

Praxisfragen Personengesellschaften

Dipl.-Finw. Steuerberater Thomas Wiegmann
Partner von SBU-Sterzenbach & Kollegen
Beratung für Berater

Vortragsübersicht

- I. Systematik der Besteuerung/Betriebsvermögen der Personengesellschaft**
- II. Übertragung/Überführung von Wirtschaftsgütern**
- III. Eintritt eines Gesellschafters/Gründung der Personengesellschaft**
- IV. Ausscheiden eines Gesellschafters**
- V. Gesellschafterwechsel**
- VI. Sonstiges**
- VII. Realteilung**
- VIII. Tod eines Gesellschafters**
- IX. Familien-GmbH & Co. KG**
- X. Umsatzsteuer**
- XI. Grunderwerbsteuerliche Fragen**

Gesellschaften



Kapital-
gesellschaften

eigene

Rechtspersönlichkeit

Personen-
gesellschaften

keine eigene

Rechtspersönlichkeit

Eckpunkte der Gesellschaften

- Zwei Normkomplexe:

→ §§ 705 BGB: Gesellschaft bürgerlichen Rechts

Vertrag

→ §§ 105 HGB: Personenhandelsgesellschaften

Gesellschaft bürgerlichen Rechts

- **§ 705 BGB: Grundform der PersGes**
- **Erreichung gemeinsamer Zweck**
- **keine zeitliche Begrenzung**
- **Gesellschafter kann „jeder“ sein**
- **§ 706: Einlagen in GbR-Vermögen**
- **§ 709: gemeinschaftliche Geschäftsführung**
- **§ 721: Rechnungsabschluss am Jahresende**
- **Gewinn nach Köpfen!**
- **§§ 735, 736, 739: Gesellschafter
haften für Verbindlichkeiten**

Offene Handelsgesellschaft

- **§§ 105-160 HGB: OHG**
- **§ 128 HGB: gesamtschuldnerische Haftung**
- **§ 130 HGB: eintretende Gesellschafter haften**
- **§ 120: Gewinnermittlung: 4% vom Kapitalanteil –
Rest nach Köpfen**
- **§ 120: geringer Gewinnanteil: prozentual**
- **§ 122: Entnahmerecht: 4% + Gewinnanspruch**

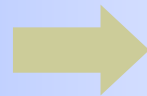
Kommanditgesellschaft

- **§§ 161-177a HGB: KG**
- **Komplementär: Vollhafter**
Kommanditist: Teilhafter
- **§ 171 I: Kommanditist haftet bis zur Höhe seiner –
bisher nicht geleisteten - Einlage**
- **§164 HGB: Kommanditist keine
Geschäftsführungsbefugnis**
- **§ 166 I: abschriftliche Mitteilung des JA für
Kommanditisten**
- **§ 168: Gewinnermittlung: 4% vom Kapitalanteil –
Rest angemessen**

Kommanditgesellschaft

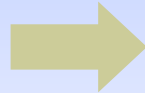
- **Kommanditist: Teilhafter**

Gewinnanteil



**Zuschreibung bis zur
bedungenen Einlage**

Verlustanteil



**Kapitalanteil + rück-
ständige Einlage**

**Folgejahre:
Gewinnverrechnung**

Stille Gesellschaft

- §§ 230-236 HGB: stille Gesellschaft
- Einlage in Vermögen des Handelsgeschäfts
- Innengesellschaft

typisch

Stiller Gesellschafter

- Gewinn/Verlustbeteiligung
- Verlustbeteiligung ausschließbar
- Gewinnanteil auszuzahlen; keine Einlagenerhöhung
- Kontrollrechte wie Kommanditist
- Keine Auflösung bei Tod
- Gewinnanspruch bei Auflösung des Gewerbes
- Bei Insolvenz: Insolvenzgläubiger

Partnerschaftsgesellschaft

- Gesellschaft für „Freie Berufe“
- Nur natürliche Personen
- Unterschiedliche Fachrichtungen denkbar
- Schriftformerfordernis
- Name + Sitz der Partnerschaft
+ Vorname + Name + Beruf + Wohnort
- Eintragung ins Partnerschaftsregister
- Gesamtschuldnerische Haftung

Weitere Gesellschaften

→ Metagesellschaft

→ Joint Venture

→ Erbengemeinschaft

→ Eheleiche Gütergemeinschaft

Besteuerung der Mitunternehmerschaft



Personen-
gesellschaft

keine Einkommens-
besteuerung

Gewinn-
anteil

Personen-
gesellschaft**er**

Einkommens-
besteuerung

Besteuerung der Mitunternehmerschaft



Personen-
gesellschaft

Buchführungs- und
Aufzeichnungspflicht

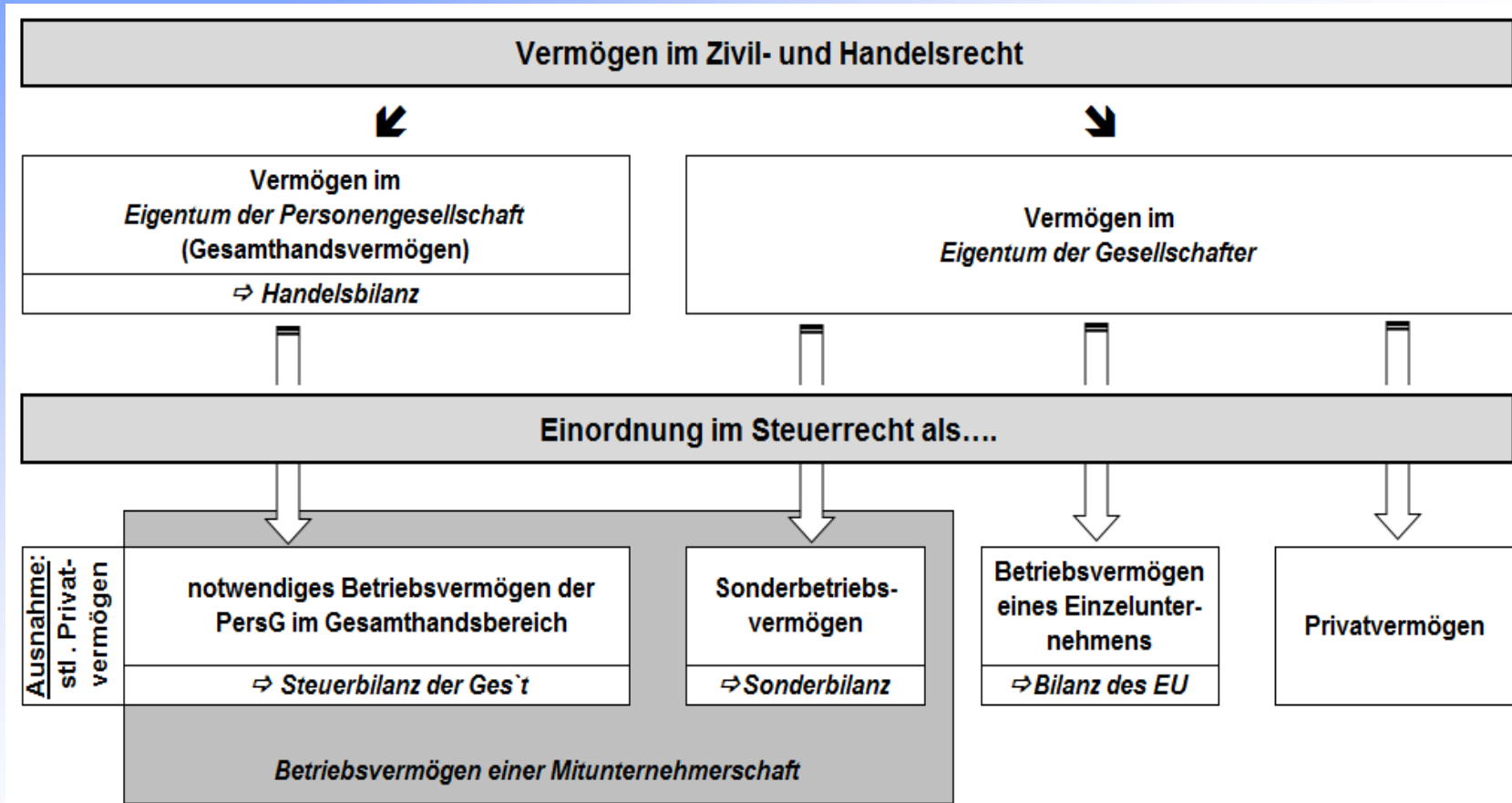
Gewinn-
anteil

Personen-
gesellschafter

Gesonderte und
einheitliche Gewinn-
feststellung

Betriebsvermögen

1. Überblick



1. Überblick

▪ Handelsrecht/Zivilrecht:

Zivilrechtlich wird **lediglich** zwischen dem **Gesamthandsvermögen der Personengesellschaft** und dem **Privatvermögen der jeweiligen Gesellschafter** unterschieden. Eine Gesellschaft hat zivil-/handelsrechtlich nur Gesamthandsvermögen und kennt **kein Privatvermögen**.

▪ Steuerrecht:

Steuerrechtlich ist differenzierter zu unterscheiden:

- Bei der Personenhandelsgesellschaft ist steuerrechtlich **zwischen Gesamthandsvermögen, das Betriebsvermögen ist und Gesamthandsvermögen, das ausnahmsweise notwendiges Privatvermögen ist**, zu unterscheiden.
- **Bei den Gesellschaftern** ist zu **unterscheiden** zwischen **Sonderbetriebsvermögen** und **anderem Betriebsvermögen** oder **Privatvermögen**.
- Zum steuerlichen Betriebsvermögen der Mitunternehmerschaft gehören die Wirtschaftsgüter des Gesamthands- sowie des Sonderbetriebsvermögens (vgl. R 4.2 Abs. 2 Satz 1 EStR)

2. Gesamthandsvermögen der Personengesellschaft

▪ Umfang des handelsrechtlichen Gesellschaftsvermögens

- **alle Vermögensgegenstände, die im zivilrechtlichen oder wirtschaftlichen Eigentum der Gesellschaft stehen**
- Rechte und sonstige Gegenstände i.S.d. Zivilrechts, die der Personengesellschaft zivilrechtlich zuzurechnen sind
- Dienen immer dem gesellschaftsvertraglich vereinbarten Zweck (i.d.R. Betrieb eines Handelsgewerbes) und stellen somit **handelsrechtliches Vermögen des Kaufmanns i.S.d. § 246 HGB** dar
- **In der Handelsbilanz ist daher das gesamte Gesellschaftsvermögen (= Gesamthandsvermögen = Vermögen der Personenhandelsgesellschaft = Vermögen des Kaufmanns) auszuweisen (vgl. §§ 242, 246 HGB)**

2. Gesamthandsvermögen der Personengesellschaft

▪ Umfang des steuerrechtlichen Gesellschaftsvermögens

➤ Grundsatz:

- **Das vollständige handelsrechtliche Vermögen** ist auf Grund des **Maßgeblichkeitsgrundsatzes des § 5 Abs. 1 Satz 1 1. HS EStG grundsätzlich** auch – unabhängig von der tatsächlichen Nutzung – **zwingend ertragsteuerlich auszuweisen**
- Personengesellschaft kann daher nur über notwendiges Betriebsvermögen verfügen
- **Gewillkürtes Betriebsvermögen** ist somit bei einer einen Gewerbebetrieb betreibenden Personengesellschaft im Gesamthandsbereich **nicht denkbar**

2. Gesamthandsvermögen der Personengesellschaft

▪ Umfang des steuerrechtlichen Gesellschaftsvermögens

➤ Ausnahmen im Steuerrecht:

- **Maßgeblichkeitsgrundsatz** wird gemäß § 5 Abs. 6 EStG durch die steuerrechtlich zwingenden Vorschriften über das Betriebsvermögen (§ 4 Abs. 1 EStG) und über die Betriebsausgaben (§ 4 Abs. 4 EStG) verdrängt
- **Beispiele:**
 - dauerhafte unentgeltliche Überlassung von Wirtschaftsgütern an Gesellschafter zu privaten Zwecken mit Zustimmung aller Gesellschafter (H 4.2 (11) EStH);
 - Abschluss einer Lebensversicherung auf das Leben des Gesellschafters;
 - Gewährung eines Darlehens ohne betriebliche Veranlassung (H 4.3 Abs.2-4 EStH) (Regelfall: Darlehen zu nicht fremdüblichen Konditionen ohne betr. Gründe);
 - **dauerhafte unentgeltliche** private Nutzung eines Wirtschaftsguts durch einen Gesellschafter **von mehr als 90%** mit Zustimmung aller Gesellschafter;
 - Anschaffung von Wirtschaftsgütern, die ohne Nutzen für die Gesellschaft sind und nur Verluste bringen

2. Gesamthandsvermögen der Personengesellschaft

▪ Umfang des steuerrechtlichen Gesellschaftsvermögens

➤ Ausnahmen im Steuerrecht:

○ Rechtsfolgen:

- Wirtschaftsgut scheidet aus dem steuerrechtlichen Betriebsvermögen aus
- Mit derartigen Wirtschaftsgütern zusammenhängende Schulden folgen dem Wirtschaftsgut in das Privatvermögen (R 4.2 Abs.15 Satz 1 EStR)
- Die mit dem Wirtschaftsgut zusammenhängenden Aufwendungen stellen keine abziehbaren Betriebsausgaben dar (§ 4 Abs.4 EStG)
- Entnahme und Entnahmegewinne sind immer **anteilig allen Gesellschaftern** nach ihrer Beteiligung am Vermögen zuzurechnen (im Gesellschaftsvertrag nicht abdingbar)
- Evtl. Umsatzsteuer- oder Vorsteuer - Korrektur (Auswirkung auf HR beachten!)

2. Gesamthandsvermögen der KG

▪ Umfang des steuerrechtlichen Gesellschaftsvermögens

➤ Ausnahmen im Steuerrecht:

○ **Abgrenzung:** Insbesondere die folgenden Fälle führen **nicht** zu steuerrechtlichem Privatvermögen der Gesellschaft:

– nur **vorübergehende** unentgeltliche Überlassung an Gesellschafter

Beurteilung: Nutzungsentnahme (Zurechnung der Entnahmen nach Gewinnverteilungsabrede, andere Vereinbarung möglich);

– Nutzung Wirtschaftsgut ohne Zustimmung der übrigen Gesellschafter = unbefugte Nutzung:

Beurteilung: zu aktivierende Forderung (Schadensersatz) der Gesellschaft

– Vermietung an Gesellschafter:

Beurteilung: Wirtschaftsgut ist steuerliches Betriebsvermögen der Gesellschaft

○ Beispiel Arbeitsunterlage

3. Steuerliches Sonderbetriebsvermögen der Mitunternehmer

3.1 Allgemeines

- **Eigentum bei einem oder mehreren Mitunternehmern**
 - Wirtschaftsgüter, die nicht zum Gesellschaftsvermögen gehören, aber die entweder(vgl. R 4.2 Abs. 2 Satz 2 EStR):
 - einem Mitunternehmer allein gehören oder
 - einer Bruchteilsgemeinschaft gehören, an der ein Mitunternehmer, mehrere Mitunternehmer oder alle Mitunternehmer beteiligt sind oder
 - einer neben der Mitunternehmerschaft bestehenden – nicht gewerblich tätigen – Gesamthandsgemeinschaft (z.B. GbR) gehören, an der ein Mitunternehmer, mehrere Mitunternehmer oder alle Mitunternehmer beteiligt sind.
 - Ist der Mitunternehmer nur Miteigentümer des überlassenen Wirtschaftsguts, stellt somit immer nur **sein Miteigentumsanteil** an dem Wirtschaftsgut **Sonderbetriebsvermögen dar**, welches **dementsprechend in seiner Sonderbilanz** bei der Mitunternehmerschaft zu bilanzieren ist
 - Zurechnung eines Anteils erfolgt nach § 39 Abs. 1 AO bzw. § 39 Abs. 2 Nr.2 AO

3. Steuerliches Sonderbetriebsvermögen der Mitunternehmer

3.1 Allgemeines

- **Veranlassung durch Betrieb der Gesellschaft**
- **Notwendiges) Sonderbetriebsvermögen I:**
 - Wirtschaftsgüter dienen **unmittelbar dem Betrieb:**
 - Verwendung der Wirtschaftsgüter durch die Personengesellschaft im Wege der Nutzungsüberlassung;
 - entgeltlich oder unentgeltlich;
 - Schulden, die im wirtschaftlichen Zusammenhang mit Wirtschaftsgütern des Sonderbetriebsvermögens I stehen

3. Steuerliches Sonderbetriebsvermögen der Mitunternehmer

3.1 Allgemeines

- **Veranlassung durch Betrieb der Gesellschaft**
- **Notwendiges) Sonderbetriebsvermögen II:**
 - Wirtschaftsgüter dienen der **Begründung oder Stärkung der Beteiligung**
 - Wirtschaftsgut dient Erlangung der Beteiligung;
 - Wirtschaftsgut stärkt Mitwirkungsrechte ;
 - Wirtschaftsgut vermittelt vorteilhafte Geschäftsbeziehungen, so dass **besonders enge Verflechtungen** bestehen.

Indizien:

- wirtschaftliche oder organisatorische Abhängigkeit
- eine Gesellschaft übernimmt wirtschaftliche Funktion der anderen (Bsp.: Produktion - Vertrieb)
- nicht ausreichend: Geschäftsbeziehungen, wie sie üblicherweise auch mit anderen Unternehmen bestehen
- Schulden, die im wirtschaftlichen Zusammenhang mit Wirtschaftsgütern des notwendigen Sonderbetriebsvermögens II stehen

3. Steuerliches Sonderbetriebsvermögen der Mitunternehmer

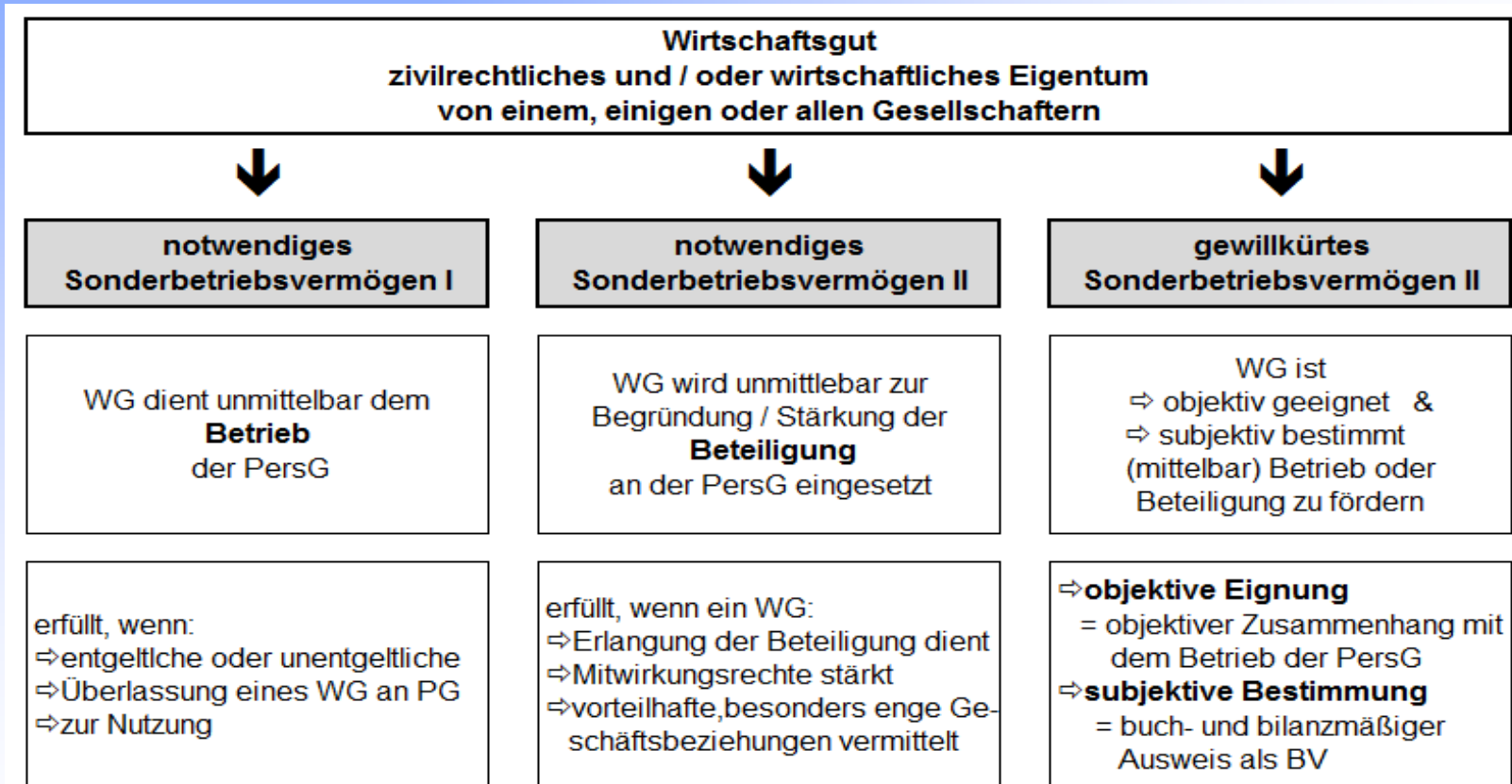
3.1 Allgemeines

- **Veranlassung durch Betrieb der Gesellschaft**
 - **Gewillkürtes Sonderbetriebsvermögen:**
 - Wirtschaftsgüter, die(mittelbar) Betrieb oder Beteiligung zu fördern **und** dazu objektiv geeignet (objektiver Zusammenhang mit dem Betrieb der Personengesellschaft) und
 - **subjektiv** bestimmt sind (durch buch- und bilanzmäßigen Ausweis)
 - In der Regel Sonderbetriebsvermögen II

Betriebsvermögen

3. Steuerliches Sonderbetriebsvermögen der Mitunternehmer

3.1 Allgemeines



Gesellschaftsrechtliche Fragestellungen

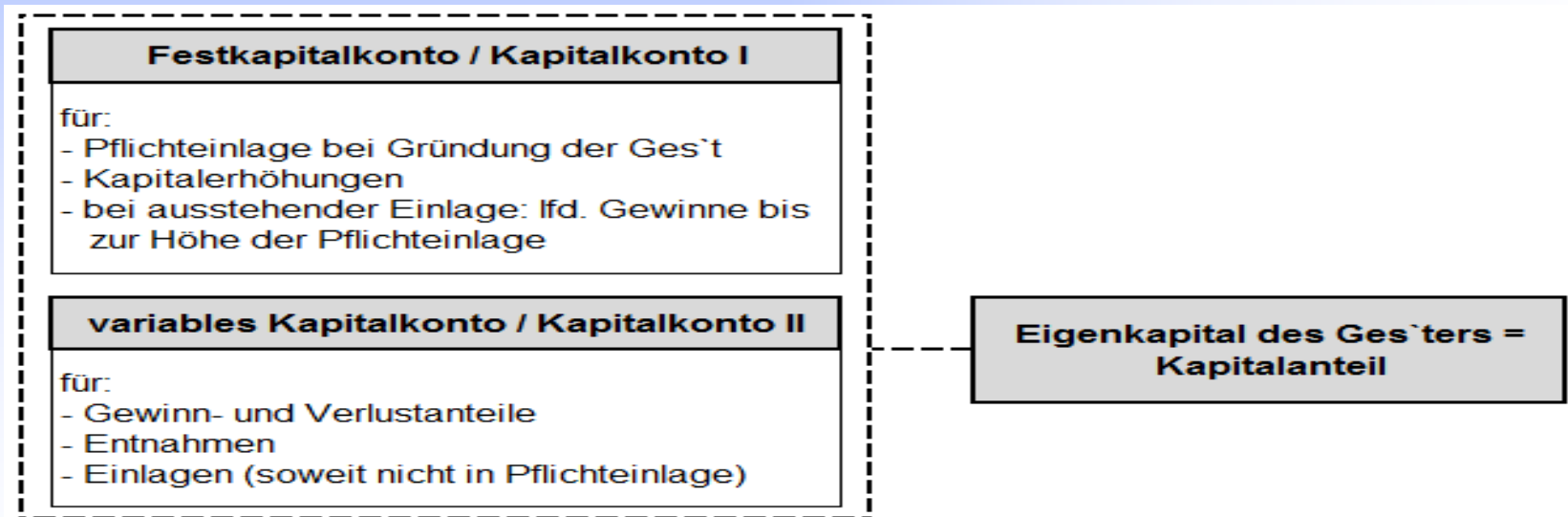
4. Gestaltung der Kapitalkonten

▪ Kapitalanteil des Kommanditisten:

➤ Laut Vertrag:

○ Zweikonten-Modell:

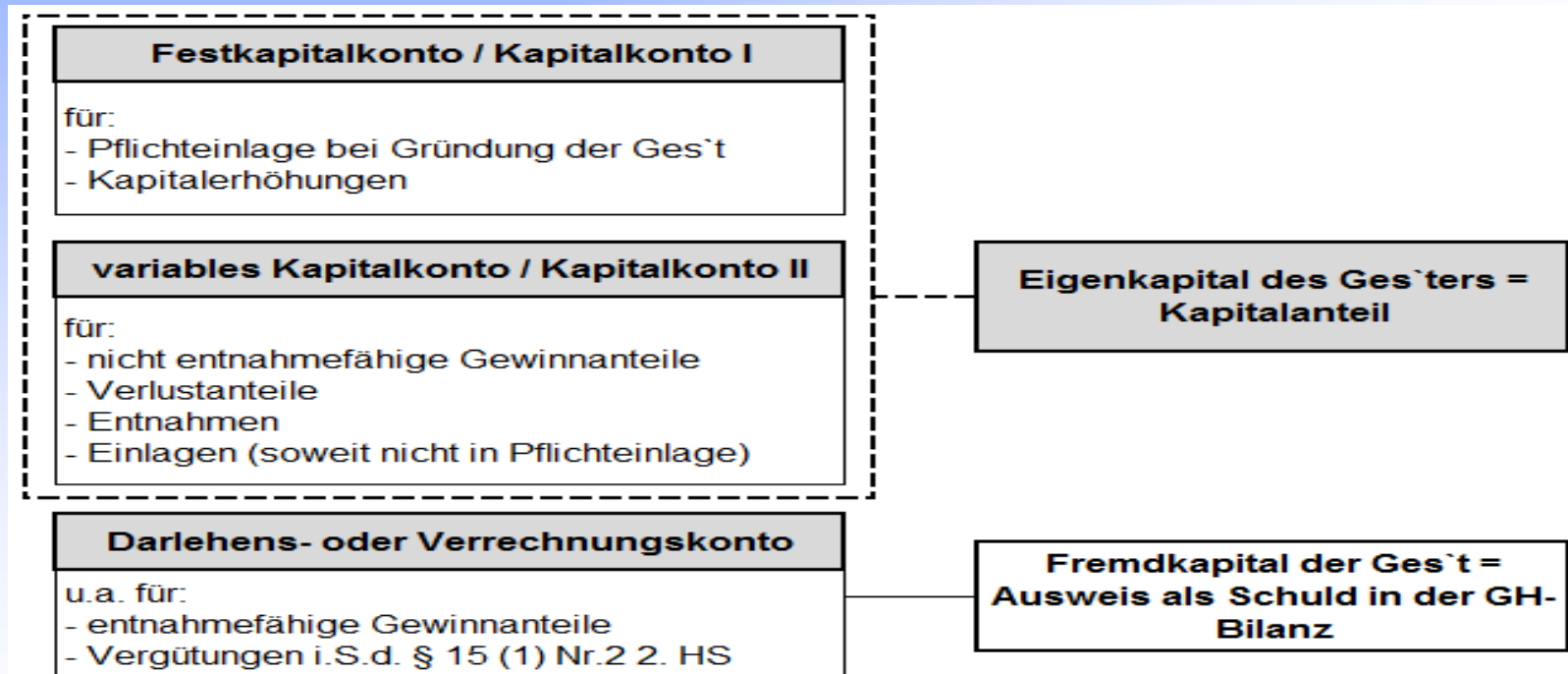
- Zivilrechtlicher Nachteil, dass Gewinne, die der Kommanditist stehen gelassen hat, durch Verluste „verbraucht“ werden
- Kommanditist „haftet“ also im Ergebnis mit seinen stehen gelassenen Gewinnen



Gesellschaftsrechtliche Fragestellungen

4. Gestaltung der Kapitalkonten

- Kapitalanteil des Kommanditisten:
 - Laut Vertrag:
 - Dreikonten-Modell:

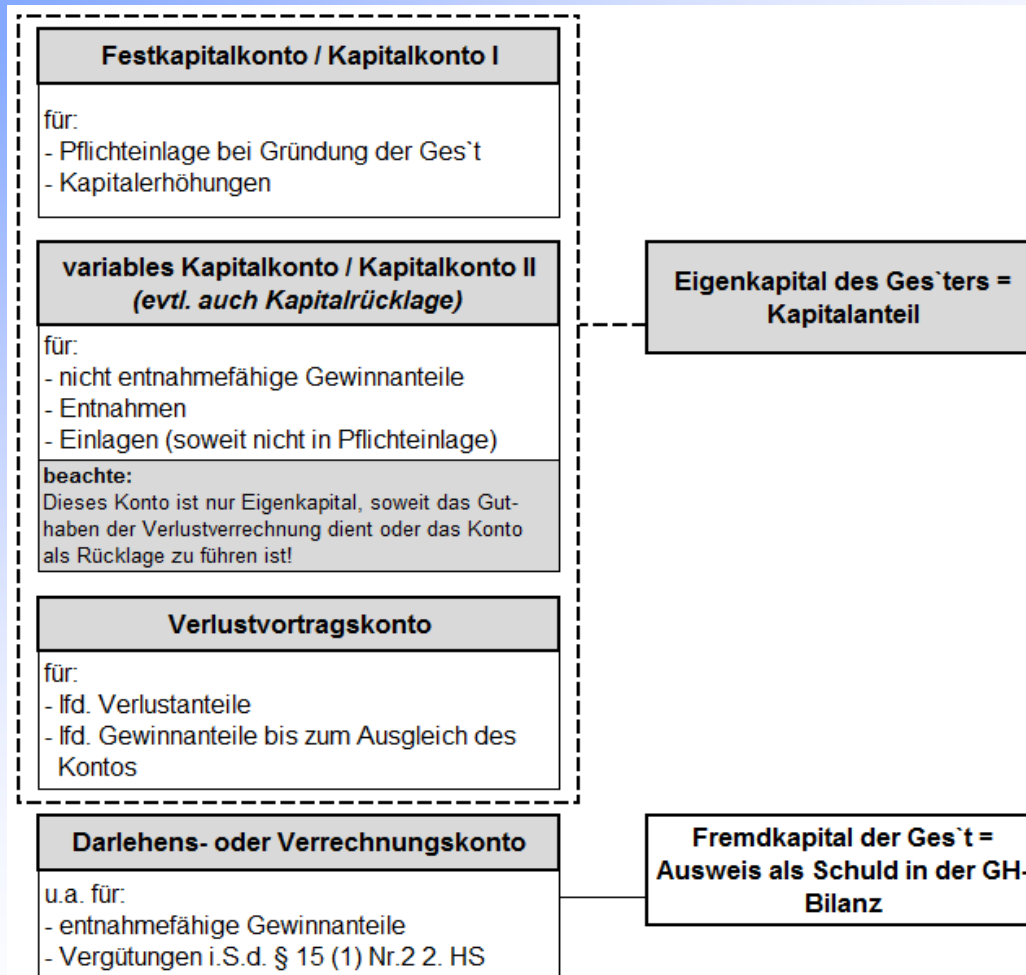


4. Gestaltung der Kapitalkonten

- **Kapitalanteil des Kommanditisten:**
 - **Laut Vertrag:**
 - **Vierkonten-Modell:**

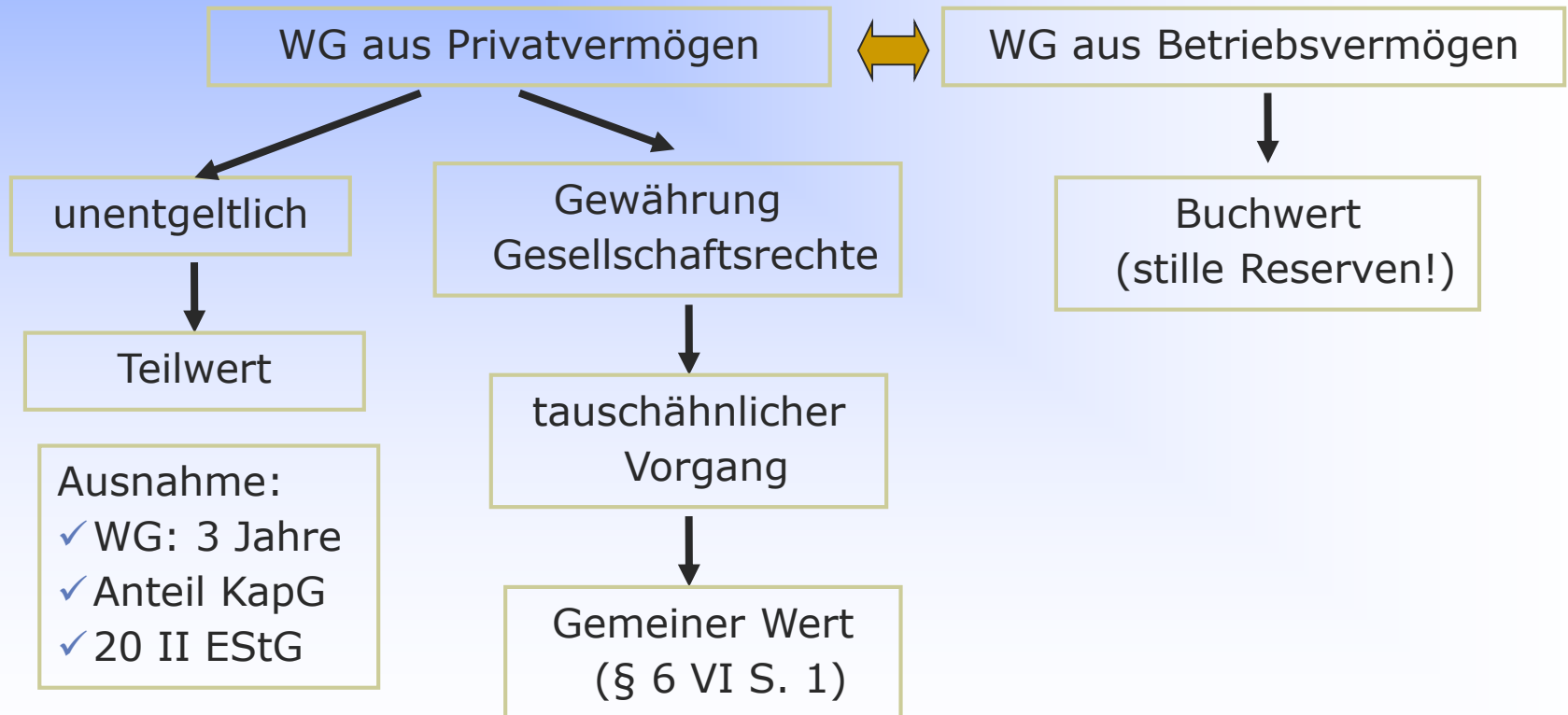
Gesellschaftsrechtliche Fragestellungen

4. Gestaltung der Kapitalkonten



Gründung Personengesellschaft

Sachgründung



Ihr Ansprechpartner

Dipl.-Finw. Steuerberater Thomas Wiegmann

Denkhauser Höfe 162
45475 Mülheim an der Ruhr

E-Mail: thomas.wiegmann@sbu-sterzenbach.de
www.beratungsfuerberater.de