

Fleischer, Thierfeld • Stille Gesellschaft im Steuerrecht



# Stille Gesellschaft im Steuerrecht

Von  
Erich Fleischer  
und  
Dipl.-Finanzwirt (FH) Rainer Thierfeld

8. Auflage  
2008

**Bibliografische Information Der Deutschen Bibliothek**

Die Deutsche Bibliothek verzeichnet diese Publikation in der Deutschen Nationalbibliografie; detaillierte bibliografische Daten sind im Internet über <http://dnb.ddb.de> abrufbar.

ISBN 978-3-8168-4038-1

© 2008 Erich Fleischer Verlag, Achim bei Bremen

Ohne Genehmigung des Verlages ist es nicht gestattet, das Buch oder Teile daraus nachzudrucken oder auf fotomechanischem Wege zu vervielfältigen, auch nicht für Unterrichtszwecke. Auswertung durch Datenbanken oder ähnliche Einrichtungen nur mit Genehmigung des Verlages.

Herstellung: H. M. Hauschild GmbH, Bremen

## **Vorwort zur 8. Auflage**

Die stille Gesellschaft hat im Handelsrecht, besonders aber im Steuerrecht eine besondere Bedeutung. Da sie weder als reines Schuldverhältnis noch als Personengesellschaft beurteilt wird, ergeben sich für fast alle Steuerrechtsgebiete Besonderheiten, die es zu beachten gilt. Die Behandlung dieser Besonderheiten, von der Gründung einer stillen Gesellschaft über die laufende Besteuerung bis zu deren Auflösung, ist Gegenstand des nun in seiner 8. Auflage vorliegenden Bandes.

Es werden hier insbesondere die Fragen beurteilt, die die typische stille Gesellschaft betreffen, dabei wird aber immer auch auf die Besonderheiten bei der atypischen stillen Gesellschaft hingewiesen.

Zahlreiche Gesetzesänderungen und vor allem die Entwicklung der Rechtsprechung haben wieder eine völlige Neubearbeitung erforderlich gemacht. Besonders hervorzuheben sind hier die erheblichen Auswirkungen ab 2009 durch das Unternehmensteuerreformgesetz 2008.

Die Verfasser hoffen, dass auch die 8. Auflage dem Leser ein nützlicher Ratgeber sein wird.

Achim/Bremen, im April 2008

Erich Fleischer    Rainer Thierfeld



## Inhaltsübersicht

### 1 Bedeutung und Wesen der stillen Gesellschaft

1.1	Allgemeines.....	13
1.2	Der stille Gesellschafter .....	15
1.3	Beteiligung am Handelsgewerbe eines anderen .....	17
1.4	Vermögenseinlage.....	22
1.5	Der Anteil am Gewinn und Verlust.....	26
1.6	Abgrenzung zum Darlehen.....	29
1.7	Stille Gesellschaft und Arbeitnehmertätigkeit.....	33
1.8	Abgrenzung zur Mitunternehmerschaft.....	36
1.8.1	Allgemeines .....	36
1.8.2	Vermögensrechtliche Stellung des stillen Gesellschafters .....	39
1.8.2.1	Allgemeines .....	39
1.8.2.2	Auswirkung von Abschreibungen.....	39
1.8.2.3	Beteiligung am Firmenwert .....	41
1.8.2.4	Stille Reserven im Umlaufvermögen .....	42
1.8.2.5	Veräußerungsgewinne und -verluste.....	42
1.8.2.6	Beteiligung an stillen Reserven ohne Firmenwert.....	43
1.8.2.7	Verfügung über Gewinnanteile nach Verlusten .....	44
1.8.2.8	Ergebnis .....	44
1.8.3	Gesellschaftsrechtliche Stellung des stillen Gesellschafters .....	46
1.8.4	Zusammenfassung .....	51
1.9	Abgrenzung zur Betriebsaufspaltung .....	53

### 2 Gründung der stillen Gesellschaft

2.1	Zivilrechtliche Erfordernisse .....	57
2.2	Steuerrechtliche Anerkennung .....	59
2.3	Steuerbilanz als Gewinnverteilungsgrundlage.....	60
2.4	Die Tätigkeitsvergütung bei der Gewinnverteilung.....	66
2.5	Steuerliche Behandlung des Gründungsvorgangs .....	69
2.6	Verträge mit Angehörigen.....	70
2.6.1	Allgemeines .....	70
2.6.2	Formerfordernisse.....	74
2.6.2.1	Allgemeines .....	74
2.6.2.2	Schenkung der stillen Beteiligung .....	74
2.6.2.3	Beteiligung von minderjährigen Kindern.....	78
2.6.3	Rechtliche Stellung des stillen Gesellschafters .....	80
2.6.4	Angemessene Gewinnverteilung.....	82

2.6.5	Stille Beteiligung mit Angehörigen in der Land- und Forstwirtschaft .....	89
2.6.6	Der Ehegatte als stiller Gesellschafter .....	90
2.6.7	Tatsächliche Durchführung der stillen Gesellschaft .....	91
2.7	Umwandlung eines Mitunternehmeranteils .....	91
2.8	Gründung einer atypischen stillen Gesellschaft .....	94
<b>3</b>	<b>Laufende Besteuerung der stillen Gesellschaft</b>	
3.1	Einkommensteuer .....	97
3.1.1	Der Geschäftsinhaber .....	97
3.1.1.1	Allgemeines .....	97
3.1.1.2	Gewinnermittlungsart .....	98
3.1.1.3	Bewertung der Einlage .....	98
3.1.1.4	Verlustanteile des stillen Gesellschafters .....	100
3.1.1.5	Stille Beteiligung bei Freiberuflern .....	100
3.1.1.6	Abfindung bei Auflösung .....	101
3.1.2	Der stille Gesellschafter .....	101
3.1.2.1	Einkünfte aus Kapitalvermögen .....	101
3.1.2.2	Zufluss der Kapitalerträge .....	104
3.1.2.3	Gewinnausschüttungen vor Ablauf des Kalenderjahres .....	107
3.1.2.4	Mehrergebnisse aufgrund steuerlicher Außenprüfung .....	108
3.1.2.5	Auflösung der stillen Gesellschaft .....	110
3.1.2.6	Veräußerung der stillen Beteiligung .....	112
3.1.2.7	Werbungskosten .....	115
3.1.2.8	Verluste des stillen Gesellschafters .....	115
3.1.2.9	Stille Beteiligung in einem Betriebsvermögen .....	129
3.1.3	Die atypische stille Gesellschaft .....	132
3.1.4	Nießbrauch an einer stillen Beteiligung .....	133
3.2	Kapitalertragsteuer .....	134
3.2.1	Umfang der Kapitalertragsteuerpflicht .....	134
3.2.2	Zeitpunkt des Kapitalertragsteuerabzugs .....	137
3.2.2.1	Verfügungsmacht über die Gewinnanteile .....	137
3.2.2.2	Zuflussfiktion .....	137
3.2.2.3	Verspätete Bilanzaufstellung .....	137
3.2.2.4	Abschlag/Gewinnvorauszahlung .....	138
3.2.3	Steuersatz und Verfahren .....	139
3.2.4	Haftung für Kapitalertragsteuer .....	142
3.3	Körperschaftsteuer („GmbH & Still“) .....	143
3.3.1	Allgemeines .....	143
3.3.2	Steuerliche Vor- und Nachteile der „GmbH & Still“ .....	145
3.3.2.1	Allgemeines .....	145
3.3.2.2	Veräußerung der GmbH .....	147

3.3.2.3	Verluste.....	147
3.3.3	Vereinbarung der stillen Beteiligung .....	148
3.3.3.1	Allgemeines .....	148
3.3.3.2	Formvorschriften .....	148
3.3.3.3	Angemessene Gewinnverteilung.....	149
3.3.4	Gründungsmöglichkeiten.....	152
3.3.4.1	Einlage in Geld .....	152
3.3.4.2	Sachwerte als Einlage .....	152
3.3.4.3	Vorausgegangene Betriebsaufspaltung .....	152
3.3.4.4	Umwandlung einer Personengesellschaft.....	153
3.3.5	Abgrenzung zur Mitunternehmerschaft bei der „GmbH & Still“ .....	154
3.4	Gewerbsteuer.....	159
3.4.1	Allgemeines .....	159
3.4.2	Gewerbeertrag.....	160
3.4.2.1	Hinzurechnung der Gewinnanteile.....	160
3.4.2.2	Zahlungen nach Beendigung der stillen Gesellschaft.....	161
3.4.2.3	Gewinnanteile bei Unterbeteiligung .....	162
3.4.2.4	Gewerbsteuerpflicht des stillen Gesellschafters .....	162
3.4.2.5	Zurechnung von Verlustanteilen .....	162
3.4.3	Atypische stille Gesellschaft.....	164
3.5	Umsatzsteuer .....	166
3.5.1	Unternehmereigenschaft .....	166
3.5.2	Leistungen des stillen Gesellschafters.....	166
3.5.2.1	Frühere Rechtslage .....	166
3.5.2.2	Nicht steuerbare Gesellschafterleistungen .....	168
3.5.2.3	Auflösung und Veräußerung.....	169
3.5.3	Leistungen des Geschäftsinhabers .....	170
3.6	Bewertungsrecht.....	171
3.6.1	Allgemeines .....	171
3.6.2	Bewertung beim stillen Gesellschafter.....	173
3.6.2.1	Stille Beteiligung im sonstigen Vermögen.....	173
3.6.2.2	Stille Beteiligung in einem Betriebsvermögen.....	181
3.6.3	Bewertung beim Geschäftsinhaber .....	181
3.6.4	Bewertung bei der atypischen stillen Gesellschaft.....	182
3.7	Erbschaft- und Schenkungsteuer .....	183
3.7.1	Schenkung der Einlage .....	183
3.7.1.1	Typische stille Beteiligung.....	183
3.7.1.2	Atypische stille Beteiligung .....	185
3.7.2	Gewinnanteile .....	185
3.7.3	Überhöhte Gewinnbeteiligung .....	187
3.8	Grunderwerbsteuer .....	188

## 4 Einzelfragen

4.1	Bilanzierung der stillen Beteiligung und der Beteiligungserträge.....	191
4.1.1	Allgemeines.....	191
4.1.2	Die stille Beteiligung in der Bilanz des Geschäftsinhabers.....	192
4.1.2.1	Die Einlage.....	192
4.1.2.2	Die Gewinnanteile.....	197
4.1.3	Die Beteiligung in der Bilanz des stillen Gesellschafters .....	197
4.1.4	Angaben im Anhang zum Jahresabschluss.....	199
4.2	Steuerrechtliche Haftung des stillen Gesellschafters .....	200
4.2.1	Haftung nach der Abgabenordnung .....	200
4.2.2	Kapitalertragsteuer .....	200
4.2.3	Atypische stille Gesellschaft .....	201
4.3	Unterbeteiligung als stille Gesellschaft.....	201
4.3.1	Allgemeines.....	201
4.3.2	Zuflussprinzip, Werbungskostenabzug und Änderungen ab 2009 .....	203
4.3.3	Verlustanteile .....	203
4.3.4	Kapitalertragsteuer .....	204
4.3.5	Gewinnfeststellungsverfahren .....	204
4.3.6	Gewerbsteuer.....	206
4.3.7	Besonderheiten bei der Unterbeteiligung an einem GmbH-Anteil.....	206
4.3.8	Atypische Unterbeteiligung an einem Mitunternehmeranteil .....	209
4.4	Auslandsbeziehungen .....	210
4.4.1	Allgemeines.....	210
4.4.2	Beschränkt steuerpflichtiger typischer stiller Gesellschafter .....	210
4.4.2.1	Auswirkung beim Geschäftsinhaber.....	210
4.4.2.2	Inländische Einkünfte des stillen Gesellschafters.....	210
4.4.2.3	Abgeltung durch Kapitalertragsteuer.....	211
4.4.2.4	Doppelbesteuerungsabkommen.....	211
4.4.3	Typische stille Beteiligung an ausländischem Betrieb .....	212
4.4.3.1	Einkunftsart .....	212
4.4.3.2	Außensteuergesetz.....	212
4.4.3.3	Doppelbesteuerungsabkommen.....	212
4.4.3.4	Eingeschränkter Verlustausgleich nach § 2a EStG.....	212
4.4.4	Atypische stille Beteiligung .....	213
4.5	Beteiligung von Arbeitnehmern nach dem Vermögensbeteiligungsgesetz.....	214

4.5.1	Allgemeines .....	214
4.5.2	Stille Beteiligung als steuerfreier Arbeitslohn .....	215
4.5.3	Begünstigung nach dem 5. Vermögensbildungsgesetz .....	216
4.5.4	Gestaltungsmöglichkeiten .....	216
4.6	Steuerliches Verfahrensrecht .....	219
4.6.1	Typische stille Gesellschaft .....	219
4.6.2	Einspruchs- und Klagebefugnis bei atypischer stiller Gesellschaft.....	219
4.6.3	Feststellungen bei Unterbeteiligungen .....	220
4.6.4	Prüfungsanordnung bei einer Außenprüfung .....	221
<b>5</b>	<b>Auflösung der stillen Gesellschaft</b>	
5.1	Allgemeines.....	223
5.2	Stille Gesellschaft in der Insolvenz .....	225
5.2.1	Grundsatz.....	225
5.2.2	Stille Beteiligung als haftendes Eigenkapital .....	225
5.2.3	Rückständige Einlagen.....	226
5.3	Steuerrechtliche Behandlung der Auflösung .....	227
5.3.1	Einkommensteuer .....	227
5.3.1.1	Auflösung der stillen Beteiligung .....	227
5.3.1.2	Veräußerung der stillen Beteiligung .....	230
5.3.2	Umsatzsteuer.....	230
5.4	Auflösung einer atypischen stillen Gesellschaft.....	231
5.5	Umwandlung in Mitunternehmerteil .....	231
5.6	Umwandlung in Gesellschaftsanteil .....	232
	<b>Anhang</b>	
	Jahresabschluss der stillen Gesellschaft.....	235
	Mustervertrag über die Errichtung einer typischen stillen Gesellschaft.....	240
	Textabdruck der gesetzlichen Vorschriften .....	245
	Abkürzungen .....	249
	Literaturverzeichnis .....	251
	Stichwortverzeichnis.....	257