

Die GmbH & Still

Mit Vertragsmustern

Bearbeitet von
Von Prof. Dr. Dieter Schulze zur Wiesche, Rechtsanwalt

7. Auflage 2018. Buch. XXX, 383 S. Kartoniert
ISBN 978 3 406 72658 3
Format (B x L): 16,0 x 24,0 cm

[Recht > Handelsrecht, Wirtschaftsrecht > Gesellschaftsrecht > GmbH-Recht](#)

Zu [Leseprobe](#) und [Sachverzeichnis](#)

schnell und portofrei erhältlich bei

**beck-shop.de**
DIE FACHBUCHHANDLUNG

Die Online-Fachbuchhandlung [beck-shop.de](#) ist spezialisiert auf Fachbücher, insbesondere Recht, Steuern und Wirtschaft. Im Sortiment finden Sie alle Medien (Bücher, Zeitschriften, CDs, eBooks, etc.) aller Verlage. Ergänzt wird das Programm durch Services wie Neuerscheinungsdienst oder Zusammenstellungen von Büchern zu Sonderpreisen. Der Shop führt mehr als 8 Millionen Produkte.

Schulze zur Wiesche
Die GmbH & Still


beck-shop.de
DIE FACHBUCHHANDLUNG

Die GmbH & Still

Eine alternative Gesellschaftsform

Mit Vertragsmustern

von

Prof. Dr. Dieter Schulze zur Wiesche
Nordkirchen

7., neu bearbeitete Auflage
2018
beck-shop.de
DIE FACHBUCHHANDLUNG





beck-shop.de
DIE FACHBUCHHANDLUNG

www.beck.de

ISBN 978 3 406 72658 3

© 2018 Verlag C.H. Beck oHG
Wilhelmstraße 9, 80801 München

Druck: Nomos Verlagsgesellschaft
In den Lissen 12, 76547 Sinzheim

Satz: Fotosatz H. Buck
Zweikirchener Straße 7, 84036 Kumhausen

Gedruckt auf säurefreiem, alterungsbeständigem Papier
(hergestellt aus chlorfrei gebleichtem Zellstoff)

Vorwort zur 7. Auflage

Die 7. Auflage berücksichtigt die umfangreiche zivilrecht- und steuerliche Rechtsprechung zur GmbH & Still. Besondere Schwerpunkte sind im gesellschaftsrechtlichen Bereich die mehrgliedrige stille Gesellschaft, die Begrenzung der Gewinnbeteiligung des Stillen Gesellschafters auf einen Geschäftsbereich und die Beendigung der stillen Gesellschaft Schwerpunkt im steuerlichen Bereich ist die GmbH & atypisch Still. Hier ist besonderer Schwerpunkt die Aufspaltung der GmbH & atypisch Still in mehrere Mitunternehmerschaften durch die Begrenzung der Gewinnbeteiligung auf jeweils einen Geschäftsbereich., die doppelstöckigen und mehrstöckigen Mitunternehmerschaften in der Rechtsform einer GmbH & atypisch Still & Co KG und die GmbH & Co KG atypisch Still, die Beendigung einer GmbH atypisch still durch eine Realteilung.

Ferner sind Gegenstand der 7. Auflage die Auswirkungen der Erbschaftsteuerreform auf die GmbH & Still.

Nordkirchen, im Januar 2013

Der Verfasser



beck-shop.de
DIE FACHBUCHHANDLUNG

beck-shop.de
DIE FACHBUCHHANDLUNG

Inhaltsübersicht

Einleitung	1
Teil 1	
Stille Beteiligung an einer GmbH	5
1 Rechtliche Grundlagen	5
2 Stille Beteiligung als Innengesellschaft	11
3 Vertragliche Gestaltungsmöglichkeiten	19
4 Stellung des stillen Gesellschafters	26
5 Gegenstand der Einlage und deren bilanzsteuerliche Behandlung ...	34
6 Gewinn- und Verlustbeteiligung des stillen Gesellschafters	45
7 Außenhaftung des stillen Gesellschafters	52
8 Behandlung der übrigen Rechtsbeziehungen	53
9 Kündigung der stillen Gesellschaft und Auseinandersetzung	55
10 Stille Beteiligung im Insolvenzfall	67
11 Gründung einer GmbH & Still	72
12 Entstehung und Beendigung einer GmbH & Still durch Vorgänge, die unter das Umwandlungsrecht fallen	77
13 Die Aktiengesellschaft & atypisch Still	79
14 Stille Beteiligungen an einer Unternehmergesellschaft mit beschränkter Haftung	82
Teil 2	
Steuerliche Behandlung der GmbH & Still	83
1 Einleitung	83
2 Steuerliche Anerkennung der GmbH & Still	84
3 Typische und atypische stille Beteiligung	95
4 Typische stille Beteiligung im EStG	112
5 Atypische stille Beteiligung an einer GmbH	154
6 Stille Beteiligung und Betriebsaufspaltung	217
7 Die Unterbeteiligung an einem GmbH-Anteil	223
8 Begründung und Beendigung einer GmbH & Still	230
9 Übrige Steuerarten	274
10 Steuerbescheide, Rechtsbehelfsverfahren	312

Inhaltsübersicht

Teil 3

Vor- und Nachteile der GmbH & Still	321
1 Stille Beteiligung und GmbH	321
2 Stille Beteiligung und Darlehen	329
3 Stille Beteiligung oder Betriebsaufspaltung	331
4 Stille Beteiligung oder GmbH & Co KG	334
Tabellarische Übersicht: Vor- und Nachteile	340

Teil 4

Vertragsmuster	341
1 Vertragsmuster zur Begründung einer typischen stillen Gesellschaft	341
2 Vertragsmuster zur Begründung einer atypischen stillen Gesellschaft	345
3 Vertragsmuster zur Begründung einer atypischen stillen Gesellschaft beschränkt auf einen Geschäftsbereich	348
4 Vertragsmuster hinsichtlich der Einbringung eines Betriebes in eine GmbH bei Wertausgleich durch eine stille Beteiligung	350
5 Vertrag über die Gründung einer mehrgliedrigen GmbH & atypisch Still	353
5 Klauselvarianten für die Einlage-Beitragsbestimmung	359
6 Klauselvarianten für die Gewinn- und Verlustbeteiligung	363
7 Klauselvarianten für die Beendigung des stillen Gesellschaftsverhältnisses	364
8 Klauselvarianten betreffend die Auseinandersetzung	365
9 Klauselvariante zur Regelung des Erbfalls	366
10 Vertragsmuster hinsichtlich einer Innengesellschaft, bei der der Handelsgewerbetreibende weder am Vermögen noch am Gewinn beteiligt ist	367
Stichwortverzeichnis	369

Inhaltsverzeichnis

Vorwort zur 7. Auflage	V
Inhaltsübersicht	VII
Literaturverzeichnis	XXI
Abkürzungsverzeichnis	XXVII
Einleitung	1
1 Stille Beteiligung als Ergänzung zur GmbH	1
2 Stille Beteiligung als Finanzierungsmittel	2
3 Die stille Beteiligung als Sanierungsmittel	3
4 Atypisch stille Beteiligungen als Mittel zu Umstrukturierungen	3
Teil 1	
Stille Beteiligung an einer GmbH	5
1 Rechtliche Grundlagen	5
1.1 Beteiligung an einem Handelsgewerbe	5
1.1.1 Abgrenzung zu den Genussrechten	5
1.2 Vermögenseinlage	7
1.3 Gewinnbeteiligung	8
1.4 Gesellschaftsvertrag	9
2 Stille Beteiligung als Innengesellschaft	11
2.1 Innengesellschaft	11
2.2 Firma	11
2.3 Bilanzierung der stillen Beteiligung	11
2.3.1 Typische stille Beteiligung	12
2.3.2 Atypische stille Beteiligung	12
2.3.3 Stille Beteiligung eines GmbH-Gesellschafters	14
2.3.4 Stille Beteiligung als kapitalersetzendes Darlehen	15
2.4 Rechtsstellung mehrerer stiller Beteiligter	15
2.4.1 Gestaltungsmöglichkeiten	15
2.4.2 Koordination der einzelnen stillen Gesellschafter ohne Einbeziehung des Inhabers des Handelsgewerbes	17
2.4.3 Koordination der einzelnen stillen Gesellschafter unter Einschluss des Inhabers des Handelsgewerbes (Innen-KG)	18
3 Vertragliche Gestaltungsmöglichkeiten	19
3.1 Gestaltungsfreiheit beim Abschluss des Gesellschaftsvertrages	19
3.2 Typische stille Beteiligung	20
3.3 Atypische stille Beteiligung	20
3.3.1 Vermögensmäßige Beteiligung	21
3.3.2 Mitwirkung des stillen Gesellschafters bei betrieblichen Entscheidungen	22
3.3.3 Die mehrgliedrige atypisch stille Gesellschaft	23
3.3.4 Beschränkung der stillen Beteiligung auf Geschäftsbereiche der GmbH	24
	IX

Inhaltsverzeichnis

4	Stellung des stillen Gesellschafters	26
4.1	Grundsätze	26
4.2	Zustimmungspflichtige Maßnahme	27
4.3	Kontrollrechte des stillen Gesellschafters	28
4.4	Informations- und Kontrollrechte, § 233 HGB	29
4.5	Informationsrechte, §§ 50a, 50b GmbHG	30
4.6	Kein Einfluss auf die laufenden Geschäfte	31
4.7	Widerspruchsrecht gegen Maßnahmen, die über die laufende Geschäftsführung hinausgehen	31
4.8	Keine Teilnahme an der Gesellschafterversammlung	31
4.9	Geschäftsführerbestellung	32
4.10	Mitwirkung in weiteren Organen der Gesellschaft	32
4.11	Keine Gewinnfeststellung	32
4.12	Einfluss der stillen Beteiligung auf die Stellung als GmbH-Gesellschafter	33
5	Gegenstand der Einlage und deren bilanzsteuerliche Behandlung	34
5.1	Beitragsleistungen	34
5.2	Begriff der Vermögenseinlage	35
5.3	Behandlung der Bareinlage	35
5.4	Behandlung der Sacheinlage	36
5.5	Behandlung von Nutzungseinlagen	37
5.6	Einlage von Dienstleistungen	38
5.7	Einlage von künftigen Leistungen	39
5.8	Die bilanzielle Behandlung	40
5.8.1	Behandlung als Fremdkapital	40
5.8.2	Behandlung der atypisch stillen Beteiligung als Eigenkapital	41
5.8.3	Erfassung der Verlustübernahme in der Gewinn- und Verlustrechnung	43
5.8.4	Behandlung der stillen Einlage im Überschuldungsstatus	43
6	Gewinn- und Verlustbeteiligung des stillen Gesellschafters ...	45
6.1	Grundsätze	45
6.2	Bemessungsgrundlage für den Gewinnanspruch	45
6.3	Beteiligung am laufenden Gewinn	46
6.4	Beteiligung am Handelsbilanzgewinn	46
6.5	Steuerbilanzgewinn als Bemessungsgrundlage	46
6.6	Andere Bemessungsgrundlagen	48
6.7	Gewinnverteilungsschlüssel	48
6.8	Entnahme des stillen Gesellschafters	49
6.9	Verlustbeteiligung	50
7	Außenhaftung des stillen Gesellschafters	52
8	Behandlung der übrigen Rechtsbeziehungen	53
8.1	Geschäftsführervertrag	53
8.2	Sonstige Arbeitsverhältnisse	53
8.3	Pachtverhältnisse	54
8.4	Lizenzverträge	54
8.5	Darlehensgewährungen	54

9	Kündigung der stillen Gesellschaft und Auseinandersetzung ..	55
9.1	Auflösung durch Kündigung	55
9.1.1	Sofortige Wirkung der Kündigung	55
9.1.2	Rückzahlungsansprüche im Falle der Beendigung der stillen Gesellschaft	56
9.1.3	Zahlung noch ausstehender Einlagen	56
9.2	Auflösung des stillen Gesellschaftsverhältnisses durch Zeitablauf	57
9.3	Kündigung aus wichtigem Grund	57
9.4	Auflösung einer mehrgliedrigen GmbH & atypisch Still	58
9.5	Rückabwicklung einer stillen Beteiligung an einer mehrgliedrigen GmbH & atypisch Still beim Anteilseerwerb	60
9.6	Tod des stillen Gesellschafters	64
9.7	Auflösung der stillen Gesellschaft im Falle der Insolvenz des Geschäftsinhabers	64
9.8	Auseinandersetzung	64
9.9	Beendigung der stillen Beteiligung durch Umwandlung in Stammkapital	66
10	Stille Beteiligung im Insolvenzfall	67
10.1	Stiller Beteiligter als Insolvenzgläubiger	67
10.2	Weitere Darlehen und stille Beteiligungen eines stillen Gesellschafters	68
10.3	Die atypisch stille Beteiligung in der Insolvenz	68
10.4	Die typisch stille Beteiligung bei gleichzeitiger unmittelbarer Beteiligung an der GmbH als Stammgesellschafter	69
10.5	Stiller Beteiligter als Schuldner	70
10.6	Anfechtung der Rückzahlung der Einlage eines stillen Gesellschafters durch den Insolvenzverwalter	70
11	Gründung einer GmbH & Still	72
11.1	Abschluss des Vertrages durch Geschäftsführer	72
11.2	Mangel im Innenverhältnis	72
11.3	Eintragungspflicht der GmbH & Still	74
11.4	Unwirksamkeit des stillen Beteiligungsvertrages	75
11.5	Einräumung einer stillen Beteiligung an Gesellschafter und Treupflicht	75
11.6	Schadenersatzverpflichtung der Gesellschafter gegenüber Gesellschaft aus der Gründung	76
12	Entstehung und Beendigung einer GmbH & Still durch Vorgänge, die unter das Umwandlungsrecht fallen	77
12.1	Grundsätze	77
12.2	Übergang des Vermögens auf eine GmbH & Still	77
12.2.1	Verschmelzung	77
12.2.2	Übergang durch Spaltung	77
12.2.3	Übergang eines Einzelunternehmens durch Ausgliederung	78
12.2.4	Formwechsel	78
12.3	Beendigung der GmbH & Still durch Umwandlung	78
13	Die Aktiengesellschaft & atypisch Still	79
13.1	Grundsätze	79
13.2	Vertragsabschluss	79

Inhaltsverzeichnis

13.3	Satzungsregelungen	79
13.4	Die Begründung einer atypisch stillen Beteiligung als Unternehmens- und Teilgewinnabführungsvertrag	80
13.5	Schlussbetrachtung	81
14	Stille Beteiligungen an einer Unternehmergeellschaft mit beschränkter Haftung	82
Teil 2		
	Steuerliche Behandlung der GmbH & Still	83
1	Einleitung	83
2	Steuerliche Anerkennung der GmbH & Still	84
2.1	Grundsätze für die steuerliche Anerkennung	84
2.2	Stille Beteiligung von Gesellschaftern der GmbH an dieser	84
2.3	Gesellschaftsvertrag als Grundlage für ein stilles Beteiligungsverhältnis	85
2.4	Steuerliche Anerkennung der Einräumung von stillen Beteiligungen an minderjährige Familienangehörige eines Gesellschafters einer GmbH	87
2.4.1	Begriff der Schenkung	88
2.4.2	Bürgerlich-rechtliche Wirksamkeit des Vertrages	88
2.4.3	Ernsthaftigkeit der Vereinbarungen	89
2.4.4	Eindeutigkeit der Vereinbarungen	90
2.4.5	Tatsächliche Durchführung des Gesellschaftsverhältnisses	90
2.4.6	Vertragsabschluss unter Bedingungen wie mit Dritten	92
2.4.7	Konsequenzen aus der Nichtanerkennung der Vermögensüber- tragung	93
3	Typische und atypische stille Beteiligung	95
3.1	Grundsätze	95
3.2	Beteiligung am Risiko	98
3.2.1	Beteiligung am Gewinn	98
3.2.2	Beteiligung am Verlust	99
3.2.3	Beteiligung am Vermögen	100
3.2.4	Beteiligung am Geschäftswert	101
3.3	Mitbestimmung	102
3.4	Gesamtbetrachtung	105
3.5	Die faktische Mitunternehmerschaft	107
3.6	Einpersonen-GmbH & Still	109
3.7	Die Vermögen verwaltende GmbH & atypisch Still	110
3.8	Zusammenfassung	110
4	Typische stille Beteiligung im EStG	112
4.1	Grundsätze	112
4.2	Behandlung der stillen Beteiligung bei der GmbH	113
4.2.1	Gewinnbeteiligung als Betriebsausgabe	113
4.2.2	Höhe des Gewinnanspruchs	114
4.2.3	Die Zinsschranke des § 4h	115
4.2.3.1	Grundsätze	115
4.2.3.2	Betrieb iSd § 4h EStG	116
4.2.3.3	Kapitalforderungen/Fremdkapital	116
4.2.3.4	Zinsaufwendungen/Zinserträge	116

Inhaltsverzeichnis

4.2.3.5	Steuerliches EBITDA	117
4.2.3.6	Zinsvortrag	117
4.2.3.7	Konzernzugehörigkeit	118
4.2.3.8	Gesellschafterfremdfinanzierung	118
4.2.4	Zeitpunkt der Verausgabung	119
4.2.5	Verlustbeteiligung	119
4.3	Behandlung des Gewinnanspruchs des stillen Gesellschafters beim Gesellschafter selbst	121
4.3.1	Zurechnung der Einkünfte	121
4.3.2	Zufluss des Gewinnanspruchs	122
4.3.3	Zeitpunkt des Zuflusses	122
4.3.4	Kapitalertragsteuer als Abgeltungssteuer	123
4.3.4.1	Behandlung der Gesellschafter, die nicht oder nur mit einem Anteil von unter 10 vH beteiligt und gleichzeitig Stammgesellschafter sind	125
4.3.4.2	Stille Beteiligung bei mindestens 10 vH Beteiligung am Stammkapital	126
4.3.4.3	Die stille Beteiligung am Betrieb einer GmbH im Betriebsvermögen	127
4.3.5	Behandlung von Verlusten	129
4.3.5.1	Verlust der Einlage	129
4.3.5.2	Verlustbeteiligung als Werbungskosten	130
4.3.5.3	Verlustausgleich im Jahr der Entstehung des Verlustes	134
4.3.5.4	Berücksichtigung von Verlusten bei beschränkt Steuerpflichtigen	134
4.3.5.6	Einschränkung des Verlustabzuges bei Kapitalgesellschaften als stille Gesellschafter	134
4.3.5.7	Beschränkung des Verlustausgleichs und des Verlustabzuges nach § 15a EStG	134
4.3.5.7.1	Allgemeine Grundsätze	134
4.3.5.7.2	Das Kapitalkonto als Bestimmung des Verlustausgleichsvolumens ..	135
4.3.5.7.3	Berücksichtigung von Sonderbetriebsvermögen	136
4.3.5.7.4	Eigene Werbungskosten des stillen Gesellschafters	137
4.3.5.7.5	Erweiterter Verlustausgleich	138
4.3.5.7.6	Einlage des stillen Gesellschafters	138
4.3.5.7.7	Verrechnung von Verlusten mit künftigen Gewinnen	139
4.3.5.7.8	Behandlung von Einlageminderungen	139
4.3.6	Behandlung von Schuldzinsen	139
4.3.7	Sparerfreibetrag	140
4.4	Vergütungen aus anderen Rechtsbeziehungen seitens der GmbH	140
4.4.1	Anstellungsvertrag	141
4.4.2	Darlehensgewährungen	141
4.4.3	Nutzungsüberlassungen	142
4.5	Verdeckte Gewinnausschüttung	142
4.5.1	Begriff der verdeckten Gewinnausschüttung	142
4.5.2	Behandlung der verdeckten Gewinnausschüttung	143
4.5.2.1	Grundsätze	143
4.5.2.2	Zurechnung zum körperschaftsteuerpflichtigen Einkommen	144
4.5.2.3	Tarifbesteuerung	144
4.5.3	Einzelfälle der verdeckten Gewinnausschüttung	145
4.5.3.1	Verdeckte Gewinnausschüttung bei Nichtanerkennung des Gesellschaftsverhältnisses	145

Inhaltsverzeichnis

4.5.3.2	Stille Beteiligung als verdecktes Eigenkapital	145
4.5.3.3	Verdeckte Gewinnausschüttung durch Höherbewertung von Einlagen	147
4.5.3.4	Verdeckte Gewinnausschüttung in der Form der überhöhten Gewinnbeteiligung	147
4.5.3.5	Unangemessene Gewinnbeteiligung bei Gesellschaftsverhältnissen mit Angehörigen	149
4.5.3.6	Verdeckte Gewinnausschüttungen in anderen Fällen	150
4.6	Stille Beteiligung von beschränkt Steuerpflichtigen	150
4.7	Kapitalersetzende Leistung als verdecktes Eigenkapital	151
4.8	GmbH & Co KG und fehlgeschlagene Mitunternehmerschaft	151
5	Atypische stille Beteiligung an einer GmbH	154
5.1	Grundlagen der atypisch stillen Beteiligung	154
5.1.1	Betrieb der GmbH als Betrieb der Mitunternehmerschaft	154
5.1.2	Die Person des atypisch stillen Gesellschafters	156
5.2	Umfang der gewerblichen Einkünfte	157
5.2.1	Grundsätze, gesetzliche Grundlagen	157
5.2.2	Beschränkung der stillen Beteiligung auf eine bestimmte Tätigkeit ..	158
5.2.3	Gewinnermittlung bei einer Vielzahl von stillen Beteiligungen am selben Unternehmen	160
5.2.4	Behandlung der Sondervergütungen eines Gesellschafters im Rahmen der Mitunternehmerschaft	163
5.2.5	Behandlung der Vergütungen beim atypischen stillen Gesellschafter einer GmbH	165
5.3	Gewinnermittlung und Betriebsvermögen	167
5.3.1	Grundzüge der Gewinnermittlung	167
5.3.2	Betriebsvermögen der GmbH & Still	169
5.3.2.1	Grundsätze	169
5.3.2.2	Der Betrieb der GmbH als Grundlage für die Mitunternehmerschaft ..	169
5.3.2.3	Sonderbetriebsvermögen	170
5.3.2.3.1	Sonderbetriebsvermögen I	170
5.3.2.3.2	Sonderbetriebsvermögen II	170
5.3.2.3.3	Verbindlichkeiten im Zusammenhang mit der Beteiligung	170
5.3.2.3.4	Behandlung der GmbH-Anteile als Sonderbetriebsvermögen	171
5.3.2.3.5	Wertansatz des Sonderbetriebsvermögens	173
5.3.3	Gewinnermittlung	173
5.3.3.1	Grundsätze	173
5.3.3.2	Bilanz der GmbH	174
5.3.3.2.1	Handelsbilanz als Grundlage	174
5.3.3.2.2	Gewerbesteuer	176
5.3.3.2.3	Die Zinsschranke § 4h EStG (→ R.n. 221 ff.)	177
5.3.3.2.4	Überentnahmen durch den atypisch stillen Gesellschafter	178
5.3.3.2.5	Behandlung der Rechtsgeschäfte mit Gesellschaftern	179
5.3.3.2.6	Ergänzungsbilanzen	179
5.3.3.3	Behandlung der stillen Gesellschaftern gewährten Sondervergütungen	180
5.3.3.3.1	Grundsätze	180
5.3.3.3.2	Gewinnausschüttungen der GmbH	181
5.3.3.3.3	Geschäftsführergehalt	183
5.3.3.3.4	Pensionszusagen	184
5.3.3.3.5	Miet- und Pachteinnahmen	186

Inhaltsverzeichnis

5.3.3.3.6	Darlehen	188
5.3.3.3.7	Lizenzen	188
5.3.3.4	Die Doppel- bzw. mehrstöckige GmbH & atypisch Still	189
5.3.3.4.1	Anteile an atypisch stiller Gesellschaft im Betriebsvermögen einer GmbH & atypisch Still	189
5.3.3.4.2	Sondervergütungen an Gesellschafter der GmbH & atypisch Still als Obergesellschaft	190
5.3.3.4.3	Die atypisch stille Beteiligung an einer Komplementär-GmbH	190
5.3.3.4.4	Die GmbH & Co KG atypisch stille Gesellschaft	191
5.3.3.4.5	Sonderbetriebsvermögen der Obergesellschaft	194
5.3.3.4.6	Sonderbetriebsvermögen des mittelbaren Gesellschafters bei der Untergesellschaft	194
5.4	Gewinnverteilung auf die Gesellschafter	197
5.4.1	Grundsätze	197
5.4.2	Unangemessene Gewinnverteilung innerhalb der atypischen stillen Beteiligung	200
5.4.2.1	Gewinnverzicht der GmbH als verdeckte Gewinnausschüttung	200
5.4.2.2	Unangemessene Gewinnverteilung aufgrund von Verzichten anderer Mitgesellschafter	203
5.4.3	Verteilung außerbilanzieller Gewinnzurechnung	203
5.4.4	Gewinnfeststellung und Gewinnverteilung anhand eines Beispiels ..	204
5.4.5	Der Gewinnanteil als Grundlage für die Besteuerung der Mitunternehmer	205
5.5	Behandlung der verdeckten Gewinnausschüttungen	205
5.6	Verlustübernahme durch den atypisch stillen Gesellschafter	206
5.6.1	Grundsätze	206
5.6.2	Das Kapitalkonto des atypischen stillen Gesellschafters	207
5.6.3	Behandlung von Sonderbetriebsausgaben	208
5.6.4	Verrechnung mit künftigen Gewinnen	208
5.6.5	Behandlung von Kapitalherabsetzungen iSd § 15a Abs. 3 EStG	209
5.6.6	Fortschreibung des verrechenbaren Verlustes	209
5.7	Vergünstigungen des nicht entnommenen Gewinnes, § 34a EStG	209
5.7.1	Grundsätze	209
5.7.2	Nicht entnommener Gewinn	210
5.7.3	Der Begünstigungsbetrag	211
5.7.4	Der nachversteuerungspflichtige Betrag	212
5.7.5	Durchführung der Nachversteuerung	212
5.8	Steuerermäßigung nach § 35 EStG bei gewerblichen Personengesellschaften	213
5.9	Beschränkt Steuerpflichtiger als atypischer stiller Gesellschafter	216
6	Stille Beteiligung und Betriebsaufspaltung	217
6.1	Betriebsaufspaltung	217
6.2	Stille Beteiligung eines beherrschenden Gesellschafters als Betriebsaufspaltung	218
6.2.1	Stille Beteiligung in Form einer Bareinlage	218
6.2.2	Stille Beteiligung durch Überlassung von Wirtschaftsgütern	218
6.3	Stille Beteiligung bei gleichzeitiger Nutzungsüberlassung	220
6.4	Betriebsaufspaltung und atypische stille Beteiligung	220
6.5	Organschaft und GmbH & atypisch Still	221

Inhaltsverzeichnis

7	Die Unterbeteiligung an einem GmbH-Anteil	223
7.1	Die Unterbeteiligung an einem Gesellschaftsanteil	223
7.2	Die typische Unterbeteiligung	223
7.2.1	Behandlung des Stammgesellschafters	223
7.2.2	Behandlung des Unterbeteiligten	223
7.3	Die atypisch stille Unterbeteiligung an einem GmbH-Anteil	224
7.3.1	Grundsätze	224
7.3.2	Wirtschaftliche Inhaberschaft	224
7.3.2.1	Voraussetzungen	224
7.3.2.2	Vermögensrechte	225
7.3.2.3	Verwaltungsrechte	225
7.3.2.4	Kündigung durch den Hauptbeteiligten	226
7.3.3	Folgerungen	227
7.3.3.1	Veräußerungsgewinne aus Veräußerung einer Unterbeteiligung	227
7.3.4	Einzelfälle	228
7.3.4.1	Typische und atypische Unterbeteiligung an einem Kapitalanteil	228
8	Begründung und Beendigung einer GmbH & Still	230
8.1	Die Gründung einer typischen GmbH & Still, bei der der Stille nicht als Mitunternehmer anzusehen ist	230
8.1.1	Grundsätze	230
8.1.2	Umwandlung von Gewinnvorträgen und Rücklagen	230
8.1.3	Behandlung eines Agio im Zusammenhang mit einer Sacheinlage	231
8.2	Die Aufnahme eines atypisch stillen Gesellschafters in eine bereits tätige GmbH	231
8.2.1	Die Einlage der GmbH bei Bareinlage des stillen Gesellschafters	232
8.2.1.1	Übertragung iSd §§ 3 ff. UmwStG	232
8.2.1.2	Einbringung iSd § 24 UmwStG in eine atypisch stille Gesellschaft	233
8.2.1.2.1	Behandlung der GmbH als Einbringender	234
8.2.1.2.2	Behandlung des stillen Gesellschafters	235
8.3	Einbringung eines Einzelunternehmens oder einer Personengesellschaft in eine GmbH & Still	241
8.3.1	Problemstellung	241
8.3.2	Umwandlung nach dem Umwandlungsgesetz	242
8.3.2.1	Rechtliche Voraussetzungen	242
8.3.2.2	Behandlung der übrigen Rechtsverhältnisse	243
8.3.2.3	Kapital	244
8.3.2.3.1	Umwandlung eines Einzelunternehmens	244
8.3.2.3.2	Umwandlung einer OHG	244
8.3.2.3.3	Umwandlung einer KG in eine GmbH	246
8.3.3	Steuerliche Behandlung der Einbringung in eine GmbH & Still (§ 20 Abs. 1 UmwStG)	247
8.3.3.1	Grundlagen	247
8.3.3.2	Einbringung eines Betriebes in eine GmbH nach § 20 UmwStG	247
8.3.3.3	Übertragung von Sonderbetriebsvermögen gegen eine stille Beteiligung	250
8.3.3.4	Darlehens- und Privatkonten	251
8.3.3.5	Vereinbarung weiterer Entgelte neben der Überlassung von Geschäftsanteilen	251
8.3.3.6	Gewährung von stillen Beteiligungen als Teilentgelt für die Einbringung von Betrieben	252

Inhaltsverzeichnis

8.3.3.7	Umwandlung von Kapital-, Darlehens- und Privatkonten in eine stille Beteiligung	253
8.3.4	Einbringung eines Betriebes bzw. Mitunternehmeranteils in eine atypische GmbH & Still durch den atypisch stillen Gesellschafter § 24 Abs. 1 UmwStG	254
8.3.5	Einzelfälle	257
8.3.5.1	Umwandlung einer GmbH & Co KG in eine GmbH & Still	257
8.3.5.1.1	Typische stille Beteiligung	257
8.3.5.1.2	Umwandlung der Kommanditbeteiligung in eine atypische stille Beteiligung	258
8.3.5.2	Umwandlung von Pachtverhältnissen in ein stilles Beteiligungsverhältnis	258
8.3.5.2.2	Umwandlung bei Betriebsaufspaltung	259
8.3.5.2.3	Umwandlung des Pachtverhältnisses in eine stille Beteiligung ohne eine vorausgegangene Betriebsaufspaltung	259
8.4	Veräußerung einer stillen Beteiligung	260
8.4.1	Veräußerung einer typischen stillen Beteiligung	260
8.4.2	Veräußerung einer atypischen stillen Beteiligung	261
8.5	Liquidation der GmbH	262
8.5.1	Ermittlung des Liquidationsgewinns der GmbH	262
8.5.2	Rückwirkende Erfassung eines Einbringungsgewinns bei Erwerb der GmbH durch Einbringung	263
8.5.3	Auseinandersetzung einer typischen stillen Beteiligung	263
8.5.4	Auseinandersetzung einer atypischen stillen Beteiligung	264
8.6	Beendigung durch Rückerstattung der Einlage	265
8.6.1	Typische stille Beteiligung	265
8.6.2	Beendigung der atypischen stillen Beteiligung durch Kapitalrückzahlung	265
8.7	Realteilung	266
8.7.1	Begriff	266
8.7.2	Echte Realteilung	268
8.7.3	Unechte Realteilung	268
8.8	Beendigung der stillen Beteiligung durch Umwandlung dieser in Stammkapital der GmbH	269
8.8.1	Behandlung der typischen stillen Beteiligung	269
8.8.2	Umwandlung einer atypischen stillen Beteiligung in eine Beteiligung am Stammkapital	269
9	Übrige Steuerarten	274
9.1	Gewerbsteuer der GmbH & Still	274
9.1.1	Einleitung	274
9.1.2	Typische stille Beteiligung	274
9.1.2.1	GmbH als Gewerbesteuerpflichtige	274
9.1.2.2	Ermittlung des Gewerbeertrags	274
9.1.2.2.1	Körperschaftsteuerlicher Gewinn als Grundlage des Gewerbeertrags	274
9.1.2.2.2	Hinzurechnungen nach § 8 GewStG	275
9.1.2.2.3	Behandlung des Verlustanteils	275
9.1.2.2.4	Steermesszahl und Steermessbetrag	276
9.1.3	Atypische stille Gesellschaft	276
9.1.3.1	Atypische stille Beteiligung als selbständiger Gewerbesteuerpflichtiger	276
9.1.3.2	Ermittlung des Gewerbeertrags	278

Inhaltsverzeichnis

9.3.3	Verluste einer atypisch stillen Beteiligung im Betriebsvermögen	280
9.1.3.4	Freibeträge für natürliche Personen	282
9.1.3.5	Gewerbesteuerpflicht	282
9.1.3.6	Gewerbesteuerschuldner	283
9.2	Erbschaft- und Schenkungssteuer	284
9.2.1	Grundsätze	284
9.2.2	Die typisch stille Gesellschaft	284
9.2.3	Die GmbH & atypisch Still	285
9.2.3.1	Grundsätze	285
9.2.3.2	Bewertung des Betriebsvermögens	285
9.2.3.2.1	Bewertungsmethode für Anteile an Großbetrieben	286
9.2.3.2.2	Das vereinfachte Ertragswertverfahren	287
9.2.3.3	Vorwegabschlag bei Familiengesellschaften (Erlass nach § 13a Abs. 9 ErbStG)	289
9.2.3.4	Verschonung des Betriebsvermögens	291
9.2.3.4.1	Grundsätze	291
9.2.3.4.2	Begünstigungsfähiges Vermögen (Erlass nach § 13a Abs. 5 ErbStG) . .	292
9.2.3.4.3	Begünstigtes Vermögen	293
9.2.3.4.4	Verwaltungsvermögen (Erlass § 13a Abs. 3b.12 ErbStG)	294
9.2.3.4.5	Die Verschonungsmaßnahmen	300
9.2.3.4.5	Neufestsetzung der ErbSt bei Unterschreiten der Lohnsummen- grenze von 400% bzw. 700%	303
9.2. 3.4.6	Nachversteuerung im Falle der Minderung des Betriebsvermögens innerhalb von 5 bzw. 7 Jahren	303
9.2.3.5.1	Steuerfestsetzung, Säumniszuschläge, Verzinsung (Begr. zu § 13a Abs. e Nr. 5–9 ErbStG E, BR-Drs. 8,9)	308
9.2.3	Tarifbegrenzung beim Erwerb von Betriebsvermögen	308
9.3	Gründerwerbsteuerliche Fragen	308
9.3.1	Grundsätze	308
9.3.2	Eintritt eines stillen Gesellschafters gegen Bareinlage	309
9.3.3	Eintritt eines stillen Gesellschafters gegen Einbringung von Grundstücken	309
9.3.4	Nutzungsüberlassung eines Grundstücks als stille Einlage	309
9.3.5	Einbringung eines Betriebs in eine GmbH mit gleichzeitiger stiller Beteiligung	309
9.4	Umsatzsteuer	310
9.4.1	Stiller Beteiligter als Unternehmer	310
9.4.2	Umsatzsteuer im Zusammenhang mit der Errichtung, Umwandlung und Auflösung	311
10	Steuerbescheide, Rechtsbehelfsverfahren	312
10.1	Einheitliche und gesonderte Feststellung der Einkünfte	312
10.2	Zuständigkeit für den Erlass von Steuerbescheiden, Gewinnfeststellungsbescheiden	314
10.3	Prüfungsanordnung	314
10.4	GmbH & atypisch Still im Rechtsbehelfsverfahren	315
10.4.1	Gewerbesteuermessbescheid	316
10.4.2	Einheitliche Gewinnfeststellung	317
10.4.3	Prozessstandschaft	318
10.4.4	Klagebefugnis bei der GmbH & atypisch Still, BFH v. 13.7.15 – R41/14 siehe Nr. 3	319

Teil 3

Vor- und Nachteile der GmbH & Still	321
1 Stille Beteiligung und GmbH	321
1.1 Bürgerliches Recht	321
1.1.1 Haftkapital	321
1.1.2 Auswirkung der Gesellschafterrechte aufgrund der stillen Beteiligung auf die Stellung des GmbH-Gesellschafters	322
1.1.3 Sacheinlagen	322
1.1.4 Rückzahlung der Einlage	323
1.2 Einkommen- und körperschaftsteuerliche Fragen	323
1.2.1 Minderung der Körperschaftsteuer durch eine stille Beteiligung ...	323
1.2.2 Übertragung von Verlusten	324
1.2.3 Typische oder atypische stille Beteiligung	325
1.2.4 Einbringung von Sonderbetriebsvermögen in Form von stillen Beteiligungen	326
1.3 Gewerbesteuerliche Behandlung	327
1.4 Grunderwerbsteuerliche Vor- und Nachteile	327
1.5 Erbschaftsfall	328
2 Stille Beteiligung und Darlehen	329
2.1 Bürgerliches Recht	329
2.1.1 Stille Beteiligung und Darlehen als Fremdkapital	329
2.1.2 Auswirkung auf die Stellung als Gesellschafter	329
2.1.3 Art der Vergütung	329
2.2 Einkommen- und körperschaftsteuerliche Fragen	330
2.3 Gewerbesteuerliche Konsequenzen	330
3 Stille Beteiligung oder Betriebsaufspaltung	331
3.1 Bürgerlich-rechtliche Fragen	331
3.2 Ertragsteuerliche Fragen	332
3.3 Gewerbesteuerliche Behandlung	333
3.4 Grunderwerbsteuerliche Fragen	333
4 Stille Beteiligung oder GmbH & Co KG	334
4.1 Stille Beteiligung und GmbH & Co KG nach bürgerlichem Recht ..	334
4.1.1 Stille Gesellschaft und Außengesellschaft	334
4.1.2 Bilanz	334
4.1.3 Haftkapital	334
4.1.4 Auswirkungen auf die Gesellschaft	335
4.1.5 Gesellschaftsvermögen	335
4.1.6 Gesellschafterwechsel	335
4.1.7 Gründung	336
4.1.8 Beendigung der GmbH & atypisch Still	336
4.2 Einkommensteuerliche und körperschaftsteuerliche Unterschiede zwischen GmbH & Co KG und GmbH & Still	337
4.2.1 Typische stille Beteiligung und GmbH & Co KG	337
4.2.2 GmbH & Co KG und atypische stille Beteiligung	338
4.3 Gewerbesteuerliche Unterschiede zwischen der GmbH & Co KG und GmbH & Still	339
Tabellarische Übersicht: Vor- und Nachteile	340

Inhaltsverzeichnis

Teil 4

Vertragsmuster	341
1 Vertragsmuster zur Begründung einer typischen stillen Gesellschaft	341
2 Vertragsmuster zur Begründung einer atypischen stillen Gesellschaft	345
3 Vertragsmuster zur Begründung einer atypischen stillen Gesellschaft beschränkt auf einen Geschäftsbereich	348
4 Vertragsmuster hinsichtlich der Einbringung eines Betriebes in eine GmbH bei Wertausgleich durch eine stille Beteiligung .	350
5 Vertrag über die Gründung einer mehrgliedrigen GmbH & atypisch Still	353
5 Klauselvarianten für die Einlage-Beitragsbestimmung	359
5.1 Begründung einer stillen Beteiligung unter Verwendung von Mitteln der GmbH	359
5.2 Verwendung von Gewinnvorträgen und künftigen Gewinnansprüchen	359
5.3 Behandlung von Nutzungseinlagen	360
5.4 Gemischte Beiträge	360
5.5 Einbringung von Dienstleistungen	361
5.6 Arbeitnehmerbeteiligungen	361
5.7 Umwandlung bisheriger Darlehens- und Privatkonten einer in eine GmbH eingebrachten Personengesellschaft in stille Beteiligungen ..	362
5.8 Bisheriges Sonderbetriebsvermögen als Einlage	362
6 Klauselvarianten für die Gewinn- und Verlustbeteiligung	363
6.1 Gewinnverteilung bei zu Beginn nicht voll eingezahlter Einlage....	363
7 Klauselvarianten für die Beendigung des stillen Gesellschaftsverhältnisses	364
7.1 Beendigung durch Kündigung	364
7.2 Umwandlung in Stammkapital	364
8 Klauselvarianten betreffend die Auseinandersetzung	365
8.1 Kündigung durch Gesellschafter	365
8.2 Abfindung stiller Reserven	365
9 Klauselvariante zur Regelung des Erbfalls	366
10 Vertragsmuster hinsichtlich einer Innengesellschaft, bei der der Handelsgewerbetreibende weder am Vermögen noch am Gewinn beteiligt ist	367
Stichwortverzeichnis	369