

Inhaltsverzeichnis

- 1 | *Steuerfreiheit bei Rückabwicklung einer Anteilsübergangung*
- 2 | *BFH: Zugangsvermutung infrage gestellt*
- 3 | *Entgeltliche Ablösung eines Nießbrauchsrechts an GmbH-Anteilen*
- 4 | *E-Rechnung: Entwurf einer neuen Anweisung*
- 5 | *Digitaler Datenaustausch startet 2026*
- 6 | *Änderungen zur ausländischen UStIDNr.*
- 7 | *Datenaustausch über Finanzkonten in Steuersachen*
- 8 | *Begriff des Kapitalkontos im Sinne des § 15a EStG*
- 9 | *Zweimalige Festsetzung von Grunderwerbsteuer für den Erwerb von Gesellschaftsanteilen beim Auseinanderfallen von sog. Signing und Closing*
- 10 | *Einzahlung des Neugesellschafters in das Eigenkapital einer Kapitalgesellschaft bei wirtschaftlicher Neugründung – Leistung in das Nennkapital versus Zuführung zur Kapitalrücklage der Gesellschaft*
- 11 | *Einordnung von Grundbesitz mit im Bau befindlichen Gebäuden als sog. Verwaltungsvermögen i.S. des § 13b Abs. 4 ErbStG*
- 12 | *Stille Gesellschaft als Mitunternehmerschaft i.S. des § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG – Unzureichendes Mitunternehmerisiko des stillen Gesellschafters kann durch besonders stark ausgeprägte Mitunternehmerinitiative kompensiert werden*

1 | Steuerfreiheit bei Rückabwicklung einer Anteilsübertragung

Der Bundesfinanzhof (BFH) hatte darüber zu entscheiden, ob die Rückabwicklung einer Anteilsübertragung von GmbH-Anteilen unter Eheleuten rückwirkend die Steuerpflicht des ursprünglich steuerpflichtigen Übertragungsvorgangs entfallen lässt.

Ein zur Einkommensteuer zusammen veranlagtes Ehepaar vereinbarte abweichend vom gesetzlichen Güterstand der Zugewinnngemeinschaft mit notariellem Vertrag den Güterstand der Gütertrennung. Der Ehemann war an einer GmbH beteiligt. Zum Ausgleich des Zugewinns übertrug er seiner Ehefrau Anteile an der GmbH. Die Eheleute gingen aufgrund steuerlicher Beratung übereinstimmend davon aus, dass diese Übertragung steuerfrei sei und erklärten in der Einkommensteuererklärung keinen Veräußerungsgewinn. Dies sah das Finanzamt anders und setzte entsprechende Einkommensteuer bezogen auf den Übertragungsvorgang fest.

Daraufhin schlossen die Eheleute eine notarielle Änderungsvereinbarung. Die Ehefrau übertrug ihrem Ehemann die GmbH-Anteile zur Alleinberechtigung zurück und trat die Gesellschaftsanteile an ihn ab. Sie vereinbarten nunmehr eine Geldzahlung des Ehemannes an seine Frau. Diese stundete ihrem Mann jedoch die Zahlung. Es wurde vertraglich festgehalten, dass die Eheleute im ursprünglichen Vertrag von dessen Steuerfreiheit ausgegangen waren.

Sowohl das Finanzgericht (FG) als auch der BFH schlossen sich der Auffassung der Kläger an und entschieden, dass die rückwirkende Änderung des Ehevertrags anzuerkennen sei, da die Eheleute darlegen und nachweisen konnten, dass sie den ursprünglichen Vertrag nur deshalb so geschlossen hatten, weil sie übereinstimmend von der Steuerfreiheit ausgegangen waren. Somit sei die Geschäftsgrundlage ausnahmsweise entfallen.

Insbesondere komme es nicht darauf an, ob das Finanzamt von den Umständen, die Geschäftsgrundlage des ursprünglichen Vertrags geworden waren, Kenntnis hatte.

2 | BFH: Zugangsvermutung infrage gestellt

Der BFH hatte über einen Fall zu entscheiden, bei welchem der Rechtsbehelf einen Tag zu spät eingelegt wurde. Die Klägerin hatte den Steuerbescheid per Brief erhalten. Sie war beruflich längere Zeit abwesend. Der Briefkasten wurde von Dritten geleert, unter anderem war auch der Steuerbescheid, gegen den dann verspätet Einspruch eingelegt wurde, zugegangen. An welchem Tag der Zugang erfolgte, war nicht nachzuweisen.

Der Steuerbescheid wurde an einem Freitag, den 15., versendet und galt nach der damals geltenden 3-tägigen Zustellungsfiktion am Montag, den 18., als zugestellt. Nach der nun neuen Rechtslage wäre es der 19. gewesen. Die Klägerin ließ am 19. Einspruch einlegen, nach der früheren Gesetzesfassung einen Tag zu spät. Sie trug vor, der Zustelldienst würde am Samstag nie zustellen, sodass die Zustellfrist um einen Tag zu verlängern sei. Dies lehnte der BFH ab, da innerhalb der Frist zumindest an einem Tag Post zugestellt wurde, nämlich am Montag. Da die Klägerin nicht habe nachweisen können, dass der Bescheid erst am 19. zugegangen war bzw. sie auch den Zugang als solches nicht abstritt (dann hätte das Finanzamt den Zugang beweisen müssen), war die Einspruchsfrist versäumt.

3 | Entgeltliche Ablösung eines Nießbrauchsrechts an GmbH-Anteilen

Der BFH hatte über folgenden Fall zu entscheiden: Eine Mutter hatte 49 % ihrer GmbH-Anteile mit jeweils 24,5 % per Schenkung an ihre beiden Töchter übertragen und sich hierbei den Nießbrauch vorbehalten. Sie erhielt lediglich den Gewinn. Die Gesellschafterrechte, also Mitgliedsrechte, wirtschaftliche Chancen und Risiken, erhielten die Töchter.

Diese haben die GmbH-Anteile sodann in der Zukunft veräußert, die Mutter hat das Nießbrauchsrecht daraufhin aufgegeben und einen Ablösebetrag erhalten. Das zuständige Finanzamt hat diesen bei der Mutter als Einkünfte auf Kapitalvermögen besteuert, wogegen diese nach erfolglosem Einspruchsverfahren klagte. Das Finanzgericht (FG) gab der Klage statt. Der BFH schloss sich der Auffassung des FG an, dass der Ablösebetrag für den Vorbehaltsnießbrauch an den GmbH-Anteilen bei der Mutter nicht steuerbar sei. Das wirtschaftliche Eigentum an den GmbH-Anteilen habe nicht bei der Nießbraucherin, der Mutter, gelegen, sondern bei den Töchtern, da diese den Gewinn erhielten. Die Mutter als Berechtigte sei nicht zu besteuern.

4 | E-Rechnung: Entwurf einer neuen Anweisung

Bevor die elektronische Rechnung (E-Rechnung) für die meisten inländischen Unternehmen im B2B-Wirtschaftsverkehr zum 01.01.2025 zur Pflicht geworden ist, hatte das Bundesministerium der Finanzen (BMF) sein erstes Anwendungsschreiben am 15.10.2024 veröffentlicht. Weitere beabsichtigte Ergänzungen hat das BMF durch ein Entwurfsschreiben am 25.06.2025 zur Stellungnahme an die Verbände versendet. Die endgültige Version des Änderungs- bzw. Ergänzungsschreibens soll im Laufe des vierten Quartals 2025 veröffentlicht werden. Der Umsatzsteueranwendungserlass soll umfassend an die gesetzlichen Regelungen angepasst werden.

Fehler im ersten BMF-Schreiben werden in dem Entwurf korrigiert. Zu beachten ist danach, dass beschädigte Dateien, die als E-Rechnung versendet werden, eine sonstige Rechnung darstellen. Nur eine Rechnung, die dem Format EN 16931 entspricht, stellt somit auch eine E-Rechnung dar.

Die Regelungen zur E-Rechnung für Kleinunternehmen im BMF-Schreiben vom 15.10.2024 sollen an die Änderungen im Rahmen des Wachstumschancengesetzes angepasst werden. Für die freiwillige Nutzung einer E-Rechnung durch ein Kleinunternehmen in anderen als den zugelassenen Formaten benötigen diese die zumindest konkludente Zustimmung des jeweiligen Empfängers.

Ausweislich des Entwurfs soll eine Rechnungskorrektur der ursprünglichen Rechnung nicht erforderlich sein, wenn sich lediglich die Bemessungsgrundlage ändert, z. B. wegen Mängelrügen im Rahmen einer Bauabnahme. Wenn sich allerdings der Leistungsumfang oder der Leistungsgehalt ändern, soll eine Rechnungskorrektur erforderlich sein. Bei nachträglichen Entgelterhöhungen soll der gleiche Rechnungstyp genutzt werden, wie z. B. bei der Rechnungskorrektur.

Auch bei der E-Rechnung ist eine GoBD-konforme Aufbewahrung erforderlich. Selbst, wenn nur der strukturierte Teil der E-Rechnung der 8-jährigen Aufbewahrungsfrist unterliegt, ist der Bildteil GoBD-konform zu verwahren.

5 | Digitaler Datenaustausch startet 2026

Ab dem 01.01.2026 erfolgt der digitale Datenaustausch zwischen den privaten Kranken- und Pflegeversicherungen einerseits und dem Bundeszentralamt für Steuern (BZSt) bzw. dem Lohnabrechnungssystem andererseits. Die digitale Übermittlung soll das bisher papierbasierte Verfahren ersetzen, manuelle Nachmeldungen sind dann nicht mehr zulässig.

Das bedeutet, dass Arbeitnehmern Nachteile entstehen, wenn der Datenaustausch nicht korrekt durchgeführt wird, sowohl beim Lohnsteuerabzug als auch bei der Einkommensteuerveranlagung. Hierbei spielt es keine Rolle, ob der Arbeitgeber selbst die Meldungen durchführt oder durch einen Dienstleister durchführen lässt. Es wird daher dringend angeraten, sowohl intern als auch extern Personal und Dienstleister zu schulen bzw. sich selbst das Wissen anzueignen, Zuständigkeiten und Schnittstellen zu prüfen.

6 | Änderungen zur ausländischen UStIDNr.

Mit Schreiben vom 06.06.2025 hat das BMF verfahrensrechtliche und materiell-rechtliche Änderungen zur Bestätigung ausländischer Umsatzsteuer-Identifikationsnummern (UStIDNr.) mit Wirkung seit dem 20.07.2025 bekanntgegeben und schreitet hiermit auf dem Weg zur weiteren Digitalisierung voran.

Künftig ist das BZSt für diese Aufgabe zuständig. Telefonische und schriftliche Anfragen sind seither nicht mehr zulässig, nur Anfragen über die Homepage des BZSt. Anfrageberechtigt sind nur im Besitz einer deutschen UStIDNr. befindliche Unternehmen. Eine ausschließlich steuerliche Erfassung reicht nicht aus.

Betroffene Unternehmen, insbesondere im Zusammenhang mit innergemeinschaftlichen Lieferungen, sollten daher rechtzeitig die Erteilung der deutschen UStIDNr. beantragen, um weiterhin Anfragen an das BZSt richten zu dürfen.

7 | Datenaustausch über Finanzkonten in Steuersachen

Das BMF hat mit Schreiben vom 03.06.2025 eine neue Liste der Länder veröffentlicht, mit denen die Bundesrepublik Deutschland einen Austausch der Finanzkontendaten per automatischem Datenaustausch zum 30.09.2025 vornimmt. Basis sind die Daten, die Finanzinstitute zum 31.07.2025 an das BZSt für das Jahr 2024 zu übermitteln haben. Übermittelt werden Informationen über Finanzkonten in Steuersachen.

Die Liste ist auf 115 Länder angewachsen. Sie kann auf der Homepage des BMF abgerufen werden unter [Service – Publikationen – Steuern – BMF-Schreiben – 3. Juni 2025](#).

8 | Begriff des Kapitalkontos im Sinne des § 15a EStG

Im Urteil vom 16.01.2025 hat sich der Bundesfinanzhof (BFH) u.a. mit der Frage befasst, unter welchen Voraussetzungen ein Kapitalkonto eines Kommanditisten (Mitunternehmers) einer Kommanditgesellschaft im Anwendungsbereich des § 15a EStG als Eigenkapitalkonto anzusehen und in die Ermittlung des ausgleichsfähigen Verlustes nach § 15a EStG einzubeziehen ist.

Nach § 15a Abs. 1 Satz 1 EStG darf der einem Kommanditisten zuzurechnende Anteil am Verlust der Kommanditgesellschaft weder mit anderen Einkünften aus Gewerbebetrieb noch mit Einkünften aus sonstigen Einkunftsarten ausgeglichen werden, soweit ein negatives Kapitalkonto entsteht oder sich erhöht; er darf insoweit auch nicht nach § 10d EStG im Wege des Verlustvor- oder Verlustrücktrages in Abzug gebracht werden.

Der Begriff des Kapitalkontos (vgl. vorstehend) ist nicht gesetzlich definiert. Nach der insoweit ständigen Rechtsprechung des BFH bestimmt sich das steuerliche Eigenkapital eines Kommanditisten grundsätzlich aus der Summe bzw. dem Saldo der für ihn nach Maßgabe des Gesellschaftsvertrags geführten Kapitalkonten. Dabei ist indes danach zu unterscheiden, ob das jeweilige Konto seiner zivilrechtlichen Rechtsnatur nach Eigen- oder Fremdkapitalcharakter besitzt. Aus der Summen- bzw. Saldenermittlung i.S. des Voranstehenden sind diejenigen Konten auszuscheiden, die (wie etwa Verrechnungskonten zur Abbildung des laufenden Abrechnungsverkehrs zwischen der Gesellschaft und dem Kommanditisten) dem Gesellschafter (vergleichbar einem Gelddarlehen) einen unentziehbaren Rückzahlungsanspruch gewähren; Entsprechendes gilt für sog. „gemischte“ Konten.

Ein Kapitalkonto mit Eigenkapitalcharakter im Sinne des § 15a EStG liegt in der Regel vor, wenn nach den Bestimmungen des Gesellschaftsvertrags auf diesem Konto auch Verluste verbucht werden oder zumindest im Falle des Ausscheidens des Gesellschafters oder bei Liquidation der Gesellschaft eine Verlustverrechnung erfolgt (Bestätigung der Rechtsprechung).

Darüberhinausgehend fordert der BFH für die Annahme eines Kapitalkontos mit Eigenkapitalcharakter nunmehr zusätzlich eine gesellschaftsvertraglich fixierte Entnahmebeschränkung. Diese nimmt der BFH als gegeben an, wenn der Gesellschafter – über den laufenden Anteil am Gewinn der Gesellschaft hinaus – nicht (ohne Weiteres, d.h. ggf. nur auf der Grundlage und nach näherer Maßgabe eines die Herabsetzung des Kapitalkontos anordnenden Gesellschafterbeschlusses) zur Verfügung über das auf dem Kapitalkonto ausgewiesene Guthaben berechtigt ist und entsprechend dessen Auszahlung an sich verlangen darf. Kann der Kommanditist frei über das auf dem für ihn geführten Gesellschafterkonto bestehende Guthaben verfügen, so spricht dies gegen die Einordnung des Kontos als Kapitalkonto im Sinne des § 15a EStG.

Wir empfehlen, bestehende Gesellschaftsverträge von Personengesellschaften auf deren Kompatibilität mit den Anforderungen der o.a. BFH-Rechtsprechung zu prüfen.

9 | *Zweimalige Festsetzung von Grunderwerbsteuer für den Erwerb von Gesellschaftsanteilen beim Auseinanderfallen von sog. Signing und Closing*

In dem Beschluss vom 09.07.2025 hat der BFH im Wege des vorläufigen Rechtsschutzes entschieden, dass es rechtlich zweifelhaft sei, ob bei einem Erwerb von Anteilen an einer Grundbesitz haltenden GmbH, bei dem das schuldrechtliche Erwerbsgeschäft (Signing) und die Übertragung der GmbH-Anteile (Closing) zeitlich auseinanderfallen, zweimal Grunderwerbsteuer nach § 1 Abs. 2b und § 1 Abs. 3 Nr. 1 GrEStG festgesetzt werden kann, wenn dem Finanzamt im Zeitpunkt der Festsetzung der Grunderwerbsteuer nach § 1 Abs. 3 Nr. 1 GrEStG bekannt ist, dass die Übertragung der GmbH-Anteile (Closing) bereits erfolgt ist.

Ein Erwerber hatte mit notariell beurkundetem Vertrag vom 11.03.2024 (Signing) sämtliche Anteile an einer GmbH erworben. Die Abtretung der Anteile (Closing) erfolgte nach Kaufpreiszahlung am 29.03.2024. Der beurkundende Notar zeigte den Kaufvertrag vom 11.03.2024 am 04.04.2024 beim Finanzamt an. Eine Anzeige über den Übergang der GmbH-Anteile am 29.03.2024 erfolgte nicht.

Das Finanzamt setzte – jeweils mit Bescheid vom 30.05.2024 – zweimal Grunderwerbsteuer fest, einmal gegenüber der GmbH nach § 1 Abs. 2b GrEStG aufgrund des Wechsels im Gesellschafterbestand am 29.03.2024 und ein weiteres Mal gegenüber dem Erwerber nach § 1 Abs. 3 Nr. 1 GrEStG wegen der Anteilsvereinigung am 11.03.2024.

Das Finanzamt und dem folgend das Finanzgericht lehnten die gestellten Anträge auf Aussetzung der Vollziehung (AdV) ab, da über den Anteilsübergang am 29.03.2024 keine Anzeige an das Finanzamt erfolgt sei.

Der BFH hielt den AdV-Antrag hingegen für begründet. Nach Auffassung des BFH schließt eine Besteuerung nach § 1 Abs. 2b GrEStG (Wechsel im Gesellschafterbestand aufgrund des Wechsels im Gesellschafterbestand bei Closing) eine (weitere) Besteuerung nach § 1 Abs. 3 Nr. 1 GrEStG (Anteilsvereinigung aufgrund des Vertragsabschlusses = Signing) stets aus, mithin also auch dann, wenn Signing und Closing zeitlich auseinanderfallen und nicht beide Besteuerungstatbestände zeitgleich verwirklicht werden.

Der Beschluss stellt keine Entscheidung in der Hauptsache dar, da er in einem Verfahren zur Aussetzung der Vollziehung (AdV) ergangen ist.

10 | *Einzahlung des Neugeschafters in das Eigenkapital einer Kapitalgesellschaft bei wirtschaftlicher Neugründung – Leistung in das Nennkapital versus Zuführung zur Kapitalrücklage der Gesellschaft*

Im Falle der wirtschaftlichen Neugründung einer Kapitalgesellschaft sind nach der Rechtsprechung des Bundesgerichtshofs (BGH) die gesetzlichen Regelungen über die Aufbringung und den Erhalt des Nennkapitals (Grundkapital der Aktiengesellschaft bzw. Stammkapital der GmbH) entsprechend anzuwenden. Demgemäß unterliegt der registergerichtlichen Prüfung, ob die Gesellschaft im Zeitpunkt der wirtschaftlichen Neugründung über Vermögen verfügt, das mindestens dem Betrag der auf das Nennkapital zu leistenden Einlagen entspricht; eine etwaige Unterbilanz ist durch Einzahlungen des Neugeschafters in das Vermögen der Gesellschaft auszugleichen bzw. wieder aufzufüllen.

Eine wirtschaftliche Neugründung liegt vor, wenn eine juristische Person (typischerweise in der Rechtsform einer AG oder GmbH), die zuvor entweder keine oder nur eine inaktive Tätigkeit ausgeübt hat (sogenannte „Mantelgesellschaft“), durch ein neues Geschäftsmodell wieder aktiv am Rechtsverkehr teilnimmt. Indizielle Merkmale einer wirtschaftlichen Neugründung sind die Änderung der Firma oder des Unternehmensgegenstands der betroffenen Gesellschaft, die Verlegung ihres statuarischen Sitzes sowie der Austausch der zur Geschäftsführung und Vertretung berufenen Organe (Mitglieder des Vorstands einer AG bzw. der Geschäftsführer einer GmbH), idealtypisch im sachlichen und zeitlichen Zusammenhang mit der (vollständigen) Veräußerung und Übertragung der an der Gesellschaft bestehenden Anteile (Aktien bzw. Geschäftsanteile) durch den bisherigen Gesellschafter an einen Dritten (Neugeschafter).

In dem mit Urteil des Bundesfinanzhofs (BFH) vom 25.02.2025 entschiedenen Sachverhalt war streitig, wie die im Rahmen einer wirtschaftlichen Neugründung zum Ausgleich einer bei der Gesellschaft zu diesem Zeitpunkt bestehenden Unterbilanz erfolgten Einzahlungen (Einlagen) des Neugeschafters für Zwecke der steuerlichen Eigenkapitalgliederung einzuordnen sind. Während die Gesellschaft die Auffassung vertrat, dass die Einlage des Neugeschafters als Zugang zum steuerlichen Einlagekonto i.S. des § 27 Abs. 1 Satz 1 KStG zu berücksichtigen sei, ging das Finanzamt von einer Leistung in das Nennkapital der Gesellschaft aus, die bei der Ermittlung des steuerlichen Einlagekontos unberücksichtigt zu bleiben habe.

Der BFH folgte der Rechtsauffassung der Gesellschaft. Eine Leistung in das Nennkapital einer Kapitalgesellschaft liege vor, soweit der (Gründungs-)Gesellschafter mit seiner Zahlung an die Gesellschaft die durch die Übernahme der Anteile am Nennkapital entstandene Einlageforderung der Gesellschaft erfülle und zum Erlöschen bringe. Sei die Einlageforderung auf dieser Grundlage erloschen, habe die Annahme einer wirtschaftlichen Neugründung nicht zur Folge, dass die durch die Einlageleistung der Gründer bereits erfüllte Einlageforderung der Gesellschaft wieder auflebe. Die im Zusammenhang mit einer wirtschaftlichen Neugründung zum Ausgleich einer bei der Gesellschaft bestehenden Unterbilanz erbrachte Einlage des Neugeschafters stelle folglich eine nicht in das Nennkapital geleistete Einlage dar und sei demgemäß als Zugang zum steuerlichen Einlagekonto auszuweisen.

11 | *Einordnung von Grundbesitz mit im Bau befindlichen Gebäuden als sog. Verwaltungsvermögen i.S. des § 13b Abs. 4 ErbStG*

Wird Vermögen im Wege der Erbschaft oder Schenkung übertragen, so finden auf die damit einhergehende Veränderung der Vermögenszuständigkeiten die Bestimmungen des Erbschaftsteuergesetzes (ErbStG) Anwendung. Die Übertragung von Betriebsvermögen unterliegt hierbei einer steuerlichen Privilegierung, sofern bzw. soweit es sich bei den übertragenen Gegenständen des Betriebsvermögens um sog. begünstigtes Vermögen handelt (vgl. – auch wegen näherer Einzelheiten - §§ 13a, 13b Abs. 1 ErbStG). Von der Begünstigung ausgenommen ist das sog. Verwaltungsvermögen (vgl. – auch wegen näherer Einzelheiten - §13b Abs. 4 ErbStG). Zum Verwaltungsvermögen gehören u.a. die Dritten zur Nutzung überlassenen Grundstücke, Grundstücksteile, grundstücksgleichen Rechte und Bauten (§ 13b Abs. 4 Nr. 1 ErbStG).

Mit (nicht rechtskräftigem) Urteil vom 14.11.2024 entschied das Finanzgericht (FG) Münster, dass ein am steuerlichen Übertragungstichtag zum Betriebsvermögen gehörendes Grundstück, das sich zu diesem Zeitpunkt noch im Zustand der Bebauung befindet, im Rahmen und für Zwecke der Erbschaft- bzw. Schenkungsteuer kein Verwaltungsvermögen, sondern erbschaft- bzw. schenkungsteuerrechtlich begünstigungsfähiges Vermögen darstellt. Dies folge daraus, dass der streitbefangene Grundbesitz am Übertragungstichtag tatsächlich nicht Dritten zur Nutzung überlassen war. Darauf, dass zukünftig (d.h. nach Abschluss der Baumaßnahmen, mithin also in der auf den Übertragungstichtag folgenden Zeit) eine Nutzungsüberlassung an Dritte beabsichtigt sei, komme es in diesem Zusammenhang nicht an (strenge Stichtagsbetrachtung).

12 | *Stille Gesellschaft als Mitunternehmerschaft i.S. des § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG – Unzureichendes Mitunternehmerisiko des stillen Gesellschafters kann durch besonders stark ausgeprägte Mitunternehmerinitiative kompensiert werden*

Durch die Gewährung sog. „Management-Beteiligungen“ streben Arbeitgeber an, Führungskräften eine Teilhabe an der Entwicklung und dem von ihnen mitverantworteten wirtschaftlichen Erfolg „ihres“ Unternehmens zu ermöglichen nicht zuletzt mit der Zielsetzung, damit eine engere Bindung der jeweiligen Führungskraft an das Unternehmen des Arbeitgebers zu schaffen. Weit verbreitet findet sich für die Ausgestaltung einer „Management-Beteiligung“ das Rechtsinstitut der stillen Gesellschaft.

Aus der Perspektive des stillen Gesellschafters (d.h. der am Unternehmen beteiligten Führungskraft) kann die stille Gesellschaft zu Einkünften aus Gewerbebetrieb (sog. atypisch stille Gesellschaft) oder zu Einkünften aus Kapitalvermögen (sog. typisch stille Gesellschaft) führen. Nach der insoweit ständigen höchstrichterlichen Rechtsprechung ist allgemein anerkannt, dass sich eine typisch stille Gesellschaft – dem gesetzlichen Leitbild des § 231 HGB folgend – dadurch charakterisiert, dass der stille Gesellschafter (ausschließlich) am laufenden Gewinn und – soweit im Gesellschaftsvertrag keine abweichende Regelung getroffen ist – am laufenden Verlust der Gesellschaft beteiligt ist. Die atypisch stille Gesellschaft (bei dieser handelt es sich um eine Mitunternehmerschaft i.S. des § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG) grenzt sich davon dadurch ab, dass sie dem stillen Gesellschafter über die Beteiligung am Gewinn und ggf. Verlust hinaus auch eine Teilhabe an den stillen Reserven (d.h. am Unternehmenswert) vermittelt (sog. Mitunternehmerisiko) und für den stillen Gesellschafter die Möglichkeit der Teilnahme an unternehmerischen Entscheidungen gegeben ist (sog. Mitunternehmerinitiative). Das Merkmal der Mitunternehmerinitiative sieht der Bundesfinanzhof (BFH) dabei regelmäßig als erfüllt an, wenn der stille Gesellschafter nach Art und Umfang diejenigen Gesellschafterrechte auszuüben berechtigt ist, die den gesetzlichen Stimm-, Kontroll- und Widerspruchsrechten des Kommanditisten einer Kommanditgesellschaft oder den gesellschaftsrechtlichen Kontrollrechten des Gesellschafters einer Gesellschaft des bürgerlichen Rechts entsprechen.

In einem vom BFH mit Urteil vom 19.11.2024 entschiedenen Fall war einem leitenden Mitarbeiter (nachfolgend „A“) eine stille Beteiligung am Unternehmen seines Arbeitgebers gewährt worden. Die Bestimmungen des Gesellschaftsvertrages sahen eine Ergebnisbeteiligung des A (Anteil am Jahresüberschuss bzw. Jahresfehlbetrag der die stille Beteiligung gewährenden Gesellschaft) vor. Bei Beendigung der stillen Gesellschaft hatte A Anspruch auf ein sog. Auseinandersetzungsguthaben, welches sich aus dem Nominalbetrag der geleisteten stillen Gesellschaftereinlage sowie etwaigen noch nicht ausgezahlten Gewinnanteilen zurückliegender Geschäftsjahre zusammensetzte. Einen Anspruch auf Beteiligung an den stillen Reserven der Gesellschaft sowie an den Gewinnen und ggf. Verlusten aus nicht bilanzierungspflichtigen schwebenden Geschäften hatte A nicht. In den betroffenen Streitjahren war A jedoch – neben weiteren natürlichen Personen – als Geschäftsführer der Gesellschaft tätig.

Ohne darüber in der Sache selbst zu entscheiden, führt der BFH aus, dass die Annahme eines atypisch stillen Gesellschaftsverhältnisses auch dann in Betracht zu ziehen sei, wenn – wie im Streitfall – das Mitunternehmerisiko des stillen Gesellschafters hinter der Rechtsstellung zurückbleibt, die das HGB dem Kommanditisten einer Kommanditgesellschaft zuweist (d.h. eine Teilhabe an den stillen Reserven der Gesellschaft nicht gegeben ist), sofern bei Würdigung der Gesamtumstände des Einzelfalls die Möglichkeit zur Entfaltung von Mitunternehmerinitiative besonders stark ausgeprägt ist. Diese Möglichkeit könne sich bei einer stillen Beteiligung auch aus der Stellung des stillen Gesellschafters als Geschäftsführer der die stille Beteiligung gewährenden Gesellschaft ergeben.

Mit freundlichen Grüßen



Dr. Christian Kasseckert
Rechtsanwalt/Steuerberater



Victoria Blau
Steuerberaterin

AUTACO GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Kardinal-Faulhaber-Straße 15 | D-80333 München | Postfach 10 01 43 | D-80075 München
T: +49 89 20 400 77-0 | F: +49 89 20 400 77-66 | M: kontakt@autaco.de | www.autaco.de

Disclaimer

Die vorstehenden Ausführungen enthalten ausschließlich allgemeine Informationen, die nicht geeignet sind, den besonderen Umständen des Einzelfalls gerecht zu werden. Sie verfolgen nicht das Ziel und nehmen für sich auch nicht in Anspruch, Grundlage für Entscheidungen welcher Art auch immer zu sein. Insbesondere können die hier gegebenen Informationen eine individuelle Prüfung und Beurteilung sowie den auf den konkreten Einzelfall abgestimmten fachlichen Rat nicht ersetzen. Soweit Maßnahmen ergriffen oder Entscheidungen getroffen werden, die sich – ganz oder in Teilen – auf die Inhalte dieser Mandanteninformation stützen, handelt der/die Betreffende ausschließlich auf eigenes Risiko. AUTACO und die vorstehend namentlich genannten Partner oder Mitarbeiter übernehmen keinerlei Gewähr oder Haftung für die Richtigkeit und Vollständigkeit der Inhalte dieser Mandanteninformation.