

**Philipp Hartlieb\***

## **Zur gesellschaftsvertraglichen Gestaltung der Ergebnisteilhabe der OHG-Gesellschafter**

### **Abstract**

Weil die Freundschaft beim Geld bekanntermaßen aufhört, handelt es sich bei dem Recht auf Gewinnbeteiligung um ein durchaus streitanfälliges Recht der OHG-Gesellschafter. Das Gesetz regelt deren Ergebnisteilhabe in den dispositiven §§ 120 – 122 HGB. Der Beitrag offenbart jedoch die Schwachstellen dieser gesetzlichen Regelung und entwickelt auf dieser Grundlage Vorschläge zur Gestaltung von Gesellschaftsverträgen, um eine interessengerechte Verteilung von Gewinn und Verlust unter den Gesellschaftern sicherzustellen.

---

\* Der Verfasser studiert seit dem Wintersemester 2015/2016 Rechtswissenschaften an der Ruprecht-Karls-Universität Heidelberg. Er ist als studentische Hilfskraft am Institut für deutsches und europäisches Gesellschafts- und Wirtschaftsrecht, Lehrstuhl Prof. *Dr. Stefan J. Geibel, Maître en droit (Université Aix-Marseille III)*, und als wissenschaftlicher Mitarbeiter in der Sozietät *Caemmerer Lenz* in Karlsruhe tätig.

## A. Einleitung

Charakteristisch für die Personengesellschaft ist es, dass die Rechtsbeziehungen der Gesellschafter untereinander sowie zwischen den Gesellschaftern und der Gesellschaft privatautonom im Gesellschaftsvertrag ausgestaltet werden können, da das Verhältnis zu schützenswerten Dritten davon nicht beeinflusst wird.<sup>1</sup> Besondere Bedeutung kommt der gesellschaftsvertraglichen Gestaltung bei der Handhabung des zentralen und wichtigsten mitgliedschaftlichen Vermögensrechts der OHG-Gesellschafter, dem Recht auf Beteiligung am Gewinn der Gesellschaft, zu.<sup>2</sup> Auch wenn das Gesetz Regelungen über die Ergebnisteilhabe der Gesellschafter beinhaltet, müssen in der Praxis regelmäßig davon abweichende Vereinbarungen getroffen werden, um die Interessen der Beteiligten zu wahren. Denn auch bei der offenen Handelsgesellschaft, die nach dem gesetzlichen Leitbild eine Arbeits- und Haftungsgemeinschaft mit enger persönlicher Verbundenheit ist, besteht vor allem in finanziellen Angelegenheiten das Bedürfnis nach klaren, an die Umstände des Einzelfalls angepassten Regelungen, die die unterschiedlichen Beiträge der Gesellschafter bei der Ergebnisteilhabe angemessen berücksichtigen.<sup>3</sup>

Der Beitrag beleuchtet zunächst die gesetzliche Konzeption über die Ergebnisteilhabe der OHG-Gesellschafter und deren Entnahmerecht (**B.**). Sodann werden die Schwachstellen der gesetzlichen Regelungen ermittelt und daraus rückgeschlossen, inwiefern der Gesellschaftsvertrag vom Gesetz abweichen sollte (**C.**). Darauf aufbauend wird dargestellt, in welcher Weise der Gesellschaftsvertrag gestaltet werden kann, um die aufgezeigten Schwächen des Gesetzes zu kompensieren (**D.**). Schließlich wird dargelegt, wie der Gesellschaftsvertrag gestaltet sein muss, um eine Abweichung von den gesellschaftsvertraglichen Vereinbarungen über die Ergebnisteilhabe durch Mehrheitsbeschluss zu legitimieren (**E.**).

---

<sup>1</sup> *Lieder*, in: Oetker, 6. Aufl. 2019, § 109 Rn. 2; *Roth*, in: Baumbach/Hopt, 39. Aufl. 2020, § 109 Rn. 1 f.; Die gesetzlichen Regelungen über die Ausgestaltung des Innenverhältnisses treten hingegen hinter gesellschaftsvertraglichen Vereinbarungen zurück, § 109 HGB.

<sup>2</sup> *Ulmer*, Gewinnanspruch und Thesaurierung in OHG und KG, in: FS Lutter, 2000, S. 935 (935); *Priester*, in: MüKo-HGB II, 4. Aufl. 2016, § 120 Rn. 8.

<sup>3</sup> *Bitter*, Gesellschaftsrecht, 5. Aufl. 2020, § 6 Rn. 66: „[...] weil die Zuordnung von Gewinn und Verlust bei einem wirtschaftlichen Unternehmen naturgemäß höchste Priorität hat“; *Ulmer* (Fn. 2), S. 935; *Schäfer*, in: Staub III, 5. Aufl. 2009, § 121 Rn. 1; *Lieder*, in: Oetker (Fn. 1), § 119 Rn. 41.

## B. Die gesetzliche Konzeption der Ergebnisverteilung

Wie die von einer OHG erzielten Gewinne und Verluste auf die Gesellschafter zu verteilen sind und unter welchen Umständen diesen ein Entnahmerecht zusteht, ist gesetzlich in den seit Erlass des Handelsgesetzbuches im Jahre 1897 unveränderten<sup>4</sup> §§ 120 bis 122 HGB geregelt. Zum einen enthält § 120 Abs. 1 HGB die gesellschaftsrechtliche Pflicht zur Ermittlung des Jahresergebnisses.<sup>5</sup> Hierbei sind die geschäftsführenden Gesellschafter zur Aufstellung eines Jahresabschlusses verpflichtet,<sup>6</sup> der im Anschluss von sämtlichen Gesellschaftern in einem Feststellungsbeschluss gebilligt werden muss.<sup>7</sup>

Zum anderen ordnet die Vorschrift an, dass für jeden Gesellschafter dessen individueller Anteil am Jahresergebnis berechnet wird. Die auf Grundlage dieser Berechnung auf ihn entfallenden Gewinne werden gemäß § 120 Abs. 2 HGB seinem Kapitalanteil zugeschrieben, wohingegen Entnahmen und auf ihn entfallende Verluste von seinem Kapitalanteil abgeschrieben werden. Da sich der Kapitalanteil dadurch ständig verändert, wird gemeinhin vom System der variablen Kapitalanteile gesprochen.<sup>8</sup> Es wird noch darzulegen sein, weshalb dieses System für die Praxis ungeeignet ist und daher in Gesellschaftsverträgen regelmäßig davon abgewichen wird.<sup>9</sup> Die Grundlage hierfür schafft zunächst eine nähere Betrachtung des Kapitalanteils, auf der die gesetzliche Ergebnisverteilung aufbaut.

### I. Der Kapitalanteil

#### 1. Kapitalanteil bei Leistung einer Einlage

Eingangs ist festzuhalten, dass das Gesetz in § 120 Abs. 2 HGB das Bestehen eines Kapitalanteils ohne weitere Definition voraussetzt.<sup>10</sup> Sofern die Gesellschafter zur Erfüllung ihrer Pflichten aus dem Gesellschaftsvertrag einen Beitrag in Form einer Einlage leisten, sind die dadurch zugeflossenen Vermögenswerte in der Bilanz der OHG zu aktivieren. Diese Aktivierung wird

<sup>4</sup> *Priester*, in: MüKo-HGB II (Fn. 2), § 120 Rn. 4.

<sup>5</sup> *Ebd.*, § 120 Rn. 2; §§ 242 ff. i. V. m. 6 Abs. 1 HGB normieren dagegen die öffentlich-rechtliche Pflicht der OHG zur Erstellung eines Jahresabschlusses.

<sup>6</sup> *Ulmer* (Fn. 2), S. 938.

<sup>7</sup> *Schäfer*, Gesellschaftsrecht, 5. Aufl. 2018, § 8 Rn. 7; da die Feststellung des Jahresabschlusses nicht das Recht der Gesellschafter auf Gewinnbeteiligung beeinträchtigt, wird ein mehrheitlicher Feststellungsbeschluss bereits von einer allgemeinen Mehrheitsklausel legitimiert, vgl. BGHZ 170, 283 (283).

<sup>8</sup> *Grunewald*, Gesellschaftsrecht, 10. Aufl. 2017, § 2 Rn. 57; *Hoffmann/Bartlitz*, in: Heymann, 3. Aufl. 2020, § 120 Rn. 34.

<sup>9</sup> Siehe unten, C.

<sup>10</sup> *Roth*, in: Baumbach/Hopt (Fn. 1), § 120 Rn. 12.

auf der Passivseite der Bilanz unter dem Posten „Eigenkapital“<sup>11</sup> ausgeglichen.<sup>12</sup> In der Konsequenz entspricht das in der Eröffnungsbilanz ausgewiesene Eigenkapital der Summe der Einlagen der Gesellschafter.<sup>13</sup> Dieser Posten ist in die Kapitalanteile der einzelnen Gesellschafter zu unterteilen,<sup>14</sup> sodass der Kapitalanteil eines Gesellschafter anfanglich der Höhe seiner geleisteten Einlage entspricht.<sup>15</sup>

Die Rechtsnatur des Kapitalanteils ist in den hier nicht diskutierten Einzelheiten seit jeher umstritten.<sup>16</sup> Jedenfalls aber ist der Kapitalanteil kein selbständiges Recht des Gesellschafter, insbesondere keine Forderung gegen die Gesellschaft.<sup>17</sup> Der Kapitalanteil ist als Bilanzziffer zu definieren, die den Stand der Einlage des Gesellschafter und damit den Buchwert seiner Beteiligung wiedergibt.<sup>18</sup> Zu unterscheiden ist der Kapitalanteil also vom Vermögensanteil, da ersterer den Buchwert, letzterer den tatsächlichen Wert der Beteiligung angibt.<sup>19</sup> Da der Kapitalanteil eines Gesellschafter anfanglich der Höhe seiner Einlage entspricht, ist zu klären, ob auch Gesellschafter, die keine Einlage leisten, einen Kapitalanteil haben.

## 2. Kapitalanteil von Arbeitsgesellschaftern<sup>20</sup>

Bereits im Römischen Privatrecht war anerkannt, dass nicht nur das Einbringen von Kapital, sondern auch die Arbeitskraft des *socii* zulässiger Beitrag zu einer *societas* war.<sup>21</sup> Dieses Verständnis hat bis heute Bestand, da gemäß § 105 Abs. 3

---

<sup>11</sup> So auch § 247 Abs. 1 HGB.

<sup>12</sup> *Huber*, Vermögensanteil, Kapitalanteil und Gesellschaftsanteil an Personalgesellschaften des Handelsrechts, 1970, S. 175 f.

<sup>13</sup> *Ebd.*

<sup>14</sup> *Ebd.*, S. 176; *Frese*, Die Rechtsnatur der Gesellschafterkonten, 2015, S. 10; vgl. auch *Sieker*, Gesellschafterkonten bei der Personengesellschaft, NotBZ 2017, 293 (296), die auch vom „auf der Passivseite der Bilanz auszuweisenden Kapitalanteil [des] Gesellschafter“ spricht.

<sup>15</sup> *Huber* (Fn. 12), S. 218; *Roth*, in: Baumbach/Hopt (Fn. 1), § 120 Rn. 14.

<sup>16</sup> Vgl. zum Streitstand *Huber* (Fn. 12), S. 215 ff.

<sup>17</sup> *Hoffmann/Bartlitz*, in: Heymann (Fn. 8), § 120 Rn. 35; *Roth*, in: Baumbach/Hopt (Fn. 1), § 120 Rn. 12 f.

<sup>18</sup> *Huber* (Fn. 12), S. 228; *Gummert*, in: MünchHdbGesR I, 5. Aufl. 2019, § 13 Rn. 22; *Hoffmann/Bartlitz*, in: Heymann (Fn. 8), § 120 Rn. 34; *Oppenländer*, Zivilrechtliche Aspekte der Gesellschafterkonten der OHG und KG, DStR 23/99, 939 (940); *Sieker* (Fn. 14), S. 297.

<sup>19</sup> *Schäfer* (Fn. 7), § 8 Rn. 2.

<sup>20</sup> Begrifflichkeit stammt aus § 109 Abs. 2 UGB (österreichisches Unternehmensgesetzbuch).

<sup>21</sup> *Fleischer/Pendl*, Der Arbeitsgesellschafter im Personengesellschaftsrecht, WM 2017, 881 (881).

HGB i. V. m. § 706 Abs. 3 BGB die Verpflichtung zur Führung der Geschäfte der Gesellschaft ein ausreichender Beitrag ist und nicht notwendigerweise eine verwertbare Einlage geleistet werden muss.<sup>22</sup> Allerdings fließt der Gesellschaft durch ein Dienstleistungsversprechen kein unmittelbarer Vermögenswert zu, sodass das Arbeitsversprechen im Gegensatz zu Bar- oder Sacheinlagen nicht bilanzfähig ist.<sup>23</sup> Daraus folgt, dass dem Arbeitsgesellschafter, der keine Kapitaleinlage leistet, zunächst kein Kapitalanteil zusteht.<sup>24</sup> Dieser kann sich lediglich einen Kapitalanteil aufbauen, indem er auf ihn entfallende Gewinne nicht entnimmt.<sup>25</sup> Gleiches gilt von Gesellschaftern, die bloß durch Übernahme des Haftungsrisikos einen Beitrag zur Gesellschaft leisten.

## **II. Die Zuschreibung von Gewinnen und die Abschreibung von Verlusten, §§ 120 Abs. 2, 121 HGB**

Wenn das Jahresergebnis der OHG ermittelt wurde, werden den Kapitalanteilen der Gesellschafter die auf sie entfallenden Gewinne zu- oder die Verluste abgeschrieben, § 120 Abs. 2 HGB. Die konkrete Verfahrensweise hierfür ist in § 121 HGB geregelt, wonach sich die Verlust- von der Gewinnverteilung unterscheidet.

### **1. Verteilung von Verlusten**

Sofern der Jahresabschluss der OHG Verluste ausweist, werden diese gleichmäßig auf alle Gesellschafter unabhängig vom Stand der Kapitalanteile nach Köpfen verteilt, § 121 Abs. 3 Var. 2 HGB. Der Verlustanteil eines Gesellschafters belastet sodann dessen Kapitalanteil, das heißt der Kapitalanteil wird gemindert.<sup>26</sup> Die gesetzlich vorgesehene Verlustverteilung nach Köpfen wird teilweise damit begründet, dass ohnehin alle Gesellschafter gemäß §§ 128ff. HGB unbeschränkt persönlich für die Gesellschaftsschulden haften.<sup>27</sup> Diesem Argument ist jedoch entgegenzuhalten, dass hierbei die Beziehungen der Gesellschafter im Innenverhältnis mit der Haftung im Außenverhältnis vermengt werden. Vielmehr ist die rechtsgeschichtlich begründete Vorstellung zugrunde zu legen, dass ungleiche Kapitalbeteiligungen durch entsprechenden Arbeitseinsatz, Kontakte oder Ansehen kompensiert werden und damit im Sinne

<sup>22</sup> Schäfer, in: MüKo-BGB VI, 7. Aufl. 2017, § 709 Rn. 14.

<sup>23</sup> K. Schmidt, Gesellschaftsrecht, 4. Aufl. 2002, S. 574.

<sup>24</sup> Selle, Gewinnverteilung bei der OHG – Eine ökonomisch gerechte Regelung?, DB 1993, 2040 (2040).

<sup>25</sup> Huber (Fn. 12), S. 203; Selle (Fn. 24), S. 2041; Priester, in: MüKo-HGB II (Fn. 2), § 120 Rn. 91.

<sup>26</sup> Klimke, in: BeckOK-HGB, Stand 15.04.2020, § 121 Rn. 14.

<sup>27</sup> So noch Emmerich, in: Heymann, 1. Aufl. 1989, § 121 Rn. 10; Ebricke, in: E/B/J/S, 4. Aufl. 2020, § 121 Rn. 13.

des Gleichbehandlungsgrundsatzes eine gleichmäßige Verlusttragung angemessen ist.<sup>28</sup>

## 2. Verteilung von Gewinnen

Die Verteilung des festgestellten Jahresgewinns der OHG erfolgt hingegen in zwei Schritten. Zunächst wird der Kapitalanteil jedes Gesellschafters aus dem Jahresgewinn mit 4% verzinst, § 121 Abs. 1 S. 1 HGB.<sup>29</sup> Dadurch sollen die Kapitalbeiträge der Gesellschafter bei der Gewinnverteilung honoriert werden, da sie mit ihrem Kapitalanteil das Eigenkapital der Gesellschaft stärken.<sup>30</sup> Diese Verzinsung wird gemeinhin auch als Vorzugsdividende oder Vorausgewinn bezeichnet.<sup>31</sup> Sofern im Anschluss an die Verteilung der Vorzugsdividenden noch ein Gewinn verbleibt, wird der restliche Gewinn auf alle Gesellschafter gleichmäßig nach Köpfen verteilt, § 121 Abs. 3 1. Fall HGB. Mit der Verteilung des Restgewinns nach Köpfen soll ebenfalls dem Gleichbehandlungsgrundsatz entsprochen werden.<sup>32</sup> Der in diesen Schritten ermittelte Gewinnanteil jedes Gesellschafters wird dessen Kapitalanteil zugeschrieben, sodass sich dieser erhöht.

## 3. Einlagen und Entnahmen

§ 120 Abs. 2 Hs. 2 HGB weist ausdrücklich darauf hin, dass vom Gesellschafter getätigte Entnahmen seinem Kapitalanteil abgeschrieben werden. Leistet der Gesellschafter andererseits weitere Einlagen, so werden diese seinem Kapitalanteil zugeschrieben.<sup>33</sup>

## 4. Entnahmerecht, § 122 HGB

Die rechnerische Verteilung des Jahresergebnisses ist von dem Entnahmerecht des Gesellschafters zu trennen.<sup>34</sup> Während bei der Verteilung lediglich der Kapitalanteil des Gesellschafters verändert wird, handelt es sich bei Entnahmen

---

<sup>28</sup> *Von Vangerow*, Lehrbuch der Pandekten, 7. Aufl. 1869, § 655, S. 484; *Fleischer/Pendl* (Fn. 21), S. 884; *Priester*, in: MüKo-HGB II (Fn. 2), § 121 Rn. 23.

<sup>29</sup> Sofern der Gewinn hierfür nicht ausreicht, ist ein entsprechend niedrigerer Prozentsatz anzuwenden, § 121 Abs. 1 S. 2 HGB.

<sup>30</sup> *Schubert/Schmiedel/Krampe*, Quellen zum HGB, 1987, S. 1022; *Paulick*, Das Problem der Gewinnverteilung bei Familienpersonengesellschaften in handelsrechtlicher und steuerrechtlicher Sicht, FS Laufke, 1971, S. 193 (198).

<sup>31</sup> *Paulick* (Fn. 30), S. 196.

<sup>32</sup> *Klimke*, in: BeckOK-HGB (Fn. 26), § 121 Rn. 10; *Schäfer*, in: Staub III (Fn. 3), § 121 Rn. 15.

<sup>33</sup> *Roth*, in: Baumbach/Hopt (Fn. 1), § 120 Rn. 14.

<sup>34</sup> *Wünsch*, Die Gesellschafterkonten einer Personalgesellschaft in juristischer Sicht, GesRZ 1974, 34 (34).

gemäß § 122 HGB um vermögenswerte Zuwendungen der Gesellschaft an den Gesellschafter, insbesondere durch Zahlungen.<sup>35</sup> Die gesetzliche Regelung sieht in § 122 Abs. 1 Hs. 1 HGB vor, dass jedem Gesellschafter ein Entnahmerecht in Höhe von 4% seines Kapitalanteils aus der letzten Jahresbilanz zusteht. Hierbei ist hervorzuheben, dass dieses Recht unabhängig davon besteht, ob die Gesellschaft zuletzt Gewinne erzielt hat oder nicht.<sup>36</sup> Das gewinnunabhängige Entnahmerecht lässt sich mit dem Grundgedanken der OHG als Arbeits- und Haftungsgemeinschaft rechtfertigen. Da die Gesellschafter mitunter ihre gesamte Arbeitskraft in die OHG investieren, sind sie zur Bewältigung ihres Lebensunterhalts auf Entnahmen aus der Gesellschaft angewiesen.<sup>37</sup>

Einen über diese 4% hinausgehenden Gewinnanteil kann der Gesellschafter gemäß § 122 Abs. 1 Hs. 2 HGB ebenfalls entnehmen, soweit die Auszahlung nicht zum offenbaren Schaden der Gesellschaft gereicht. Ein offener Schaden droht erst, wenn der Gesellschaftszweck durch die Entnahme gefährdet würde oder die Gesellschaft das Kapital für bereits eingeleitete Maßnahmen benötigt.<sup>38</sup> Mithin verankert das Gesetz die Möglichkeit einer vollständigen Entnahme des auf einen Gesellschafter entfallenden Gewinnanteils.<sup>39</sup> Das Entnahmerecht ist ein verhaltener Anspruch des Gesellschafters gegen die Gesellschaft, der mit Geltendmachung fällig und durchsetzbar wird.<sup>40</sup> Macht ein Gesellschafter sein Entnahmerecht nicht geltend, so verbleibt der Betrag auf seinem Kapitalanteil.<sup>41</sup>

### III. Variabler Kapitalanteil auf Kapitalkonto

Der Kapitalanteil eines Gesellschafters ist nach alledem eine variable Größe.<sup>42</sup> Entspricht er zunächst noch der Höhe seiner Einlage, so verändert er sich jährlich durch die Zuschreibung von Gewinnen und Einlagen sowie durch die Abschreibung von Verlusten und Entnahmen.<sup>43</sup> Mit der Veränderung des Kapitalanteils fließen dem Gesellschafter noch keine Mittel zu.<sup>44</sup> Hierfür muss er von seinem Entnahmerecht aus § 122 Abs. 1 HGB Gebrauch machen.

<sup>35</sup> Hoffmann/Bartlitz, in: Heymann (Fn. 8), § 122 Rn. 4.

<sup>36</sup> Grunewald (Fn. 8), § 2 Rn. 56.

<sup>37</sup> Ulmer (Fn. 2), S. 949.

<sup>38</sup> Schön, in: Max Hachenburg Fünfte Gedächtnisvorlesung, 2002, 17 (36); Grunewald (Fn. 8), § 2 Rn. 56.

<sup>39</sup> Schön (Fn. 38), S. 30; Ebricke, in: E/B/J/S (Fn. 27), § 122 Rn. 35.

<sup>40</sup> Hoffmann/Bartlitz, in: Heymann (Fn. 8), § 122 Rn. 6; Priester, in: MüKo-HGB II (Fn. 2), § 122 Rn. 8; Klümke, in: BeckOK-HGB (Fn. 26), § 122 Rn. 6.

<sup>41</sup> Saenger, Gesellschaftsrecht, 4. Aufl. 2018, Rn. 279.

<sup>42</sup> Wünsch (Fn. 34), S. 35.

<sup>43</sup> Schäfer (Fn. 7), § 8 Rn. 3.

<sup>44</sup> Bitter (Fn. 3), § 6 Rn. 67.

Zur Feststellung des Kapitalanteils wird für jeden Gesellschafter nur ein Kapitalkonto geführt, in dem die beschriebenen laufenden Veränderungen einheitlich verbucht werden.<sup>45</sup> Der Saldo des Kapitalkontos am Ende des Geschäftsjahres entspricht also dem Kapitalanteil des Gesellschafters.<sup>46</sup> Dieser bildet sodann die Grundlage für die Berechnung der Vorzugsdividende, das Kapitalentnahmerecht und das Auseinandersetzungsguthaben.<sup>47</sup> Im Gegensatz dazu sind *de lege lata* weder das Stimmrecht bei Gesellschafterbeschlüssen noch die Gewinn- und Verlustbeteiligung von den Kapitalanteilen abhängig.<sup>48</sup>

### C. Schwachstellen der gesetzlichen Konzeption

In Gesellschaftsverträgen werden die gesetzlichen Regelungen über Ergebnisverteilung und Entnahmerechte indes regelmäßig abbedungen.<sup>49</sup> Um jedoch Rückschlüsse für eine interessengerechte Vertragsgestaltung ziehen zu können, bedarf es zunächst einer Untersuchung der gesetzlichen Schwachstellen. Diese offenbaren sodann, inwiefern der Gesellschaftsvertrag vom Gesetz abweichen sollte.

#### I. Kritik an der Ergebnisverteilung nach Köpfen gemäß § 121 Abs. 3 HGB

Der nach Verteilung der Vorabgewinnanteile verbleibende Gewinn sowie Verluste werden gemäß § 121 Abs. 3 HGB unter den Gesellschaftern nach Köpfen verteilt. Dieser Regelung entsprach bereits Art. 109 ADHGB, wonach der nach Verzinsung der Kapitalanteile verbleibende Gewinn und der Verlust ebenfalls nach Köpfen verteilt wurden. Das Leitbild des Gesetzgebers von einer Arbeitsgemeinschaft, in der die Arbeitsleistungen aller Gesellschafter denselben Wert haben, während Unterschiede in der Kapitalbeteiligung durch die Vorzugsdividende aus § 121 Abs. 1 HGB angemessen berücksichtigt werden,<sup>50</sup> entspricht indessen regelmäßig nicht den in der Praxis vorzufindenden Gesellschaften. Dort ist mitunter denkbar, dass einzelne Gesellschafter der Gesellschaft in großem Umfang Kapital für den Betrieb des Gewerbes bereitstellen, während andere Gesellschafter mit verhältnismäßig geringeren Beiträgen beteiligt sind. Da mit der Leistung einer Einlage zugleich das Risiko des Ausfalls verbunden ist, soll der Ergebnisanteil eines Gesellschafters von

---

<sup>45</sup> Schäfer, in: Staub III (Fn. 3), § 120 Rn. 59; *Wünsch* (Fn. 34), S. 36.

<sup>46</sup> *Huber* (Fn. 12), S. 177.

<sup>47</sup> *Frese* (Fn. 14), S. 6.

<sup>48</sup> *Oppenländer* (Fn. 18), S. 940.

<sup>49</sup> *Grunewald* (Fn. 8), § 2 Rn. 57.

<sup>50</sup> *Paulick* (Fn. 30), S. 198; *Fleischer/Pendl* (Fn. 21), S. 883.

seiner Beteiligung an der Gesellschaft abhängig sein, um das Ungleichgewicht in der Risikotragung zu kompensieren.<sup>51</sup>

### 1. Berücksichtigung der Einlagen

Zunächst kann zur Berücksichtigung der Einlagenleistungen bei der Ergebnisteilhaber angedacht werden, § 121 Abs. 3 HGB dahingehend abzubedingen, dass der verbleibende Gewinn und Verluste nach dem Verhältnis der variablen Kapitalanteile der Gesellschafter verteilt werden. Eine solche Anknüpfung hat jedoch zur Folge, dass sich mit Veränderung des Kapitalanteils auch der Verteilungsmaßstab jährlich ändert.<sup>52</sup> Dieses Ergebnis ist insbesondere aus Gründen des Minderheitenschutzes unsachgemäß. So kann ein vermöglicher Gesellschafter, der nicht regelmäßig auf Entnahmen aus der Gesellschaft angewiesen ist, seinen Kapitalanteil durch Stehenlassen der auf ihn entfallenden Gewinne stetig erhöhen. Mit dem Anstieg seines Kapitalanteils wächst sodann auch seine verhältnismäßige Gewinnbeteiligung in den Folgejahren. Im Gegensatz dazu verringert sich der Gewinnanteil desjenigen Gesellschafters, der Entnahmen zur Bestreitung seines Lebensunterhalts tätigen muss, da er keine weiteren Einkünfte hat.<sup>53</sup>

Aus diesem Grund werden die Gesellschafter regelmäßig ein konstantes Verteilungsverhältnis bevorzugen, um überraschende Verschiebungen in Abhängigkeit von Entnahmeentscheidungen zu vermeiden.<sup>54</sup> Außerdem versagt die Anknüpfung an die variablen Kapitalanteile, wenn negative Kapitalanteile vorliegen, da ein Gesellschafter mit negativem Kapitalanteil überhaupt nicht am Gewinn partizipieren würde.<sup>55</sup> Der Gesellschaftsvertrag sollte daher Vorkehrungen für eine feste, unveränderliche Größe treffen, die als Grundlage für die Ergebnisverteilung dient. Im Übrigen könnte diese Größe auch Bezugspunkt für das Stimmgewicht sein, da eine mehrheitliche Beschlussfassung nach Köpfen, wie sie § 119 Abs. 2 HGB vorsieht, aus denselben Gründen nicht interessengerecht ist.<sup>56</sup>

---

<sup>51</sup> BGH, NJW 1982, 2816 (2817); Schön (Fn. 38), S. 43; Eisenhardt, Gesellschaftsrecht, 14. Aufl. 2009, Rn. 239; Huber (Fn. 12), S. 236.

<sup>52</sup> Oppenländer (Fn. 18), S. 940.

<sup>53</sup> Huber (Fn. 12), S. 239; Eisenhardt (Fn. 51), Rn. 241.

<sup>54</sup> Frese (Fn. 14), S. 27; Huber (Fn. 12), S. 237; Schäfer, in: Staub III (Fn. 3), § 120 Rn. 60.

<sup>55</sup> Flume, Die Personengesellschaft, 1977, § 11 II 3; Oppenländer, (Fn. 18), S. 940; Huber, Gesellschafterkonten in der Personengesellschaft, ZGR 1988, 1 (43).

<sup>56</sup> Freitag, in: E/B/J/S (Fn. 27), § 119 Rn. 44; Schäfer, in: Staub III (Fn. 3), § 119 Rn. 50.

## 2. Berücksichtigung anderer Beiträge

Auf zweiter Stufe ist zu bedenken, dass die Verteilung nach Köpfen nicht nur die Verhältnisse der Kapitalbeteiligungen, sondern auch die Unterschiede in den Arbeits- und Haftungsleistungen außer Acht lässt.<sup>57</sup> Das Gesetz geht dabei von der Gleichartigkeit aller Beitragsleistungen aus, die bereits durch die Gewinnbeteiligung abgegolten werden.<sup>58</sup> In der Realität unterscheiden sich die Arbeits- und Haftungsleistungen der einzelnen Gesellschafter in ihrem Umfang jedoch mitunter erheblich.<sup>59</sup> Eine davon unabhängige, gleichmäßige Ergebnisverteilung könnte zur Unzufriedenheit der Gesellschafter führen, deren Einsatzbereitschaft für die Gesellschaft hemmen und das Vertrauensverhältnis der Gesellschafter untereinander langfristig belasten.<sup>60</sup>

Ergänzend zum festgestellten Bedürfnis nach einer unveränderlichen Bezugsgröße sollte der Gesellschaftsvertrag daher Vorkehrungen treffen, wodurch bei der Ergebnisteilhaber neben dem Kapitaleinsatz auch Beiträge in Form von Arbeitsleistungen und der Übernahme von Haftungsrisiken in einem angemessenen Verhältnis berücksichtigt werden.<sup>61</sup>

## II. Kritik an der Verzinsung des variablen Kapitalanteils gemäß § 121 Abs. 1 HGB

Die variablen Kapitalanteile der Gesellschafter werden gemäß § 121 Abs. 1 HGB jährlich mit 4%<sup>62</sup> aus dem Jahresgewinn verzinst. Da diese Vorzugsdividende an den Kapitalanteil anknüpft, steht Gesellschaftern, die keinen Kapitalanteil haben<sup>63</sup> oder deren Kapitalanteil durch Verlustabschreibungen und Entnahmen negativ wurde, kein Vorzugsgewinnanteil zu.<sup>64</sup>

Die Problematik dieser Regelung wird durch das Beispiel eines Gesellschafters verdeutlicht, der seine gesamte Arbeitskraft der Gesellschaft gewidmet hat, dessen Kapitalanteil jedoch durch Entnahmen zur Bestreitung seines

---

<sup>57</sup> *Paulick* (Fn. 30), S. 197; *Priester*, in: MüKo-HGB II (Fn. 2), § 121 Rn. 27; *Klimke*, in: BeckOK-HGB (Fn. 26), § 121 Rn. 15; *Schäfer*, in: Staub III (Fn. 3), § 121 Rn. 21.

<sup>58</sup> *Selle* (Fn. 24), S. 2041; *Ravert*, in: MüKo-HGB II (Fn. 2), § 114 Rn. 77.

<sup>59</sup> So weist *Selle* darauf hin, dass die Haftungsleistung eines vermögenden Gesellschafters höher zu bewerten ist als die eines Gesellschafters, der nur über ein geringes haftendes Privatvermögen verfügt; vgl. *Selle* (Fn. 24), S. 2042.

<sup>60</sup> *Priester*, in: MüKo-HGB II (Fn. 2), § 121 Rn. 27; *Paulick* (Fn. 30), S. 198.

<sup>61</sup> *Priester*, in: MüKo-HGB II (Fn. 2), § 121 Rn. 27; *Schäfer*, in: Staub III (Fn. 3), § 121 Rn. 18.

<sup>62</sup> Oder einem entsprechend niedrigeren Prozentsatz, § 121 Abs. 1 S. 2 HGB.

<sup>63</sup> Siehe oben zum Arbeitsgesellschafter, **B. I. 2.**

<sup>64</sup> *Klimke*, in: BeckOK-HGB (Fn. 26), § 121 Rn. 5.

Lebensunterhalts negativ wurde. Jener Gesellschafter würde bei der Verteilung der Vorzugsdividende nicht berücksichtigt, wenn die Gesellschaft im Folgejahr – auch durch seine Arbeitsleistung – Gewinne erzielte. Gleichfalls erginge es einem Gesellschafter, der überhaupt keine Einlage geleistet hat und stattdessen ausschließlich seine Arbeitskraft als Beitrag zur OHG leistet.<sup>65</sup>

Allerdings führt nicht die Verzinsung von Kapitalkonten per se zur Ungerechtigkeit. Vielmehr ist die Verzinsung des variablen Kontos sogar ein legitimes Mittel, um den Gesellschaftern einen Anreiz zur Stärkung des Eigenkapitals durch Gewinnthesaurierung zu bieten.<sup>66</sup> Auch aus den Quellen zum Handelsgesetzbuch ergibt sich, dass eine Honorierung der Kapitalbeteiligungen ihrer Höhe entsprechend durchaus gewollt war.<sup>67</sup>

Problematisch erscheint indes auch hier, dass die Arbeitsleistung des Gesellschafters in der gesetzlichen Vorabgewinnverteilung ebenfalls keine Berücksichtigung findet. Fällt der Jahresgewinn der Gesellschaft so gering aus, dass er bereits durch die Verzinsung der Kapitalanteile aufgebraucht ist, so erhielten jene Gesellschafter überhaupt keinen Gewinnanteil. Das führt faktisch dazu, dass Kapitaleinlagen bevorzugt gegenüber Beiträgen in Form von Arbeits- oder Haftungsleistungen behandelt werden.<sup>68</sup> Dieses Ergebnis ist schlechthin ungerecht und entspricht regelmäßig nicht den Interessen der Gesellschafter.

Daraus folgt ebenfalls das Bedürfnis nach einer gesellschaftsvertraglichen Regelung, die dem Interesse der geschäftsführenden Gesellschafter gerecht wird und deren Arbeitsleistung für die Gesellschaft berücksichtigt. Im Übrigen wird der konstante Zinssatz<sup>69</sup> in Höhe von 4% kritisiert, da er die Bereitstellung von Kapital nicht angemessen honoriert. Viel eher sollte sich der Zinssatz im Einzelfall an dem einer alternativen Kapitalanlage orientieren.<sup>70</sup>

### III. Kritik am Entnahmerecht der Gesellschafter gemäß § 122 Abs. 1 HGB

Die gesetzliche Regelung über das gewinnunabhängige Entnahmerecht in Höhe von 4% des Kapitalanteils sowie die grundsätzlich vorgesehene Vollausschüttung des gesamten Gewinnanteils sind in der Praxis oftmals nicht sachgerecht.

---

<sup>65</sup> *Selle* (Fn. 24), S. 2041.

<sup>66</sup> *Flume* (Fn. 55), § 11 II 2; *Schäfer*, in: Staub III (Fn. 3), § 121 Rn. 31; so auch *Oppenländer* (Fn. 18), S. 940.

<sup>67</sup> *Schubert/Schmiedel/Krampe* (Fn. 30), S. 1022.

<sup>68</sup> *Hueck*, Das Recht der OHG, 4. Aufl. 1971, § 17 II 2, S. 245; *Selle* (Fn. 24), S. 2041.

<sup>69</sup> Einen entsprechenden Gewinn vorausgesetzt.

<sup>70</sup> *Selle* (Fn. 24), S. 2041.

Einerseits ist ein Entnahmerecht in Höhe von 4% des Kapitalanteils für einen geschäftsführenden Gesellschafter, der der Gesellschaft seine gesamte Arbeitskraft zur Verfügung stellt und daher keine weiteren Einkünfte erzielt, mitunter deutlich zu gering, um seinen Lebensunterhalt zu finanzieren. Darüber hinaus tragen die Gesellschafter gemäß § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 EStG persönlich die Steuerlast für die auf sie entfallenden Gewinnanteile unabhängig davon, ob der Gewinnanteil kraft Gesetzes oder Gesellschaftsvertrag entnahmefähig ist oder in der Gesellschaft thesauriert wird.<sup>71</sup> Andererseits trägt die gesetzlich eröffnete Möglichkeit einer vollständigen Entnahme<sup>72</sup> des Gewinnanteils nicht dem Umstand Rechnung, dass die Gesellschaft zur Erhaltung ihrer Bestands- und Widerstandsfähigkeit Rücklagen bilden muss.<sup>73</sup> Der hierfür vorgesehene Vorbehalt des „offenbaren Schadens“ ist weder ausreichend transparent noch flexibel.<sup>74</sup>

Darüber hinaus ist der Umstand zu kritisieren, dass das Entnahmerecht erlischt, wenn es nicht bis zur Feststellung des nächsten Jahresabschlusses geltend gemacht wird.<sup>75</sup> Auf dem Kapitalkonto stehengelassene Gewinne können danach nicht mehr entnommen werden. In der Folge werden künftige entnahmefähige und die nicht (mehr) entnahmefähigen Gewinne auf einem Kapitalkonto verbucht. Dadurch werden Fremd- und Eigenkapital der Gesellschaft auf einem Konto vermischt, sodass die insbesondere für Banken bedeutsame Eigenkapitalquote nicht erkennbar ist.<sup>76</sup> Dieses Ergebnis ist nicht sachgerecht, sondern intransparent und irreführend.<sup>77</sup>

Es ist daher festzuhalten, dass der Gesellschaftsvertrag eine Abwägung zwischen dem Selbstfinanzierungsbedürfnis der Gesellschaft und dem dringenden Entnahmebedürfnis der Gesellschafter zur Finanzierung ihres Lebensunterhalts und der Steuerlast vornehmen muss. Insbesondere soll die vertragliche Regelung flexible Anpassungen im Einzelfall und eine Trennung entnahmefähiger von nicht entnahmefähigen Gewinnen ermöglichen.<sup>78</sup>

<sup>71</sup> Hoffmann/Bartlitz, in: Heymann (Fn. 8), § 122 Rn. 22; Schön (Fn. 38), S. 31, 41.

<sup>72</sup> Vorbehaltlich des Nichtvorliegens eines „offenbaren Schadens“, § 122 Abs. 1 Hs. 2.

<sup>73</sup> BGHZ, 132, 263, 276; Wertenbruch, Gewinnausschüttung und Entnahmepraxis in der Personengesellschaft, NZG 2005, 665 (665); Klimke, in: BeckOK-HGB (Fn. 26), § 122 Rn. 23; Priester, in: MüKo-HGB II (Fn. 2), § 122 Rn. 48.

<sup>74</sup> Schäfer, in: Staub III (Fn. 3), § 122 Rn. 24.

<sup>75</sup> Ebd., Rn. 10.

<sup>76</sup> Giehl, Gesellschaftsvertrag einer oHG Formular, 52. Edition 2020, Rn. 11; Oppenländer (Fn. 18), S. 942.

<sup>77</sup> Huber (Fn. 55), S. 45 f.; Oppenländer (Fn. 18), S. 940; Sieker (Fn. 14), S. 297.

<sup>78</sup> Huber (Fn. 55), S. 46; Priester, in: MüKo-HGB II (Fn. 2), § 122 Rn. 50.

#### **IV. Zusammenfassung: Ausblick für die Vertragsgestaltung**

Die gesetzliche Konzeption über die Ergebnistteilhabe der Gesellschafter weist grundlegende Unzulänglichkeiten auf. Der Ausgleich dieser Schwächen im Interesse der Gesellschafter ist Aufgabe der Kautelarjurisprudenz. So sollte bei der gesellschaftsvertraglichen Gestaltung der Ergebnistteilhabe eine feste Größe als Maßstab für die Ergebnisverteilung geschaffen werden. Einlagen-, Arbeits- und Haftungsleistungen der Gesellschafter sind angemessen zu berücksichtigen. Insbesondere ist der Schlechterstellung der in der Gesellschaft tätigen Gesellschafter entgegenzuwirken.<sup>79</sup> Den Gesellschaftern ist unter Umständen ein höheres Entnahmerecht zuzugestehen. Andererseits sollen zum Wohl der Gesellschaft finanzielle Rücklagen gebildet werden.

#### **D. Die vertraglichen Gestaltungsmöglichkeiten**

Aufgrund der grundlegenden Schwächen des Gesetzes weicht die Kautelarjurisprudenz regelmäßig umfassend davon ab. Da abweichende Vereinbarungen über die Ergebnistteilhabe lediglich das Innenverhältnis der Gesellschafter untereinander betreffen, handelt es sich bei den §§ 120 – 122 HGB um dispositives Recht.<sup>80</sup> Die unbeschränkte persönliche Haftung jedes Gesellschafter im Außenverhältnis bleibt von der gesellschaftsvertraglichen Gestaltung gemäß § 128 S. 2 HGB indessen unberührt, sodass etwaige Gläubigerinteressen nicht zu berücksichtigen sind. Lediglich § 138 BGB beschränkt die Privatautonomie der Gesellschafter.<sup>81</sup>

So können bei der gesellschaftsvertraglichen Gestaltung sowohl die Ergebnisverteilung als auch das Entnahmerecht vom Gesetz abweichend geregelt werden. Es soll daher zunächst dargestellt werden, in welcher Weise sich die Gesellschafter über die Aufteilung erzielter Gewinne oder Verluste einigen können (**I. bis IV.**). Im Anschluss wird herausgearbeitet, wie bei der Gestaltung des Gesellschaftsvertrags das Ausschüttungsinteresse der Gesellschafter und das Thesaurierungsinteresse der Gesellschaft in Einklang gebracht werden können (**V.**).

#### **I. Gewinnverteilung nach dem Verhältnis fester Kapitalanteile**

Weder eine Verteilung des Jahresgewinns nach Köpfen noch eine Verteilung im Verhältnis der variablen Kapitalanteile führen regelmäßig zu interessengerechten

---

<sup>79</sup> Paulick (Fn. 30), S. 198.

<sup>80</sup> § 109 HGB; *Priester*, in: MüKo-HGB II (Fn. 2), § 120 Rn. 100.

<sup>81</sup> Paulick (Fn. 30), S. 198.

Ergebnissen.<sup>82</sup> Vielmehr soll der Gewinn im Verhältnis fester Kapitalanteile auf die Gesellschafter verteilt werden, um unerwartete Verschiebungen der Beteiligungsverhältnisse zu vermeiden.<sup>83</sup> Die Grundlage hierfür schafft der Gesellschaftsvertrag, in dem zunächst die festen Kapitalanteile gebildet werden und sodann die Gewinnverteilung daran angeknüpft wird.

### 1. Der feste Kapitalanteil als Beteiligungsquote

Das Gesetz sieht je Gesellschafter lediglich ein Kapitalkonto vor, auf dem dessen variabler Kapitalanteil dargestellt wird.<sup>84</sup> Mithilfe einer gesellschaftsvertraglichen Vereinbarung wird dieses variable Kapitalkonto gezwieft.<sup>85</sup> Es entstehen dadurch je Gesellschafter ein festes Kapitalkonto I und ein variables Kapitalkonto II. Auf Festkapitalkonto I wird ein konstant bleibender Betrag gutgeschrieben, der zumeist der vereinbarten<sup>86</sup> Einlage des Gesellschafters entspricht.<sup>87</sup> Dieser Kapitalanteil bleibt durch Gewinne, Entnahmen oder Verlustzuschreibungen unverändert, da diese auf dem noch näher zu behandelnden variablen Kapitalkonto II verbucht werden.<sup>88</sup>

Mithin gibt der feste Kapitalanteil eines Gesellschafters seine Beteiligungsquote am Festkapital der OHG an.<sup>89</sup> Es handelt sich insofern um eine Annäherung der OHG an das Recht der Kapitalgesellschaften, da der Festkapitalanteil vergleichbar zum Nennwert des Geschäftsanteils bei der GmbH beziehungsweise zum Nennwert der Aktie in der AG ist.<sup>90</sup> Zur Implementierung der festen Kapitalanteile sind bei der Gestaltung des Gesellschaftsvertrags zunächst die unveränderlichen Kapitalanteile jedes Gesellschafters festzusetzen und deren Verbuchung auf einem Kapitalkonto I anzuordnen. Hierfür eignet

---

<sup>82</sup> Siehe oben, **C. I.**

<sup>83</sup> Roth, in: Baumbach/Hopt (Fn. 1), § 120 Rn. 15.

<sup>84</sup> Siehe oben, **B. III.**; Frese (Fn. 14), S. 27; Sieker (Fn. 14), S. 297.

<sup>85</sup> Roth, in: Baumbach/Hopt (Fn. 1), § 120 Rn. 19.

<sup>86</sup> Nicht der tatsächlich geleisteten Einlage; dazu ausführlich Huber (Fn. 55), S. 48 f.: Auf Kapitalkonto I des Gesellschafters wird sofort die volle Höhe der Einlage gutgeschrieben, auch wenn sie erst zu einem späteren Zeitpunkt in voller Höhe erbracht wird. Anderenfalls würden sich die Kapitalanteile durch spätere Leistungen wieder verändern, sodass das gewollte Ergebnis – eine unveränderliche Beteiligungsquote – nicht eintreten würde. Da die ausstehende Einlageleistung dennoch verbucht werden muss, wird sie auf Kapitalkonto II als Debet verbucht. Die spätere Einzahlung ist auf Kapitalkonto II dann ins Haben zu buchen.

<sup>87</sup> Schäfer, in: Staub III (Fn. 3), § 121 Rn. 25; Frese (Fn. 14), S. 30; Sieker (Fn. 14), S. 297 f.

<sup>88</sup> Siehe unten, **D. I. 4.**; Schäfer (Fn. 7), § 8 Rn. 5 ff.

<sup>89</sup> Giehl (Fn. 76), Rn. 11.

<sup>90</sup> Oppenländer (Fn. 18), S. 941; Schäfer, in: Staub III (Fn. 3), § 121 Rn. 24; Giehl (Fn. 76), Rn. 11.

sich eine Klausel, die den festen Kapitalanteil jedes Gesellschafters in Euro bestimmt.<sup>91</sup> Zur nachträglichen Änderung der festen Kapitalanteile muss also der Gesellschaftsvertrag geändert werden. Ob und unter welchen Voraussetzungen eine solche Änderung durch Mehrheitsbeschluss vollzogen werden kann, wird noch bei der Behandlung von Mehrheitsklauseln zu beurteilen sein.<sup>92</sup> Bereits durch die Vereinbarung fester Kapitalanteile kann auf den Willen der Gesellschafter geschlossen werden, dass die Mitgliedschaftsrechte im Verhältnis dieser Anteile bestehen sollen.<sup>93</sup> Um jedoch etwaigen Rechtsunsicherheiten bei der Auslegung des Gesellschaftsvertrages vorzubeugen, sollte auch die Verteilungsregel aus § 121 Abs. 3 Hs. 1 HGB ausdrücklich abbedungen werden, indem die Gewinnverteilung an die festen Kapitalanteile geknüpft wird.

## 2. Anknüpfung der Gewinnverteilung an feste Kapitalanteile

In einem zweiten Schritt ist daher eine Klausel in den Gesellschaftsvertrag einzufügen, die bestimmt, dass der Jahresgewinn nach dem Verhältnis der Kapitalkonten I auf die Gesellschafter zu verteilen ist.<sup>94</sup> Im Übrigen werden auch die Stimmrechte der Gesellschafter regelmäßig an die Festkapitalanteile geknüpft.<sup>95</sup> Da der feste Kapitalanteil nicht durch Einlagen, Gewinne, Verluste und Entnahmen verändert werden kann, schafft der Gesellschaftsvertrag damit einen konstanten und verlässlichen Schlüssel für die Verteilung von Gewinnen.<sup>96</sup> Insoweit wird die oben festgestellte Schwachstelle des Gesetzes kompensiert.

## 3. Berücksichtigung von Arbeits- und Haftungsleistungen

Da der feste Kapitalanteil regelmäßig in Höhe der vereinbarten Einlage festgesetzt wird, wird der Kapitaleinsatz des Gesellschafters bei der Gewinnverteilung angemessen berücksichtigt. Fraglich bleibt jedoch die Vorgehensweise, wenn anstelle von Einlagen andere Beiträge, insbesondere Arbeits- und Haftungsleistungen, vereinbart sind, da diese nicht einlagefähig sind. Im Ausgangspunkt hat der Gesellschafter daher keinen Kapitalanteil.<sup>97</sup>

Zur gerechten Berücksichtigung anderer Beiträge kann im Gesellschaftsvertrag vereinbart werden, dass dem betroffenen Gesellschafter ein fester Betrag auf

---

<sup>91</sup> Z. B.: „Gesellschafter A ist mit einem festen Kapitalanteil von 10 000 EUR, d. h. zu 50%, am Festkapital beteiligt.“ Das Festkapital beträgt im Beispiel folglich 20 000 EUR; vgl. *Giehl* (Fn. 76), § 5 II.

<sup>92</sup> Siehe unten, **E. II. 1.**

<sup>93</sup> *Priester*, in: MüKo-HGB II (Fn. 2), § 121 Rn. 26.

<sup>94</sup> *Giehl* (Fn. 76), § 14 Abs. 3.

<sup>95</sup> *Huber* (Fn. 55), S. 50; *Schäfer* (Fn. 7), § 8 Rn. 5.

<sup>96</sup> *Huber* (Fn. 55), S. 50.

<sup>97</sup> Siehe oben zum Kapitalanteil des Arbeitsgesellschafters, **B. I. 2.**

einem Kapitalkonto I gutgeschrieben werden soll. Dem Arbeitsgesellschafter<sup>98</sup> wird damit eine „quasi-Einlage“ gutgeschrieben, die es ermöglicht, dass er an Gewinn und Verlust im Verhältnis der festen Kapitalanteile teilnehmen kann. Für den Gesellschafter stellt sich die Buchung damit als Entgelt für seine Beitragsleistung dar,<sup>99</sup> denn er erhält für die Erbringung seines Beitrags eine Beteiligungsquote, als hätte er einen Kapitalanteil geleistet. Im österreichischen Recht ist diese Möglichkeit der Vertragsgestaltung seit 2015 ausdrücklich in § 1182 Abs. 3 S. 2 ABGB normiert.<sup>100</sup>

Allerdings kann dem Gesellschafter nicht willkürlich ein Betrag gutgeschrieben werden, ohne die Kapitalanteile der anderen Gesellschafter zu verändern. Anderenfalls stünde dem Kapitalanteil des Arbeitsgesellschafters kein Aktivposten in der Bilanz gegenüber, da dieser keinen aktivierbaren Beitrag geleistet hat. Aus diesem Grund vereinbaren die Gesellschafter, dass ein kapitalgebender Gesellschafter seine Einlage teilweise für Rechnung des arbeitenden Gesellschafters leistet.<sup>101</sup> Der feste Kapitalanteil des kapitalgebenden Gesellschafters wird um den entsprechenden Betrag gemindert, sodass es sich um eine mittelbare Zuwendung des kapitalgebenden an den arbeitenden Gesellschafter handelt.<sup>102</sup>

Auf diese Weise ermöglicht der Gesellschaftsvertrag eine Gewinnverteilung, die Beiträge in Form von Einlagen, Arbeitskraft und der Übernahme von Haftungsrisiken berücksichtigt. Indessen erscheint die Festlegung eines Kapitalanteils des nicht-kapitalgebenden Gesellschafters in der Praxis äußerst streitanfällig. Insbesondere kann bei der Vereinbarung der Anteile *ex ante* die Werthaltigkeit der Arbeitskraft und damit der Beitrag des Gesellschafters mitunter nicht angemessen beurteilt werden. Um den Bedürfnissen bloß arbeitender oder haftender Gesellschafter gerecht zu werden, sollte daher von anderen gesellschaftsvertraglichen Gestaltungsmöglichkeiten Gebrauch gemacht werden, die sogleich unter **IV.** aufgezeigt werden.

#### 4. Das variable Kapitalkonto II

Das System der festen Kapitalanteile auf Kapitalkonto I stellt eine unveränderliche Größe her, die eine zufriedenstellende Beteiligungsquote für die Gewinnverteilung schafft. Allerdings werden auf Kapitalkonto I keine

---

<sup>98</sup> Oder dem bloß haftenden Gesellschafter, vgl. *Huber* (Fn. 12), S. 203.

<sup>99</sup> *Fleischer/Pendl* (Fn. 21), S. 883; *Huber* (Fn. 12), S. 197.

<sup>100</sup> Im Rahmen der GesbR-Reform; *Fleischer/Pendl* (Fn. 21), S. 883.

<sup>101</sup> *Huber* (Fn. 12), S. 202 f.

<sup>102</sup> *Ebd.*

Veränderungen durch nachträgliche Einlagen, Gewinne, Verluste und Entnahmen abgebildet. Diese Bewegungen müssen jedoch zwangsläufig in der Buchführung der Gesellschaft aufgezeichnet werden, da sie die Höhe des Eigenkapitals der Gesellschaft beeinflussen und dieses gemäß § 247 Abs. 1 HGB zwingend in der Bilanz ausgewiesen werden muss.<sup>103</sup>

Für diesen Zweck kann der Gesellschaftsvertrag die Einrichtung mindestens eines weiteren Kontos je Gesellschafter neben dessen Festkapitalkonto vorsehen. Diesem Konto sind einerseits Gewinne und spätere Einlagen gutzuschreiben. Andererseits reduziert sich das Kapitalkonto II um die auf den Gesellschafter entfallenden Verluste und seine Entnahmen.<sup>104</sup> Folglich handelt es sich bei dem Kapitalkonto II um ein variables Kapitalkonto. Da das gesetzlich vorgesehene einheitliche Kapitalkonto bei dieser gesellschaftsvertraglichen Gestaltung gezweitelt wird, wird regelmäßig vom „System der geteilten Kapitalkonten“<sup>105</sup> oder dem „Zwei-Konten-Modell“<sup>106</sup> gesprochen. Dieses Modell bietet die einfachste Möglichkeit, um von der unbefriedigenden gesetzlichen Konzeption abzuweichen. Je nach Vertragsgestaltung ist das Zwei-Konten-Modell jedoch nicht zweckmäßig, sodass es der Errichtung weiterer Konten im Einzelfall bedarf. Hierauf wird an entsprechender Stelle hingewiesen.<sup>107</sup>

### 5. Alternative zu festen Kapitalanteilen: feste Quoten

Zur Vereinfachung dieses Prozesses könnte eine gesellschaftsvertragliche Regelung angedacht werden, nach der sich die Gewinnbeteiligung nicht nach dem Verhältnis fester Kapitalanteile, sondern nach vertraglich festgelegten Quoten ergibt. So könnte der Gesellschaftsvertrag beispielsweise vorsehen, dass Gesellschafter A zu 2/3 und Gesellschafter B zu 1/3 am Gewinn partizipieren.<sup>108</sup> Eine solche Vereinbarung ist für Gesellschaften mit sehr kleinem Gesellschafterkreis, in denen Veränderungen im Gesellschafterbestand und in der Höhe der Beteiligungen nahezu ausgeschlossen sind, durchaus denkbar. Indes entstehen Unzulänglichkeiten, wenn sich die Beteiligungen ändern. Wird beispielsweise ein neuer Gesellschafter in die Gesellschaft aufgenommen, so wird dieser von den ursprünglich bestimmten Quoten nicht erfasst. In der Folge müssten diese durch Vertragsänderung ständig neu ausgehandelt und festgelegt

---

<sup>103</sup> Huber (Fn. 12), S. 240.

<sup>104</sup> Wunsch (Fn. 34), S. 34; Frese (Fn. 14), S. 30.

<sup>105</sup> Huber (Fn. 12), S. 240.

<sup>106</sup> Klimke, in: BeckOK-HGB (Fn. 26), § 120 Rn. 30; Frese (Fn. 14), S. 30.

<sup>107</sup> Siehe unten, **D. III. 3.** sowie **D. V. 3. a).**

<sup>108</sup> Huber (Fn. 12), S. 239 f.

werden.<sup>109</sup> Tritt hingegen ein Gesellschafter in eine Gesellschaft mit einem festen Kapitalanteil ein, so verringert sich die prozentuale Beteiligung der anderen Gesellschafter am gesamten Festkapital automatisch. Aus diesem Grund ist die Vereinbarung fester Quoten für die Ausübung von Mitgliedschaftsrechten wenig praktikabel.<sup>110</sup>

## 6. Zusammenfassung: System fester Kapitalanteile

Das gesetzlich vorgesehene variable Kapitalkonto wird gesellschaftsvertraglich in einen festen und einen variablen Teil aufgespalten. Der feste Kapitalanteil gibt die grundsätzlich unveränderliche Beteiligungsquote eines Gesellschafters an, nach der die Gewinne der OHG auf die Gesellschafter zu verteilen sind. Damit wird dem festgestellten Verlangen nach einem konstanten Verteilungsschlüssel genügt, der einerseits die ursprünglichen Kapitalbeiträge der Gesellschafter berücksichtigt, andererseits aber nicht von Entnahmeentscheidungen verändert werden kann. Da sich der feste Kapitalanteil grundsätzlich nach der Höhe der Einlage des Gesellschafters richtet, kann für Gesellschafter, die keine Einlage leisten, ein fester Kapitalanteil vertraglich vereinbart werden.

Daneben werden auf dem variablen Kapitalkonto II die Veränderungen des Eigenkapitals durch nachträgliche Einlagen, Gewinne, Entnahmen und Verluste verbucht. Erst eine Saldierung von Kapitalkonto I und Kapitalkonto II gibt den Kapitalanteil, das heißt den Stand der Einlage<sup>111</sup>, des Gesellschafters an.<sup>112</sup> Sofern der Saldo der beiden Konten am Ende der Liquidation positiv ist, ist dieser Betrag gemäß § 155 HGB an den Gesellschafter auszubezahlen; ist er negativ, so ist er zur Nachzahlung verpflichtet.<sup>113</sup>

## II. Ausschluss der Gewinnbeteiligung

Bei der Gestaltung des Gesellschaftsvertrags sind jedoch auch Konstellationen denkbar, in denen bestimmte Gesellschafter überhaupt nicht am Gewinn beteiligt werden sollen. Zunächst ist festzuhalten, dass der vertragliche Ausschluss von der Gewinnbeteiligung durchaus zulässig ist. Entgegen der früher vertretenen Auffassung, dass für die Annahme eines gemeinsamen Zwecks zwingend eine Gewinnbeteiligung erforderlich ist, da es sich ansonsten um eine *societas leonina* handle, ist das Interesse an einer Gewinnbeteiligung

---

<sup>109</sup> Huber (Fn. 12), S. 240.

<sup>110</sup> Priester, in: MüKo-HGB II (Fn. 2), § 120 Rn. 103.

<sup>111</sup> Siehe oben zur Definition des Kapitalanteils, **B. I. 1.**

<sup>112</sup> Huber (Fn. 55), S. 66; Hoffmann/Bartlitz, in: Heymann (Fn. 8), § 120 Rn. 45; Huber (Fn. 12), S. 261; Frese (Fn. 14), S. 34.

<sup>113</sup> §§105 Abs. 3 HGB i. V. m. 735 BGB; Huber (Fn. 12), S. 261; Huber (Fn. 55), S. 62.

lediglich ein Motiv der Gesellschafter für eine Beteiligung.<sup>114</sup> Jedoch ist eine uneigennützige Beteiligung durchaus denkbar.<sup>115</sup> In der Praxis kommt ein Ausschluss der Gewinnbeteiligung insbesondere in zwei Fällen in Betracht, nämlich bei der Beteiligung eines Familienfremden an einer Familiengesellschaft sowie der Beteiligung einer GmbH.<sup>116</sup> Da letzterer Fall die Komplementärstellung einer GmbH in der GmbH & Co. KG betrifft, soll hier lediglich die Situation in der Familiengesellschaft geschildert werden.

Der familienfremde Beteiligte wird regelmäßig nur in die Gesellschaft aufgenommen, um bei der Geschäftsführung der OHG mitzuwirken. Zu diesem Zweck ist seine Aufnahme zwingend, da aufgrund des Prinzips der Selbstorganschaft in der Personengesellschaft kein Dritter die Geschäfte der Gesellschaft führen kann.<sup>117</sup> Dieser „Geschäftsführer-Gesellschafter“<sup>118</sup> leistet oftmals keine Einlage, sondern fördert den Gesellschaftszweck durch seine Geschäftsführung und die Übernahme der unbeschränkten persönlichen Haftung.<sup>119</sup> Wie bereits eingangs dargestellt, haben Arbeitsgesellschafter aus diesem Grund zunächst keinen Kapitalanteil. Im Gesellschaftsvertrag wird nun allerdings vereinbart, dass der Arbeitsgesellschafter auch künftig nicht am Ergebnis der Gesellschaft partizipieren soll, sodass das Vermögen der Gesellschaft „Familienvermögen“ und der Geschäftsführer-Gesellschafter langfristig ohne Kapitalanteil bleibt.<sup>120</sup> Da seine Beteiligung am Gewinn nicht erwünscht ist, muss seine Leistung für die Gesellschaft anderweitig honoriert werden. Hierfür kann im Gesellschaftsvertrag vereinbart werden, dass der Arbeitsgesellschafter eine gesonderte Vergütung für die Geschäftsführertätigkeit erhält.<sup>121</sup> Die näheren Gestaltungsmöglichkeiten hinsichtlich der Geschäftsführervergütung werden noch zu behandeln sein.<sup>122</sup>

---

<sup>114</sup> *Priester*, in: MüKo-HGB II (Fn. 2), § 121 Rn. 37; *Schäfer*, in: Staub III (Fn. 3), § 121 Rn. 19, § 105, Rn. 22.

<sup>115</sup> *Lieder*, in: Oetker (Fn. 1), § 121 Rn. 32.

<sup>116</sup> *Emmerich*, in: Heymann (Fn. 27), § 120 Rn. 26; *Priester*, in: MüKo-HGB II (Fn. 2), § 120 Rn. 92; *Huber* (Fn. 12), S. 289, 296; *Fleischer/Pendl* (Fn. 21), S. 883.

<sup>117</sup> *Priester*, in: MüKo-HGB II (Fn. 2), § 120 Rn. 92.

<sup>118</sup> Bezeichnung vorgeschlagen von *Huber* (Fn. 12), S. 290.

<sup>119</sup> *Huber* (Fn. 12), S. 294.

<sup>120</sup> *Priester*, in: MüKo-HGB II (Fn. 2), § 120 Rn. 91; *Huber* (Fn. 12), S. 289, 291.

<sup>121</sup> *Huber* (Fn. 12), S. 291; *Schäfer*, in: Staub III (Fn. 3), § 121 Rn. 75; *Priester*, in: MüKo-HGB II (Fn. 2), § 121 Rn. 37 a. E.

<sup>122</sup> Siehe unten, **D. IV. 3.**

### III. Die Verlustverteilung

#### 1. Verlustverteilung nach festen Kapitalanteilen

Das Gesetz sieht die Verteilung von Verlusten gleichmäßig nach Köpfen vor. Dieses Ergebnis ist aus den genannten Gründen unbefriedigend.<sup>123</sup> Wurde im Gesellschaftsvertrag eine Gewinnverteilung im Verhältnis der festen Kapitalanteile vereinbart, so ist dieser Verteilungsschlüssel im Zweifel auch für den Jahresverlust heranzuziehen.<sup>124</sup> Zur Vermeidung etwaiger Unsicherheiten empfiehlt sich jedoch auch hier eine klarstellende Klausel im Gesellschaftsvertrag, die eine Verlustverteilung im Verhältnis der festen Kapitalanteile anordnet.<sup>125</sup> Die dadurch ermittelten Verlustanteile eines Gesellschafters reduzieren das Kapitalkonto II.<sup>126</sup> Wird das Kapitalkonto II durch Verlustverrechnung negativ, begründet dies vor der Liquidation oder dem Ausscheiden des Gesellschafters noch keine Nachschusspflicht des Gesellschafters.<sup>127</sup> Im Übrigen beeinträchtigt der negative Stand des Kapitalkontos II nicht die Gewinnverteilung, da diese an den festen Kapitalanteil geknüpft ist.<sup>128</sup>

#### 2. Abweichende Vereinbarungen

Indes müssen Verluste nicht zwangsläufig im selben Verhältnis wie Gewinne verteilt werden, denn der Gesellschaftsvertrag kann spezielle Regelungen für die Verlustverteilung vorsehen.<sup>129</sup> Neben einer Verlustbeteiligung im Verhältnis der festen Kapitalanteile kann vereinbart werden, dass einzelne Gesellschafter nicht oder nur in einem bestimmten Umfang am Verlust teilnehmen.<sup>130</sup> Eine derartige Vereinbarung betrifft jedoch lediglich das Innenverhältnis. Im Außenverhältnis haftet ein Gesellschafter, der nach dem Gesellschaftsvertrag von der Verlusttragung ausgeschlossen ist, weiterhin unbeschränkt persönlich gemäß § 128 S. 2 HGB.<sup>131</sup> Zu beachten ist allerdings, dass eine unterschiedliche

---

<sup>123</sup> Siehe oben zur Kritik an § 121 Abs. 3, Verteilung nach Köpfen, **C. I.**

<sup>124</sup> §§ 105 Abs. 3 HGB i. V. m. 722 Abs. 2 BGB; *Schäfer*, in: Staub III (Fn. 3), § 121 Rn. 33.

<sup>125</sup> *Priester*, in: MüKo-HGB II (Fn. 2), § 121 Rn. 46; *Giehl* (Fn. 76), § 14 Abs. 4.

<sup>126</sup> *Schäfer*, in: Staub III (Fn. 3), § 121 Rn. 33; *Priester*, in: MüKo-HGB II (Fn. 2), § 121 Rn. 46.

<sup>127</sup> §§ 105 Abs. 3 HGB i. V. m. 707 BGB; *Lieder*, in: Oetker (Fn. 1), § 121 Rn. 21; *Schäfer*, in: Staub III (Fn. 3), § 121 Rn. 34.

<sup>128</sup> *Huber* (Fn. 12), S. 270.

<sup>129</sup> *Ehrlicke*, in: E/B/J/S (Fn. 27), § 121 Rn. 19.

<sup>130</sup> *Priester*, in: MüKo-HGB II (Fn. 2), § 121 Rn. 47; *Lieder*, in: Oetker (Fn. 1), § 121 Rn. 31.

<sup>131</sup> *Emmerich*, in: Heymann (Fn. 27), § 121 Rn. 11.

Verlusttragung nicht gegen den Gleichbehandlungsgrundsatz verstoßen darf.<sup>132</sup> Demnach dürfen Gesellschafter nicht ohne sachliche Rechtfertigung in größerem Umfang am Verlust teilnehmen als andere Gesellschafter.<sup>133</sup>

An dieser Stelle bietet der Gesellschaftsvertrag einen Gestaltungsraum, der zur Würdigung der unterschiedlichen Beiträge der Gesellschafter in einem angemessenen Verhältnis genutzt werden kann. Dadurch kann eine faire Lastenverteilung in der Gesellschaft hergestellt und das Vertrauen der Gesellschafter gefestigt werden. So wäre der Ausschluss von der Verlustbeteiligung bei einem Gesellschafter sachlich gerechtfertigt, der seine gesamte Arbeitskraft in den Dienst der Gesellschaft stellt und weit überwiegend allein die Geschäfte der Gesellschaft führt, während die anderen Gesellschafter hiermit nicht befasst sind. Ein Ausschluss arbeitender Gesellschafter von der Verlustbeteiligung wurde bereits im Württembergischen Entwurf zum HGB von 1839 in Erwägung gezogen, was darauf hindeutet, dass eine solche Regelung durchaus ein legitimes Ziel verfolgt und den Interessen der Gesellschafter entsprechen kann.<sup>134</sup> Aufgrund seiner Kasuistik schien eine Kodifikation des Ausschlusses jedoch ungeeignet.

### 3. Kontengestaltung

Zur Einführung fester Kapitalanteile muss der Gesellschaftsvertrag mindestens zwei Konten für den Gesellschafter schaffen („Zweikontenmodell“).<sup>135</sup> Dieses System kann jedoch im Gesellschaftsvertrag noch weiter ausdifferenziert werden. Im Hinblick auf die hier zu behandelnden Verluste kann durch Vereinbarung im Gesellschaftsvertrag für jeden Gesellschafter ein Verlustvortragskonto eingerichtet werden, auf dem die auf ihn entfallenden Verlustanteile verbucht werden. Auf diese Weise können die Konten zu mehr Transparenz beitragen und die Feststellung aufgelaufener Verluste erleichtern.<sup>136</sup> Die Einrichtung eines Verlustvortragskontos ist insbesondere in Kombination mit einer vertraglichen Vereinbarung sinnvoll, nach der die Gesellschafter mit späteren Gewinnen zunächst die Verlustvortragskonten ausgleichen müssen, ehe sie über ihren Gewinnanteil verfügen können.<sup>137</sup> Haben die Gesellschafter gleiche Beiträge geleistet und keine unterschiedliche Verlusttragung vereinbart, so kann zur Vereinfachung der Kontenführung auch ein gemeinsames Verlustvortragskonto

---

<sup>132</sup> *Lieder*, in: Oetker (Fn. 1), § 121 Rn. 31.

<sup>133</sup> *Lieder*, in: Oetker (Fn. 1), § 109 Rn. 33.

<sup>134</sup> *Fleischer/Pendl* (Fn. 21), S. 883.

<sup>135</sup> Siehe oben zum festen Kapitalanteil als Beteiligungsquote, **D. I. 4.**

<sup>136</sup> *Giehl* (Fn. 76), Rn. 11, § 6 Abs. 2 a.

<sup>137</sup> *Schäfer*, in: Staub III (Fn. 3), § 121 Rn. 33; *Giehl* (Fn. 76), § 14 Abs. 4.

für alle Gesellschafter eingerichtet werden, das diese dann aus späteren Gewinnen zu gleichen Teilen auszugleichen haben.

#### IV. Vorabgewinn-Abreden

Eine Verteilung des Gewinns nach festen Kapitalanteilen kann die gesetzlichen Schwachstellen nur insoweit kompensieren, als die einlagenfähigen Beiträge der Gesellschafter verhältnismäßig berücksichtigt werden. Anderweitige Beiträge der Gesellschafter, die über deren Kapitaleistungen hinausgehen, beeinflussen die Ergebnisverteilung nach festen Kapitalanteilen indessen nicht.<sup>138</sup> Besonders die Führung der Geschäfte ist ein wesentlicher und aufwendiger Beitrag, der bei der Gewinnenteilhabe nach festen Kapitalanteilen keine Beachtung findet. Darüber hinaus sind aber auch Verdienste bei der Gründung des Unternehmens, die Übernahme der persönlichen Haftung, geschäftliche Kontakte, Nutzungsüberlassungen oder die Stärkung des Eigenkapitals der Gesellschaft durch Gewinnthesaurierung nicht zu vernachlässigen, da diese Leistungen in nicht unerheblichem Maße zum Wohl der Gesellschaft beitragen.<sup>139</sup> Zur Berücksichtigung dieser Förderbeiträge können im Gesellschaftsvertrag gesonderte Vergütungen vereinbart werden. Die Höhe der jeweiligen Vergütungen hängt im Einzelfall von den Besonderheiten der Gesellschaft ab. Sofern, wie beispielsweise in Dienstleistungsbetrieben, die Mitarbeit der Gesellschafter der wesentliche Faktor für die Gewinnerzielung ist, hat eine Vergütung höher auszufallen.<sup>140</sup> Beruht der Gewinn jedoch wesentlich auf der Zuführung von Kapital, so sollen die Vergütungen entsprechend niedriger ausfallen.

##### 1. Echte Vorabgewinne

Derartige Vergütungen können im Gesellschaftsvertrag als echte Vorabgewinne vereinbart werden. In diesem Fall stehen den berechtigten Gesellschaftern die Vorteile nur zu, wenn die Gesellschaft auch einen Gewinn erwirtschaftet hat, nicht hingegen, wenn Verluste erzielt wurden.<sup>141</sup> Die echten Vorabgewinne werden auf die berechtigten Gesellschafter verteilt, bevor der restliche Gewinn nach dem vereinbarten Gewinnverteilungsschlüssel<sup>142</sup> auf sämtliche Gesellschafter verteilt wird. Der verbleibende, unter allen Gesellschaftern zu

---

<sup>138</sup> Schäfer, in: Staub III (Fn. 3), § 121 Rn. 26.

<sup>139</sup> Klimke, in: BeckOK-HGB (Fn. 26), § 121 Rn. 19; Priester, in: MüKo-HGB II (Fn. 2), § 121 Rn. 38.

<sup>140</sup> Paulücke (Fn. 30), S. 213.

<sup>141</sup> Priester, in: MüKo-HGB II (Fn. 2), § 121 Rn. 39.

<sup>142</sup> Hier wurde die Verteilung im Verhältnis der festen Kapitalanteile vorgeschlagen, siehe oben, **D. I.**

verteilende Gewinn ist daher um den Betrag gemindert, der für die Vorabgewinne benötigt wurde.<sup>143</sup> Für die Kautelarjurisprudenz bietet sich hier ebenfalls ein weiterer Gestaltungsspielraum. So können als Vorabgewinn sowohl feste Beträge als auch prozentuale Quoten aus dem Jahresgewinn vereinbart werden, um entsprechende Gesellschafter zu honorieren. Allerdings erscheint die Einigung über einen prozentualen Anteil am Jahresgewinn als Vorabgewinn anstelle eines festen Betrages sachgerechter, da feste Vorabgewinne einen bloß unzureichenden Jahresgewinn möglicherweise vollständig aufzehren können, sodass die übrigen Gesellschafter am Gewinn nicht mehr teilnehmen.<sup>144</sup> Unter Umständen kann hierin eine nicht sachlich zu rechtfertigende Ungleichbehandlung der Gesellschafter gesehen werden.

Der Gesellschaftsvertrag sollte bei der Ausgestaltung von Vorabgewinnen besonders präzise sein und mit seinem Wortlaut ausdrücklich auf die Erfolgsbezogenheit hinweisen. Denn neben soeben dargestellten echten Erfolgsbeteiligungen, die nur anfallen, wenn die Gesellschaft tatsächlich Gewinne erwirtschaftet hat, sind auch gesellschaftsvertragliche Vereinbarungen denkbar, nach denen bestimmte Gesellschafter erfolgsunabhängige Vergütungen erhalten.

## 2. Ergebnisunabhängige Vergütungen

Mitunter kann es den Interessen der Gesellschafter entsprechen, dass bestimmte Vergütungen den Berechtigten nicht bloß erfolgsabhängig, sondern auch in Verlustjahren zustehen sollen. Da das Gesetz keine gewinnunabhängige Vergütung für OHG-Gesellschafter vorsieht, kann eine solche vertraglich vereinbart werden.<sup>145</sup> Die erfolgsunabhängigen Vergütungen sind als Aufwand der Gesellschaft zu behandeln, sodass sich durch sie entweder ein Gewinn mindert, ein Verlust entsteht oder ein bereits vorliegender Jahresverlust vergrößert wird.<sup>146</sup> Dieser Verlust ist sodann nach der vereinbarten Verlustbeteiligung grundsätzlich von allen Gesellschaftern zu tragen, sofern nicht beispielsweise die geschäftsführenden Gesellschafter davon befreit sind.<sup>147</sup>

---

<sup>143</sup> Schäfer, in: Staub III (Fn. 3), § 121 Rn. 26.

<sup>144</sup> Priester, in: MüKo-HGB II (Fn. 2), § 121 Rn. 39.

<sup>145</sup> Fleischer/Pendl (Fn. 21), S. 884.

<sup>146</sup> Ehrlicke, in: E/B/J/S (Fn. 27), § 121 Rn. 17a; Priester, in: MüKo-HGB II (Fn. 2), § 121 Rn. 40.

<sup>147</sup> Schäfer, in: Staub III (Fn. 3), § 121 Rn. 28; Priester, in: MüKo-HGB II (Fn. 2), § 121 Rn. 40.

### 3. Insbesondere Geschäftsführervergütung

Die wohl bedeutsamste Vorabgewinn-Abrede betrifft die Vereinbarung einer Geschäftsführervergütung. Eine solche ist notwendig, da die Geschäftsführung keine Aufwendung i. S. d. § 110 HGB darstellt, für die der Gesellschafter Ersatz verlangen könnte.<sup>148</sup> Da die Gesellschafter, die mit der Leitung der Geschäfte dauerhaft betraut sind, regelmäßig ihre gesamte Arbeitskraft in die OHG investieren, wodurch auch die von der Geschäftsführung ausgeschlossenen Gesellschafter profitieren, werden Geschäftsführervergütungen typischerweise gewinnunabhängig vereinbart.<sup>149</sup> Anderenfalls könnten die betroffenen Geschäftsführer ihren Lebensunterhalt mangels anderweitiger Einkünfte nicht bestreiten.

Um die geschäftsführenden Gesellschafter allerdings auch an den von ihnen erwirtschafteten Gewinnen teilhaben zu lassen und eine Anreizwirkung für ihre zukünftige Arbeit zu schaffen, kann die Geschäftsführervergütung in Teilen vom Jahresgewinn abhängig gemacht werden. In diesem Fall wird die feste Vergütung der Geschäftsführer noch um ergebnisabhängige Tantiemen, beispielsweise einen prozentualen Anteil am Jahresgewinn, erweitert.<sup>150</sup> Um Rechtsunsicherheiten zu vermeiden, eignet sich beispielsweise eine Klausel, die ausdrücklich eine in Euro bezifferte Vorabvergütung auch in Verlustjahren vorsieht.<sup>151</sup> Soll die Vergütung hingegen bloß in erfolgreichen Jahren gewährt werden, so sollte der Gesellschaftsvertrag ausdrücklich anordnen, dass die Vergütung in Verlustjahren entfällt, da zum Schutz der Geschäftsführer im Zweifel von einer gewinnunabhängigen Vergütung auszugehen ist.<sup>152</sup>

Fraglich ist indes, ob die Geschäftsführervergütung überhaupt im Gesellschaftsvertrag zu regeln ist. Denkbar erscheint nämlich, dass zwischen dem geschäftsführenden Gesellschafter und der OHG ein gesonderter Dienstvertrag geschlossen wird, der die Vergütung des Geschäftsführers näher konkretisiert.<sup>153</sup>

---

<sup>148</sup> Hoffmann/Bartlitz, in: Heymann (Fn. 8), § 110 Rn. 27; BGHZ 17, 310; Rawert, in: MüKo-HGB II (Fn. 2), § 114 Rn. 77.

<sup>149</sup> Paulick (Fn. 30), S. 199; Priester, in: MüKo-HGB II (Fn. 2), § 121 Rn. 41; Schäfer, in: Staub III (Fn. 3), § 121 Rn. 29.

<sup>150</sup> Priester, in: MüKo-HGB II (Fn. 2), § 121 Rn. 41; Ebricke, in: E/B/J/S (Fn. 27), § 121 Rn. 17.

<sup>151</sup> Giehl (Fn. 76), § 14 Abs. 1.

<sup>152</sup> Klimke, in: BeckOK-HGB (Fn. 26), § 121 Rn. 20; Giehl (Fn. 76), § 14 Abs. 1.

<sup>153</sup> Hoffmann/Bartlitz, in: Heymann (Fn. 8), § 110 Rn. 29; Drescher, in: E/B/J/S (Fn. 27), § 114 Rn. 49; Rawert, in: MüKo-HGB II (Fn. 2), § 114 Rn. 79.

Zur Beurteilung dieser Frage ist auf die Tätigkeit abzustellen, für die die Vergütung gewährt werden soll. Der Gesellschafter ist kraft seiner Mitgliedschaft zur Förderung des Gesellschaftszwecks verpflichtet. Sofern er im Gesellschaftsvertrag nicht von der Geschäftsführung ausgeschlossen ist, ist die Pflicht zur Geschäftsführung ein weiterer Förderbeitrag neben seiner Einlage und der Übernahme des Haftungsrisikos.<sup>154</sup> Da sich die Geschäftsführungspflicht also unmittelbar aus seiner Mitgliedschaft ergibt, handelt es sich bei der Vergütung um eine Sozialverbindlichkeit der Gesellschaft, die als Gewinnvoraus gewährt wird.<sup>155</sup> Die Geschäftsführervergütung mindert also den auf die Gesellschafter zu verteilenden Gewinn, sodass die Vereinbarung einer Vergütung eine Gewinnverteilungsabrede ist, auf die sich die Gesellschafter im Gesellschaftsvertrag einigen müssen.<sup>156</sup> Die Vergütung ist auch dann als Gewinnverteilungsabrede einzuordnen, wenn sie gewinnunabhängig gewährt werden soll.<sup>157</sup> Demnach muss der Gesellschaftsvertrag die Geschäftsführervergütungen selbst regeln oder zumindest die Rahmenbedingungen, zum Beispiel durch Anordnung eines entsprechenden Gesellschafterbeschlusses, hierfür schaffen.<sup>158</sup>

#### 4. Insbesondere Kontenverzinsung

Die vorstehenden Ausführungen haben gezeigt, dass der Gesellschaftsvertrag sachdienliche Regelungen treffen kann, um anderweitige Beiträge neben den Kapitalleistungen der Gesellschafter zu honorieren. Dennoch darf nicht verkannt werden, dass vermögenswerte Beiträge der Gesellschafter ebenfalls von außerordentlicher Wichtigkeit zur Selbstfinanzierung der Gesellschaft sind, um deren Fortbestand und Widerstandsfähigkeit zu sichern.<sup>159</sup> So wurde bereits bei der Untersuchung der Schwachstellen der gesetzlichen Konzeption festgestellt, dass die Verzinsung der Kapitalanteile gemäß § 121 Abs. 1 HGB durchaus interessengerecht ist, da die Stärkung des Eigenkapitals durch Stehenlassen von Beträgen in der Gesellschaft ein zu würdigender Beitrag ist.<sup>160</sup> Lediglich im

<sup>154</sup> *Drescher*, in: E/B/J/S (Fn. 27), § 114 Rn. 48; *Schäfer*, in: Staub III (Fn. 3), § 121 Rn. 29.

<sup>155</sup> *Roth*, in: Baumbach/Hopt (Fn. 1), § 110 Rn. 19; *Schäfer*, in: Staub III (Fn. 3), § 114 Rn. 20, 48; *Rawert*, in: MüKo-HGB II (Fn. 2), § 114 Rn. 79; *Schäfer*, in: Staub III (Fn. 3), § 121 Rn. 29.

<sup>156</sup> *Rawert*, in: MüKo-HGB II (Fn. 2), § 114 Rn. 78 f.; *Schäfer*, in: Staub III (Fn. 3), § 121 Rn. 29.

<sup>157</sup> *Klimke*, in: BeckOK-HGB (Fn. 26), § 121 Rn. 21; *Priester*, in: MüKo-HGB II (Fn. 2), § 121 Rn. 41.

<sup>158</sup> *Priester*, in: MüKo-HGB II (Fn. 2), § 121 Rn. 41; *Drescher*, in: E/B/J/S (Fn. 27), § 114 Rn. 48; *Schäfer*, in: Staub III (Fn. 3), § 121 Rn. 29.

<sup>159</sup> *Schäfer*, in: Staub III (Fn. 3), § 121, Rn. 31.

<sup>160</sup> *Klimke*, in: BeckOK-HGB (Fn. 26), § 121 Rn. 22.

Zusammenspiel mit der Gewinnverteilung nach Köpfen werden im gesetzlichen System anderweitige Beiträge unangemessen vernachlässigt.

Aus diesem Grund kann der Gesellschaftsvertrag den gesetzlichen Grundgedanken von der Verzinsung der Gesellschafterkonten aufnehmen und den Umständen im Einzelfall anpassen. Auch in diesem Bereich besteht ein weiter Gestaltungsspielraum in der Kautelarpraxis, der in ähnlicher Weise wie bei der Geschäftsführervergütung genutzt werden kann. So können die Kapitalkonten der Gesellschafter als echte Vorabgewinne, das heißt nur bei Vorliegen eines Gewinns, sowie erfolgsunabhängig verzinst werden.<sup>161</sup> Im Übrigen können im Gesellschaftsvertrag feste oder variable Zinssätze vereinbart werden. Sofern eine variable Gestaltung gewünscht ist, bietet sich eine Abhängigkeit der Verzinsung vom Basiszinssatz an.<sup>162</sup> Um den Gesellschaftern eine attraktive Kapitalanlage zu bieten, sollte die Zinshöhe im Gesellschaftsvertrag derart bestimmt werden, dass die Führung des Kapitalkontos rentabler als etwa ein Bankguthaben ist.<sup>163</sup> In jedem Fall wird auch durch die Verzinsung der Kapitalkonten der im Anschluss auf alle Gesellschafter zu verteilende Gewinn gemindert. Sieht der Gesellschaftsvertrag gewinnunabhängige Verzinsungen vor, so sind diese – wie auch die Geschäftsführervergütung – als Geschäftskosten auszuweisen, wodurch ein Verlust entstehen oder vergrößert werden kann.<sup>164</sup>

Zuletzt gilt es zu klären, welches Konto des Gesellschafters verzinst werden sollte. Nach dem hier entwickelten Vorschlag wird das Kapitalkonto eines Gesellschafters sinnvollerweise mindestens in ein festes und ein variables Kapitalkonto geteilt. Da der verbleibende Gewinn üblicherweise ohnehin im Verhältnis der festen Kapitalanteile auf Kapitalkonto I verteilt wird, wäre eine Vorabverzinsung des Kapitalkonto I sinnwidrig. Dahingegen bildet das Kapitalkonto II ab, ob und in welchem Umfang der Gesellschafter ihm zustehende Beträge in der Gesellschaft belassen hat und dadurch zur Selbstfinanzierung der Gesellschaft beiträgt. Da es dieses Verhalten zu honorieren gilt, sollte der Gesellschaftsvertrag eine Verzinsung von Kapitalkonto II vorsehen.<sup>165</sup>

---

<sup>161</sup> *Ebricke*, in: E/B/J/S (Fn. 27), § 121 Rn. 17; *Schäfer*, in: Staub III (Fn. 3), § 121 Rn. 31.

<sup>162</sup> § 247 BGB; *Priester*, in: MüKo-HGB II (Fn. 2), § 121 Rn. 45.

<sup>163</sup> *Schäfer*, in: Staub III (Fn. 3), § 122 Rn. 35.

<sup>164</sup> *Hoffmann/Bartlitz*, in: Heymann (Fn. 8), § 121 Rn. 6; *Priester*, in: MüKo-HGB II (Fn. 2), § 121 Rn. 45.

<sup>165</sup> *Klimke*, in: BeckOK-HGB (Fn. 26), § 121 Rn. 22; zur Verzinsung eines Privatkontos siehe unten, **D. V. 3. b**).

## V. Vertragliche Entnahmeregelungen

Neben den Vereinbarungen über die Verteilung des Ergebnisses kann im Gesellschaftsvertrag auch geregelt werden, wie das erzielte Ergebnis verwendet werden soll. Die gesetzliche Regelung über das Entnahmerecht des Gesellschafters ist insofern unzulänglich, als sie einerseits nicht notwendig dem Entnahmeinteresse der Gesellschafter, andererseits aber nicht dem Selbstfinanzierungsinteresse der Gesellschaft gerecht wird. Eine Rücklagenbildung zur Selbstfinanzierung ist nur möglich, wenn erzielte Gewinne teilweise in der Gesellschaft verbleiben und nicht von den Gesellschaftern entnommen werden dürfen. Da jedoch das Gesetz selbst das Prinzip der vollständigen Entnahme in § 122 Abs. 1 HGB normiert und vorbehaltlich des Nichtvorliegens eines offenbaren Schadens keine Entnahmesperre kennt, ist zunächst das Thesaurierungsinteresse der Gesellschaft näher zu betrachten.

### 1. Thesaurierungsinteresse der Gesellschaft

Bei der Herausarbeitung der gesetzlichen Schwachstellen ist bereits angeklungen, dass die Gesellschaft zur Erhaltung ihrer Lebens- und Widerstandsfähigkeit Rücklagen aus erzielten Gewinnen bilden sollte. Indessen vermag die „Lebens- und Widerstandsfähigkeit“ der Gesellschaft noch nicht die Festsetzung der in Rücklagen einzustellenden Gewinne anhand objektiver Merkmale zu ermöglichen.<sup>166</sup> Vielmehr indiziert dieses Kriterium sogar, dass für die Bestandsfähigkeit der Gesellschaft zwingend der Zufluss von Kapital erforderlich ist. Dem ist aus betriebswirtschaftlicher Sicht jedoch zu entgegnen, dass die Zukunftssicherung der Gesellschaft nicht in jedem Fall von Kapitalzuflüssen, sondern auch von unternehmerischen Entscheidungen in Verbindung mit Desinvestitionen abhängen kann.<sup>167</sup> Daneben hängt das Thesaurierungsinteresse erheblich von der jeweiligen Nähe der Gesellschafter zur Gesellschaft und sonstiger individueller Verhältnisse ab.<sup>168</sup> Beispielsweise sind bloß kapitalgebende Gesellschafter regelmäßig an umfangreichen Entnahmen interessiert, während geschäftsführende Gesellschafter, die für ihre Tätigkeit vergütet werden, mitunter höhere Thesaurierungen befürworten, um Kapital für strategische Investitionen in der Gesellschaft zu halten. Jedenfalls aber beeinflussen die Kapitalintensität des Unternehmens und steuerrechtliche Aspekte das Selbstfinanzierungsbedürfnis der Gesellschaft.<sup>169</sup>

---

<sup>166</sup> Moxter, Ansatzwahlrechte und Bewertungswahlrechte im Rahmen der Erstellung einer Jahresbilanz, JZ 1996, 860 (860 f.).

<sup>167</sup> Schön (Fn. 38), S. 33.

<sup>168</sup> Ebd., S. 34.

<sup>169</sup> Priester, in: MüKo-HGB II (Fn. 2), § 122 Rn. 52.

Mithin ist festzuhalten, dass eine objektive Maßstabsgestaltung zur Festlegung einer Thesaurierungsquote Schwierigkeiten bereitet.<sup>170</sup> Es soll daher zunächst untersucht werden, in welchen Fällen das Ausschüttungsinteresse der Gesellschafter das Thesaurierungsinteresse überwiegt. Im Umkehrschluss kann dann darauf geschlossen werden, in welcher Höhe Gewinne vernünftigerweise in Rücklagen zu stellen sind.

## 2. Ausschüttungsinteresse der Gesellschafter

Der Gesellschaftsvertrag kann mit der Gestaltung des Entnahmerechts der Gesellschafter wesentlich zu interessengerechten Lösungen beitragen. Es wird daher nachfolgend dargestellt, unter welchen Umständen den Gesellschaftern ein Entnahmerecht zustehen soll.

### a) Insbesondere Geschäftsführervergütung

Um die Bemühungen der Gesellschafter in der Führung der Geschäfte angemessen zu honorieren, wurde bereits vorgeschlagen, dass der Gesellschaftsvertrag für die geschäftsführenden Gesellschafter eine gewinnunabhängige Vergütung vorsieht, die als Gewinnvoraus auf den Konten der Berechtigten zu verbuchen sind.<sup>171</sup> Da den geschäftsführenden Gesellschaftern zur Bestreitung ihres Lebensunterhalts auch tatsächlich Mittel zufließen müssen, ist es nur folgerichtig, wenn diesen auch ein Entnahmerecht hinsichtlich der vollständigen Vergütung zustehen soll.<sup>172</sup> In der näheren Ausgestaltung des Entnahmerechts ist der Gesellschaftsvertrag frei. Um jedoch dem Bedarf bei der Finanzierung des Lebensunterhalts und der laufenden Steuern zu entsprechen, sollte der Gesellschaftsvertrag den geschäftsführenden Gesellschaftern ein Entnahmerecht in Raten zusichern. Hierfür eignet sich beispielsweise eine Klausel, die ein monatliches Entnahmerecht der Geschäftsführer in Höhe von 1/12 ihrer festen Jahresvergütung bestimmt.<sup>173</sup> Hinsichtlich der im Erfolgsfall versprochenen Tantiemen besteht hingegen ein Entnahmerecht erst nach der tatsächlichen Feststellung des Gewinns. Im Gesellschaftsvertrag kann jedoch zugunsten der Geschäftsführer vereinbart werden, dass während des laufenden Jahres bereits Vorschüsse auf die Tantiemen entnommen werden dürfen.<sup>174</sup>

---

<sup>170</sup> Schön (Fn. 38), S. 38.

<sup>171</sup> Siehe oben, D. IV. 3.

<sup>172</sup> Klimke, in: BeckOK-HGB (Fn. 26), § 122 Rn. 25.

<sup>173</sup> Giehl (Fn. 76), § 15 Abs. 3; Priester, in: MüKo-HGB II (Fn. 2), § 122 Rn. 51.

<sup>174</sup> Priester, in: MüKo-HGB II (Fn. 2), § 122 Rn. 51; Schäfer, in: Staub III (Fn. 3), § 122 Rn. 27.

*b) Entnahme anderer Vergütungen*

Im Zusammenhang mit Vorabgewinn-Abreden wurde gezeigt, dass im Einzelfall neben Geschäftsführertätigkeiten die Honorierung anderer Beiträge sachgerecht sein kann. Dazu gehören insbesondere die Vergütung für Verdienste beim Aufbau des Unternehmens oder die Verzinsung von Kapitalkonten.<sup>175</sup> Gleichlaufend mit den Geschäftsführervergütungen sollte der Gesellschaftsvertrag vorsehen, dass den Berechtigten ein Entnahmerecht hinsichtlich dieser Vergütungen und Zinserträge zusteht. Da ohne Entnahme noch kein unmittelbarer Mittelzufluss an die Gesellschafter stattfindet, würde der Honorierungs- und Anreizeffekt entfallen, wenn die Berechtigten über ihre Vergütungen nicht disponieren könnten.<sup>176</sup>

*c) Steuerentnahmerecht*

Gemäß § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 EStG tragen die Gesellschafter persönlich die Steuerlast des auf sie entfallenden Gewinnanteils.<sup>177</sup> Diese Besteuerung fällt unabhängig davon an, ob der Gesellschafter den Gewinnanteil entnimmt oder ob dieser ganz oder teilweise in der Gesellschaft verbleibt.<sup>178</sup> Da sich die Gesellschafter i. d. R. zur Mehrung ihres Vermögens an der Gesellschaft beteiligen, wäre es geradezu paradox, wenn sie persönlich die Steuern zu begleichen hätten, ohne hierfür auf den Gewinnanteil zugreifen zu können. Mithin sollte jedem Gesellschafter ein Steuerentnahmerecht zur Deckung seiner Steuerlast zustehen.

Fraglich ist jedoch, ob die Gewährung eines Steuerentnahmerechts im Gesellschaftsvertrag geregelt werden muss. Immerhin ist nach dem Wortlaut des § 122 Abs. 1 HGB ein solches Recht nicht vorgesehen. Allerdings gebietet eine Auslegung der Norm im Sinne der gesellschaftsrechtlichen Treupflicht, dass den Gesellschaftern aufgrund der oben dargestellten Widersprüchlichkeit ein Anspruch zur Entnahme für die Deckung der Einkommensteuer gewährt wird.<sup>179</sup> Überdies kann ein Anspruch auf Erstattung der Steuern auf § 110 HGB unter der Annahme gestützt werden, bei der Steuerzahlung handle es sich um Aufwendungen des Gesellschafter, da die Steuer andernfalls nicht das Vermögen trifft, dem die Gewinne zugeflossen sind.<sup>180</sup> Folgt man dem, so bedarf

---

<sup>175</sup> Siehe oben, **D. IV.**

<sup>176</sup> *Schäfer*, in: Staub III (Fn. 3), § 122 Rn. 35.

<sup>177</sup> Bei einer juristischen Person als Gesellschafter erfolgt die Besteuerung im Rahmen der Körperschaftsteuer.

<sup>178</sup> *Schön* (Fn. 38), S. 31.

<sup>179</sup> *Schäfer*, in: Staub III (Fn. 3), § 122 Rn. 30.

<sup>180</sup> *Priester*, in: MüKo-HGB II (Fn. 2), § 122 Rn. 61; *Schäfer*, in: Staub III (Fn. 3), § 122

es keiner Regelung des Steuerentnahmerechts im Gesellschaftsvertrag. Dennoch ist aus Erwägungen der Rechtssicherheit und zur Klarstellung für die Gesellschafter eine entsprechende Vereinbarung im Gesellschaftsvertrag empfehlenswert.<sup>181</sup> Unter Berufung auf den Wortlaut des § 122 HGB hat der BGH entgegen der dargestellten Argumente befunden, dass den Gesellschaftern ein Steuerentnahmerecht nur zusteht, sofern ein solches im Gesellschaftsvertrag vereinbart wurde.<sup>182</sup>

Denkbar erscheint eine Vereinbarung, wonach jeder Gesellschafter ein Entnahmerecht hinsichtlich der auf ihn individuell entfallenden Einkommensteuer sowie einer einheitlichen Nettodividende von zwischen 10 und 25% seines Gewinnanteils haben sollen.<sup>183</sup> Eine derartige Gestaltung berücksichtigt, dass die Gesellschafter möglicherweise unterschiedlichen Steuersätzen unterliegen. Allerdings setzt ein Entnahmerecht in Abhängigkeit von der Steuerbelastung voraus, dass die Gesellschafter ihre Einkommensteuerveranlagung offenlegen.<sup>184</sup> Dies wird in der Praxis jedoch regelmäßig nicht im Interesse der Gesellschafter sein, da sie etwa keine Informationen über weitere Einkünfte preisgeben möchten.

#### d) Vereinbarung von Entnahmekoten oder Gewinnverwendungsbeschlüssen

Um die Problematik der Offenlegung zu vermeiden, sollte der Gesellschaftsvertrag Entnahmekoten unabhängig von der individuellen Steuerlast vorsehen.<sup>185</sup> So soll ein bestimmter prozentualer Anteil des Gewinnanteils entnahmefähig gestellt werden, mit denen der Gesellschafter seine Steuerpflicht begleichen kann und darüber hinaus noch einen restlichen Betrag zur freien Disposition erhält.<sup>186</sup> Die für die Steuer benötigten Beträge sollen demnach jedenfalls die Untergrenze des Entnahmerechts bilden.<sup>187</sup> Ausgehend von einer Steuerprogression von bis zu 60% auf den Gewinnanteil jedes Gesellschafters, sollte ein Entnahmerecht von 70 bis 80% des Gewinnanteils zugestanden werden,<sup>188</sup> während der restliche Gewinnanteil zur

---

Rn. 30; dagegen *Ebricke*, in: E/B/J/S (Fn. 27), § 122 Rn. 56.

<sup>181</sup> *Ulmer* (Fn. 2), S. 953; *Klimke*, in: BeckOK-HGB (Fn. 26), § 122 Rn. 29.

<sup>182</sup> BGHZ 132, 263 (277).

<sup>183</sup> *Schäfer*, in: Staub III (Fn. 3), § 122 Rn. 29.

<sup>184</sup> *Priester*, in: MüKo-HGB II (Fn. 2), § 122 Rn. 63; *Schäfer*, in: Staub III (Fn. 3), § 122 Rn. 32.

<sup>185</sup> *Klimke*, in: BeckOK-HGB (Fn. 26), § 122 Rn. 26.

<sup>186</sup> *Bezzenberger/v. Falkenhausen/Schneider*, in: MünchHdbGesR I (Fn. 18), § 63 Rn. 68 f.

<sup>187</sup> *Ulmer* (Fn. 2), S. 952.

<sup>188</sup> *Schäfer*, in: Staub III (Fn. 3), § 122 Rn. 29; so auch *Bezzenberger/v. Falkenhausen/Schneider*, in: MünchHdbGesR I (Fn. 18), § 63 Rn. 77, die ebenfalls die

Rücklagenbildung in der Gesellschaft verbleiben soll. Der Gesellschaftsvertrag sollte daher ausdrücklich zwischen entnahmefähigen und nicht entnahmefähigen Gewinnanteilen unterscheiden. Es eignet sich eine Klausel, die beispielsweise bestimmt, dass 20% des Gewinnanteils zur Selbstfinanzierung in Rücklagen einzustellen sind und daher nicht entnommen werden dürfen.<sup>189</sup> Der restliche Betrag soll dem Gesellschafter als entnahmefähiger Gewinn zur Verfügung stehen.

Im Übrigen kann der Gesellschaftsvertrag vorsehen, dass die Gesellschafter jährlich darüber Beschluss fassen, in welchem Verhältnis ihre Gewinnanteile auszuschütten und zu thesaurieren sind.<sup>190</sup> Somit können die Gesellschafter die Entwicklungen der Gesellschaft, Prognosen und Investitionsvorhaben bei der Beschlussfassung einbeziehen, wodurch eine gewisse Flexibilität geschaffen wird. Ob und unter welchen Voraussetzungen ein solcher Beschluss mehrheitlich gefasst werden kann, wird noch zu behandeln sein.<sup>191</sup>

*e) Zusammenfassung: Vereinbarungen über Entnahmerecht*

Die Gesellschafter sollen als Vorabgewinn vereinbarte Vergütungen und Verzinsungen entnehmen können. Hierbei eignet sich ein monatliches Entnahmerecht. Vom Gewinnanteil der Gesellschafter sollen insbesondere zur Finanzierung ihrer Steuerlast 70 bis 80% entnahmefähig sein, während der restliche Betrag zur Selbstfinanzierung der Gesellschaft in Rücklagen einzustellen ist. Auf diese Weise werden einerseits die Leistungen der Gesellschafter für die Gesellschaft sowie ihre steuerliche Belastung, andererseits das Interesse der Gesellschaft an der Absicherung ihrer Kapitalgrundlage berücksichtigt. Der Gesellschaftsvertrag kann auch eine jährliche Beschlussfassung über die Rücklagenbildung vorsehen.

### **3. Kontengestaltung**

Die notwendige Bildung von Rücklagen hat zur Konsequenz, dass der Gewinnanteil eines Gesellschafters teilweise entnahmefähig und teilweise nicht entnahmefähig ist. Fraglich ist, wie sich dieser Umstand auf die Gestaltung der Konten der Gesellschafter auswirkt. Das Zwei-Konten-Modell, bestehend aus dem festen Kapitalkonto I und dem variablen Kapitalkonto II, führt dazu, dass der gesamte Gewinnanteil des Gesellschafters auf Kapitalkonto II verbucht wird,

---

Zugrundelegung des Spitzensteuersatzes vorschlagen.

<sup>189</sup> *Giehl* (Fn. 76), § 14 Abs. 3.

<sup>190</sup> *Priester*, in: MüKo-HGB II (Fn. 2), § 122 Rn. 52; *Klimke*, in: BeckOK-HGB (Fn. 26), § 120 Rn. 19; *Ehricke*, in: E/B/J/S (Fn. 27), § 122 Rn. 50; *Ulmer* (Fn. 2), S. 939.

<sup>191</sup> Siehe unten, **E. II. 3.**

wodurch der entnahmefähige und der nicht entnahmefähige Gewinn vermengt werden.<sup>192</sup> In der Folge ist schwer feststellbar, in welchem Umfang Entnahmen getätigt werden können.<sup>193</sup> Im Übrigen können die Gewinne nur innerhalb eines Jahres bis zur Feststellung der nächsten Bilanz entnommen werden, da der Gewinn danach auf dem variablen Kapitalkonto fixiert wird.<sup>194</sup> Diese Problematik stellte sich bereits bei dem gesetzlichen Modell, das lediglich ein variables Kapitalkonto vorsieht.<sup>195</sup>

#### a) Dreikontenmodell

Der Gesellschaftsvertrag kann das Problem jedoch durch die Errichtung eines weiteren Kontos je Gesellschafter neben dem festen Kapitalkonto I und dem variablen Kapitalkonto II lösen.<sup>196</sup> Um Irrtümern und Fehlbuchungen vorzubeugen, sollte das dritte Konto entgegen mancher Empfehlung<sup>197</sup> nicht als Kapitalkonto III, sondern als Privatkonto bezeichnet werden.<sup>198</sup> Auf dem Privatkonto jedes Gesellschafters ist sodann jeweils derjenige Teil seines Gewinnanteils zu verbuchen, den er nach dem Gesellschaftsvertrag entnehmen darf. Auf Kapitalkonto II werden hingegen der nicht entnahmefähige Gewinnanteil, der zur Rücklagenbildung in der Gesellschaft verbleiben soll, gutgeschrieben und Verluste abgeschrieben.

Aus der Dreiteilung der Gesellschafterkonten im Gesellschaftsvertrag folgt, dass die entnahmefähigen Gewinne auf dem Privatkonto nicht mehr mit den Verlusten verrechnet werden, die auf Kapitalkonto II verbucht werden.<sup>199</sup> Der Anspruch auf Auszahlung des entnahmefähigen Gewinns wird demnach nicht mehr durch künftige Verluste gefährdet.<sup>200</sup> Da auf dem Privatkonto also der Anspruch des Gesellschafters auf Auszahlung des entnahmefähigen Gewinns verbucht wird, handelt es sich um ein Forderungskonto.<sup>201</sup> Der darauf stehengelassene Betrag ist Fremd- und nicht Eigenkapital der Gesellschaft.<sup>202</sup> Im Übrigen können auf dem Privatkonto auch weitere Forderungen und

---

<sup>192</sup> Oppenländer (Fn. 18), S. 941; Huber (Fn. 55), S. 73.

<sup>193</sup> Klimke, in: BeckOK-HGB (Fn. 26), § 120 Rn. 30.

<sup>194</sup> Schäfer, in: Staub III (Fn. 3), § 120 Rn. 70.

<sup>195</sup> Siehe oben, C. III.; Schäfer, in: Staub III (Fn. 3), § 122 Rn. 10.

<sup>196</sup> Wertenbruch (Fn. 73), S. 667.

<sup>197</sup> Oppenländer (Fn. 18), S. 941.

<sup>198</sup> Sieker (Fn. 14), S. 298; Giehl (Fn. 76), § 6 II c); Klimke, in: BeckOK-HGB (Fn. 26), § 120 Rn. 31.

<sup>199</sup> Wünsch (Fn. 34), S. 34, 37.

<sup>200</sup> Huber (Fn. 55), S. 86; Frese (Fn. 14), S. 31.

<sup>201</sup> Huber (Fn. 55), S. 85.

<sup>202</sup> Oppenländer (Fn. 18), S. 941.

Verbindlichkeiten im Verhältnis zwischen Gesellschafter und Gesellschafter verbucht werden.<sup>203</sup> Dazu gehören einerseits die Geschäftsführergehälter, Aufwändungsersatzansprüche und Zinsen, andererseits aber auch Ansprüche aus Drittgeschäften mit dem Gesellschafter.<sup>204</sup>

*b) Technische Vorgehensweise*

Ein übersichtlich gestalteter Gesellschaftsvertrag sollte zunächst eigens bestimmen, welche Konten für jeden Gesellschafter eingerichtet werden.<sup>205</sup> Sodann wird in den Vertragsbestimmungen über die Gewinnverwendung ausdrücklich festgelegt, welche Beträge auf welchem Konto zu verbuchen sind. So kann der Gesellschaftsvertrag beispielsweise bestimmen, dass 20% des Gewinnanteils jedes Gesellschafters auf dessen Kapitalkonto II als Rücklage zu verbuchen sind. Darüber hinaus kann vereinbart werden, dass, falls das Kapitalkonto II negativ ist, dieser Verlust zunächst mit dem Gewinn ausgeglichen werden muss.<sup>206</sup> Erst der danach verbleibende entnahmefähige Gewinnanteil des Gesellschafters soll auf dessen Privatkonto gebucht werden.<sup>207</sup> Um den Gesellschaftern einen Anreiz zu geben, ihre entnahmefähigen Anteile stehen zu lassen, sollte der Gesellschaftsvertrag überdies eine Verzinsung der Privatkonten vorsehen.<sup>208</sup>

## **VI. Zusammenfassung zur gesellschaftsvertraglichen Gestaltung**

Um die Einlagen der Gesellschafter bei der Ergebnisverteilung angemessen zu berücksichtigen und dabei einen konstanten Verteilungsschlüssel zu gewährleisten, sollten im Gesellschaftsvertrag feste Kapitalanteile in Höhe der Einlagen gebildet werden, die auf einem dafür zu errichtenden Kapitalkonto I gutgeschrieben werden. Andersartige Beiträge der Gesellschafter, insbesondere die Geschäftsführung, sollen mit Vergütungsvereinbarungen als Gewinnvoraus honoriert werden. Außerdem könnten die geschäftsführenden Gesellschafter von einer Verlustbeteiligung ausgeschlossen werden. Die Gesellschafter legen überdies im Gesellschaftsvertrag fest, dass Vergütungen und Zinsen in jedem Fall entnahmefähig sind, sodass Steuerlast und Lebensunterhalt der Gesellschafter bedient werden können. Im Übrigen wird vereinbart, dass der

---

<sup>203</sup> *Klimke*, in: BeckOK-HGB (Fn. 26), § 120 Rn. 31; *Huber* (Fn. 55), S. 73; *Schäfer* (Fn. 7), § 8 Rn. 5.

<sup>204</sup> *Priester*, in: MüKo-HGB II (Fn. 2), § 120 Rn. 97; *Oppenländer* (Fn. 18), S. 941; *Sieker* (Fn. 14), S. 298.

<sup>205</sup> So auch der Vorschlag von *Frese* (Fn. 14), S. 137.

<sup>206</sup> *Giehl* (Fn. 76), § 14 Abs. 3.

<sup>207</sup> *Wertenbruch* (Fn. 73), S. 667.

<sup>208</sup> *Huber* (Fn. 55), S. 78 f.

Gewinnanteil teilweise nicht entnahmefähig, sondern in Rücklagen zur Selbstfinanzierung der Gesellschaft gestellt werden soll. Die entnahmefähigen Gewinnanteile sollen auf ein Privatkonto gebucht werden, sodass entnahmefähige und nicht entnahmefähige Gewinne getrennt werden. Ein derart gestalteter Gesellschaftsvertrag kompensiert alle eingangs herausgearbeiteten Schwächen der gesetzlichen Konzeption.

### **E. Mehrheitsklauseln über die Ergebnisteilhabe**

Die Darstellung hat gezeigt, dass die Gesellschafter im Gesellschaftsvertrag vollumfänglich von der gesetzlichen Regelung über die Ergebnisverteilung und -verwendung abweichen können. Aufgrund der Formfreiheit für Gesellschaftsverträge im Personengesellschaftsrecht können diese Vereinbarungen durch einstimmigen Beschluss sämtlicher Gesellschafter geändert werden.<sup>209</sup> Dass der Gesellschaftsvertrag grundsätzlich auch eine mehrheitliche Beschlussfassung vorsehen kann, ergibt sich bereits aus § 119 Abs. 2 HGB. Fraglich ist jedoch, ob und unter welchen Voraussetzungen eine Mehrheitsklausel auch Änderungen der vereinbarten Ergebnisteilhabe durch mehrheitlichen Beschluss legitimieren kann. Zur Klärung der Frage soll zunächst die Wirkung allgemeiner Mehrheitsklauseln und die Besonderheit von Mehrheitsklauseln in Bezug auf grundlegende Rechte der Gesellschafter ermittelt werden. Die daraus gewonnenen Erkenntnisse werden sodann auf die vertragliche Gestaltung der Ergebnisteilhabe übertragen.

## **I. Allgemeine und besondere Mehrheitsklauseln**

### **1. Bestimmtheitsgrundsatz**

Der Gesellschaftsvertrag kann unter Abweichung vom Einstimmigkeitsprinzip bestimmen, dass Beschlüsse mehrheitlich gefasst werden.<sup>210</sup> Eine solche allgemeine Mehrheitsklausel deckt jedenfalls Beschlüsse über gewöhnliche Geschäftsführungsmaßnahmen ab.<sup>211</sup> Darüber hinausgehende Beschlussgegenstände, für die eine mehrheitliche Beschlussfassung zulässig sein sollte, mussten nach früherem Verständnis aus Erwägungen des Minderheitenschutzes im Gesellschaftsvertrag hinreichend bestimmt sein.<sup>212</sup> So konnten beispielsweise Beschlüsse über die Bilanzfeststellung<sup>213</sup> oder über

---

<sup>209</sup> *Wertenbruch* (Fn. 73), S. 666.

<sup>210</sup> *Klimke*, in: BeckOK-HGB (Fn. 26), § 119 Rn. 34.

<sup>211</sup> *Priester*, Grundsatzfragen des Rechts der Personengesellschaften im Spiegel der Otto-Entscheidung des BGH, DStR 2008, 1386 (1387).

<sup>212</sup> *Priester*, Jahresabschlussfeststellung bei Personengesellschaften – Grundlagengeschäft? – Mehrheitsregeln – Thesaurierung im Konzern, DStR 2007, 28 (29).

<sup>213</sup> BGHZ 132, 263 (268).

Änderungen der Gewinnverteilung<sup>214</sup> nur mehrheitlich gefasst werden, wenn dies ausdrücklich im Gesellschaftsvertrag vorgesehen war. Da die Kautelarpraxis jenem Bestimmtheitsgrundsatz durch katalogartige Aufzählungen von Beschlussgegenständen mühelos entsprechen konnte, wurde er zunächst aufgeweicht.<sup>215</sup> So befand der BGH in seiner Otto-Entscheidung<sup>216</sup>, dass eine derartige Auflistung nicht erforderlich sei; vielmehr sei es ausreichend, wenn sich aus dem Gesellschaftsvertrag eindeutig ergibt, dass auch in grundlegenden Angelegenheiten der Gesellschaft ein Mehrheitsbeschluss zulässig sein soll.<sup>217</sup> Inzwischen ist der Bestimmtheitsgrundsatz gänzlich aufgegeben worden. Es soll nun im Wege der Auslegung einer Mehrheitsklausel nach allgemeinen Grundsätzen auf die Legitimation eines Mehrheitsbeschlusses geschlossen werden.<sup>218</sup> Daher können allgemeine Mehrheitsklauseln nach neuerer Auffassung neben gewöhnlichen Geschäftsführungsmaßnahmen auch außergewöhnliche Geschäfte und Änderungen des Gesellschaftsvertrags durch Mehrheitsentscheid legitimieren.<sup>219</sup>

## 2. Besonderheit: Mitwirkungspflichtige Beschlussgegenstände

Auch wenn ein Beschlussgegenstand nach Auslegung des Gesellschaftsvertrags von der allgemeinen Mehrheitsklausel erfasst wird, bedarf es zur Wirksamkeit des Beschlusses neben der erforderlichen Mehrheit der Zustimmung eines betroffenen Gesellschafters, wenn der Beschluss in ein relativ unentziehbares Recht des Gesellschafters eingreift.<sup>220</sup> Zu diesen mehrheitsfesten Rechten gehört insbesondere das hier in Rede stehende vermögensbezogene Recht auf Gewinnbeteiligung.<sup>221</sup> Wird durch einen Beschluss also die Gewinnbeteiligung eines Gesellschafters beeinträchtigt, so ist dessen Zustimmung erforderlich.

---

<sup>214</sup> BGH, WM 1975, 65 f.

<sup>215</sup> Priester (Fn. 211), S. 1387; Freitag, in: E/B/J/S (Fn. 27), § 119 Rn. 69.

<sup>216</sup> BGHZ 170, 283 ff.

<sup>217</sup> Klimke, in: BeckOK-HGB (Fn. 26), § 119 Rn. 36.

<sup>218</sup> BGH, NJW 859, Rn. 14 f.; Enzinger, in: MüKo-HGB II (Fn. 2), § 119 Rn. 80a; Klimke, in: BeckOK-HGB (Fn. 26), § 119 Rn. 38.

<sup>219</sup> Böttcher, Gesellschaftsvertragliche Mehrheitsklauseln und Stimmverbote bei Personengesellschaften in der aktuellen BGH-Rechtsprechung, NZG 2019, 61 (62); Roth, in: Baumbach/Hopt (Fn. 1), § 119 Rn. 37; Klimke, in: BeckOK-HGB (Fn. 26), § 119 Rn. 41.

<sup>220</sup> Enzinger, in: MüKo-HGB II (Fn. 2), § 119 Rn. 70; Klimke, in: BeckOK-HGB (Fn. 26), § 119 Rn. 54; Lieder, in: Oetker (Fn. 1), § 119 Rn. 55; im Übrigen wird bewusst auf die Begrifflichkeit der „Kernbereichslehre“ verzichtet, da sich die Rechtsprechung in BGHZ 203, 77 (90) davon jedenfalls distanziert hat; vgl. Enzinger, in: MüKo-HGB II (Fn. 2), § 119 HGB Rn. 64; Lieder, in: Oetker (Fn. 1), § 119 Rn. 53.

<sup>221</sup> Enzinger, in: MüKo-HGB II (Fn. 2), § 119 Rn. 72; Klimke, in: BeckOK-HGB, § 119,

Unter Umständen kann der betroffene Gesellschafter seine Zustimmung in den Eingriff allerdings bereits vorab im Gesellschaftsvertrag bei der Vereinbarung einer Mehrheitsklausel erteilen.<sup>222</sup> Um die Vereinbarung einer Mehrheitsklausel jedoch als antizipierte Zustimmung in den Eingriff in ein relativ unentziehbares Recht zu werten, ist eine einfache Mehrheitsklausel nicht ausreichend. Stattdessen ist erforderlich, dass die Klausel Ausmaß und Umfang des Eingriffs erkennen lässt, sodass der Gesellschafter die Verkürzung seiner Rechte absehen kann.<sup>223</sup> Entgegen vereinzelter Stimmen<sup>224</sup> ist der *BGH* von dieser Auffassung inzwischen<sup>225</sup> nicht abgerückt.<sup>226</sup> Zu klären ist daher, wie Klauseln im Gesellschaftsvertrag ausgestaltet werden sollten, die eine mehrheitliche Beschlussfassung über die Ergebnisteilhaber zulassen.

## II. Vertragsgestaltung

Die soeben erarbeiteten Grundsätze über Mehrheitsklauseln sollen nun in Zusammenhang mit den vertraglichen Gestaltungsmöglichkeiten über die Ergebnisteilhaber gebracht werden. Auch wenn die Rechtsprechung keine katalogartige Aufzählung der Beschlussgegenstände mehr verlangt, sollte der Gesellschaftsvertrag aus Gründen der Rechtssicherheit jedenfalls nicht abschließende Beispiele für Mehrheitsbeschlussgegenstände anführen.<sup>227</sup>

### 1. Veränderung der festen Kapitalanteile durch Mehrheitsbeschluss

Es wurde herausgearbeitet, dass im System fester Kapitalanteile dieselben für jeden Gesellschafter im Gesellschaftsvertrag festgesetzt werden. Sollen diese geändert werden, um neue Beteiligungsverhältnisse zu schaffen, bedarf es folglich einer Änderung des Gesellschaftsvertrags.<sup>228</sup> Eine allgemeine Mehrheitsklausel erfasst die Veränderung der festen Kapitalanteile indessen nicht,<sup>229</sup> denn mit der Verringerung des festen Kapitalanteils nur eines

---

Rn. 54.

<sup>222</sup> *Schäfer*, in: MüKo-BGB VI (Fn. 22), § 709 Rn. 91; *Klimke*, in: BeckOK-HGB (Fn. 26), § 119 Rn. 52; *Goette/Goette*, Mehrheitsklauseln im Personengesellschaftsrecht, DStR 2016, 74 (76); *Lieder*, in: Oetker (Fn. 1), § 119 Rn. 48.

<sup>223</sup> *Schäfer*, in: MüKo-BGB VI (Fn. 22), § 709 Rn. 92; *Lieder*, in: Oetker (Fn. 1), § 119 Rn. 62; *Klimke*, in: BeckOK-HGB (Fn. 26), § 119 Rn. 52.

<sup>224</sup> *Klimke*, in: BeckOK-HGB (Fn. 26), § 119 Rn. 46 f.; *Enzinger*, in: MüKo-HGB II (Fn. 2), § 119 Rn. 66.

<sup>225</sup> BGHZ 203, 77 ff.

<sup>226</sup> *Priester*, Eine Lanze für die Kernbereichslehre, NZG 2015, 529 (530); *Schäfer*, in: MüKo-BGB VI (Fn. 22), § 709 Rn. 92a.

<sup>227</sup> *Priester* (Fn. 211), S. 1391; *Freitag*, in: E/B/J/S (Fn. 27), § 119 Rn. 69.

<sup>228</sup> *Priester*, in: MüKo-HGB II (Fn. 2), § 120 Rn. 102.

<sup>229</sup> *Ebd.*

Gesellschafter wird dessen Gewinnbeteiligung gemindert; bei der Erhöhung einzelner Kapitalanteile wird die Gewinnbeteiligung der restlichen Gesellschafter vermindert. Da die Gewinnbeteiligung zu den relativ unentziehbaren Rechten eines Gesellschafter gehört,<sup>230</sup> kann eine vorweggenommene Zustimmung der Benachteiligten nur dann angenommen werden, wenn die Mehrheitsklausel bereits Grenzen für eine Veränderung der Kapitalanteile setzt. Hierfür kann im Gesellschaftsvertrag vereinbart werden, dass Erhöhungen oder Herabsetzungen der festen Kapitalanteile nur bis zu einem bestimmten Betrag durch Mehrheitsbeschluss zulässig sein sollen. Anderenfalls ist eine Zustimmung der Betroffenen erforderlich.

## **2. Veränderungen des Verteilungssystems und der Geschäftsführervergütung durch Mehrheitsbeschluss**

Gleichfalls deckt eine allgemeine Mehrheitsklausel nicht Beschlussfassungen über die Veränderung des vereinbarten Verteilungsschlüssels, da davon ebenso das Recht der Gesellschafter auf Gewinnbeteiligung beeinträchtigt wird.<sup>231</sup> Eine antizipierte Zustimmung in einen derartigen Beschluss kann nur angenommen werden, wenn bereits im Gesellschaftsvertrag das Ausmaß der gegebenenfalls eintretenden Kürzung der Rechtsstellung vorhersehbar geregelt ist.<sup>232</sup> Zu diesem Zweck sollte der Gesellschaftsvertrag daher Höchstgrenzen vorsehen, bis zu denen durch Mehrheitsbeschluss von der vereinbarten Ergebnisverteilung abgewichen werden kann.<sup>233</sup>

Da die Geschäftsführervergütungen als Vorabgewinn gewährt werden, die den zu verteilenden Gewinn mindern, wird die Vereinbarung hierüber ebenfalls als Gewinnverteilungsabrede qualifiziert.<sup>234</sup> Mitunter kann es geboten sein, die Gehälter der Geschäftsführer an geänderte Umstände anzupassen. Während jedoch eine Senkung der Vergütung in das Gewinnbeteiligungsrecht des geschäftsführenden Gesellschafter eingreift, wird durch eine Erhöhung seines Gehalts die Gewinnbeteiligung sämtlicher Gesellschafter beeinträchtigt. Konsequenterweise muss für die Annahme einer antizipierten Zustimmung eine Mehrheitsklausel für diesen Beschlussgegenstand ebenfalls mit Grenzen

---

<sup>230</sup> Siehe oben, **E. I. 2.**

<sup>231</sup> *Klimke*, in: BeckOK-HGB (Fn. 26), § 121 Rn. 17; *Priester*, in: MüKo-HGB II (Fn. 2), § 121 Rn. 30; *Schäfer*, in: Staub III (Fn. 3), § 121 Rn. 23; *Ehricke*, in: E/B/J/S (Fn. 27), § 121 Rn. 15.

<sup>232</sup> *Schön* (Fn. 38), S. 47.

<sup>233</sup> *Klimke*, in: BeckOK-HGB (Fn. 26), § 121 Rn. 18.

<sup>234</sup> *Schäfer*, in: Staub III (Fn. 3), § 121 Rn. 30.

versehen werden, bis zu denen das Gehalt des Geschäftsführers durch mehrheitlichen Beschluss angepasst werden kann.

### 3. Mehrheitsbeschluss über die Gewinnverwendung

Die Gesellschafter können im Gesellschaftsvertrag vereinbaren, dass jährlich darüber Beschluss gefasst wird, in welchem Verhältnis die Gewinnanteile in Rücklagen zu stellen beziehungsweise entnahmefähig sein sollen. Zu klären ist jedoch, ob ein solcher Beschluss auf Grundlage einer allgemeinen Mehrheitsklausel mehrheitlich gefasst werden kann oder ob es hierfür ebenfalls einer konkreteren Ermächtigung bedarf. Die Klärung dieser Frage hängt davon ab, ob ein Beschluss über die Rücklagenbildung in das Recht auf Gewinnbeteiligung eingreift.

Gegen die Annahme eines Eingriffs kann eingewandt werden, dass der Gesellschafter über seinen thesaurierten Gewinnanteil zwar nicht frei verfügen kann, dieser aber dennoch seinem Beteiligungskonto gutgeschrieben wird und ihm aufgrund dieser Wertsteigerung nicht der Gewinn selbst entzogen wird.<sup>235</sup> Demnach bedürfte es keiner Mehrheitsklausel, die konkretere Vorgaben für die Rücklagenbildung beinhaltet.<sup>236</sup>

Dieser Einwand mag dogmatisch überzeugen. Allerdings sollte berücksichtigt werden, dass sich die Gesellschafter grundsätzlich an der Gesellschaft beteiligen, um ihr Vermögen zu mehren. Eine merkliche Vermögensmehrung kann jedoch erst dann eintreten, wenn den Gesellschaftern tatsächlich und unmittelbar Mittel zufließen, nicht hingegen, wenn sich bloß der Buchwert ihrer Beteiligung erhöht. Aus diesem Grund sollte das Entnahmerecht als Bestandteil des Gewinnbeteiligungsrechts qualifiziert werden, sodass eine mehrheitliche Beschlussfassung über die Rücklagenbildung in das Gewinnbeteiligungsrecht eingreift.<sup>237</sup> Folglich wird ein Mehrheitsbeschluss über die Gewinnverwendung nur legitimiert, wenn die diesbezügliche Mehrheitsklausel konkrete Grenzen der Gewinnthesaurierung beinhaltet.<sup>238</sup>

Damit die Mehrheitsklausel diesen Anforderungen gerecht wird, sollte sie im Gesellschaftsvertrag also derart gestaltet werden, dass sie eine Vorstrukturierung des Gewinnverwendungsbeschlusses vorsieht. Eine solche kann an dieser Stelle indessen nicht allgemeingültig formuliert werden, da sie in der

---

<sup>235</sup> *Priester* (Fn. 211), S. 1391; *Priester*, in: *MüKo-HGB II* (Fn. 2), § 122 Rn. 55.

<sup>236</sup> *Priester* (Fn. 211), S. 1391.

<sup>237</sup> *Schäfer*, in: *Staub III* (Fn. 3), § 122 Rn. 36; *Ulmer* (Fn. 2), S. 944.

<sup>238</sup> *Schön* (Fn. 38), S. 40.

Kautelarjurisprudenz an die Gesellschaft und die Gesellschafter im Einzelfall angepasst werden muss.<sup>239</sup> Jedenfalls eignet sich die Vereinbarung prozentualer Quoten des Gewinnanteils, die mindestens ausgeschüttet oder thesauriert werden müssen.<sup>240</sup> Überdies kann eine Obergrenze für Thesaurierungen vereinbart werden, sodass die Gewinnanteile nur bis zu einem bestimmten Prozentsatz in Rücklagen eingestellt werden dürfen.<sup>241</sup> Eine derart gestaltete Mehrheitsklausel legitimiert sodann einen jährlichen Mehrheitsbeschluss über die Gewinnverwendung im Bereich zwischen Mindestausschüttung und maximal zulässiger Thesaurierung, in dem die Gesellschafter das Ausschüttungsverhalten von der Situation der Gesellschaft und ihren individuellen Umständen abhängig machen können.

### III. Zusammenfassung über die Gestaltung von Mehrheitsklauseln

Das Recht der Gesellschafter auf Gewinnbeteiligung ist ein relativ unentziehbares Recht, das nur mit Zustimmung der betroffenen Gesellschafter beschränkt werden darf. Beschlüsse über die Gewinnverteilung und Gewinnverwendung greifen in dieses Recht ein. Mehrheitsbeschlüsse sind in diesen Angelegenheiten daher nur wirksam, wenn der Betroffene mit der Vereinbarung der Mehrheitsklausel vorab dem Beschluss zugestimmt hat. Um die Vereinbarung der Mehrheitsklausel als antizipierte Zustimmung zu werten, muss bereits der Klausel der Umfang eines möglicherweise drohenden Rechtsverlusts entnommen werden können. Insbesondere im Hinblick auf mehrheitliche Gewinnverwendungsbeschlüsse eignet sich eine Vorstrukturierung im Gesellschaftsvertrag.

### F. Rückblick, Umblick und Ausblick

Die Vorschriften über die Ergebnisteilhaber der OHG-Gesellschafter im Handelsgesetzbuch werden den Bedürfnissen der Gesellschafter nach verhältnismäßiger Honorierung ihrer unterschiedlichen Einlage-, Arbeits- und Haftungsleistungen regelmäßig nicht gerecht. Diesem Umstand kann bei der Gestaltung des Gesellschaftsvertrags insbesondere mit festen Kapitalanteilen als Verteilungsschlüssel und Geschäftsführervergütungen entgegengewirkt werden.

---

<sup>239</sup> Für diese Situation in der GmbH appellieren *Hommelhoff, Hartmann, Hillers*, Satzungsklauseln zur Ergebnisverwendung in der GmbH, DNotZ 1986, 323 (327) an „Können, [...] Erfahrung und [...] Fingerspitzengefühl“ des Kautelarjuristen.

<sup>240</sup> *Priester*, in: MüKo-HGB II (Fn. 2), § 122 Rn. 52; *Priester* (Fn. 211), S. 1392, der die Vorstrukturierung zwar nicht für notwendig hält, sie aber dennoch empfiehlt.

<sup>241</sup> *Schäfer*, in: Staub III (Fn. 3), § 122 Rn. 36.

Anders verhält es sich dagegen im österreichischen Unternehmensgesetzbuch, in dem die geschilderten Anregungen über die gesellschaftsvertragliche Gestaltung der Ergebnisteilhaber mit den Reformen von 2007 und 2015 Gesetz wurden. So sieht § 121 Abs. 1 UGB im Zusammenspiel mit § 109 Abs. 1 UGB<sup>242</sup> vor, dass die Gesellschafter im Verhältnis ihrer Einlagen an Gewinn und Verlust beteiligt sind, sofern alle Gesellschafter in gleichem Ausmaß zur Mitwirkung in der Gesellschaft verpflichtet sind. Unterschiedliche Mitarbeit soll zum Schutze der für die Gesellschaft tätigen Gesellschafter bei der Zuweisung des Gewinns angemessen berücksichtigt werden.<sup>243</sup>

Indessen ist eine entsprechende Anpassung des Handelsgesetzbuches kein wesentlicher Teil der derzeitigen Diskussion über eine Reform des Personengesellschaftsrechts.<sup>244</sup> Dies ist möglicherweise dem Umstand geschuldet, dass die dargestellten gesellschaftsvertraglichen Gestaltungsmöglichkeiten die Schwächen des HGB hinreichend kompensieren können und daher längst fester Bestandteil der Kautelarpraxis sind. Dennoch sollte der Reformgesetzgeber auch hierzulande eine Abkehr von der Regelung aus dem 19. Jahrhundert und eine Anpassung an heutige Gegebenheiten anstreben, da sich die OHG in der Praxis mitunter weitgehend vom gesetzlichen Leitbild distanziert hat und die gesetzlichen Regelungen über die Ergebnisteilhaber daher zumeist zu unbefriedigenden Ergebnissen führen werden.

---

<sup>242</sup> Dort ist ausdrücklich definiert, dass der Kapitalanteil im Sinne des Gesetzes der vereinbarten Einlage entspricht.

<sup>243</sup> § 121 Abs. 2 UGB; im Übrigen werden Arbeitsgesellschafter ohne Kapitalanteil in § 121 Abs. 3 UGB ebenfalls bei der Gewinnbeteiligung berücksichtigt. Darüber hinaus ist die Möglichkeit einer Vergütungsvereinbarung in § 121 Abs. 4 UGB eröffnet.

<sup>244</sup> *Schäfer*, NJW-Beil 2016, 45 (47); *Wicke*, Reform des Personengesellschaftsrechts aus Sicht der Gestaltungspraxis, DNotZ 2017, 261 (261 ff.).