

Petra Duif / Christoph Martin  
Thomas Wiegmann

# **Bilanzierung von Personengesellschaften**

Das neue Bilanzrecht  
richtig anwenden



Petra Duif / Christoph Martin / Thomas Wiegmann

Bilanzierung von Personengesellschaften

Petra Duif / Christoph Martin  
Thomas Wiegmann

# **Bilanzierung von Personengesellschaften**

Das neue Bilanzrecht  
richtig anwenden



Bibliografische Information der Deutschen Nationalbibliothek  
Die Deutsche Nationalbibliothek verzeichnet diese Publikation in der  
Deutschen Nationalbibliografie; detaillierte bibliografische Daten sind im Internet über  
<<http://dnb.d-nb.de>> abrufbar.

1. Auflage 2010

Alle Rechte vorbehalten

© Gabler | GWV Fachverlage GmbH, Wiesbaden 2010

Lektorat: RA Andreas Funk

Gabler ist Teil der Fachverlagsgruppe Springer Science+Business Media.

[www.gabler.de](http://www.gabler.de)



Das Werk einschließlich aller seiner Teile ist urheberrechtlich geschützt. Jede Verwertung außerhalb der engen Grenzen des Urheberrechtsgesetzes ist ohne Zustimmung des Verlags unzulässig und strafbar. Das gilt insbesondere für Vervielfältigungen, Übersetzungen, Mikroverfilmungen und die Einspeicherung und Verarbeitung in elektronischen Systemen.

Die Wiedergabe von Gebrauchsnamen, Handelsnamen, Warenbezeichnungen usw. in diesem Werk berechtigt auch ohne besondere Kennzeichnung nicht zu der Annahme, dass solche Namen im Sinne der Warenzeichen- und Markenschutz-Gesetzgebung als frei zu betrachten wären und daher von jedermann benutzt werden dürften.

Umschlaggestaltung: KünkelLopka Medienentwicklung, Heidelberg

Druck und buchbinderische Verarbeitung: Ten Brink, Meppel

Gedruckt auf säurefreiem und chlorfrei gebleichtem Papier

Printed in the Netherlands

ISBN 978-3-8349-1649-5

# Vorwort

Personengesellschaften stellen im Wirtschaftsleben ein unentbehrliches Gestaltungsinstrument beim Zusammenschluss mehrerer Personen dar. Auf Grund der rechtlichen Besonderheiten existieren nicht nur im Bereich des Steuerrechts sondern auch bei der Bilanzierung für Personengesellschaften eine Vielzahl von zu beachtenden Folgeaspekten.

Mit dem vorliegenden Buch sollen dem Leser auf verständliche Art und Weise das Recht der Personengesellschaften sowie die damit verbundenen Folgen für die Anwendung in der Praxis nähergebracht werden. Zu diesem Zweck sind neben einer Vielzahl von Beispielen auch Übersichten eingearbeitet.

Inhaltlich enthält das Buch 3 wesentliche Bereiche:

1. eine Darstellung der zivilrechtlichen Grundlagen wesentlicher Personengesellschaftsformen im deutschen Recht.
2. eine Darstellung der handels- und ertragsteuerlichen Behandlung bei Personengesellschaften, insbesondere
  - die handelsrechtliche Bilanzierung bei Personengesellschaften,
  - die ertragsteuerliche Gewinnermittlung und Bilanzierung bei Personengesellschaften,
  - die Bilanzierung bei Gründung einer Personengesellschaft und die Fortentwicklung der Bilanzen,
  - die Bilanzierung beim Ausscheiden eines Gesellschafters/Gesellschafterwechsel und die Fortentwicklung der Bilanzen,
  - bilanzielle Besonderheiten bei der GmbH & Co. KG, bei der Übertragung von Wirtschaftsgütern sowie bei der Bilanzierung von Beteiligungen.
3. die umsatzsteuerliche Behandlung bei Personengesellschaften im Hinblick auf Leistungsbeziehungen zwischen der Personengesellschaft und ihren Gesellschaftern

Eingearbeitet sind die sich durch das Gesetz zur Modernisierung des Bilanzrechts (Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz – BilMoG) vom 28.05.2009 ergebenden Rechtsänderungen.

Kleve, Hüllhorst, Kamp-Lintfort im Juli 2009      Petra Duif, Christoph Martin, Thomas Wiegmann

# Inhaltsübersicht

Vorwort	5
§ 1 Personengesellschaften im Zivilrecht	15
A. Einführung in das Gesellschaftsrecht	15
I. Der Begriff der Gesellschaft (Gesellschaftsbegriff im weiteren Sinn)	15
II. Einzelheiten zu den Tatbestandsmerkmalen der Gesellschaft	15
1. Personenvereinigung	16
2. privatrechtlich	16
3. rechtsgeschäftlicher Zusammenschluss	16
4. Verfolgung eines bestimmten (erlaubten) gemeinsamen Zwecks	16
5. Förderungspflicht	18
6. begrifflich keine Gesellschaften sind	18
III. Überblick über wesentliche Gesellschaftsformen	18
IV. Rechtsgrundlagen für Personengesellschaftsformen	19
1. Allgemeines	19
2. Anwendung der §§705 ff. BGB bei anderen Personengesellschaften	19
V. Rechtsfähigkeit von Personengesellschaften	20
1. (Teil-)Rechtsfähigkeit von OHG und KG	20
2. (Teil-)Rechtsfähigkeit der GbR	20
B. Die Gesellschaft bürgerlichen Rechts (GbR oder BGB-Gesellschaft) – §§705 – 740 BGB	22
I. praktische Bedeutung der GbR	22
II. Gründung einer GbR	23
1. Gesellschafter einer GbR	23
2. Gesellschaftsvertrag einer GbR	23
a) Allgemeines	23
b) Grundsatz der Formfreiheit des Gesellschaftsvertrags	24
c) Grundsatz der Vertragsfreiheit (Inhalt des Gesellschaftsvertrags)	24
3. gemeinsamer Zweck einer GbR	24
4. Förderungspflicht/Beiträge	25
III. Entstehungszeitpunkt einer GbR	25
IV. Organisation der GbR	26
1. Geschäftsführung und Vertretung bei der GbR im Überblick	26
2. Die Geschäftsführung bei der GbR (§§709ff. BGB)	27
a) gesetzliche Regelung (§709 Abs. 1 BGB)	27
b) gesellschaftsvertragliche (dispositive) Regelung der Geschäftsführung (§709 Abs. 2 BGB)	27
c) Entziehung und Kündigung der Geschäftsführung	28
3. Vertretung bei der GbR (§§714, 715 BGB)	29
a) gesetzliche Regelung	29
b) dispositive Regelung im Gesellschaftsvertrag	29
c) Entziehung und Kündigung der Vertretungsmacht (§715 BGB)	29
V. Gesellschaftsvermögen der GbR (§§718 – 719 BGB)	30
1. Beiträge	30
2. erworbene Gegenstände	31

3.	Früchte des Gesellschaftsvermögens	31
4.	Ersatz für Gegenstände des Gesellschaftsvermögens	31
<b>VI.</b>	<b>gesamthänderische Bindung des Gesellschaftsvermögens</b>	
	(\$719 BGB)	31
<b>VII.</b>	<b>Anteil am Gesellschaftsvermögen</b>	32
<b>VIII.</b>	<b>Haftung für Gesellschaftsschulden</b>	33
1.	Gesellschaftsschulden	33
2.	Haftung der Gesellschaft für Gesellschaftsschulden	
	(\$124 HGB analog)	33
3.	Haftung der Gesellschafter (\$128 HGB analog)	33
a)	Allgemeines	33
b)	akzessorische Haftung bei der GbR	
	(\$128 Abs. 1 HGB analog, h.M.)	33
c)	Haftung der Gesellschafter im Einzelnen	33
d)	Haftung für Steuerschulden der GbR	34
e)	Haftung nach dem Ausscheiden aus der GbR	
	(\$736 Abs. 2 BGB)/ beim Gesellschafterwechsel/ Gesellschaftereintritt	34
<b>IX.</b>	<b>Gewinn- und Verlustbeteiligung – zivilrechtliche</b>	
	<b>Entnahmerechte bei der GbR (\$721 – 722 BGB)</b>	35
1.	Gesetzlicher Verteilungsmaßstab (\$722 BGB)	35
2.	Abweichender vertraglicher Gewinnverteilungsschlüssel	35
3.	Entnahmerechte	35
<b>X.</b>	<b>Veränderungen im Personenbestand einer GbR</b>	36
1.	Ausscheiden eines Gesellschafters (\$736, 738 BGB)	36
2.	Eintritt eines neuen/weiteren Gesellschafters	36
3.	Gesellschafterwechsel	36
4.	Bilanzielle Darstellung der Fälle	37
<b>XI.</b>	<b>Auflösung/ Beendigung einer GbR</b>	37
<b>C.</b>	<b>Die Offene Handelsgesellschaft/OHG (§§105 – 160 HGB)</b>	38
<b>I.</b>	<b>Rechtsgrundlagen und praktische Bedeutung</b>	38
1.	handelsrechtliche Rechtsgrundlagen	38
<b>II.</b>	<b>Rechtsfähigkeit/Rechtsnatur der OHG</b>	38
<b>III.</b>	<b>Gründung einer OHG</b>	38
1.	Gesellschafter der OHG	39
2.	Gesellschaftsvertrag	39
3.	„qualifizierter“ Gesellschaftszweck (\$105 Abs. 1 HGB)	39
a)	Gesellschaftszweck = Handelsgewerbe (\$1 Abs. 2 HGB)	39
b)	Gesellschaftszweck = Kleingewerbetreibende	
	(\$105 Abs. 2 HGB)	41
c)	Gesellschaftszweck = Verwaltung eigenen Vermögens	
	(\$105 Abs. 2 HGB)	41
d)	OHG/KG bei Steuerberatern	
	(\$49 Abs. 1 und Abs. 2, 50 Abs. 1 S. 3 StBerG)	41
4.	unter gemeinschaftlicher Firma der OHG	41
5.	keine Haftungsbeschränkung	41
6.	Förderungspflicht/Beiträge	42
7.	Anmeldung zum Handelsregister	42

<b>IV. Entstehungszeitpunkt einer OHG (§123 HGB)</b>	42
1. Handels- und steuerrechtliche Folgen der Gründung	43
a) HGB	43
b) Steuerrecht	43
<b>V. Organisation der OHG</b>	44
1. Geschäftsführung (§§114 – 118 HGB)	44
2. Vertretung der oHG (§§125 -127 HGB)	46
<b>VI. Gesellschaftsvermögen der OHG</b>	47
1. Gesamthandsvermögen (§§105 Abs. 3 HGB , 718, 719 BGB)	47
2. bilanzielle Darstellung des handelsbilanziellen Gesamthandsvermögens der OHG im Überblick	47
<b>VII. Eigenkapital der OHG /Kapitalanteil des Gesellschafters im Gesamthandsbereich der OHG</b>	47
1. Begriff Kapitalanteil	48
2. Gesetzliche Regelung zum Kapitalanteil (§120 Abs. 2 HGB)	48
3. Abweichende übliche gesellschaftsvertragliche Vereinbarung über das Kapitalkonto	49
<b>VIII. Haftung für Gesellschaftsschulden der OHG (§§124, 128 HGB)</b>	50
1. Haftung der Gesellschaft	50
2. Haftung der Gesellschafter (§128 S. 1 HGB)	50
<b>IX. Gewinn- und Verlustbeteiligung – Entnahmerecht</b>	51
1. Gewinn- und Verlustbeteiligung nach Gesetz (§121 HGB)	51
2. Verlustverteilung nach §121 Abs. 3 HGB	52
3. Besonderheiten bei der Zinsberechnung (§121 Abs. 1 und 2 HGB)	52
4. Gewinnverteilung nach dem Gesellschaftsvertrag	54
<b>I. Entnahmerechte bei der OHG</b>	55
<b>II. Veränderungen im Personenbestand einer OHG</b>	55
<b>III. Auflösung/ Beendigung einer OHG</b>	55
<b>D. Die Kommanditgesellschaft/KG (§§161 – 177a HGB)</b>	56
<b>I. Rechtsgrundlagen und Kennzeichen der KG (§161 Abs. 1 HGB)</b>	56
1. Kennzeichen der KG	56
2. Rechtsgrundlagen der KG	56
<b>II. Rechtsfähigkeit der KG</b>	57
<b>III. Gründung einer KG</b>	57
1. Gesellschafter der KG	57
a) Gesellschaftsvertrag	57
2. „qualifizierter“ Gesellschaftszweck (§161 Abs. 1 HGB)	57
3. Förderungspflicht/Beiträge	58
a) Beiträge des Komplementärs	58
b) Beiträge des Kommanditisten	58
4. Anmeldung zum Handelsregister	59
<b>IV. Entstehungszeitpunkt der KG</b>	59
<b>V. Organisation der KG</b>	59
1. Geschäftsführung (§§164 – 166 HGB)	59
2. Vertretung der KG (§170 HGB)	60
<b>VI. Gesellschaftsvermögen einer KG</b>	60
<b>VII. Haftung für Gesellschaftsschulden der KG</b>	61



1. Haftung der Gesellschaft	61
2. Haftung der Komplementärs	61
3. Haftung der Kommanditisten (§§171ff. HGB)	61
a) Kerngedanke der Haftung der Kommanditisten bei der KG	61
b) Erlöschen und Wiederaufleben der Haftung des Kommanditisten	62
(1) Rückzahlung vom Kapitalanteil des Kommanditisten, §172 Abs. 4 S.1 HGB)	62
(2) Entnahme von Gewinnanteilen in den Fällen des §172 Abs. 4 S. 2 HGB	62
<b>VIII. Gewinn- und Verlustbeteiligung – Entnahmerecht</b>	62
1. Gewinn- und Verlustbeteiligung (§§167, 168 HGB)	62
a) Gewinnverteilung nach §168 Abs. 1 HGB	63
b) Verlustverteilung nach §168 Abs. 2 HGB	63
c) Gewinnverteilung nach dem Gesellschaftsvertrag	63
<b>IX. Kapitalanteile/Kapitalkonten im Gesamthandsvermögen der KG</b>	64
1. gesetzliche Regelungen bei Kommanditgesellschaften	64
a) Komplementär (§161 Abs. 2 iVm. §§120 – 122 HGB)	64
b) Kommanditist (§§167, 169 HGB)	64
2. Gesellschaftsvertragliche Regelungen	65
<b>X. Entnahmerechte bei der KG</b>	68
<b>XI. Veränderungen im Personenbestand einer KG</b>	68
<b>XII. Auflösung/Beendigung einer KG</b>	69
<b>E. Besondere Gesellschaftsformen</b>	69
<b>I. Die GmbH &amp; Co. KG, §§161 ff. HGB, §1 ff. GmbHG</b> (sowie bestimmte Einzelschriften wie z. B. §§19 Abs. 2, 172 Abs. 6, 172 a, 177 a HGB)	69
1. Erscheinungsformen der GmbH & Co. KG	69
2. Gründung der GmbH & Co. KG	71
3. Vertretung der GmbH & Co. KG	71
4. Bilanzierung bei der typischen GmbH & Co. KG (§264a HGB)	71
<b>II. Die Publikumspersonengesellschaft</b>	71
<b>III. Die stille Gesellschaft (§§230 – 236 HGB)</b>	72
1. Begriff der stillen Gesellschaft	72
2. Gründung/Organisation der stillen Gesellschaft	73
a) Gründung der stillen Gesellschaft/Entstehung	73
b) Gesellschafter der stillen Gesellschaft	73
c) Organisation bei der stillen Gesellschaft	73
3. Gewinn/Verlustbeteiligung/Entnahmerechte/Haftung	73
4. Auflösung/Beendigung der stillen Gesellschaft	74
5. stille Gesellschaft im Steuerrecht	74
a) Abgrenzung zwischen typisch stiller und atypisch stiller Gesellschaft	74
b) Abgrenzung der stillen Gesellschaft zum partiarischen Darlehen	74
<b>IV. Die Partnerschaft (§§1 ff. PartGG)</b>	75
1. Gründung/Organisation der Partnerschaft	75
a) Gründung der Partnerschaft	75
b) Organisation der Partnerschaft	76

	2. Vermögen/Gewinn/Verlustbeteiligung/Entnahmerechte/Haftung	76
	3. Ausscheiden/Auflösung/Beendigung der stillen Gesellschaft	76
§ 2	<b>Personengesellschaften</b>	77
	<b>A. Grundlegende Informationen zu Personengesellschaften</b>	77
	<b>I. Die unterschiedlichen Gesellschaftsformen</b>	77
	(1) Gesellschaft bürgerlichen Rechts	77
	(2) Offene Handelsgesellschaft	78
	(3) Kommanditgesellschaft	79
	(4) Stille Gesellschaft	80
	(5) Partnerschaftsgesellschaft	81
	<b>II. Die Besteuerung der Mitunternehmerschaften</b>	81
	<b>III. Buchführungspflicht der Personengesellschaft</b>	82
	1. Buchführungspflicht nach Handelsrecht	82
	2. Buchführungspflicht nach Steuerrecht	83
	3. Kapitalkonten bei PersGes	83
	<b>IV. Gründung einer Personengesellschaft</b>	84
	1. Bargründung	84
	2. Sachgründung	85
	a) Wirtschaftsgüter aus dem Privatvermögen	85
	b) Wirtschaftsgüter aus einem anderen (Sonder-)Betriebsvermögen	86
	<b>V. Einkünfte aus Gewerbebetrieb/Gewinnermittlungsart/     Steuerliche Gewinnermittlung</b>	88
	1. Einkünfte aus Gewerbebetrieb	88
	2. Qualifizierung von Einkünften aus Mitunternehmerschaft (§15 Abs. 1 Nr. 2 EStG (H 15.8 Abs. 1 EStH))	88
	3. Gewinnermittlungsart	89
	4. Steuerliche Gewinnermittlung	89
	5. Stufen der Gewinnermittlung bei Personengesellschaften	95
	<b>B. Übertragung</b>	95
	<b>I. Übertragung (nach dem 31.12.2000) von Einzel-WG der PersGes     auf den Gesellschafter und umgekehrt</b>	95
	1. Übersicht über die Überführung und die Übertragung von Einzel- Wirtschaftsgütern bei PersGes	96
	2. Unentgeltliche Übertragung von Betrieben, Teilbetrieben und Mitunternehmeranteilen (ab 2002), §6 Abs. 3 EStG (H 6.14 EStH)	97
	3. Übertragung von Wirtschaftsgütern aus Gesamthandsvermögen in . . .	98
	4. Übertragung eines WG aus dem Sonderbetriebsvermögen in	101
	5. Übertragung eines WG aus Privatvermögen eines Mitunternehmers in	105
	6. Übertragung eines WG aus anderem Betriebsvermögen eines MU in	106
	7. Sonstige Leistungen des anderen Betriebs für die PersGes	109
	<b>II. Negatives Kapitalkonto – §15a EStG</b>	109
	1. Grundtatbestand des § 15a EStG	110
	2. Anteil am Verlust der KG	110
	3. Begriff des Kapitalkontos	111
	4. Maßgebendes Kapitalkonto	111

5. Erweiterter Verlustausgleich nach §15a Abs. 1 Satz 2	112
6. Nach § 15a Abs. 2 EStG verrechenbare Verluste	112
7. Einlagenminderung	112
<b>III. Gewerbesteuerentlastung</b>	113
<b>IV. Betriebsvermögen der GmbH und Co. KG</b>	115
1. Gesamthandsvermögen	116
a) Handelsrecht	116
b) Steuerrecht	116
c) Kapitalkonten der Gesellschafter	116
d) Entnahmerechte	119
2. Sonderbetriebsvermögen	119
a) Sonderbetriebsvermögen der GmbH	120
b) Sonderbetriebsvermögen der Kommanditisten	120
<b>C. Ergänzungsbilanzen</b>	121
<b>I. Grundsätzliches</b>	121
<b>II. Fallgestaltungen</b>	124
1. Einbringung	124
2. Eintritt eines weiteren Gesellschafters in eine PersG	129
3. Übertragung und Überführung von Einzel-WG §6 V EStG	133
4. Gesellschafterwechsel	136
5. Sondervorschriften	141
<b>III. Fortführung von Ergänzungsbilanzen</b>	144
<b>IV. Auflösung von Ergänzungsbilanzen</b>	148
<b>V. Praktische Bedeutung</b>	149
1. Höhe des Kapitalkontos bei Transaktionen von Gesellschaftsanteilen	149
2. §15a EStG	149
3. Erbschaft- und Schenkungsteuer bei Übertragung von MitU-Anteilen	150
4. §4 IVa EStG	153
<b>D. Bilanzsteuerliche Behandlung von Pensionszusagen einer Personengesellschaft an einen Gesellschafter (§§6 Abs. 3, &amp; 6a EStG)</b>	154
<b>I. Allgemeines</b>	154
<b>II. zeitliche Anwendung der neuen BFH-Rechtsprechung (Rdnr. 10 – 11)</b>	155
<b>III. „Härtefall- und Billigkeitsregelungen“ (Rdnr. 5 und Rdnr. 20)</b>	155
1. Billigkeitsregelung nach Rdnr. 5 des BMF-Schreibens	156
2. Beibehaltung der bisherigen Handhabung	157
<b>IV. Behandlung von Pensionszusagen an einen Gesellschafter unmittelbar durch die Personengesellschaft</b>	157
<b>V. Rückdeckungsversicherung bei Pensionszusagen</b>	158
<b>VI. Behandlung von Pensionszusage an einen KG-Gesellschafter durch die Komplementär-GmbH einer GmbH &amp; Co. KG</b>	158
<b>VII. Pensionszusage im Rahmen einer doppelstöckigen Personengesellschaft iSd. §15 Abs. 1 Nr. 2 S. 2 EStG</b>	159
1. Begriff der latenten Steuern	159
2. Regelungen nach §274 HGB n.F.	160

a)	Zeitlicher und persönlicher Anwendungsbereich	160
b)	Voraussetzungen einer latenten Steuer	160
c)	Aktivierung/Passivierung	160
d)	Einzelheiten zum Bilanzposten „latente Steuern“ (§274 Abs. 2 HGB n.F.)	161
e)	Übersicht zu latenten Steuern	162
<b>E.</b>	<b>Umsatzsteuerliche Probleme im Überblick</b>	162
<b>I.</b>	<b>Leistungen des Gesellschafters an die Gesellschaft</b>	162
1.	Der umsatzsteuerliche Status des Gesellschafters	162
2.	Leistungsaustausch	163
3.	Geschäftsführungsleistungen	163
4.	Haftungsvergütung	164
<b>F.</b>	<b>Verfahrensrechtliche Probleme</b>	164
<b>G.</b>	<b>Übungsfälle 166</b>	
<b>H.</b>	<b>Anlage 1 – §§15, 15a EStG</b>	182
<b>I.</b>	<b>Anlage 2 – R 15.8 Mitunternehmerschaft</b>	185
<b>J.</b>	<b>Anlage 3 – H 15a Verluste bei beschränkter Haftung</b>	195
<b>K.</b>	<b>Anlage 4 – UstR Leistungsaustausch bei Gesellschaftsverhältnissen</b>	202
<b>§ 3</b>	<b>Umsatzsteuerliche Behandlung von Gesellschafterleistungen</b>	211
<b>A.</b>	<b>Allgemeines 211</b>	
<b>B.</b>	<b>Leistungsgewährung aus Anlass der Gründung einer Gesellschaft bzw. aus Anlass der Veränderung im Gesellschafterbestand</b>	212
<b>I.</b>	<b>Allgemeines</b>	212
<b>II.</b>	<b>Ebene der Gesellschaft</b>	212
1.	Veräußerung bzw. Ausgabe von Kapitalgesellschaftsanteilen	214
2.	Vorsteuerabzug aus Sacheinlage aus dem Unternehmen eines Gesellschafters	214
<b>III.</b>	<b>Ebene der Gesellschafter</b>	214
<b>IV.</b>	<b>Beispiel</b>	215
1.	Ebene der Gesellschaft bei Aufnahme des Gesellschafters A	215
2.	Ebene des Gesellschafters A	215
3.	Ebene der Gesellschaft bei Aufnahme des Gesellschafters B	215
4.	Ebene des Gesellschafters B	216
5.	Ebene der Gesellschaft bei Aufnahme des Gesellschafters C	216
6.	Ebene des Gesellschafters C	216
<b>V.</b>	<b>Abschließendes Beispiel</b>	217
<b>C.</b>	<b>Leistungen der Gesellschafter an die Gesellschaft – Leistungsaustausch</b>	218
<b>I.</b>	<b>Selbständigkeit</b>	218
1.	Allgemeines	218
2.	Selbständigkeit juristischer Personen	221
a)	Einheits-GmbH & Co. KG	221
b)	Weiterführende Beispiele	222
3.	Selbständigkeit natürlicher Personen	223
4.	Selbständigkeit bei der GmbH & Co. KG	224
<b>II.</b>	<b>Leistungen gegen (gewinnunabhängiges) Sonderentgelt (Leistungsaustausch)</b>	225

1. Zusammenfassendes Beispiel	229
2. Praxisprobleme	230
3. Unentgeltliche Überlassung	231
<b>III. Leistungen der Gesellschaft an die Gesellschafter</b>	232
<b>IV. Austritt/Ausscheiden aus der Personengesellschaft</b>	233
<b>V. Fälle zur PKW Überlassung</b>	233
<b>D. Halten von Beteiligungen als gewerbliche oder berufliche Tätigkeit – Unternehmereigenschaft</b>	238
<b>I. Zuordnung von Beteiligungen zum Unternehmen</b>	241
<b>II. Veräußerung von Beteiligungen aus dem unternehmerischen Bereich</b>	242
<b>E. Die umsatzsteuerliche Organschaft</b>	242
<b>I. Bedeutung</b>	242
<b>II. tatbestandliche Voraussetzungen der Organschaft</b>	244
1. Organträger	244
2. Organgesellschaft	244
3. Eingliederungsmerkmale	245
a) Allgemeines	245
b) Finanzielle Eingliederung	245
c) wirtschaftliche Eingliederung	246
d) organisatorische Eingliederung	247
4. weitere aktuelle Entscheidungen	248
a) Holding	248
b) Reaktion der FinVerw	249
<b>III. Rechtsfolgen der Organschaft</b>	249
Stichwortverzeichnis	251

# § 1 Personengesellschaften im Zivilrecht

## A. Einführung in das Gesellschaftsrecht

Gesellschaften finden sich nicht nur im Wirtschaftsleben, sondern entstehen häufig im täglichen Leben, ohne dass es den betreffenden Personen bewusst ist eine Gesellschaft gegründet zu haben. Die Gründe der beteiligten Personen, sich mit einem anderen zusammenzuschließen, können dabei völlig unterschiedlich sein. Einige gründen zur Kostensenkung eine Fahrgemeinschaft zur Arbeit, während andere wirtschaftliche bzw. finanzielle Kapazitäten vereinigen wollen.

Allein das deutsche Gesellschaftsrecht bietet hierfür eine Vielzahl von Gesellschaftsformen, die sich aus unterschiedlichen Rechtsquellen ergeben (z. B. BGB, HGB, PartGG, AktG, GmbHG). Zu beachten ist dabei, dass die in deutschen Rechtsquellen enthaltenen Gesellschaftsformen abschließend aufgeführt sind (sog. numerus clausus der Gesellschaftsformen); d.h., dass nur solche Gesellschaftsformen zulässig sind, welche der Gesetzgeber zur Verfügung gestellt hat (sog. Typenzwang). Diese Beschränkung der Vertragsfreiheit findet seine Begründung zum einen im Schutz des Rechtsverkehrs, weil jeder der in Rechtsbeziehung zu einer Gesellschaft tritt, dem Grunde nach bereits an der Rechtsform erkennen können soll, wie die Gesellschaft strukturiert ist. Zum anderen ist jede Gesellschaft nur ein rechtliches Konstrukt und somit etwas nicht Sichtbares bzw. Greifbares.

## I. Der Begriff der Gesellschaft (Gesellschaftsbegriff im weiteren Sinn):

Traditionell wird eine Gesellschaft definiert als eine

- privatrechtliche Personenvereinigung,
- deren Mitglieder sich rechtsgeschäftlich zusammengeschlossen haben,
- um einen bestimmten (nach h.M. erlaubten) Zweck,
- gemeinsam zu verfolgen („Förderungspflicht“).

Diese Definition stimmt im Wesentlichen überein mit der Definition einer Gesellschaft bürgerlichen Rechts (GbR, vgl. dazu §705 BGB). Dies ist auch folgerichtig, da die GbR den Urtyp zumindest aller Personengesellschaften darstellt.

## II. Einzelheiten zu den Tatbestandsmerkmalen der Gesellschaft:

Die traditionelle Definition der Gesellschaft dient heutzutage im Wesentlichen zur Abgrenzung von anderen Personenvereinigungen, die zivilrechtlich nicht als Gesellschaften anzusehen sind, da Einigkeit darüber besteht, welche Rechtsformen als Gesellschaften iSd. Gesellschaftsrechts anzusehen sind.

## 1. Personenvereinigung:

- 4 Für eine Personenvereinigung iSd. der o.g. Definition sind nach absolut h.M. **grds.** mindestens **2 Personen** erforderlich. Scheidet also der vorletzte Gesellschafter einer (Personen)Gesellschaft aus, so endet die Gesellschaft und wird ggf. in Form eines Einzelunternehmens weitergeführt (vgl. nur BGH in BGHZ 24, 106).

**Ausnahmen** von dem Erfordernis von mindestens 2 Gesellschaftern sind kraft gesetzlicher Anordnung neben der sog. Einmann-AG (§2 AktG) auch die sog. Einmann-GmbH (§1 GmbHG)

## 2. privatrechtlich:

- 5 Das Merkmal „privatrechtlich“ dient der Abgrenzung zu öffentlich-rechtlichen Organisationsformen denen durch Gesetz, Verwaltungsakt oder sonstigem Hoheitsakt eine Hoheitsmacht oder rechtliche Selbständigkeit verliehen wird.

### ➤ Beispiel:

keine privatrechtlichen Gesellschaften sind z. B. ARD, Sparkassen sowie sonstige juristische Personen des Öffentlichen Rechts.

## 3. rechtsgeschäftlicher Zusammenschluss:

- 6 Erforderlich für jede Gesellschaft ist zudem ein rechtsgeschäftlicher (Personen-) Zusammenschluss. Dieser wird bewirkt durch einen Vertrag zwischen den Vertragsparteien, dem Gesellschaftsvertrag. D.h., dass eine Gesellschaft zumindest nicht – von Beginn an – aufgrund einer gesetzlichen Regelung entstehen kann wie dies bei Gemeinschaften (vgl. z. B. §§947, 948, 2032ff. BGB) möglich ist. Aus einer solchen Gemeinschaft kann aufgrund eines zumindest konkludent geschlossenen Gesellschaftsvertrags in der Zukunft auch eine Gesellschaft werden.

### ➤ Beispiel:

Eine Erbengemeinschaft stellt gem. §2032 ff. BGB keine Gesellschaft (i.w.S.) dar, weil diese durch das Gesetz entsteht (§§2032, 1922 BGB). Ziel einer solchen Erbengemeinschaft ist es, die Erbschaft/Erbsmasse auf die einzelnen Miterben zu verteilen. Beschließen die Erben hingegen, die vorhandene Erbsmasse dauerhaft zu nutzen, so haben sie damit zumindest konkludent einen Gesellschaftsvertrag geschlossen und damit in der Regel eine Personengesellschaft gegründet.

## 4. Verfolgung eines bestimmten (erlaubten) gemeinsamen Zwecks:

- 7 **bestimmter Zweck:**

Es muss von der Personenvereinigung bzw. von allen beteiligten Personen ein bestimmter/konkreter Zweck gemeinsam verfolgt werden wie z. B.:

- Betrieb eines Handelsgewerbes/ kleinkaufmännischen Betriebs,
- gemeinsamer Praxisbetrieb insbesondere von Freiberuflern,
- Fahrgemeinschaften,
- „Lotto-Gemeinschaften“/Tippgemeinschaften