

Gutachten
für die
Sozialdemokratische Partei
Deutschlands

Landtagsfraktion
BayernSPD

„SAPOR Modelltechnik GbR“

Rechtsanwalt Dr. Alfred Meyerhuber,
Fachanwalt für Steuerrecht

Rechtsanwalt Dr. Malte Schwertmann,
Fachanwalt für Handels- und
Gesellschaftsrecht

meyerhuber rechtsanwälte partnerschaft
feuerbachstr. 20a
91522 ansbach
telefon 0981/972123-80
telefax 0981/972123-88
a.meyerhuber@meyerhuber.de
www.meyerhuber.de

INHALT

1. Auftrag	3
1.1. Prüfungsauftrag	3
1.2. Bearbeiter	4
1.3. Sachliche Grundlagen des Gutachtens	5
1.3.1. Der Prüfung zugrunde liegende Unterlagen	5
1.3.2. Fehlende Unterlagen	7
2. Wirksamkeit des „Ausscheidens“ von Frau Christine Haderthauer aus der SAPOR Modelltechnik GbR	8
2.1. Sachverhalt	8
2.1.1. Gründung der SAPOR Modelltechnik GbR	8
2.1.2. Ausscheiden Friedrich Sager 1992	9
2.1.3. Behauptete Anteilsübertragung 2003/2004	10
2.1.4. Unternehmensveräußerung 2008.....	11
2.2. Gesellschaftsrechtliche Bewertung.....	13
2.2.1. Rechtsform der SAPOR Modelltechnik.....	13
2.2.2. Voraussetzungen des Gesellschafterwechsels	14
2.2.3. Keine Vollmacht zur Übertragung des Gesellschaftsanteils.....	16
2.2.4. Keine Anwendung der Grundsätze der fehlerhaften Gesellschaft	19
2.2.5. Unternehmensverkauf 2008	22
2.3. Steuerrechtliche Bewertung.....	25
3. Bedeutung der Vorgänge im Gewerberegister	26
3.1. Registerrechtliche Vorgänge	26
3.1.1. Anmeldung 1990.....	26
3.1.2. Änderungen 1993	26
3.1.3. Gewerberegisterrechtliche Veränderungen ab 1993.....	27

3.2.	Gewerberechtliche Grundsätze	28
3.2.1.	Rechtsnatur der Gewerbeanmeldung	28
3.2.2.	Keine konstitutive Wirkung der Gewerbeanmeldung	28
3.2.3.	Kein öffentlicher Glaube des Gewerberegisters	29
3.3.	Ergebnis	30
4.	Bedeutung der Aufhebungsvereinbarung 2011	31
4.1.	Sachverhalt	31
4.2.	Zivilrechtliche Bedeutung	32
4.2.1.	Gesellschafterbestand 2011	32
4.2.2.	Wirkungen auf den Unternehmensverkauf 2008	32
4.2.3.	Wirkungen auf eine unwirksame Gesellschaftsanteilsübertragung 2004	33
4.2.4.	Wirkungen auf die Gesellschafterstellung Roger Ponton	35
4.3.	Steuerrechtliche Bedeutung	36
4.3.1.	Ertragssteuerliche Behandlung von Personengesellschaften	36
4.3.2.	Steuerrechtliche Wirkungen der Aufhebungsvereinbarung	37
5.	Ergebnisse	40
6.	Offene Fragen	42

1. Auftrag

1.1. Prüfungsauftrag

Mit Mailschreiben vom 18.08.2014 erteilte Herr Horst Arnold, MdL, Fürth, namens und im Auftrag der bayerischen SPD-Landtagsfraktion Gutachtensauftrag bezüglich der **Firma SAPOR Modelltechnik GbR**, deren gesellschaftsrechtliche Konstruktion und den behaupteten Gesellschafterwechsel.

Durch das Gutachten sollen insbesondere folgende Fragen beantwortet werden:

„1. Welche Voraussetzungen müssten

- a) zivilrechtlich
- b) steuerrechtlich

erfüllt sein, um ein „Ausscheiden“ von Frau Haderthauer im Jahre 2003 durchzuführen, und sind diese Voraussetzungen nach dem derzeitigen Sach- und Kenntnisstand erfüllt?

- 2. Welche Bedeutung hat die Ein-/Umtragung im Gewereregister Ingolstadt für das „Ausscheiden“ von Frau Hadert-hauer?
- 3. Welche Bedeutung hat/hätte die „außergerichtliche“ Aufhebungs- bzw. Abfindungsvereinbarung 2011

- a) zivilrechtlich
- b) steuerrechtlich

für den Bestand und die Beteiligungsverhältnisse an der Gesellschaft?

1.2. Bearbeiter

Als verantwortliche Partner in **meyerhuber rechtsanwälte partnerschaft**, Ansbach, waren an der Ausarbeitung des Gutachtens federführend beteiligt

- Dr. Alfred Meyerhuber, Fachanwalt für Steuerrecht, und
- Dr. Malte Schwertmann, Fachanwalt für Handels- und Gesellschaftsrecht.

Weiterhin haben die Rechtsanwälte

- Dr. Sylvia Meyerhuber, Fachanwältin für Verwaltungsrecht (Referat Öffentliches Recht),
- Christian Stoll, Fachanwalt für Arbeitsrecht (Referat Gewerbe-recht), und
- Dr. Christian Horvat (Referat Steuer- und Strafrecht)

Beiträge geleistet.

1.3. Sachliche Grundlagen des Gutachtens

1.3.1. Der Prüfung zugrunde liegende Unterlagen

Der Gutachtenserstattung liegen Kopien folgender Unterlagen zugrunde:

- „Vereinbarung zum Betreiben einer Werktherapie für die Herstellung von Modellfahrzeugen im Bezirkskrankenhaus Ansbach zwischen Firma Roger Ponton und Bezirk Mittelfranken, Bezirkskrankenhaus Ansbach“ vom 09.02.1990 (**Anlage 1**);
- Gewerbeanzeige der „SAPOR Modelltechnik, Herrn Roger Ponton..., Herrn Friedrich Sager..., Frau Christine Haderthauer...“, Gemeinde Hartheim vom 31.05.1990 (gestempelt durch Gemeinde Hartheim 11.07.1990) (**Anlage 2**);
- Schematische Übersicht zu den Einträgen im Gewerberegister Stadt Ingolstadt zu „SAPOR GbR“, Stadt Ingolstadt, Referat für Recht, Sicherheit und Ordnung vom 23.05.2013 (**Anlage 3**);
- Bestätigung des Steuerberaters Hubert Schelb bezüglich der Gesellschaftereigenschaft des Herrn Roger Ponton bei Firma „SAPOR Modelltechnik GbR“ vom 08.10.1992 (**Anlage 4**);
- Schreiben der Rechtsanwälte Hess und Kollegen an Frau Christine Haderthauer vom 21.04.1992, die Vertretung des Herrn Friedrich Sager anzeigend (**Anlage 5**);
- „Abfindungsvereinbarung zwischen Roger Ponton, Christine Haderthauer und Fritz Sager“ vom 23.12.1992 (**Anlage 6**);
- Vollmacht des Herrn Roger Ponton bzgl. der Firma SAPOR Modelltechnik GbR für Frau Christine Haderthauer vom 07.10.1993 (**Anlage 7**);
- Schreiben der Rechtsanwälte Schwaiger, Feldmeier, Regler vom 27.05.2011 (**Anlage 8**);

- Gewinnermittlungen der „Firma SAPOR Modelltechnik, Ingolstadt“ GbR (gemeinsam **Anlage 9**)
 - vom 17.09.1991 für den Veranlagungszeitraum vom 01.01.1990 bis 31.12.1990 mit Darstellung der Kapitalkontenentwicklung (**Anlage 9 (1)**),
 - vom 28.09.1992 für den Veranlagungszeitraum vom 01.01.1991 bis 31.12.1991 mit Darstellung der Kapitalkontenentwicklung (**Anlage 9 (2)**),
 - vom 27.03.2006 für den Veranlagungszeitraum vom 01.01.2004 bis 31.12.2004 (**Anlage 9 (3)**),
 - vom 19.06.2006 für den Veranlagungszeitraum vom 01.01.2005 bis 31.12.2005 (**Anlage 9 (4)**),
 - vom 10.12.2007 für den Veranlagungszeitraum vom 01.01.2006 bis 31.12.2006 (**Anlage 9 (5)**) und
 - vom 15.03.2008 für den Veranlagungszeitraum vom 01.01.2007 bis 31.12.2007 (**Anlage 9 (6)**);
- Gewinnermittlung für die Zeit vom 01.01.2008 bis 31.10.2008 für „SAPOR Modelltechnik Dr. Hubert Haderthauer, Ingolstadt“, ohne Datum (**Anlage 10**);
- Gewerbeabmeldung „Ponton Roger, Sandner Heinrich GbR (Gewerbezusatz: Sapor)“ bei dem Ordnungs- und Gewerbeamt der Stadt Ingolstadt vom 23.01.2009 durch Herrn Dr. Hubert Haderthauer (**Anlage 11**);
- Bescheid über die gesonderte Feststellung des vortragsfähigen Gewerbeverlustes auf den 31.12.2001 vom 09.09.2003 (**Anlage 12**);
- „Unternehmenskaufvertrag“ zwischen Herrn Dr. Hubert Haderthauer und Herrn Heinrich Sandner vom 31.10.2008 (**Anlage 13**);
- Anwaltliche Pressemitteilung ohne Datum wohl aus 2014 (**Anlage 14**).
- Vereinbarung zwischen Frau Christine Haderthauer, Herrn Dr. Hubert Haderthauer, Firma Sapor Modelltechnik Inhaber Heinrich

Sandner sowie Herrn Heinrich Sandner persönlich vom 01./06.12.2011 (**Anlage 15**)

Für die Erstellung des nachfolgenden Gutachtens ist unterstellt, dass die uns zur Verfügung gestellten Kopien mit den originalen Urkunden übereinstimmen und dass alle Unterschriften unter den Dokumenten von den sie ausweisenden Personen geleistet worden sind. Ob diese Personen jeweils berechtigt zur Abgabe der in den Urkunden enthaltenen Erklärungen waren, konnte nicht überprüft werden und war auch nicht Gegenstand des Prüfungsauftrages.

1.3.2. Fehlende Unterlagen

Weitere Dokumente und Informationen sind nicht zur Verfügung gestellt worden und dem nachfolgenden Gutachten auch nicht zugrunde gelegt worden.

Insbesondere liegt uns kein schriftlicher Gesellschaftsvertrag der SAPOR Modelltechnik GbR zwischen Herrn Roger Ponton, Herrn Friedrich Sager und Frau Christine Haderthauer bzw. zwischen Herrn Roger Ponton und Frau Christine Haderthauer oder Herrn Dr. Hubert Haderthauer vor. Auf einen solchen Gesellschaftsvertrag wird im Schreiben der Rechtsanwälte Hess & Kollegen von 1992 (**Anlage 5**) Bezug genommen. Es ist daher davon auszugehen, dass ein solcher schriftlicher Gesellschaftsvertrag existiert hat. Der Inhalt ist unbekannt.

Es liegen weiterhin nicht vor Feststellungserklärungen der „SAPOR Modelltechnik GbR“ bzw. einer „Firma SAPOR Modelltechnik“ gegenüber den zuständigen Finanzämtern. Ebenfalls liegen keine Steuerbescheide bezüglich der einheitlichen und gesonderten Feststellung des einkommensteuerlichen Gewinns der „SAPOR Modelltechnik GbR“, gleich für welchen Veranlagungszeitraum, vor.

Des Weiteren liegen Anmeldungen der SAPOR Modelltechnik GbR an das jeweils zuständige Gewerbeamt nur soweit vor, wie oben aufgelistet. Wann An- bzw. Ummeldungen bezüglich der SAPOR Modelltechnik GbR vorgenommen worden sind, ist daher nicht bekannt. Gleichfalls konnte die „Schematische Übersicht“ der Stadt Ingolstadt (**Anlage 3**) nicht auf ihre Richtigkeit und Vollständigkeit hin anhand erfolgter An- bzw. Ummeldungen überprüft werden.

2. Wirksamkeit des „Ausscheidens“ von Frau Christine Haderthauer aus der SAPOR Modelltechnik GbR

2.1. Sachverhalt

Aus den vorliegenden Unterlagen ergibt sich der nachfolgend dargestellte Sachverhalt, der der gutachterlichen Stellungnahme zugrunde liegt.

2.1.1. Gründung der SAPOR Modelltechnik GbR

Wann die Gesellschaft SAPOR Modelltechnik GbR von Herrn Roger Ponton, Herrn Friedrich Sager und Frau Christine Haderthauer gegründet worden ist und wann sie den Geschäftsbetrieb aufgenommen hat, ist aus den vorliegenden Unterlagen nicht ersichtlich. Jedenfalls ist von der Existenz der Gesellschaft ab dem Jahr 1990 anhand der vorliegenden Unterlagen auszugehen.

Ein schriftlicher Gesellschaftsvertrag der Gesellschaft liegt nicht vor. Ausweislich der Gewerbeanzeige der SAPOR Modelltechnik (**Anlage 2**) erfolgte die Aufnahme des Betriebes einer zwischen Herrn Roger Ponton, Friedrich Sager und Frau Christine Haderthauer bestehenden „SAPOR Modelltechnik GbR“ zum 02.01.1990.

Dagegen wurde die Vereinbarung „zum Betreiben einer Werktherapie für die Herstellung von Modellfahrzeugen im Bezirkskrankenhaus Ansbach“ vom 09.02.1990 zwischen einer „Firma Roger Ponton“ und dem Bezirk Mittelfranken, Bezirkskrankenhaus Ansbach abgeschlossen (**Anlage 1**). Die Betriebsaufnahme soll laut Vertrag bereits am 04.12.1989 erfolgt sein.

Ob diese Vereinbarung von der SAPOR Modelltechnik GbR übernommen worden ist bzw. sie in diese Vereinbarung eingetreten ist, ist nicht bekannt, auch nicht ob gegebenenfalls andere Vereinbarungen auch für einen zeitlich späteren Zeitraum zwischen der SAPOR Modelltechnik GbR und dem Bezirkskrankenhaus Ansbach bzw. ab 2000 dem Bezirkskrankenhaus Straubing geschlossen worden sind.

Ausweislich der Gewinnermittlung 1990 für die „SAPOR GbR Modeltechnik“ mit Sitz Mühlenstr. 3-5 in 7801 Hartheim und der darin enthaltenen Kapitalkontenentwicklung 1990 bestand die Gesellschaft bereits zum 01.01.1990 mit den drei Gesellschaftern Roger Ponton, Friedrich Sager und Christine Haderthauer.

Ein schriftlicher Gesellschaftsvertrag liegt nicht vor. Auf das Vorhandensein und den Inhalt eines solchen Gesellschaftsvertrages kann nur durch das Schreiben der Rechtsanwälte Hess & Kollegen vom 21.04.1992 (**Anlage 5**) zurückgeschlossen werden. In diesem Schreiben wird behauptet, dass gemäß § 3 Abs. 1 des Gesellschaftsvertrages der SAPOR Modelltechnik gemeinschaftliche Geschäftsführung der Gesellschafter vereinbart sei.

2.1.2. Ausscheiden Friedrich Sager 1992

Mit Datum vom 23.12.1992 wurde zwischen den Gesellschaftern Roger Ponton, Christine Haderthauer und Fritz Sager bezüglich des Ausscheidens von Herrn Sager aus der SAPOR Modelltechnik GbR eine Vereinbarung getroffen. Ausdrücklich heißt es unter Ziff. 1 der Vereinbarung (**Anlage 6**):

„Der Gesellschafter Fritz Sager scheidet zum 31.12.1992, 24 Uhr aus der Gesellschaft aus. Hierdurch erlöschen seine sämtlichen Gesellschafterrechte, jegliche ihm im Rahmen des Gesellschaftsverhältnisses übertragene Vollmacht bzw. Geschäftsführungsbefugnis erlischt.“

Unter Ziff. 2 heißt es:

„Die Gesellschaft wird durch die Gesellschafter Roger Ponton und Christine Haderthauer weitergeführt. Der Anteil des ausscheidenden Gesellschafters Fritz Sager wächst den beiden fortführenden Gesellschaftern zu gleichen Teilen an.“

Demnach wurde die Gesellschaft SAPOR Modelltechnik GbR ab dem 01.01.1993 von den Gesellschaftern Roger Ponton und Christine Haderthauer allein fortgeführt.

Mit Datum vom 07.10.1993 erteilte Herr Ponton Frau Christine Haderthauer Vollmacht, „alle zur Geschäftsführung notwendigen Handlungen auch in meinem Namen vorzunehmen. Insbesondere soll Frau Haderthauer für die Gesellschaft zeichnungsberechtigt sein und die für einen Transport unserer Ware ins Ausland notwendigen Anträge und Erklärungen abgeben können.“ (**Anlage 7**).

Sowohl nach Angaben von Herrn Ponton als auch der Eheleute Haderthauer bestand zwischen Herrn Ponton einerseits und Herrn Dr. Hubert und Frau Christine Haderthauer andererseits im Zeitraum zwischen 1996 und 2011 kein Kontakt.

2.1.3. Behauptete Anteilsübertragung 2003/2004

Ausweislich des Schreibens der Rechtsanwälte Schwaiger, Feldmeier, Regler vom 27.05.2011 (**Anlage 8**), das namens der Eheleute Haderthauer erfolgte, soll der Gesellschaftsanteil von Frau Christine Haderthauer auf Herrn Dr. Hubert Haderthauer durch mündlichen Vertrag **im Jahr 2004** übertragen worden sein.

In einer undatierten Pressemitteilung offensichtlich der rechtsanwaltlichen Vertreter des Ehepaars Haderthauer, die wohl 2014 verfasst ist (**Anlage 14**) wird behauptet, dass der Gesellschaftsanteil von Frau Christine Haderthauer an der SAPOR Modelltechnik GbR bereits **in 2003** übertragen worden sei.

Zum Gewerberegister wurde die Übertragung mit Wirkung zum 01.01.2004 angemeldet (s. unten unter Ziff. 3.1). Wann diese Anmeldung veranlasst wurde, ist nicht bekannt.

Insofern ist schon nach den Erklärungen des Ehepaars Haderthauer nicht bestimmbar, wann die Übertragung des Gesellschaftsanteils stattgefunden haben soll und mit Wirkung zu welchem Stichtag. In den nachfolgenden Ausführungen wird unterstellt, dass die Übertragung in 2004 mit Wirkung zum 01.01.2004 erfolgt sein soll, wie dies im rechtsanwaltlichen Schreiben vom 27.05.2011 (**Anlage 8**) behauptet worden ist. Ob der angegebene Gesellschafterwechsel mit Wirkung zum 01.01.2004 auch (steuerlich) vollzogen worden ist z. B. bei Veranlassung der Feststellungserklärungen der SAPOR Modelltechnik GbR bzw. bei den persönlichen Einkommensteuererklärungen des Ehepaares Haderthauer, ist nicht bekannt. Ebenfalls liegen keine Informationen dazu vor, ob Herr Ponton für die Veranlagungszeiträume ab 2004 Feststellungsbescheide zur einheitlichen und gesonderten Feststellung des Gewinns der GbR erhalten hat.

2.1.4. Unternehmensveräußerung 2008

Am 31.10.2008 schlossen Herr Dr. Hubert Haderthauer als Verkäufer und Herr Heinrich Sandner, Barellistr. 13, 85049 Ingolstadt, als Käufer einen Unternehmenskaufvertrag mit Stichtag zum 31.10.2008 (**Anlage 13**).

Gemäß § 1 Abs. 1 war Gegenstand des Unternehmens des Verkäufers die **Herstellung und der Vertrieb** von Kraftfahrzeug-Oldtimer-Modellen. Gegenstand des Vertrages ist der Verkauf der Vermögensgegenstände dieses Unternehmens und die Übernahme von Verbindlichkeiten. Der Vertrag beinhaltet ausdrücklich die Übertragung des Firmennamens SAPOR Modelltechnik:

„Der Verkäufer überträgt mit den wesentlichen Grundlagen seines Unternehmens laut Anlage 2 und 3 zu diesem Vertrag auf den Käufer auch das Recht, den Firmennamen „SAPOR Modelltechnik“ mit oder ohne weitere Zusätze fortzuführen.“ (§ 4 Abs. 1 des Unternehmenskaufvertrages)

Die Übernahme eines Vertrages mit dem Bezirksklinikum Straubing ist nicht ausdrücklich erwähnt, genannt sind „Verträge mit freien Mitarbeitern und sonstigen Dienstleistern“ (§ 8 Abs. 5 Ziff. 5.4). Gemäß § 13 Abs. 1 des Unternehmenskaufvertrages sichert der Verkäufer dem Käufer im Wege eines selbständigen Garantieversprechens zu:

„Der Verkäufer ist **alleiniger Inhaber** des in § 1 beschriebenen Unternehmens und **berechtigt**, über dieses Unternehmen **frei zu verfügen**.“

2.2. Gesellschaftsrechtliche Bewertung

Es werden nachfolgend die zivilrechtlichen Voraussetzungen für einen Gesellschafterwechsel in einer GbR erläutert und die Wirksamkeit der angegebenen Übertragung des Gesellschaftsanteils zum 01.01.2004 von Frau Christine Haderthauer auf Herrn Dr. Hubert Haderthauer anhand des Sachverhalts rechtlich geprüft.

2.2.1. Rechtsform der SAPOR Modelltechnik

Es ist vorab die Rechtsform der SAPOR Modell-Technik GbR zu analysieren.

Die Gesellschafter gingen ausweislich der vorliegenden Unterlagen ab 1990, insbesondere der Gewinnermittlungen 1990 und 1991 (**Anlage 9**) davon aus, dass es sich bei der Gesellschaft um eine Gesellschaft bürgerlichen Rechts (GdbR oder GbR) handelte. In Betracht kommt auch die Einordnung der Gesellschaft als OHG. Der Unterschied zwischen GbR und OHG ist der Betrieb eines kaufmännischen Handelsgewerbes durch die OHG (§ 105 Abs. 1 HBG). Nach § 1 Abs. 2 HGB liegt ein Handelsgewerbe vor, wenn das Unternehmen nach Art oder Umfang einen in kaufmännischer Weise eingerichteten Geschäftsbetrieb erfordert. Betreibt die Gesellschaft ein Kleingewerbe, ist sie GbR. Ist oder wird der Gewerbebetrieb zu einem Handelsgewerbe, so wird die Gesellschaft per Gesetz zur OHG umqualifiziert. Es gelten dann die Normen des HBG.

Wann ein Handelsgewerbe vorliegt, wann also der Umfang des Gewerbebetriebes eine kaufmännische Einrichtung erfordert, ist gesetzlich nicht konkretisiert. Unter kaufmännischer Einrichtung wird vor allem eine kaufmännische Buchführung und Bilanzierung und eine kaufmännische Firmierung qualifiziert. Die Notwendigkeit einer solchen kaufmännischen Einrichtung orientiert sich an Art und Umfang des Geschäftsbetriebes.

Bei Zugrundelegung der in den Veranlagungszeiträumen ab 2004 entsprechend den vorliegenden Gewinnermittlungen erklärten Umsätzen und Gewinnen ist die Rechtsform einer GbR gegeben und ein Handelsgewerbe-

be von Art und Umfang noch nicht erreicht. Soweit es auf die Unterscheidung dieser Rechtsformen ankommt, wird jedoch nachfolgend auf den jeweiligen Unterschied hingewiesen werden.

2.2.2. Voraussetzungen des Gesellschafterwechsels

Jedenfalls handelt es sich bei der SAPOR Modelltechnik GbR, ob nun GbR oder OHG, um eine **Personengesellschaft**. Ein rechtsgeschäftlicher Wechsel im Gesellschafterbestand einer Personengesellschaft kann auf zweierlei Weise erfolgen:

- durch Ausscheiden eines Gesellschafters und Beitritt eines neuen Gesellschafters oder
- durch Übertragung der Mitgliedschaft des ausscheidenden Gesellschafters auf den neuen Gesellschafter.

Die erstgenannte Möglichkeit scheidet nach Darstellung des Ehepaars Haderthauer aus. Notwendig wäre dafür eine Kündigung des ausscheidenden Gesellschafters, also Frau Christine Haderthauer, und eine Aufnahmevereinbarung zwischen dem verbleibenden Gesellschafter und dem neu eintretenden Gesellschafter, also zwischen Herrn Dr. Hubert Haderthauer und Herr Roger Ponton. Solche Erklärungen bzw. Vereinbarungen liegen nach Darstellung der Beteiligten nicht vor. Im Schreiben der Rechtsanwälte Schwaiger, Feldmeier, Regler vom 27.05.2011 (**Anlage 8**) heißt es ausdrücklich:

„Was die Geschäftsanteile betrifft, so hat uns Dr. Haderthauer mitgeteilt, dass von seiner Ehefrau auf ihn die Übertragung im Jahr 2004 erfolgte.“

Es kommt also nur eine rechtsgeschäftliche Übertragung des Gesellschaftsanteils direkt von Frau Christine Haderthauer auf Herrn Dr. Hubert Haderthauer in Betracht.

Eine solche rechtsgeschäftliche Übertragung des gesamten Gesellschaftsanteils ist grundsätzlich möglich, bedarf aber als Gesellschaftsvertragsänderung der **Zustimmung aller Gesellschafter**. Eine solche Zustimmung kann bereits im Gesellschaftsvertrag durch Zulassung der

Übertragung an Dritte, ggf. nur an einen bestimmten Personenkreis, erteilt werden. Dann bedarf der Übertragungsvertrag selbst keiner weiteren Zustimmung mehr, sondern nur eines Vertrages zwischen dem übertragenden und dem übernehmenden Gesellschafter.

Ein solcher Übertragungsvertrag gemäß §§ 398, 413 BGB bedarf in der Regel keiner Form, kann also auch mündlich geschlossen werden.

Ob Verfügungen über Gesellschaftsanteile im Gesellschaftsvertrag der SAPOR Modelltechnik GbR zugelassen sind, konnte nicht überprüft werden, da ein schriftlicher Gesellschaftsvertrag nicht vorlag. Bei den nachfolgenden Ausführungen wird unterstellt, dass eine freie Übertragung oder eine Übertragung zumindest an den Ehegatten im Gesellschaftsvertrag der SAPOR Modelltechnik GbR **nicht** zugelassen ist. Beinhaltet der Gesellschaftsvertrag keine ausdrückliche Zulassung von Übertragungen, so verbleibt es beim Zustimmungserfordernis. Im Gesellschaftsvertrag muss also nicht klargestellt werden, dass Verfügungen über Gesellschaftsanteile der Zustimmung der Gesellschafter bedürfen, dieses Erfordernis ergibt sich aus den gesetzlichen Grundlagen.

Erfolgt eine Übertragung, die Voraussetzungen zur Wirksamkeit im Übrigen als gegeben unterstellt, ohne die dafür notwendige Zustimmung des weiteren Gesellschafters, so ist sie **schwebend unwirksam**. Schwebende Unwirksamkeit eines Rechtsgeschäfts bedeutet, dass dieses keine Wirksamkeit entfaltet, bis das Geschäft durch den weiteren Gesellschafter genehmigt worden oder endgültig abgelehnt worden ist. Wird die Genehmigung endgültig verweigert, wird aus der „schwebenden Unwirksamkeit“ eine endgültige Unwirksamkeit. Wird die Genehmigung erteilt, so wird das Rechtsgeschäft ex tunc wirksam (allgemeine Meinung, siehe zuletzt OLG München, Beschluss vom 22.07.2008, Az.: 31 Wx 88/07, ZIP 2009, Seite 810, Rdnr. 34 der Urteilsgründe).

Für die vom Ehepaar Haderthauer behauptete Übertragung des Gesellschaftsanteils von Frau Christine Haderthauer auf Herrn Dr. Hubert Haderthauer zum 01.01.2004 bedeutet dies Folgendes:

Soweit nicht im Gesellschaftsvertrag die Übertragung an Herrn Dr. Haderthauer zugelassen war, ist die behauptete Übertragung nur mit ausdrücklicher Zustimmung durch Herrn Roger Ponton wirksam. Durch Herrn Roger Ponton ist jedenfalls eine solche Zustimmung nach eigenen Angaben vor 2011 nicht erteilt worden.

2.2.3. Keine Vollmacht zur Übertragung des Gesellschaftsanteils

Eine fehlende Zustimmung von Herrn Roger Ponton konnte nicht durch eine Zustimmungserklärung von Frau Christine Haderthauer namens Herrn Ponton auf Grundlage der ihr 1993 erteilten Vollmacht ersetzt worden sein.

Die Vollmacht deckt eine solche Erklärung nicht.

Die Vollmacht berechtigt schon vom Wortlaut her **nur** zu Geschäftsführungsmaßnahmen. Sie ist ausdrücklich beschränkt auf „notwendige Handlungen“. Beispielhaft werden für einen Transport ins Ausland notwendige Anträge und Erklärungen genannt. Die Vollmacht ist so auszulegen, dass sie sich allenfalls auf Erklärungen und Handlungen der **gewöhnlichen Geschäftsführung** erstreckt.

Die Zustimmungserklärung zur Übertragung eines Gesellschaftsanteils stellt jedoch keine Geschäftsführungsmaßnahme, weder eine gewöhnliche noch eine außergewöhnliche, sondern ein sog. Grundlagengeschäft dar.

Der Begriff der Geschäftsführung umfasst im Rahmen der GbR jede auf die Verwirklichung des Gesellschaftszwecks gerichtete rechtliche oder tatsächliche Maßnahme. Eine Differenzierung zwischen gewöhnlichen und außergewöhnlichen Geschäftsführungsmaßnahmen erfolgt bei der GbR nicht (siehe § 709 BGB).

Bei der OHG umfasst die Geschäftsführungsbefugnis der geschäftsführenden Gesellschafter nur gewöhnliche Geschäfte. Für die Vornahme außergewöhnlicher Geschäfte ist dagegen jedenfalls nach dem gesetzlichen Leitbild der OHG die Zustimmung aller Gesellschafter notwendig (hier § 116 Abs. 2 HGB). Als Beispiele für außergewöhnliche Geschäfte werden Geschäfte mit Ausnahmecharakter genannt, die einschneidende Änderungen von Organisation oder Vertrieb oder die Beteiligung an anderen Unternehmen zum Gegenstand haben. Auch Geschäfte außerhalb des Unternehmenszwecks oder außerhalb des üblichen Risikos werden als außergewöhnliche Geschäfte qualifiziert (siehe Baumbach/Hopt, HGB, 36. Auflage 2014, § 116 Rn. 2).

Mit der Beschränkung auf „notwendige“ Handlungen ist eine Beschränkung auf gewöhnliche Geschäftsführungsmaßnahmen im Rahmen des Geschäftsbetriebes der SAPOR Modelltechnik GbR gewollt gewesen.

Es sind eindeutig **keine sogenannten Grundlagengeschäfte von der Vollmacht gedeckt**. Dabei handelt es sich um Geschäfte, die nicht zur Geschäftsführung gehören und die die wesentlichen Gesellschaftsgrundlagen, z. B. den Gesellschaftsvertrag, verändern. Solche Grundlagengeschäfte bedürfen der Zustimmung aller Gesellschafter, auch wenn bei der Geschäftsführungsbefugnis aufgrund gesellschaftsvertraglicher Vereinbarung kein Einstimmigkeitserfordernis gilt. Bei Änderungen im Gesellschafterbestand handelt es sich stets um ein solches Grundlagengeschäft.

Darüberhinaus scheidet eine Berufung auf die erteilte Vollmacht auch wegen der **Beschränkungen des § 181 BGB**.

Eine **Befreiung** von dieser Vorschrift ist in der Vollmacht **nicht erteilt**. Nach dieser Vorschrift sind Inselfestgeschäfte verboten, an denen der Bevollmächtigte selbst oder in Vollmacht eines Dritten beteiligt ist. Dies wäre vorliegend der Fall, weil Frau Christine Haderthauer selbst Partei des Übertragungsvertrages an ihren Ehemann ist und in Vertretung von Herrn Roger Ponton Zustimmung zu dieser Übertragung erteilt hätte. Eine solche Konstellation stellt eine Gesellschaftsvertragsänderung dar, auf die nach ständiger Rechtsprechung des Bundesgerichtshofes § 181 BGB anwendbar ist.

Grundlegend dazu das Urteil des Bundesgerichtshofes vom 26.01.1961, Az. II ZR 240/59, WM 1961, Seite 301:

„Die weitere Frage ist die, ob auf einen Gesellschafterbeschluss der vorliegenden Art, die eine Änderung des Gesellschaftsvertrages zum Gegenstand hat, die Bestimmung des § 181 BGB anzuwenden ist, ob also mit anderen Worten ein Gesellschafter im Anwendungsbereich des § 181 BGB gehindert ist, an einem solchen Beschluss im eigenen Namen (mit seiner Stimme) und zugleich im fremden Namen (als gesetzlicher Vertreter oder als Bevollmächtigter mit der Stimme eines anderen Gesellschafters) mitzuwirken. [...] Des weiteren kann die Frage offenbleiben, ob die Vorschrift des § 181 BGB bei Personengesellschaften auf solche Gesellschafterbeschlüsse angewendet werden kann, die laufende Gesellschaftsangelegenheiten im Rahmen des bestehenden Gesellschaftsvertrages zum Gegenstand haben. Denn im vorliegenden Fall kommt es lediglich darauf an, ob die Änderung des Gesellschaftsvertrages durch einstimmigen Gesellschafterbeschluss die Vornahme eines Rechtsgeschäfts im Sinn des § 181 BGB darstellt. **Diese Frage muss bejaht werden**. Es liegt insoweit nicht anders als beim Ab-

schluss eines Gesellschaftsvertrages, auf den nach allgemeiner Ansicht die Vorschrift des § 181 BGB Anwendung findet [...]. Auch bei der Änderung des Gesellschaftsvertrages nimmt der einzelne Gesellschafter mit den anderen Gesellschaftern ein Rechtsgeschäft im Sinn des § 181 BGB vor. Die Gesellschafter sind insoweit Geschäftsgegner und schließen den Vertrag nicht in derselben Parteirolle ab, was allein die Anwendung des § 181 BGB auszuschließen vermöchte.“

Die Erteilung der Zustimmung auf Grundlage der 1993 erteilten Vollmacht scheidet daher aus.

Im **Ergebnis** ist festzustellen, dass die **Übertragung des Gesellschaftsanteils** an der SAPOR Modelltechnik GbR von Frau Christine Haderthauer auf Herrn Dr. Hubert Haderthauer zum 01.01.2004 – unterstellt eine Zulassung der Übertragung im Gesellschaftsvertrag ist nicht gegeben – **unwirksam** war.

Eine erfolgte Übertragung ist jedenfalls bis zum Zeitpunkt einer möglichen Genehmigung durch Herrn Roger Ponton schwebend unwirksam.

2.2.4. Keine Anwendung der Grundsätze der fehlerhaften Gesellschaft

Die Unwirksamkeit des Übertragungsvertrages zwischen Frau und Herrn Dr. Haderthauer führt zum Fortbestand der Gesellschaft im bisherigen Gesellschafterbestand, also der Fortführung der Gesellschaft durch die Gesellschafter Christine Haderthauer und Roger Ponton.

Es kommt insbesondere keine Behandlung des Gesellschafterwechsels nach den Grundsätzen der fehlerhaften Gesellschaft in Betracht.

Eine **fehlerhafte Gesellschaft** ist nach diesen von der Rechtsprechung entwickelten Grundsätzen dann anzunehmen, wenn der Abschluss des Gesellschaftsvertrages an einem Mangel leidet und an sich nicht wirksam wäre. Nach den Grundsätzen der fehlerhaften Gesellschaft wird zum Zweck des Verkehrsschutzes für Dritte und des Bestandsschutzes für die Gesellschafter und zur Vermeidung einer rückwirkenden Abwicklung die fehlerhafte Gesellschaft **nach Invollzugsetzung** weitgehend als wirksam behandelt und gestattet dem betroffenen Gesellschafter nur die Geltendmachung des Mangels ex nunc. Diese Grundsätze werden auch nach höchstrichterlicher Rechtsprechung bei Änderungen des Gesellschafterbestands angewendet.

Davon zu unterscheiden ist die sogenannte **Scheingesellschaft**. Eine Scheingesellschaft liegt insbesondere dann vor, wenn eine tatsächliche Willenseinigung der Betroffenen, wenn auch mangelhaft, überhaupt nicht vorliegt. Eine Scheingesellschaft ist ein rechtliches nullum. Geschäfte der Scheingesellschaft sind dann nach allgemeinen Grundsätzen ex tunc rückabzuwickeln.

Notwendig für die Annahme einer fehlerhaften Gesellschaft ist jedenfalls das **Vorliegen von Willenserklärungen aller Beteiligten**, auch wenn diese aus irgendeinem Grund mangelhaft sein sollten. Diese Rechtsauffassung hat der Bundesgerichtshof in einem ähnlich gelagerten Fall in seinem Urteil vom 13.09.2011, Az.: VI ZR 229/09, bestätigt. Im entschiedenen Fall war auf Grundlage einer widerrufenen Vollmacht eine GbR gegründet worden:

„Im Streitfall handelt es sich nicht um eine fehlerhafte Gesellschaft, sondern um eine sogenannte **Scheingesellschaft**, auf

die die Grundsätze über die fehlerhafte Gesellschaft und somit auch die Grundsätze der Abwicklung nicht anwendbar sind [...]. Eine fehlerhafte Gesellschaft setzt wie jede Gesellschaft einen Gesellschaftsvertrag voraus. Es genügt zwar bei ihr das Vorliegen eines mangelhaften Vertrages. Dieser muss aber von dem tatsächlichen, wenn auch rechtlich fehlerhaften Willen der Vertragsschließenden getragen sein. Grundlegende Voraussetzung für die Annahme einer fehlerhaften Gesellschaft ist mithin **das Vorliegen von** – wenn auch fehlerhaften – auf den Abschluss eines Gesellschaftsvertrages gerichteten **Willenserklärungen zwischen den Beteiligten** [...]. Ein rechtsgeschäftliches Handeln der Gesellschafter fehlt, wenn ein Mitgesellschafter die ihm erteilte Vollmacht überschreitet [...]. Etwas Anderes gilt nur, wenn die übrigen Gesellschafter die Erklärung für wirksam gehalten haben, weil sie etwa davon ausgingen, der Mitgesellschafter sei wirksam vertreten worden und seine Zustimmung liege vor [...], oder wenn der Vertreter zwar ohne Vollmacht gehandelt hat, der Abschluss des Gesellschaftsvertrages aber vom Auftrag des Gesellschafters umfasst war und damit auf seinen Willen zurückzuführen ist [...]. Im Streitfall liegen diese Ausnahmen beim rechtsmissbräuchlichen Abschluss des Gesellschaftsvertrages nicht vor, weil nach den Feststellungen des Berufungsgerichts der Beklagte **eigenmächtig und in einem Insichgeschäft gehandelt** hat. Aus denselben Gründen fehlt ein vom Willen aller Gesellschafter getragene Vollzug des Gesellschaftsvertrags.“ (Rn. 12 der Urteilsbegründung)

Vereinzelt sind die Grundsätze der fehlerhaften Gesellschaft auch dann herangezogen worden, wenn der Mangel darauf beruhte, dass beim Beitritt eines weiteren Gesellschafters ein Teil der Gesellschafter nicht mitgewirkt oder dass ein Gesellschafter die ihm erteilte Vollmacht zum Abschluss eines Beitrittsvertrages überschritten hat. Nach dem Urteil des Bundesgerichtshofes vom 12.10.1987, Az.: II ZR 251/86, NJW 1988, Seite 1321, soll auch in einer solchen Konstellation die Anwendbarkeit der Grundsätze der fehlerhaften Gesellschaft möglich sein, wenn jedenfalls die für den Beitritt stimmenden Gesellschafter in Unkenntnis des Mangels den Beitritt für wirksam gehalten und vollzogen haben sollen. In dem entschiedenen Fall handelte es sich um eine Publikumsgesellschaft. Es lag eine Vollmacht zum Abschluss von Beitrittsverträgen vor, insofern auch eine Grundlage für einen „guten Glauben“ der beteiligten Gesellschafter. Diese Grundsätze können jedoch dann nicht angewendet werden, wenn der nicht mitwirkende Gesellschafter keinerlei Anlass für den vorliegenden Mangel, z. B. durch Hingabe einer an sich für ein solches Rechtsgeschäft geeigneten Vollmacht, gesetzt hat.

Bei **Bösgläubigkeit** der beteiligten Gesellschafter scheidet jedenfalls die Anwendbarkeit der Grundsätze der fehlerhaften Gesellschaft nach allgemeiner Ansicht aus.

Ob die SAPOR Modell-Technik GbR im neuen Gesellschafterbestand (Gesellschafter Roger Ponton und Dr. Hubert Haderthauer nach unterschiedlichen Angaben ab Anfang 2004) vollzogen wurde, insbesondere ob z. B. entsprechende Feststellungserklärungen unter Nennung des neuen Gesellschafters an die zuständigen Finanzämter veranlasst worden sind, ist nicht bekannt. Ebenfalls ist nicht bekannt, woraus das Ehepaar Haderthauer die Berechtigung zur Übertragung des Gesellschaftsanteils abgeleitet hat.

Sollte Gutgläubigkeit und Invollzugsetzung der Gesellschaft mit neuem Gesellschafterbestand vorgelegen haben, und zwar durch **alle** Gesellschafter, könnten die Grundsätze der fehlerhaften Gesellschaft anwendbar sein. Es fehlt hier jedoch an der **notwendigen Mitwirkungshandlung** des Herrn Roger Ponton. Diese kann nicht durch guten Glauben des Ehepaars Haderthauer – dessen Vorliegen unterstellt – ersetzt werden.

Rechtsfolge ist, dass auch nach dem 01.01.2004 weiterhin **Frau Christine Haderthauer** anstatt ihres Ehemannes Gesellschafterin der SAPOR Modelltechnik GbR geblieben ist.

2.2.5. Unternehmensverkauf 2008

Mit dem Unternehmenskaufvertrag 2008 hat Herr Dr. Hubert Haderthauer das Unternehmen der SAPOR Modelltechnik GbR als Ganzes im eigenen Namen an einen Dritten, Herrn Heinrich Sandner, veräußert und übertragen. Er selbst tritt im Vertrag als allein verfügungsbefugt auf.

Das zu veräußernde Unternehmen ist offensichtlich das von der SAPOR Modelltechnik GbR betriebene Unternehmen mit der Herstellung und dem Vertrieb von Modellbaufahrzeugen (§ 1 Abs. 1 des Unternehmenskaufvertrages vom 31.10.2008, **Anlage 13**). Der Wortlaut der Vereinbarung ist nicht eindeutig. Durch die Übertragung der Namensrechte der SAPOR Modelltechnik im Unternehmenskaufvertrag kann es sich aber tatsächlich nur um das von der GbR betriebene Unternehmen handeln.

Nach dem Unternehmenskaufvertrag wird also von einem **Einzelunternehmen veräußert**, nicht ein von einer GbR betriebenes Unternehmen durch die GbR. Dies entspricht schon nicht der eigenen Darstellung des Ehepaars Haderthauer zu Gesellschafterstand der SAPOR Modelltechnik GbR in 2008, die insbesondere aus den Anmeldungen zum Gewerberegister abgeleitet werden kann (s. unten Ziff. 3.1). Nach Gewerberegisterstand war zu diesem Zeitpunkt Herr Roger Ponton mit Herrn Dr. Hubert Haderthauer Gesellschafter. Verfügungsbefugnis über das Unternehmen der GbR im eigenen Namen war jedenfalls bei Herrn Dr. Hubert Haderthauer nicht gegeben.

Aber auch unterstellt Herr Dr. Hubert Haderthauer wäre zum 01.01.2004 tatsächlich Gesellschafter der SAPOR Modelltechnik GbR geworden, so wäre er nicht allein verfügungsbefugt über das Unternehmen der GbR gewesen. Eine Veräußerung hätte im Namen der SAPOR Modelltechnik GbR durch **alle** vertretungsberechtigten Gesellschafter erfolgen **müssen**.

Unterstellt im Gesellschaftsvertrag war eine gemeinschaftliche Vertretungsbefugnis geregelt – darauf weist das Anwaltsschreiben vom 21.04.1992 (**Anlage 5**) eindeutig hin – so wäre Herr Dr. Haderthauer schon grundsätzlich im Rahmen der Geschäftsführung **nicht allein** vertretungsbefugt gewesen.

Die 1993 an Frau Christine Haderthauer erteilte Vollmacht war eben nur dieser erteilt. Die Vollmachtsurkunde enthält nach ihrem ausdrücklichen Wortlaut **nicht die Berechtigung zur Erteilung einer Untervollmacht**.

Ob ein Hauptbevollmächtigter zur Erteilung einer Untervollmacht berechtigt sein soll, ist Auslegungsfrage. Entscheidend ist, ob der Vertretene erkennbar ein Interesse an der persönlichen Wahrnehmung der Vertretungsmacht durch den Bevollmächtigten hat (Palandt, BGB, 73. Auflage 2014, §167 Rn. 12). Aufgrund der **Beschränkung** der Vollmacht auf die „**notwendigen**“ Handlungen zur Geschäftsführung ist die Berechtigung zur Erteilung einer **Untervollmacht nicht** gegeben. Zu beachten ist weiterhin, dass die Erteilung der Vollmacht an Frau Christine Haderthauer in direktem Zusammenhang mit ihrer Gesellschafterstellung in der SAPOR Modelltechnik GbR stand. Es ist nahe liegend, dass die Vollmacht jedenfalls auflösend bedingt auf den Bestand der Gesellschafterposition von Frau Christine Haderthauer erteilt worden war.

Die Vollmacht lässt sich auch nicht dahingehend auslegen, dass mit ihrer Erteilung der Gesellschaftsvertrag geändert werden und der Gesellschafterin Frau Christine Haderthauer Einzelvertretungsbefugnis dauerhaft eingeräumt werden sollte. Rechtsfolge wäre, dass mit Übertragung des Anteils auch die damit verknüpfte Vertretungsbefugnis auf Herrn Dr. Hubert Haderthauer übergegangen wäre.

Zu beachten ist, dass eine Vollmacht jederzeit widerruflich ist, es sei denn, dies ist abbedungen. Herr Roger Ponton hätte also jederzeit die Vollmacht widerrufen können. Bei einer gesellschaftsvertraglichen Änderung und Einräumung einer Einzelvertretungsbefugnis wäre ein Widerruf einseitig durch Herrn Roger Ponton, wenn überhaupt, nur aus wichtigem Grund möglich gewesen. Dies war offensichtlich bei Erteilung nicht gewollt.

Jedenfalls wäre aber auch die Art des Geschäfts, nämlich die Veräußerung des gesamten Geschäftsbetriebes an einen Dritten, nicht mehr vom Umfang der an Frau Christine Haderthauer erteilten Vollmacht gedeckt gewesen. Bei der Veräußerung eines Unternehmens als Ganzes handelt es sich nicht einmal mehr um ein außerordentliches Geschäft, sondern nach herrschender Meinung um ein **Grundlagengeschäft**. Durch die Veräußerung des Unternehmens als Ganzes wird faktisch der Gesellschaftszweck von einem werbenden Unternehmen in eine Liquidationsgesellschaft geändert (herrschende Meinung, s. Palandt, BGB, 73. Aufl. 2014, § 714 Rdnr. 4). Es handelt sich also um eine Gesellschaftsvertragsänderung, die wiederum der **Zustimmung aller Gesellschafter** bedarf.

Also selbst wenn die Wirksamkeit der Übertragung des Gesellschaftsanteils an Herrn Dr. Hubert Haderthauer in 2004 unterstellt würde, wäre Herr Dr. Haderthauer auch namens der GbR nicht allein berechtigt gewe-

sen, das Unternehmen als Ganzes, wie im Unternehmenskaufvertrag erfolgt, zu veräußern.

Ist aber Herr Dr. Hubert Haderthauer schon gar nicht Gesellschafter der SAPOR Modelltechnik GbR geworden, so war er offensichtlich nicht berechtigt, namens der GbR über das Unternehmen als Ganzes zu verfügen.

Eine Verfügung im eigenen Namen scheidet auf jeden Fall aus. Diesbezüglich hat Herr Dr. Hubert Haderthauer **als Unberechtigter verfügt** und fehlerhafte Gewährleistungen gegeben.

Dies schließt nicht aus, dass Herr Heinrich Sandner Teile des Unternehmens tatsächlich mit Vollzug des Kaufvertrages 2008 gutgläubig erworben hat.

Handelt es sich bei den im Unternehmenskaufvertrag enthaltenen Verfügungen um Verfügungen eines Nichtberechtigten, so ist gegebenenfalls ein gutgläubiger Erwerb durch den Käufer möglich, soweit dieser rechtlich zugelassen ist und die Voraussetzungen im Übrigen vorliegen. Es ist je nach der Qualität der einzelnen übertragenen Gegenstände zu differenzieren. Bei Sachen im Rechtssinne kommt ein gutgläubiger Erwerb nach §§ 932 ff. BGB in Betracht, bei Rechten scheidet ein gutgläubiger Erwerb in der Regel aus. So ist insbesondere bei der Übertragung der Firma, wie im Unternehmenskaufvertrag vorgesehen, von einer Unwirksamkeit der Übertragung auszugehen, da ein gutgläubiger Erwerb diesbezüglich rechtlich ausgeschlossen ist.

Für die Frage des Gesellschafterbestandes spielt der Unternehmenskaufvertrag an sich nur insoweit eine Rolle, als Herr Dr. Haderthauer sich als Inhaber einer Einzelfirma geriert und in eigenem Namen veräußert. **Rechtliche Wirkungen** in Bezug auf den **Gesellschafterbestand** hat der **Unternehmenskaufvertrag** vom 31.10.2008 **nicht**. **Frau Christine Haderthauer** ist demzufolge **auch nach dem Abschluss** des Unternehmenskaufvertrages **Gesellschafterin** der SAPOR Modelltechnik GbR, zusammen mit Herrn Roger Ponton.

2.3. Steuerrechtliche Bewertung

Aus steuerrechtlicher Sicht ergeben sich bezüglich eines Ausscheidens von Frau Christine Haderthauer aus der SAPOR Modelltechnik GbR keine von der zivilrechtlichen Bewertung abweichenden Ergebnisse. Ist sie auch nach dem 01.01.2004 noch Gesellschafterin der GbR und greifen auch nicht die Grundsätze der fehlerhaften Gesellschaft, so ist sie auch **aus steuerlicher Sicht** als Gesellschafterin der SAPOR Modelltechnik GbR zu behandeln.

3. Bedeutung der Vorgänge im Gewerberegister

3.1. Registerrechtliche Vorgänge

3.1.1. Anmeldung 1990

Unter dem 31.05.1990 meldeten Herr Roger Ponton, Herr Friedrich Sager und Frau Christine Haderthauer bei der Gemeinde Hartheim ihr unter der Betriebsstätte Mühlenstraße 3 -5, 79258 (damalige Postleitzahl 7801) Hartheim begonnenes Gewerbe „SAPOR Modelltechnik“ unterschriftlich an.

In der Anmeldung unter Rubrik 17 ist als „Datum des Beginns der angemeldeten Tätigkeit“ der 02.01.1990 aufgeführt. Unter Rubrik 20 und 23 ist vermerkt, dass die Anmeldung erstattet wurde für „einen selbstständigen Betrieb“ und zwar für die „Neuerrichtung des Betriebes“.

Als angemeldete Tätigkeit wurde unter Rubrik 19 „Konstruktion, Fertigung und Vertrieb von hochwertigen Modellfahrzeugen“ angegeben.

Die Gemeinde Hartheim stempelte diese Anzeige unter dem 11. Juli 1990 (**Anlage 10**).

3.1.2. Änderungen 1993

Aus der schematischen Übersicht „zu den Einträgen im Gewerberegister Stadt Ingolstadt zu „SAPOR GbR (**Anlage 3**)“ geht hervor, dass die dortige Anmeldung zum 01.01.1993 erfolgte.

Als Tätigkeit ist wiederum „**Konstruktion, Fertigung und Verkauf** von hochwertigen Modellfahrzeugen“ angegeben.

Als Gesellschafter sind Frau Christine Haderthauer und Herr Roger Ponton aufgeführt.

Die Abmeldung dieser GbR erfolgte am 05.04.1993.

3.1.3. Gewerberegisterrechtliche Veränderungen ab 1993

In der Zeit ebenfalls vom 01.01.1993 bis 31.12.2003 ist als angemeldete Tätigkeit „**Verkauf** von hochwertigen Modellfahrzeugen“ angegeben, die bisherige, angemeldete Tätigkeit „Konstruktion, Fertigung und Vertrieb von hochwertigen Modellfahrzeugen“ erscheint nicht mehr.

Als Gesellschafter sind Frau Christine Haderthauer und Herr Roger Ponton aufgeführt.

Ab dem 01.01.2004 bis 31.10.2008 sind Herr Dr. Hubert Haderthauer und Herr Roger Ponton aufgeführt.

In der Zeit vom 01.11.2008 bis 31.12.2008 sind als Gesellschafter Herr Heinrich Sandner und Herr Roger Ponton angegeben.

Zum 31.12.2008 ist Herr Roger Ponton als abgemeldet bezeichnet.

Die Stadt Ingolstadt vermerkt: „Damit wird aus GbR Einzelunternehmen“. Vom 01.01.2009 bis zum 23.05.2013 (dem Datum der Erstellung der schematischen Übersicht) wird Herr Heinrich Sandner als Einzelunternehmer geführt.

Durch Herrn Dr. Hubert Haderthauer wurde mit persönlicher Unterschrift unter dem 23.01.2009 zum Ordnungs- und Gewerbeamt der Stadt Ingolstadt das Gewerbe „**Verkauf** von hochwertigen Modellfahrzeugen“ zum 31.12.2008 wegen Betriebsaufgabe abgemeldet. Als Gesellschafter sind angegeben „Ponton Roger, Sandner Heinrich GbR (Gewerbezusatz: Sapor)“, (**Anlage 11**).

3.2. Gewerberechtliche Grundsätze

3.2.1. Rechtsnatur der Gewerbeanmeldung

Gemäß § 14 GewO (Anzeigepflicht; Verordnungsermächtigung) muss, „wer den selbständigen Betrieb eines stehenden Gewerbes anfängt, dies der zuständigen Behörde gleichzeitig anzeigen“.

Weiter ist anzeigepflichtig, wer den Betrieb verlegt (§ 14 Abs. 1 Nr. 1 GewO), den Gegenstand des Gewerbes beispielsweise wechselt (§ 14 Abs. 1 Nr. 2 GewO) oder den Betrieb aufgibt (§ 14 Abs. 1 Nr. 3 GewO; siehe jeweils **Anlage 4**).

Die Anmeldung beim Gewerberegister ist ihrer Rechtsnatur nach eine **einseitige empfangsbedürftige Willenserklärung**, die eben vom Gewerbetreibenden ausgeht und als Empfänger die gewerberegisterführende Behörde hat.

Das BVerwG hat in seiner Entscheidung vom 14.07.2003 (Az.: 6 C 10.03, Gewerbearchiv 2003, Seite 482 ff.) dazu ausgeführt:

„Dass die Klägerin das Gewerbe gem. § 14 GewO angemeldet hatte, besagt nicht dass sie es tatsächlich ausgeübt hat. Die Anzeige ist eine **einseitige empfangsbedürftige Willenserklärung**.“

Sie begründet als solche weder Rechte noch Pflichten und ersetzt nicht die tatsächliche Aufnahme des Gewerbes.

3.2.2. Keine konstitutive Wirkung der Gewerbeanmeldung

Die Gewerbeanmeldung hat **keine konstitutive Wirkung**, wie etwa einige Anmeldungen beim Handelsregister (vgl. §§ 2, 3, 123 HGB), sondern nur deklaratorische.

Das OVG Münster, (20.12.2011, Az. 4 A 812/09, Gewerbearchiv 2012, Seite 209 ff.) hat dazu festgestellt:

„Die Anzeige dient, wie aus § 14 Abs. 1 Satz 3 GewO hervorgeht, dem **Zweck**, der zuständigen Behörde die (umfassende) Überwachung der Gewerbeausübung sowie statistische Erhebungen zu ermöglichen“ (so auch bei BayVGH, Beschluss vom 04.04.2008, Az. 22 B 0.6.3312).

Weiter führt das OVG Münster (aaO.) aus:

„Die nachfolgende Überwachung durch die Gewerbeaufsicht wird durch die Anzeige lediglich erleichtert, aber **nicht rechtlich begründet**. ... Die Anzeige ist für das Vorliegen eines Gewerbes gerade **nicht konstitutiv**.“

Das Landesarbeitsgericht (LAG) Rheinland-Pfalz hat in seiner Entscheidung vom 18.07.2013 (Az. 10 Sa 48/13) in RdNr. 49 ausgeführt:

„Das Gewerberegister ist **kein öffentliches Register** wie z. B. das Handelsregister. Die Vermerke im Gewerberegister sind für die Beantwortung der Frage, ob die Beklagte passivlegitimiert ist deshalb nicht relevant.“

3.2.3. Kein öffentlicher Glaube des Gewerberegisters

Schließlich und endlich genießt das Gewerberegister **keinen öffentlichen Glauben**.

Unter „öffentlichem Glauben“ versteht der Rechtsverkehr, dass auf die Eintragung in bestimmten öffentlichen Registern vertraut werden darf. Das OLG Köln führt in seiner Entscheidung vom 14.01.1977 (Az. 19 U 79/76) dazu aus, dass „dieses (Register) öffentlich-rechtlichen Zwecken dient und **keinen öffentlichen Glauben** genießt.“

Dies ist allgemeine Meinung.

3.3. Ergebnis

Die sich verändernden Eintragungen in den verschiedenen Gewerberegistern durch die Gesellschafter der „SAPOR Modelltechnik“ **können** deshalb die gesellschaftsrechtliche Lage dieser Gesellschaft darstellen.

Das heißt, dass die Eintragungen bezüglich der angemeldeten Tätigkeit, der Gesellschafter, der Art und Weise des Betriebs zutreffend sein **können**.

Der Umkehrschluss allerdings, dass die Eintragung im Gewerberegister zwingend die Richtigkeit dieser Angaben bedeutet, ist **unzulässig**.

Dies folgt eben daraus, dass die Anmeldung beim Gewerberegister eine **einseitige empfangsbedürfte Willenserklärung** ist, die **keine konstitutive** Wirkung hat und das Gewerberegister zudem **keinen öffentlichen Glauben** genießt.

Die Registereintragungen begründen **keine Vermutung für ihre Richtigkeit**.

Die Eintragungen im Gewerberegister haben somit **keinen Einfluss** auf die tatsächlichen gesellschaftsrechtlichen Verhältnisse.

Weder bewirkt die veränderte Registereintragung in gesellschaftsrechtlicher Hinsicht einen dort vermerkten Gesellschafterwechsel, noch bewirkt die „Abmeldung“ eines Gesellschafters dessen Ausscheiden aus der Gesellschaft „SAPOR-Modelltechnik GbR“.

4. Bedeutung der Aufhebungsvereinbarung 2011

4.1. Sachverhalt

Mit Vereinbarung vom 01.12.2011 zwischen Frau Christine Haderthauer, Herrn Dr. Hubert Haderthauer und Herrn Heinrich Sandner (als Inhaber der Firma „SAPOR Modelltechnik GbR“) einerseits und Herrn Roger Ponton andererseits wurde unter Ziffer 1. dieser Vereinbarung die Zahlung eines Betrages in Höhe von 20.000,00 € durch Herrn Dr. Hubert Haderthauer an Herrn Ponton vereinbart (**Anlage 15**).

In Ziffer 2. sind sämtliche wechselseitigen Ansprüche zwischen den Parteien erledigt und abgegolten.

In Ziffer 3. erkennt Herr Roger Ponton an, dass er „mit Wirkung zum 31.10.2008 als Gesellschafter aus der Firma SAPOR Modelltechnik GbR ausgeschieden ist“.

Er verzichtet weiterhin auf alle Ansprüche. Der Verzicht wird angenommen.

4.2. Zivilrechtliche Bedeutung

4.2.1. Gesellschafterbestand 2011

Nach Analyse der Vorgänge 2003/04 und 2008 unter Zugrundlegung der vorhandenen Informationen muss davon ausgegangen werden, dass Frau Christine Haderthauer und Herr Roger Ponton zum Zeitpunkt der Aufhebungsvereinbarung noch Gesellschafter der SAPOR Modelltechnik GbR waren, nicht jedoch Herr Dr. Hubert Haderthauer.

Für die zivilrechtliche Beurteilung der Vereinbarung ist zunächst zu beachten, dass sowohl Frau Christine Haderthauer als auch Herr Dr. Hubert Haderthauer Partei der Vereinbarung sind. Soweit durch die Vereinbarung rückwirkend Zustände sanktioniert werden sollen, so kann dies unabhängig von dem tatsächlichen Gesellschafterbestand gelten, da alle betroffenen Personen beteiligt sind.

Grundsätzlich kommt aus zivilrechtlicher eine nachträgliche Genehmigung von bis dahin schwebend unwirksamen Geschäften in Betracht.

4.2.2. Wirkungen auf den Unternehmensverkauf 2008

Gegenstand und Anlass der Vereinbarung ist offensichtlich eine Sanktionierung der Veräußerung des Geschäfts im Ganzen an Herrn Heinrich Sandner.

Indem durch die Aufhebungsvereinbarung rückwirkend ein „Ausscheiden“ von Herrn Ponton zum 31.10.2008 geregelt wird, sich die Parteien also offensichtlich schuldrechtlich so stellen wollen, als wenn Herr Roger Ponton zum 31.10.2008 aus der SAPOR Modelltechnik GbR ausgeschieden wäre, wird nachträglich der Zustand hergestellt, der in dem Unternehmenskaufvertrag 2008 schon unterstellt ist, nämlich dass das Unternehmen der SAPOR Modelltechnik als Einzelunternehmen von dem verblie-

benden Gesellschafter, laut Unternehmenskaufvertrag Herrn Dr. Haderthauer, betrieben und insofern auch von diesem veräußert werden konnte.

Hinsichtlich der im Unternehmenskaufvertrag enthaltenen schuldrechtlichen Verpflichtungen dürfte eine rückwirkende Genehmigung durch Herrn Roger Ponton im Sinne des § 177 BGB kaum in Betracht kommen, da Herr Dr. Hubert Haderthauer nicht als vollmachtloser Vertreter in fremdem Namen aufgetreten ist, sondern in eigenem Namen. Die Aufhebungsvereinbarung ist also eher als Novation, also als Bestätigung der damaligen Geschäfte zu werten.

Hinsichtlich der im Unternehmenskaufvertrag enthaltenen Verfügungen könnte jedenfalls Konvaleszenz gemäß § 185 Abs. 1 BGB bewirkt worden sein. Die in der Aufhebungsvereinbarung enthaltene Genehmigung der Verfügungen bewirkt die rückwirkende Wirksamkeit dieser Verfügungen ex tunc, also bezogen auf den früheren Zeitpunkt der Vornahme der genehmigungsbedürftigen Verfügung.

Jedenfalls zum Zeitpunkt des Abschlusses des Aufhebungsvertrages wären die Mängel des Unternehmenskaufvertrages geheilt. Für den Gesellschafterbestand spielt es jedoch insofern keine Rolle, da das Geschäft 2008 keinen Einfluss auf den Gesellschafterbestand der SAPOR Modelltechnik GbR hatte.

4.2.3. Wirkungen auf eine unwirksame Gesellschaftsanteilsübertragung 2004

Möglich ist, dass die Aufhebungsvereinbarung 2011 auch eine Genehmigung der behaupteten, bis dahin aber jedenfalls schwebend unwirksamen Übertragung des Gesellschaftsanteils von Frau Christine Haderthauer auf Herrn Dr. Hubert Haderthauer enthält.

Eine ausdrückliche Genehmigung ist nicht enthalten. Es ist möglich, dass der Gesellschafterwechsel zu Herrn Dr. Hubert Haderthauer mangels sachlicher Relevanz für die Vereinbarung nicht weiter thematisiert worden ist. Im Schreiben der Rechtsanwälte Schwaiger, Feldmeier, Regler vom 27.05.2011 (**Anlage 8**) ist der Gesellschafterwechsel jedenfalls erwähnt. Beachtenswert ist, dass seitens des Ehepaars Haderthauer beide Ehegatten Partei des Vertrages waren.

Die Formulierung der Aufhebungsvereinbarung legt nahe, dass mit dieser Aufhebungsvereinbarung ein Schlusstrich unter die Beteiligung von Herrn Roger Ponton an der SAPOR Modelltechnik GbR für alle Beteiligten gezogen werden sollte. Die Vereinbarung kann als eine Art Generalbereinigung verstanden werden. Auch wenn der behauptete Gesellschafterwechsel 2004 weder thematisiert noch Herrn Ponton bei Abschluss der Aufhebungsvereinbarung bekannt gewesen ist, so könnte im Wege der (ergänzenden) Vertragsauslegung die Aufhebungsvereinbarung auch auf den Sachverhalt 2003/2004 erstreckt werden. Ein möglicher bis dahin schwebend unwirksamer Übertragungsvertrag bezüglich des Gesellschaftsanteils Christine Haderthauer in der SAPOR Modelltechnik GbR wäre damit genehmigt.

Eine solche Genehmigung führt zumindest **zivilrechtlich** nach herrschender Meinung zur **Wirksamkeit** der bis dahin schwebend unwirksamen Verfügung rückwirkend auf den Zeitpunkt der genehmigungsbedürftigen Übertragungsvereinbarung (ex tunc).

Zu beachten ist, dass der Parteiwille vorrangig ist. Da der Schriftverkehr vor Abschluss der Aufhebungsvereinbarung sowie der geführte Austausch nicht bekannt ist, kann nicht abschließend zu einer Auslegung der Aufhebungsvereinbarung Stellung genommen werden. Eine Auslegung wie oben beschrieben erscheint jedenfalls möglich.

Wird durch die Aufhebungsvereinbarung 2011 der bis dahin bestehende faktische Zustand nachträglich von Herrn Roger Ponton genehmigt, so würde dies mit dem Ausscheiden von Herrn Ponton aus der dann bestehenden Zweier-GbR zu einer Vollbeendigung der SAPOR Modelltechnik GbR und der Anwachsung des Gesellschaftsvermögens beim verbleibenden Gesellschafter (bei Genehmigung der Übertragung 2004 Herrn Dr. Hubert Haderthauer) führen.

Dabei ist diese Wirkung erst mit Abschluss der Aufhebungsvereinbarung eingetreten. Auch wenn die Vereinbarung schuldrechtlich rückbezogen ist, so liegen nach unserem Kenntnisstand doch keine genehmigungsfähigen Erklärungen zum Ausscheiden von Herrn Ponton zum 31.10.2008 vor. Eine zivilrechtliche Rückbeziehung mit dinglicher Wirkung scheidet daher aus.

Aus zivilrechtlicher Sicht wäre dies auch irrelevant, soweit man vereinbart, sich jedenfalls schuldrechtlich so zu stellen, als wenn die vereinbarten Wirkungen bereits zu einem früheren Stichtag eingetreten wären.

Im **Ergebnis** ist festzuhalten, dass die Aufhebungsvereinbarung 2011 jedenfalls eine Sanktionierung des Unternehmensverkaufs 2008 bewirkt hat. Gleichfalls ist naheliegend, dass auch eine Übertragung des Gesellschaftsanteils von Frau Christine Haderthauer an ihren Ehemann 2004 im Sinne einer Generalbereinigung mit genehmigt worden ist. Ein solches Ergebnis könnte zumindest im Wege einer (ergänzenden) Vertragsauslegung erreicht werden. Tatsächlich war aber, dies ist festzuhalten, Frau Christine Haderthauer jedenfalls bis zum Abschluss der Aufhebungsvereinbarung 2011 Gesellschafterin der SAPOR Modelltechnik GbR.

4.2.4. Wirkungen auf die Gesellschafterstellung Roger Ponton

Die in der Aufhebungsvereinbarung enthaltene Regelung, dass Herr Roger Ponton zum 31.10.2008 aus der Gesellschaft ausgeschieden sei, kann nur schuldrechtliche Wirkung zukommen.

Die Vereinbarung ist so auszulegen, dass sich die Parteien verpflichten, sich so zu stellen, als wäre Herr Roger Ponton zum 31.10.2008 aus der SAPOR Modeltechnik GbR ausgeschieden. Nach den vorliegenden Unterlagen liegt eine genehmigungsfähige Ausscheidensvereinbarung vor der Aufhebungsvereinbarung von 2011 nicht vor. Insofern kann die Vereinbarung nicht als rückwirkende Genehmigung des Ausscheidens ausgelegt werden.

Zivilrechtlich ist dies insofern unerheblich, als jedenfalls mit dem wirksamen Abschluss der Aufhebungsvereinbarung 2011 Herr Roger Ponton aus der SAPOR Modelltechnik GbR ausgeschieden ist.

Ist also mit der Aufhebungsvereinbarung 2011 gleichfalls die Übertragung des Gesellschaftsanteils von Frau Christine Haderthauer auf Herrn Dr. Hubert Haderthauer genehmigt als auch das Ausscheiden von Herrn Roger Ponton aus der Gesellschaft bewirkt, so wächst das Gesellschaftsvermögen im Wege der Gesamtrechtsnachfolge dem verbleibenden Gesellschafter Dr. Hubert Haderthauer an und bewirkt die Vollbeendigung der SAPOR Modelltechnik GbR jedenfalls zum Zeitpunkt des wirksamen Abschlusses der Aufhebungsvereinbarung 2011.

4.3. Steuerrechtliche Bedeutung

4.3.1. Ertragssteuerliche Behandlung von Personengesellschaften

Die ertragssteuerliche Behandlung von Personengesellschaften, wie der Gesellschaft bürgerlichen Rechts (GbR) erfolgt im Wege der sogenannten einheitlichen und gesonderten Feststellung.

Die Gesellschaft ist **nicht Steuersubjekt**.

Die relevanten Einkünfte werden bei der Gesellschaft gesondert festgestellt und den Mitunternehmern dann entsprechend ihren Anteilen zugerechnet (vgl. §§ 179 Abs. 2, 180 Abs. 1 Nr. 2a AO).

Dies entspricht dem Transparenzprinzip.

Die Gesellschaft hat demzufolge steuerbare, jedoch keine steuerpflichtigen Einkünfte, da die Steuerpflicht die Gesellschafter als Steuersubjekte trifft.

Nach § 180 Abs. 1 Nr. 2a AO werden insbesondere die einkommensteuerpflichtigen Einkünfte und mit ihnen im Zusammenhang stehende andere Besteuerungsgrundlagen, wenn an den Einkünften mehrere Personen beteiligt sind und die Einkünfte diesen Personen steuerlich zuzurechnen sind, gesondert festgestellt.

Mithin ist entscheidend, wer tatsächlich Gesellschafter zu welchem Zeitpunkt bei der SAPOR Modelltechnik GbR gewesen ist.

4.3.2. Steuerrechtliche Wirkungen der Aufhebungsvereinbarung

Die Aufhebungsvereinbarung vom 01./06.12.2012 stellt eine zivilrechtliche, zwischen den Vertragsparteien wirkende Abrede dar.

Bereits mit Urteil des BFH vom 18.09.1984 (Az.: VIII R 119/81) hat der Bundesfinanzhof seine vorherige Rechtsprechung verschärft und festgestellt, dass Steuerpflichtige einen entstandenen **Steueranspruch** durch zivilrechtliche Vereinbarungen **nicht verändern können**.

In Rdnr. 12 wird ausgeführt:

„Grundsätzlich kann **mit steuerrechtlicher Wirkung ein Sachverhalt nicht rückwirkend gestaltet** werden, weil der Steuerpflichtige auf einen entstandenen Steueranspruch nicht rückwirkend Einfluss nehmen kann (Tipke/Kruse, Abgabenordnung-Finanzgerichtsordnung, 11. Aufl., § 38 AO 1977 Tz.5; Herrmann/Heuer/Raupach, Einkommensteuer- und Körperschaftsteuergesetz mit Nebengesetzen, Kommentar, 19. Aufl., § 4 EStG Anm. 34a und 34b; Offerhaus in Hübschmann/Hepp/Spitaler, Kommentar zur Abgabenordnung und Finanzgerichtsordnung, 8. Aufl., § 38 AO 1977 Anm. 29; Kühn/Kutter/Hofmann, Abgabenordnung (AO 1977) /Finanzgerichtsordnung, 14. Aufl., § 38 AO 1977 Anm. 2). Eine solche Einflussnahme wäre ein **unzulässiger Eingriff** in öffentlich-rechtliche Verhältnisse (Bescheid des Reichsfinanzhofs vom 27.September 1932 und Urteil vom 9.Mai 1933 VI A 434/30, RFHE 33, 277).“

Auf dieses Urteil berufen sich die Instanzgerichte seither, so etwa

- Finanzgericht Mecklenburg-Vorpommern, Urteil vom 08.04.2009 (Az.: 1 K 687/04, Rdnr. 37):

„Grundsätzlich kann mit steuerrechtlicher Wirkung ein Sachverhalt **nicht rückwirkend gestaltet** werden, weil der Steuerpflichtige auf einen entstandenen Steueranspruch nicht rückwirkend Einfluss nehmen kann. Eine solche Einflussnahme wäre ein unzulässiger Eingriff in öffentlich-rechtliche Verhältnisse.“

- Finanzgericht Hamburg, Urteil vom 18.10.2013 (Az.: 6 K 175/11, Rdnr. 109):

„Diese vereinbarte **zivilrechtliche Rückwirkung** hat **keine Auswirkung auf die steuerliche Beurteilung** der Mitunternehmerstellung der Klägerin. Auch eine Ausnahme von dem steuerlichen Rückwirkungsverbot (vgl. BFH, Urteil vom 18.09.1984, VIII R 119/81, BStBl. II 1985/55) liegt nicht vor.“

Die Rechtsprechung hat von dem Rückwirkungsverbot Ausnahmen zugelassen, bspw. wenn das rückwirkende Ereignis beim erstmaligen Erlass des Steuerbescheides oder Feststellungsbescheides zu berücksichtigen ist (BFH, Urteil vom 14.12.1994, Az: X R 128/92, Rdnr. 19).

Eine nachträgliche Änderung von Einkommenssteuerbescheiden kann auch dann erfolgen, wenn sie nachträglich rechtswidrig geworden sind (vgl. etwa BFH, Urteil vom 28.07.2005, Az.: III R 68/04).

In all diesen Fällen müssen allerdings die Voraussetzungen des § 175 AO erfüllt sein, wenn die Bestandskraft von Steuerbescheiden durchbrochen werden soll.

Der Grundsatz bleibt allerdings bestehen, dass durch rückwirkenden Abschluss oder rückwirkende Aufhebung oder Änderung schuldrechtlicher Verträge schon eingetretene steuerliche Ergebnisse mit Rückwirkung nicht mehr geschaffen werden können. **Dies selbst dann, wenn dies zivilrechtlich gewollt und wirksam ist.**

Der BFH hat in seinem Urteil vom 30.11.1994, Az.: XI R 84/92, Rdnr. 11 dazu ausgeführt:

„Danach fallen nachträgliche vereinbarte Änderungen von Verträgen, denen auch zivilrechtlich lediglich aufgrund einer entsprechenden Abrede rückwirkende Kraft beigelegt wird, nicht unter die Regelung des § 175 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 AO 1977 (Tipke/Kruse, Abgabenordnung-Finanzgerichtsordnung, 14. Auflage, § 175 AO 1977, Anmerkung 14 mwN)“

Im vorliegenden Fall wäre auch § 173 Abs. 1 Nr. 2 AO 1977 nicht anwendbar.

Der BFH hat in der zitierten Entscheidung aaO. in Rdnr. 12 ausgeführt:

„Danach ist u. a. Voraussetzung für die Aufhebung eines bestandskräftigen Steuerbescheides, dass dem Finanzamt bei dessen Erlass Tatsachen oder Beweismittel, die zu diesem Zeitpunkt bereits entstanden waren, unbekannt geblieben sind und erst „nachträglich bekannt werden“. (BFH-Urteil vom 26.10.1988, II R 5586/86 BFHE 154, S. 493, BStBl. II 1989/75). Dies trifft auf spätere Vertragsänderungen nicht zu.“

Demzufolge muss im vorliegenden Fall davon ausgegangen werden, dass der **Aufhebungsvereinbarung vom 01./06.12.2011** zwischen Frau Christine Haderthauer, Herrn Dr. Hubert Haderthauer sowie Herrn Heinrich Sandner (Inhaber der Firma SAPOR Modelltechnik) einerseits und Herrn Roger Ponton andererseits für die Vergangenheit **keine steuerrechtliche Relevanz** zukommen kann.

5. Ergebnisse

Auf Grundlage der vorliegenden Dokumente lassen sich folgende Schlussfolgerungen ziehen:

1.

Voraussetzung für eine wirksame Übertragung des Gesellschaftsanteils von Frau Christine Haderthauer an der SAPOR Modelltechnik GbR auf Herrn Dr. Hubert Haderthauer ist die Zustimmung des weiteren Gesellschafters Herrn Roger Ponton. Wenn die Übertragung im Wege einer vorweggenommenen Zustimmung nicht bereits im Gesellschaftsvertrag der SAPOR Modelltechnik GbR zugelassen war - was nicht überprüfbar war -, so hätte die Zustimmung zu dem konkreten Übertragungsakt erfolgen müssen. Jedenfalls vor 2011 ist eine solche Zustimmung nach den Dokumenten nicht erfolgt.

Das bedeutet, dass Frau Christine Haderthauer jedenfalls **bis zum wirksamen Abschluss der Aufhebungsvereinbarung am 01./06.12.2011 Gesellschafterin der SAPOR Modelltechnik GbR war.**

Die steuerrechtliche Bewertung richtet sich nach der zivilrechtlichen Wirksamkeit der Übertragung.

2.

Die im Gewerberegister der Stadt Ingolstadt erfolgten An-, Um- und Abmeldungen bzgl. der SAPOR Modelltechnik GbR haben nur die deklaratorischen Charakter und können eine **Rechtsänderung nicht bewirken.**

3.

Die in 2011 geschlossene Aufhebungsvereinbarung hat eine Sanktionierung und jedenfalls eine nachträgliche Genehmigung der im Unterneh-

menskaufvertrag 2008 enthaltenen Verfügungen über Vermögensgegenstände der SAPOR Modelltechnik GbR bewirkt. Zivilrechtlich führt dies zu einer rückwirkenden Wirksamkeit damals unwirksamer Verfügungen bezogen auf den Zeitpunkt der Vornahme der genehmigungsbedürftigen Verfügung (ex tunc).

Nach dem Wortlaut ist eine Genehmigung der Gesellschaftsanteilsübertragung von Frau Christine Haderthauer auf Herrn Dr. Hubert Haderthauer nicht Gegenstand der Aufhebungsvereinbarung 2011. Es ist eine Auslegung dahingehend möglich, dass im Wege einer Generalbereinigung auch diese Gesellschaftsanteilsübertragung nachträglich durch Herrn Roger Ponton genehmigt worden ist. Zivilrechtlich kann dies zu einer rückwirkenden Wirksamkeit der Gesellschaftsanteilsübertragung führen.

Eine **steuerliche Rückbeziehung** der Gesellschaftsanteilsübertragung **scheidet** dagegen **aus**.

6. Offene Fragen

Auf Grundlage der bisher vorliegenden Dokumente bleiben zentrale Fragen offen.

Unklar ist:

1.

Die Vereinbarung mit dem Bezirk Mittelfranken, Bezirkskrankenhaus Ansbach, „zum Betreiben einer Werktherapie für die Herstellung von Modellfahrzeugen im Bezirkskrankenhaus Ansbach“ wurde allein von „Firma Roger Ponton ... , nachfolgend Betreiber genannt“ geschlossen.

Es ist **unklar**, ob diese Einzelfirma ihre vertraglichen Rechte und Verpflichtungen mit dem Bezirk Mittelfranken auf die Firma SAPOR Modelltechnik GbR übertragen hat.

Unklar ist weiterhin, ob und in welcher Form der Bezirk Mittelfranken, Bezirkskrankenhaus Ansbach, Fachkrankenhaus für Psychiatrie und Neurologie, dem zugestimmt hat.

Weiterhin ist **unklar**, in welchem Vertretungsverhältnis Herr Dr. Hubert Haderthauer, bezeichnet als der „für die Therapie verantwortliche Arzt“, und Herr Adolf Springer, als „Leiter des Funktionsdienstes“, bevollmächtigt waren, den Bezirk Mittelfranken, Bezirkskrankenhaus Ansbach, zu vertreten.

2.

Unklar ist, weshalb in der Vereinbarung zwischen dem Bezirk Mittelfranken und Firma Roger Ponton vom 09.02.1990 in Ziff. 1 festgestellt wurde, dass die „Einrichtung, Durchführung und Aufnahme der Therapie ... ab Montag, 04.12.1989, in den Therapieräumen der Station 9/1 des Bezirkskrankenhauses Ansbach“ erfolgt ist, in der Gewerbebeanmeldung vom

31.05.1990 bei der Gemeinde Hartheim jedoch vom „Datum des Beginns der angemeldeten Tätigkeit“ unter Rubrik 17 als dem **02.01.1990** die Rede ist.

3.

Unklar ist, weshalb die SAPOR Modellbau GbR bei dem Gewerberegister der Stadt Ingolstadt ab 01.01.1993 bis 05.04.1993 mit den Gesellschaftern Frau Christine Haderthauer und Herr Roger Ponton als Tätigkeit „**Konstruktion, Fertigung und Verkauf** von hochwertigen Modellfahrzeugen“ angegeben hat, im Zeitraum vom 01.01.1993 bis 31.12.2003 ebenfalls mit den Gesellschaftern Frau Christine Haderthauer und Herr Roger Ponton den „**Verkauf** von hochwertigen Modellfahrzeugen“.

4.

Unklar ist, weshalb im Schreiben der Rechtsanwälte Schwaiger, Feldmeier, Regler vom 27.05.2011 ausgeführt wird „was die Geschäftsanteile betrifft, so hat uns Dr. Haderthauer mitgeteilt, dass von seiner Ehefrau auf ihn die Übertragung **im Jahr 2004** erfolgte.“

Im Anschreiben dieser Rechtsanwälte an „Journalistinnen und Journalisten“ ohne Datum (wohl jedoch aus dem Jahr 2014) unter Berufung auf eine Vollmacht vom 08.07.1991 heißt es: „Im Jahr 2003 übertrug Christine Haderthauer mit Wirkung **zum** 01.01.2004 ihren Gesellschafteranteil an Dr. Hubert Haderthauer.“

5.

Unklar ist, ob diese Gesellschaft zwischen Frau Christine Haderthauer und Herrn Roger Ponton einen eigenen schriftlichen Gesellschaftsvertrag hatte oder ob der im Schreiben der Rechtsanwälte Hess und Kollegen vom 21.04.1992 zitierte Gesellschaftsvertrag mit Herrn Friedrich Sager nach dessen Ausscheiden gleichwohl Fortbestand hatte.

6.

Unklar ist, weshalb im Unternehmenskaufvertrag zwischen Herrn Dr. Hubert Haderthauer und Herrn Heinrich Sandner in § 1 Abs. 1 als Gegenstand des Unternehmens „die **Herstellung und der Vertrieb** von Kraftfahrzeug-Oldtimer-Modellen“ angegeben ist. Ausweislich des Gewerberegisters der Stadt Ingolstadt war „**Konstruktion, Fertigung** ... von hochwertigen Modellfahrzeugen“ zum 05.04.1993 als gesellschaftliche Tätigkeit abgemeldet worden.

Unklar ist, weshalb der Verkäufer, Herr Dr. Hubert Haderthauer, gem. § 13 Abs. 1 garantieren konnte, dass er „alleiniger Inhaber des im § 1 beschriebenen Unternehmens“ sei und weiterhin „berechtigt, über dieses Unternehmen frei zu verfügen“.

Der Unternehmenskaufvertrag datiert vom 31.10.2008. Stichtag sollte gemäß § 2 Abs. 1 des Vertrages der 31.10.2008 sein.

Unklar ist, weshalb Herr Roger Ponton ausweislich des Gewerberegisters der Stadt Ingolstadt zum 31.12.2008 abgemeldet worden, mithin zum 01.11.2008 bis 31.12.2008 noch als Gesellschafter geführt worden ist und zwar zusammen mit dem Unternehmenskäufer Herrn Heinrich Sandner, wohingegen Herr Dr. Hubert Haderthauer zum 31.10.2008 ausgeschieden sein soll und dieser im Unternehmenskaufvertrag vom 31.10.2008 als **alleiniger** Inhaber des Unternehmens SAPOR Modelltechnik zum 31.10.2008 geführt worden ist.


Schlussbemerkung

Das Gutachten wurde ohne Ansehung von Personen, nach den vorliegenden Dokumenten sorgfältig und gewissenhaft und unter besonderer Berücksichtigung höchstrichterlicher Rechtsprechung erstellt. Bei Vorlage weiterer Dokumente kann sich die rechtliche Beurteilung erhärten oder verändern.

Ansbach, den 29. August 2014



Dr. Alfred Meyerhuber



Dr. Malte Schwertmann