

Personen- gesellschaften Aktuell Leseprobe

**20
25**

 **VERTIEFENDES FACHWISSEN**

Personengesellschaften Aktuell II

Referent: Prof. Dr. Alexander Kratzsch, *Steuerberater, Dipl.-Finanzwirt, Rechtsanwalt*

Juni 2025



Weiterführende Literatur



Praktikerwissen



Rechtsnorm



Änderung der Rechtsprechung



Buchungsbeispiel



Rechtsbehelfsempfehlung



Beispiel



**Steuer
Nachrichten**



JEDE WOCHE NEU -
Im Video oder als Podcast

Aktuelle Steuerthemen.
Jeden Dienstag.
Kurz und prägnant.



NEWSLETTER

Bei uns verpassen Sie nichts.
Aktuelle Steuernews & Fachartikel.
Seminarhinweise & Termine.
Jeden Dienstag in Ihrem Postfach.

INHALTSVERZEICHNIS

Kapitel 1 Aktuelle Rechtsprechung zu PersG

1.1	Bestimmung des Beginns der sachlichen GewSt-Pflicht einer Personengesellschaft	4
1.2	Keine GewSt-Pflicht bei bloßer "Aufwärtsinfektion"	7
1.3	Freiberufliche Einkünfte einer Mitunternehmerschaft bei kaufmännischer Führung durch einen Berufsträger	10
1.4	Geschäftsleitende Holding-Personengesellschaft als Organträgerin	13

Kapitel 2 Die atypisch stille Gesellschaft als Gestaltungsinstrument

2.1	Gestalten mit der atypisch stillen Gesellschaft	15
2.2	2-stufige Gewinnermittlung und korrespondierende Bilanzierung bei der atypisch stillen Gesellschaft	18
2.3	Organschaft und atypisch stille Beteiligung	22
2.4	Veräußerungs- und Aufgabegewinne aus Mitunternehmeranteilen bei Personengesellschaften als atypisch stille Gesellschafter	26
2.5	Atypisch stille Beteiligung an GmbH-Anteilen	30
2.6	Veräußerung des mit einer atypischen Unterbeteiligung belasteten Mitunternehmeranteil	33

Kapitel 3 Gestalten mit vermögensverwaltenden Gesellschaften

3.1	Behandlung von vermögensverwaltenden Personengesellschaften	35
3.2	Vorteile der vermögensverwaltenden Personengesellschaft	38
3.3	Steuerliche Behandlung eines einer vermögensverwaltenden Personengesellschaft gewährten Gesellschafterdarlehens	40

§ 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG, §§
179, 180 AO

EINLEITUNG



Die steuerliche Beurteilung einer stillen Gesellschaft hängt davon ab, ob eine typische oder eine atypisch stille Gesellschaft vorliegt. Im zuletzt genannten Fall ist der stille Gesellschafter Mitunternehmer.

Ein Gesellschafter ist Mitunternehmer, wenn er auf Grund seiner gesellschaftsrechtlichen Stellung Mitunternehmerinitiative entfalten kann und Mitunternehmerrisiko trägt. Mitunternehmerinitiative bedingt dabei die Teilhabe an unternehmerischen Entscheidungen, Mitunternehmerrisiko die Teilhabe am Erfolg und Misserfolg des Unternehmens. Für die Annahme einer Mitunternehmerstellung müssen beide Merkmale kumulativ auftreten, können aber unterschiedlich ausgeprägt sein. So kann eine schwach ausgeprägte Mitunternehmerinitiative oder ein schwach ausgeprägtes Mitunternehmerrisiko für die Annahme einer Mitunternehmerstellung gleichwohl ausreichen, wenn das jeweils andere Merkmal besonders stark ausgeprägt ist.

Für die Mitunternehmerinitiative genügt die Möglichkeit, Gesellschaftsrechte auszuüben, die wenigstens den Stimm-, Kontroll- und Widerspruchsrechten angenähert sind, die einem Kommanditisten nach § 164 und § 166 HGB zustehen oder die den Gesellschaftsrechtlichen Kontrollrechten nach § 716 Abs. 1 BGB entsprechen. Eine starke Ausprägung von unternehmerischen Initiativrechten liegt vor, wenn Rechte der Geschäftsführung übertragen oder der Gesellschafter gar als Gesellschafter-Geschäftsführer unternehmerische Entscheidungen selbst beherrscht.

Das Kriterium des Mitunternehmerrisikos bezieht sich auf die vermögensrechtliche Stellung des Gesellschafters. Mitunternehmerrisiko trägt der Gesellschafter durch seine Beteiligung an Gewinn und Verlust, sowie an den stillen Reserven des Handelsgewerbes. Auf der "schwächsten" Stufe kann dabei im Einzelfall bereits eine bloße Gewinnbeteiligung des Gesellschafters als Mindestanforderung an das Mitunternehmerrisiko ausreichen.

INHALT

Eine Anrechnung von Gewerbesteuer nach § 35 EStG ist nur für den atypisch stillen Gesellschafter möglich:

Beispiel



Beispiele zu atypisch Stillen Gesellschaft:

Die A-GmbH ist Mitunternehmerin der A-GmbH & atypisch Still. Der Gesamtgewinn beträgt 1.000.000 EUR und entfällt zu 85 % auf die A-GmbH und zu 15 % auf den atypisch stillen Gesellschafter S.

Lösung

Der Gesamtgewinn ist i. H. v. 100.000 EUR gesondert und einheitlich festzustellen (§§ 179, 180 AO) und unterliegt der Gewerbesteuer.

A-GmbH

Die A-GmbH ist selbst körperschaftsteuerpflichtig. Sie hat einen Gewinn i. H. v. 850.000 EUR der Körperschaftsteuer und der Gewerbesteuer zu unterwerfen. Eine Anrechnung der Gewerbesteuer auf die Körperschaftsteuer ist nicht möglich.

Besteuerung des stillen Gesellschafter S:

S ist als atypisch stiller Gesellschafter Mitunternehmer und erzielt daher Einkünfte aus Gewerbebetrieb. Insgesamt sind dem B 150.000 EUR als atypisch stiller Gesellschafter nach § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 Satz 1 Halbsatz 1 EStG zuzurechnen. Diese Einkünfte unterliegen der regulären Einkommensbesteuerung zum individuellen Steuertarif des B. Insoweit besteht allerdings über § 35 EStG die Möglichkeit, die gesondert und einheitlich festgestellte Gewerbesteuer auf die Einkommensteuer des B anzurechnen. Die tarifliche Einkommensteuer, vermindert um die sonstigen Steuerermäßigungen mit Ausnahme der §§ 34f, 34g, 35a und 35c EStG, ermäßigt sich, soweit sie anteilig auf im zu versteuernden Einkommen enthaltene gewerbliche Einkünfte entfällt (Ermäßigungshöchstbetrag), bei Einkünften aus Gewerbebetrieb als Mitunternehmer i. S. d. § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG um das 4,0-fache des jeweils für den dem Veranlagungszeitraum entsprechenden Erhebungszeitraum festgesetzten anteiligen Gewerbesteuer-Messbetrags. Der Anteil des B am Gewerbesteuer-Messbetrag richtet sich nach seinem Anteil am Gewinn der Mitunternehmerschaft nach Maßgabe des allgemeinen Gewinnverteilungsschlüssels. Bei einem Gewerbesteuerhebesatz von 400 % ist eine vollständige Anrechnung der Gewerbesteuer möglich (bei über 400 % nicht mehr).

HINWEIS

Es dürfte möglich sein, das Anrechnungspotenzial zu erhöhen, weil § 35 Abs. 2 Satz 2 EStG auf den allgemeinen Gewinnverteilungsschlüssel abstellt. So heißt es explizit in Rz. 19 - 22 des BMF-Schreibens vom 08.11.2016:

19 Der anteilige Gewerbesteuermessbetrag von Mitunternehmern ist gemäß § 35 Absatz 2 Satz 2 EStG nach Maßgabe des allgemeinen Gewinnverteilungsschlüssels zu ermitteln; auf die Verteilung im Rahmen der einheitlichen und gesonderten Feststellung der Einkünfte aus Gewerbebetrieb kommt es dabei nicht an. Dies gilt auch für Fälle der atypisch stillen Gesellschaft.

20 Für die Verteilung aufgrund des allgemeinen Gewinnverteilungsschlüssels ist grundsätzlich die handelsrechtliche Gewinnverteilung maßgeblich. Diese ergibt sich entweder aus den gesetzlichen Regelungen des HGB oder aus abweichenden gesellschaftsvertraglichen Vereinbarungen.

21 Dies gilt jedoch nur insoweit, wie die handelsrechtliche Gewinnverteilung auch in steuerrechtlicher Hinsicht anzuerkennen ist. So sind steuerrechtliche Korrekturen der Gewinnverteilung bei Familienpersonengesellschaften in Fällen, in denen die gesellschaftsvertragliche Gewinnverteilung nicht anerkannt wird oder steuerrechtliche Korrekturen in Fällen, in denen eine unzulässige rückwirkende Änderung der Gewinnverteilungsabrede festgestellt wird, auch bei der Ermittlung des allgemeinen Gewinnverteilungsschlüssels i. S. d. § 35 Absatz 2 Satz 2 EStG zu berücksichtigen.

22 Bei der Ermittlung des Aufteilungsmaßstabs für den Gewerbesteuermessbetrag sind Vorabgewinnanteile nach § 35 Absatz 2 Satz 2 2. Halbsatz EStG nicht zu berücksichtigen. Dies gilt auch für Sondervergütungen i. S. d. § 15 Absatz 1 Satz 1 Nummer 2 EStG sowie für die Ergebnisse aus Sonder- und Ergänzungsbilanzen.

Eine Grenze besteht daher dahingehend, dass die Gewinnverteilung einem Fremdvergleich standhalten muss.

ZUSAMMENFASSUNG

Die atypisch stille Gesellschaft eröffnet beachtliches Steuersparpotenzial.

Dies gilt insbesondere

- hinsichtlich des gewerbesteuerlichen Freibetrages
- der möglichen Steueranrechnung und
- der Verlustausgleichs- und Verrechnungsmöglichkeit.

H.a.a.S. GmbH
Seminare und Vortrag
An der Weide 32
30173 Hannover

Tel.: 0511 763892-0
Fax: 0511 763892-33
info@haas.tax

www.haas.tax

Die Allgemeinen Geschäftsbedingungen (AGB) der H.a.a.S. GmbH Seminare und Vortrag finden Sie unter www.haas.tax. Die Seminare inkl. Arbeitsunterlagen werden von qualifizierten Referenten sorgfältig vorbereitet und durchgeführt. Sowohl die Referenten als auch die HAAS GmbH Seminare und Vortrag übernehmen jedoch keine Haftung für die Aktualität, Richtigkeit und Vollständigkeit in Bezug auf die Tagungsunterlagen oder die Durchführung des Seminars. Sollten die Inhalte dieses Seminars bzw. der Seminarunterlage für steuerliche und/oder rechtliche Planungen, Gestaltungen o.ä. verwendet werden, übernehmen wir keine Haftung für sich daraus eventuell ergebende Schäden gleich welcher Art. Diese Unterrichts- und sonstigen Materialien unterliegen dem Urheberrecht, sodass jede Art der Weitergabe ohne ausdrückliche Genehmigung des Herausgebers untersagt ist.