung unter Einhaltung etwaiger Ladungsfristen, die Gesellschafterversammlung kann – Einverständnis aller Gesellschafter vorausgesetzt – kurzfristig und formlos zwischen den Gesellschaftern vereinbart werden. Auch die Regelungen zur Auflösung der GbR bei Tod oder durch Kündigung eines Gesellschafters können einvernehmlich entgegen den gesetzlichen Vorgaben frei vereinbart werden. Die vom Gesetzgeber vorgegebenen Regeln der §§ 705 ff. BGB sind kein zwingendes Recht, können daher durch Gesellschaftsvertrag abbedungen werden. Die Gesellschafter sind frei, in ihrem Sinne Regelungen zu treffen, von denen sie meinen, dass sie ihren Interessen besser gerecht werden als die gesetzlichen Vorgaben.

Anders als ein Verein, der grds. der Körperschaftsteuerpflicht unterliegt, ist eine GbR, die allein auf das Halten von Rennpferden gerichtet ist, nicht steuerpflichtig. Das gilt sowohl für die Einkommensteuer (ESt) als auch für die Gewerbesteuer (GewSt). Der Unterhalt eines Rennpferdes ist üblicherweise nicht gewinnträchtig, sondern führt zu Verlusten. Das hat einkommensteuerrechtlich zur Folge, dass ein sog. *Liebhabeibetrieb* gegeben ist. Die fehlende Absicht der Erzielung von Einkünften hat die Konsequenz, dass keine ESt-Pflicht gegeben ist und auch keine ESt- bzw. GewSt-Erklärungen abzugeben sind. Es

besteht insoweit auch *keine Anzeigepflicht* gegenüber dem Finanzamt (FA). Mangels gewerblicher Betätigung entfällt auch eine Gewerbeanmeldung.

Andererseits hat das die Konsequenz, dass aus den mit Umsatzsteuer belasteten Rechnungen von Trainern, Hufschmied, Tierarzt, etc. die von diesen in Rechnung gestellte Vorsteuer nicht abgezogen werden kann. Nach der ständigen Rechtsprechung des EuGH und des Bundesfinanzhofs (BFH) ist die Teilnahme an Pferderennen nicht steuerbar, wenn dem Pferdeeigentümer als Entgelt lediglich ein platzierungsabhängiges Preisgeld gezahlt wird. Stellt die Teilnahme an Pferderennen zur Erzielung von Preisgeldern aber keine wirtschaftliche Tätigkeit dar, ist diese Tätigkeit nicht geeignet, eine Unternehmerstellung zu begründen. Ist man kein Unternehmer, kann man auch keine Vorsteuer abziehen.

Dies hat letztlich die Folge, dass eine GbR, die ein Rennpferd unterhält, weder einkommensteuerpflichtig noch umsatzsteuerpflichtig ist.

Sollte ein Rennpferd wider Erwarten einmal einen ganz außergewöhnlichen Erfolg haben – z. B. einen Derbysieg o. Ä. erringen – könnte sich die Frage der Einkünfteerzielungsabsicht neu stellen. Finanzämter neigen in derartigen Fällen manchmal dazu, plötzlich die Einkünfteerzielungsabsicht zu bejahen. Ein einmaliger Erfolg, der so nicht vorhersehbar und planbar war, ist aber nach der Rechtsprechung des BFH nicht geeignet, aus einem Liebhabereibetrieb einen Betrieb mit Einkünfteerzielungsabsicht zu generieren. Man sollte zwar überlegen, größere sechsstellige Gewinne vorsorglich anzuzeigen, das sollte aber nicht dazu führen, dass eine GbR plötzlich der ESt unterliegt.

Hinweis:

Bestünde der Gesellschaftszweck der GbR im Handel mit Rennpferden, wäre die Situation gänzlich anders. Dann läge eine gewerbliche Betätigung vor, die eine Anmeldung des Gewerbes erforderte und einkommensteuer- und gewerbsteuerliche Konsequenzen hätte.

Zur Verdeutlichung in Skizzenform eine kursorische Gegenüberstellung der Besonderheiten von GbR und e.V.

Rechtsform des Unternehmens	GbR	e.V.
Stamm- bzw. Grundkapital	nein	nein
Haftungsbeschränkung	nein	Ja, es haftet nur der Verein
breiter Entscheidungsspielraum	ja	Begrenzt durch Satzung
wenige Formalitäten	ja	nein
Eintrag ins Handelsregister bzw. Vereinsregister	nein	ja
Gründungskosten, ca. Angaben	Grds. keine, es sei denn Abschluss des Gesellschaftsvertrags durch Notar	ca. 150 €; u.U. Mehrkosten, wenn Satzung von Notar erstellt wird
Anmeldung beim Finanzamt	Für Rennpferde-GbR nicht erforderlich	ja
Gewerbeanmeldung	Für Rennpferde-GbR nicht erforderlich	nein
gesetzliche Grundlagen	§§ 705 – 740 BGB	§§ 21 ff, 55 ff BGB
Haftung	unbeschränkte persönliche und solidarische Haftung der Gesellschafter, Nachschusspflicht bei Verlust	Keine Haftung der Vereinsmitglieder, es haftet nur das Vereinsvermögen- nur in Ausnahmefällen bei Vorsatz oder grober Fahrlässigkeit auch Haftung des Vorstands bzw. von Mitgliedern, s. §§ 31 a und b BGB
Leitung, Geschäftsführung	gemeinschaftliche Geschäftsführung, nach außen kann jeder Gesellschafter vertreten; Übertragung der Kompetenzen auf einen der Gesellschafter durch Gesellschaftsvertrag möglich	Vorstand, Kompetenzen durch Satzung begrenzt
(Mindest-) Kapital	Einlagen der Gesellschafter in beliebiger Höhe, kein Mindestkapital	kein Mindestkapital erforderlich
Eigenfinanzierung	durch Einlagen und einbehaltene Gewinne, ggf. durch Aufnahme neuer Gesellschafter	Mitgliederbeiträge, Spenden
Gewinn und Verlust	wird unter den Gesellschaftern aufgeteilt	Verteilung auf den Verein
Formzwang für Gesellschaftsvertrag oder Satzung?	Kein Formzwang, aber schriftlicher Vertrag empfehlenswert	Schriftform, Anmeldung muss den Vorgaben des § 59 BGB genügen
Inhalt von Gesellschaftsvertrag bzw. Satzung	große Gestaltungsspielräume	Weitgehend frei gestaltbar, Satzung muss Namen des Vereins, Zweck, Sitz und Eintragungswillen enthalten. Regelungen über Ein- und Austritt, Beiträge, Bildung des Vorstands, Mitgliederversammlung, etc. sind zu empfehlen

Rechnungslegung	wenig Vorschriften, u. U. vereinfachte Buchführung	Kassenberichte oder Einnahmen- und Ausgaberechnungen sind nicht gesetzlich vorgeschrieben, sollten aber in der Satzung verankert werden
Gründung	Gesellschaftsvertrag, Schriftform zu empfehlen, notarielle Vereinbarung nicht erforderlich	Satzung, mindestens 7 Mitglieder, Eintragung im Vereinsregister
Auflösung	Auflösungsgründe durch Gesellschaftsvertrag frei wählbar, ansonsten gesetzliche Auflösungsgründe (z.B. Tod eines Gesellschafters, Kündigung, Insolvenz)	Auflösung durch Beschluss der Mitgliederversammlung, $\frac{3}{4}$ -Mehrheit der abgegebenen Stimmen; Abwicklung durch Liquidator, bei gemeinnütz. e.V. muss Restvermögen gemeinnütz. Zweck zugeführt werden
Firmierung	mindestens der Name eines Gesellschafters und der Zusatz GbR (erklärende Zusätze möglich)	Frei zu wählender Name mit dem Zusatz e.V.
Besteuerung	Bei Rennpferde-GbR grds. keine Besteuerung	KSt, ggf. Freistellung bei Gemeinnützigkeit

II. Zusammenfassung und Fazit

Für Besitzergemeinschaften bis zu ca. 20 Personen empfiehlt sich - gerade wenn diese nicht auf Dauer bestehen sollen - die Gründung einer GbR. Die Gründungsvoraussetzungen sind ggü. dem eingetragenen Verein deutlich einfacher, auch im laufenden Betrieb (schnelle Entscheidungen, unbürokratische Beschlussfassung, etc.) hat die GbR ggü. dem eingetragenen Verein Vorteile. Diese wirken sich umso stärker aus, je kleiner die Zahl der Gesellschafter ist.

Soll ein gemeinsamer Zweck auf Dauer, d.h. über einen längeren Zeitraum verwirklicht werden und die monatliche finanzielle Belastung der Beteiligten einen Betrag von z.B. 50 € oder 100 € - nicht übersteigen, d.h. soll die Besitzergemeinschaft aus einer größeren Zahl von Interessierten bestehen, wird der e.V. das geeignete Mittel sein. Insoweit ist aber zu bedenken, dass die formalen Hürden deutlich höher sind als bei einer GbR und die sofortigen Entscheidungsmöglichkeiten geringer.

Wir haben im Anhang zur Veranschaulichung einen einfach gehaltenen Gesellschaftsvertrag für die Errichtung einer GbR mit acht Gesellschaftern beigefügt, damit für Interessierte klar wird, wie ein solcher Vertrag aussehen könnte und welche Möglichkeiten sich eröffnen. Der Vertrag unterstellt den Ankauf eines Zweijährigen im Herbst, eine dreijährige Rennkarriere und den anschließenden Verkauf des Pferdes.²

² Dieser Vertrag ist lediglich als Muster für eine kleinere Besitzergemeinschaft in der Rechtsform einer GbR gedacht, um die damit verbundenen Möglichkeiten aufzuzeigen. Eine Gewähr oder Haftung für inhaltliche Richtigkeit wird nicht übernommen.