

# Inhaltsübersicht

<b>1</b>	<b>Bedeutung und Wesen der stillen Gesellschaft</b>	<b>13</b>
1.1	Allgemeines	13
1.2	Der stille Gesellschafter	15
1.2.1	Die Person des stillen Gesellschafters	15
1.2.2	Rechte des stillen Gesellschafters	16
1.3	Beteiligung am Handelsgewerbe eines anderen	17
1.4	Vermögenseinlage	20
1.5	Der Anteil am Gewinn und Verlust	23
1.6	Abgrenzung zum Darlehen	25
1.7	Stille Gesellschaft und Arbeitnehmertätigkeit	28
1.8	Abgrenzung zur Mitunternehmerschaft	30
1.8.1	Allgemeines	30
1.8.2	Mitunternehmerisiko: Vermögensrechtliche Stellung des stillen Gesellschafters	33
1.8.2.1	Allgemeines	33
1.8.2.2	Auswirkung von Abschreibungen	34
1.8.2.3	Beteiligung am Firmenwert	35
1.8.2.4	Stille Reserven im Umlaufvermögen	36
1.8.2.5	Veräußerungsgewinne und -verluste	36
1.8.2.6	Beteiligung an stillen Reserven ohne Firmenwert	36
1.8.2.7	Verfügung über Gewinnanteile nach Verlusten	37
1.8.2.8	Ergebnis	37
1.8.3	Mitunternehmerinitiative: Gesellschaftsrechtliche Stellung des stillen Gesellschafters	39
1.8.4	Zusammenfassung	43
1.9	Abgrenzung zur Betriebsaufspaltung	43
<b>2</b>	<b>Gründung der stillen Gesellschaft</b>	<b>47</b>
2.1	Zivilrechtliche Erfordernisse	47
2.2	Steuerrechtliche Anerkennung	48
2.3	Steuerbilanz als Gewinnverteilungsgrundlage	49
2.4	Die Tätigkeitsvergütung bei der Gewinnverteilung	53
2.5	Steuerliche Behandlung des Gründungsvorgangs	55
2.6	Verträge mit Angehörigen	56
2.6.1	Allgemeines	56
2.6.2	Formerfordernisse	59
2.6.2.1	Allgemeines	59
2.6.2.2	Schenkung der stillen Beteiligung	59
2.6.2.2.1	Allgemeines	59
2.6.2.2.2	Notarielle Beurkundung	60
2.6.2.2.3	Erhöhung einer bestehenden Beteiligung	61

2.6.2.2.4	Schenkung einer Einlage ohne Verlustbeteiligung . . . . .	61
2.6.2.2.5	Sicherung der stillen Beteiligung durch den Geschäftsinhaber . . . . .	62
2.6.2.3	Beteiligung von minderjährigen Kindern . . . . .	63
2.6.2.3.1	Ergänzungspfleger für Vertragsabschluss . . . . .	63
2.6.2.3.2	Vormundschaftsgerichtliche Genehmigung . . . . .	64
2.6.3	Rechtliche Stellung des stillen Gesellschafters . . . . .	64
2.6.4	Angemessene Gewinnverteilung . . . . .	65
2.6.5	Stille Beteiligung mit Angehörigen in der Land- und Forstwirtschaft . . .	71
2.6.6	Der Ehegatte als stiller Gesellschafter . . . . .	71
2.6.7	Tatsächliche Durchführung der stillen Gesellschaft . . . . .	72
2.7	Umwandlung eines Mitunternehmeranteils . . . . .	72
2.8	Gründung einer atypisch stillen Gesellschaft . . . . .	74
<b>3</b>	<b>Laufende Besteuerung der stillen Gesellschaft . . . . .</b>	<b>77</b>
3.1	Einkommensteuer . . . . .	77
3.1.1	Der Geschäftsinhaber . . . . .	77
3.1.1.1	Allgemeines. . . . .	77
3.1.1.2	Gewinnermittlungsart. . . . .	77
3.1.1.3	Bewertung der Einlage . . . . .	78
3.1.1.4	Verlustanteile des stillen Gesellschafters. . . . .	79
3.1.1.5	Stille Beteiligung bei Freiberuflern . . . . .	79
3.1.1.6	Abfindung bei Auflösung . . . . .	80
3.1.2	Der stille Gesellschafter . . . . .	80
3.1.2.1	Einkünfte aus Kapitalvermögen. . . . .	80
3.1.2.1.1	Allgemeines. . . . .	80
3.1.2.1.2	Abgeltungsteuer und besondere Steuer nach § 32d EStG . . . . .	82
3.1.2.2	Zufluss der Kapitalerträge . . . . .	83
3.1.2.2.1	Stille Beteiligung im Betriebsvermögen. . . . .	83
3.1.2.2.2	Stille Beteiligung im Privatvermögen. . . . .	83
3.1.2.2.3	Zuflussfiktion für Kapitalertragsteuer . . . . .	84
3.1.2.2.4	Vereinbarung im Gesellschaftsvertrag. . . . .	85
3.1.2.3	Gewinnausschüttungen vor Ablauf des Kalenderjahrs. . . . .	85
3.1.2.4	Mehrergebnisse aufgrund steuerlicher Außenprüfung. . . . .	86
3.1.2.5	Werbungskosten . . . . .	87
3.1.2.6	Verluste des stillen Gesellschafters . . . . .	87
3.1.2.6.1	Handelsrecht . . . . .	87
3.1.2.6.2	Steuerrechtliche Behandlung . . . . .	89
3.1.2.6.2.1	Typisch stille Beteiligung in einem Privatvermögen . . . . .	89
3.1.2.6.2.2	Verluste bei stiller Beteiligung einer Kapitalgesellschaft an einer anderen . . . . .	93
3.1.2.6.3	Verluste, die die Einlage übersteigen – Anwendung des § 15a EStG. . . .	94
3.1.2.7	Stille Beteiligung in einem Betriebsvermögen. . . . .	96
3.1.2.7.1	Auswirkungen der Unternehmensteuerreform . . . . .	96
3.1.2.7.2	Einnahmenüberschussrechnung . . . . .	97
3.1.2.7.3	Gewinnermittlung durch Bestandsvergleich . . . . .	97
3.1.2.7.4	Verlustanteile . . . . .	98
3.1.2.7.5	Auflösung oder Veräußerung . . . . .	98
3.1.3	Die atypisch stille Gesellschaft . . . . .	98

3.1.3.1	Besteuerungsprinzip . . . . .	98
3.1.3.2	Qualifikation der Einkünfte . . . . .	99
3.1.3.3	Steuerbilanz und Umfang des Betriebsvermögens . . . . .	100
3.1.3.4	Personengesellschaft als Geschäftsinhaber oder stiller Gesellschafter . .	101
3.1.3.5	Verfahren . . . . .	101
3.1.3.6	Forschungszulage . . . . .	101
3.1.4	Nießbrauch an einer stillen Beteiligung . . . . .	102
3.2	Kapitalertragsteuer . . . . .	102
3.2.1	Umfang der Kapitalertragsteuerpflicht . . . . .	102
3.2.2	Zeitpunkt des Kapitalertragsteuerabzugs . . . . .	104
3.2.2.1	Verfügungsmacht über die Gewinnanteile . . . . .	104
3.2.2.2	Zuflussfiktion . . . . .	104
3.2.2.3	Verspätete Bilanzaufstellung . . . . .	104
3.2.2.4	Abschlag/Gewinnvorauszahlung . . . . .	105
3.2.3	Steuersatz und Verfahren . . . . .	106
3.2.4	Haftung für Kapitalertragsteuer . . . . .	108
3.3	Körperschaftsteuer („GmbH & Still“) . . . . .	109
3.3.1	Allgemeines . . . . .	109
3.3.2	Steuerliche Vor- und Nachteile der „GmbH & Still“ . . . . .	110
3.3.2.1	Steuergesamtbelastung . . . . .	110
3.3.2.2	Veräußerung der GmbH-Anteile . . . . .	112
3.3.2.3	Verluste . . . . .	112
3.3.3	Vereinbarung der stillen Beteiligung . . . . .	112
3.3.3.1	Allgemeines . . . . .	112
3.3.3.2	Formvorschriften . . . . .	113
3.3.3.3	Angemessene Gewinnverteilung . . . . .	113
3.3.4	Gründungsmöglichkeiten . . . . .	116
3.3.4.1	Einlage in Geld . . . . .	116
3.3.4.2	Sachwerte als Einlage . . . . .	116
3.3.4.3	Vorausgegangene Betriebsaufspaltung . . . . .	116
3.3.4.4	Umwandlung einer Personengesellschaft . . . . .	117
3.3.5	Stille Beteiligung an der „eigenen“ GmbH bei Insolvenz der GmbH . . .	117
3.3.6	Atypisch stille Gesellschaft mit einer GmbH . . . . .	118
3.3.6.1	Abgrenzung zur GmbH & typisch Still . . . . .	118
3.3.6.2	Verdeckte Gewinnausschüttungen . . . . .	122
3.3.6.3	Organshaft unter Beteiligung einer GmbH & atypisch Still . . . . .	123
3.3.6.4	Keine Option nach § 1a KStG für atypisch stille Gesellschaft . . . . .	123
3.4	Gewerbsteuer . . . . .	123
3.4.1	Allgemeines . . . . .	123
3.4.2	Gewerbeertrag . . . . .	124
3.4.2.1	Hinzurechnung der Gewinnanteile beim Geschäftsinhaber . . . . .	124
3.4.2.2	Zahlungen nach Beendigung der stillen Gesellschaft . . . . .	125
3.4.2.3	Gewinnanteile bei Unterbeteiligung . . . . .	126
3.4.2.4	Kürzung um Verlustanteile . . . . .	126
3.4.3	Atypisch stille Gesellschaft . . . . .	128
3.4.4	Gewerbsteuer bei der GmbH & atypisch Still . . . . .	130

3.5	Umsatzsteuer	131
3.5.1	Unternehmereigenschaft	131
3.5.2	Leistungen des stillen Gesellschafters	131
3.5.2.1	Frühere Rechtslage	131
3.5.2.2	Nicht steuerbare Gesellschafterleistungen	132
3.5.2.3	Auflösung und Veräußerung	134
3.5.3	Leistungen des Geschäftsinhabers	134
3.6	Bewertungsrecht	135
3.6.1	Allgemeines	135
3.6.2	Bewertung beim stillen Gesellschafter	136
3.6.2.1	Stille Beteiligung im sonstigen Vermögen	136
3.6.2.1.1	Die Einlage	136
3.6.2.1.2	Bewertung unter dem Nennwert	136
3.6.2.1.3	Bewertung über dem Nennwert	139
3.6.2.1.4	Die Ansprüche des stillen Gesellschafters	140
3.6.2.2	Stille Beteiligung in einem Betriebsvermögen	141
3.6.3	Bewertung beim Geschäftsinhaber	141
3.6.4	Bewertung bei der atypisch stillen Gesellschaft	141
3.7	Erbschaft- und Schenkungsteuer	142
3.7.1	Schenkung und Vererbung der Einlage	142
3.7.1.1	Typisch stille Beteiligung	142
3.7.1.2	Atypisch stille Beteiligung	143
3.7.2	Schenkung und Vererbung von Gewinnanteilen	143
3.7.3	Überhöhte Gewinnbeteiligung	144
3.8	Grunderwerbsteuer	145
<b>4</b>	<b>Einzelfragen</b>	<b>147</b>
4.1	Bilanzierung der stillen Beteiligung und der Beteiligungserträge	147
4.1.1	Allgemeines	147
4.1.2	Die stille Beteiligung in der Bilanz des Geschäftsinhabers	147
4.1.2.1	Die Einlage	147
4.1.2.1.1	Bilanzausweis der Beteiligung	147
4.1.2.1.2	Ausstehende Einlagen	149
4.1.2.1.3	Durch Verluste aufgezehrte Einlage	150
4.1.2.1.4	Bewertung der Einlage	150
4.1.2.1.5	Einlage durch Gebrauchsüberlassung	151
4.1.2.1.6	Fortführung des Bilanzansatzes	151
4.1.2.2	Die Gewinnanteile	152
4.1.2.2.1	Ausweis in der Bilanz	152
4.1.2.2.2	Ausweis in der Gewinn- und Verlustrechnung	152
4.1.3	Die Beteiligung in der Bilanz des stillen Gesellschafters	152
4.1.4	Angaben im Anhang zum Jahresabschluss	154
4.1.5	Besonderheiten bei der atypischen stillen Gesellschaft	155
4.1.5.1	Besondere Steuerbilanz für die atypisch stille Gesellschaft?	155
4.1.5.2	Sonderbetriebsvermögen des atypisch stillen Gesellschafters	156

4.1.6	Die stille Beteiligung in der E-Bilanz . . . . .	156
4.1.6.1	Positionen in der Taxonomie . . . . .	156
4.1.6.2	E-Bilanz bei der atypisch stillen Gesellschaft . . . . .	157
4.2	Steuerrechtliche Haftung des stillen Gesellschafters . . . . .	157
4.2.1	Haftung nach der Abgabenordnung . . . . .	157
4.2.2	Kapitalertragsteuer . . . . .	158
4.2.3	Atypisch stille Gesellschaft . . . . .	158
4.3	Unterbeteiligung als stille Gesellschaft . . . . .	158
4.3.1	Allgemeines . . . . .	158
4.3.2	Anerkennung von Unterbeteiligungen mit Angehörigen . . . . .	160
4.3.3	Behandlung beim Hauptbeteiligten . . . . .	161
4.3.4	Verlustanteile . . . . .	162
4.3.5	Kapitalertragsteuer . . . . .	162
4.3.6	Atypische Unterbeteiligung an einem Mitunternehmeranteil . . . . .	163
4.3.7	Gewinnfeststellungsverfahren . . . . .	163
4.3.8	Gewerbesteuer . . . . .	164
4.3.8.1	Hinzurechnung nach § 8 Nr. 1 Buchst. c GewStG . . . . .	164
4.3.8.2	Veräußerung eines Mitunternehmeranteils mit Unterbeteiligung . . . . .	165
4.3.9	Unterbeteiligung an einem GmbH-Anteil . . . . .	165
4.4	Auslandsbeziehungen . . . . .	169
4.4.1	Allgemeines . . . . .	169
4.4.2	Beschränkt steuerpflichtiger typisch stiller Gesellschafter . . . . .	169
4.4.2.1	Auswirkung beim Geschäftsinhaber . . . . .	169
4.4.2.2	Inländische Einkünfte des stillen Gesellschafters . . . . .	169
4.4.2.3	Abgeltung durch Kapitalertragsteuer . . . . .	170
4.4.2.4	Doppelbesteuerungsabkommen . . . . .	170
4.4.2.5	Erbschaftsteuer . . . . .	171
4.4.3	Typisch stille Beteiligung an ausländischem Betrieb . . . . .	171
4.4.3.1	Einkunftsart . . . . .	171
4.4.3.2	Außensteuergesetz . . . . .	171
4.4.3.3	Doppelbesteuerungsabkommen . . . . .	172
4.4.3.4	Eingeschränkter Verlustausgleich nach § 2a EStG . . . . .	172
4.4.4	Atypisch stille Beteiligung . . . . .	173
4.5	Beteiligung von Arbeitnehmern nach dem Vermögensbeteiligungsgesetz . . . . .	173
4.5.1	Allgemeines . . . . .	173
4.5.2	Stille Beteiligung als steuerfreier Arbeitslohn . . . . .	174
4.5.3	Begünstigung nach dem 5. Vermögensbildungsgesetz . . . . .	175
4.5.4	Gestaltungsmöglichkeiten . . . . .	175
4.6	Steuerliches Verfahrensrecht . . . . .	177
4.6.1	Typisch stille Gesellschaft . . . . .	177
4.6.2	Atypisch stille Gesellschaft . . . . .	178
4.6.3	Feststellungen bei Unterbeteiligungen . . . . .	179
4.6.4	Prüfungsanordnung bei einer Außenprüfung . . . . .	179
<b>5</b>	<b>Beendigung der stillen Gesellschaft . . . . .</b>	<b>181</b>
5.1	Allgemeines . . . . .	181

5.2	Stille Gesellschaft in der Insolvenz .....	182
5.2.1	Grundsatz .....	182
5.2.2	Stille Beteiligung als haftendes Eigenkapital .....	183
5.2.3	Rückständige Einlagen .....	183
5.3	Steuerrechtliche Behandlung der Auflösung .....	184
5.3.1	Einkommensteuer .....	184
5.3.1.1	Auswirkung der Unternehmensteuerreform 2008 .....	184
5.3.1.2	Auflösung der stillen Beteiligung .....	184
5.3.1.2.1	Rückzahlung der Einlage .....	184
5.3.1.2.2	Teilverlust der Einlage .....	187
5.3.1.2.3	Totalverlust der Einlage bei Insolvenz des Geschäftsinhabers .....	188
5.3.1.3	Veräußerung der stillen Beteiligung .....	189
5.3.1.3.1	Bei Begründung der stillen Gesellschaft bis zum 31.12.2008 .....	189
5.3.1.3.2	Bei Begründung der stillen Gesellschaft ab 01.01.2009 .....	189
5.3.1.3.3	Veräußerung im Laufe des Wirtschaftsjahrs .....	190
5.3.1.3.4	Tod des stillen Gesellschafters .....	190
5.3.1.3.5	Auflösung nach Erwerb einer Beteiligung .....	190
5.3.2	Umsatzsteuer .....	191
5.3.3	Gewerbsteuer .....	191
5.4	Auflösung einer atypisch stillen Gesellschaft .....	192
5.5	Umwandlung in Mitunternehmerteil .....	192
5.6	Umwandlung in Gesellschaftsanteil .....	193
	<b>Anhang</b> .....	195
	Jahresabschluss der stillen Gesellschaft .....	195
	Mustervertrag über die Errichtung einer typisch stillen Gesellschaft .....	199
	Textabdruck der gesetzlichen Vorschriften über die stille Gesellschaft (§§ 230 bis 237 HGB) .....	203
	Abkürzungen .....	205
	Literaturverzeichnis .....	207
	Stichwortverzeichnis .....	213