

## **THEMATISCHE HINWEISE:**

### **A. Überblick über Personen- und Handelsgesellschaften**

#### **I. Gesellschaften und andere Zusammenschlüsse**

Das deutsche Gesellschaftsrecht regelt – neben dem Vereinsrecht - den privatrechtlichen Zusammenschluss von Personen. Nicht zum Gesellschaftsrecht gehört also insbesondere das Recht über die Körperschaften, Anstalten und Stiftungen des öffentlichen Rechts. Ebenso wenig gehört das Recht über die Parteien zum Gesellschaftsrecht.

#### **II. Personengesellschaften / Kapitalgesellschaften**

##### **1.**

Im Gesellschaftsrecht werden zwei Hauptgruppen von Gesellschaften unterschieden, die Personengesellschaften und die Kapitalgesellschaften. Die Personengesellschaften werden besonders stark von den Individuen geprägt, die ihnen als Gesellschafter mit ihrem Arbeitseinsatz und Vermögen Gestalt geben. Demgegenüber werden die Kapitalgesellschaften besonders durch die Kapitalbeteiligungen geprägt, die der Gesellschaft zur Verfügung gestellt werden, damit sie mit diesem Vermögen arbeitet. Die Gestaltungsfreiheit im Gesellschaftsrecht hat allerdings die Grenzen zwischen den beiden Gesellschaftsgruppen fließend werden lassen. Dies hat zum Entstehen kapitalistischer Personengesellschaften und personalistischer Kapitalgesellschaften geführt.

##### **2.**

Zu den Personengesellschaften gehören insbesondere:

- die Gesellschaft des bürgerlichen Rechts (GbR)

- die Personenhandelsgesellschaften, das sind:
  - die offene Handelsgesellschaft (OHG) und
  - die Kommanditgesellschaft (KG), auch als GmbH & Co. KG,
- die Partnergesellschaft (PG)
- die stille Gesellschaft
- die Europäische Wirtschaftliche Interessensvereinigung (EWIV)

### 3.

Zu den Kapitalgesellschaften gehören

- die Gesellschaft mit beschränkter Haftung (GmbH)
- die Aktiengesellschaft (AG) und
- die Kommanditgesellschaft auf Aktien (KGaA).

### 4.

Die Personengesellschaften und Kapitalgesellschaften unterscheiden sich erheblich in ihrer wirtschaftlichen Zielsetzung und rechtlichen Ausgestaltung. Dies gilt insbesondere für die zu beachtenden Formvorschriften, die Haftung der Gesellschafter, die Aufstellung und Veröffentlichung von Jahresabschlüssen, die Besteuerung, die Beschlussfassung, die Geschäftsführung etc. Je mehr die Gesellschaften von natürlichen Personen geprägt werden, die mit ihrem Privatvermögen haften, umso geringer sind in aller Regel die Formvorschriften, die von der Gesellschaft zu beachten sind.

## **B. Die möglichen Rechtsformen**

### **I. Einzelkaufmann**

#### **1. Rechtsgrundlage**

§§ 1 – 7 HGB

#### **2. Anwendungsschwerpunkt**

Handwerker, Kleinunternehmer

### **3. Gründung**

Beim „Istkaufmann“ i. S. v. § 1 I HGB durch Aufnahme einer gewerblichen Tätigkeit, die nach Art und Umfang bereits einen in käufmännischer Weise eingerichteten Geschäftsbetrieb erfordert; Handelsregistereintragung zwingend erforderlich, aber nur deklaratorisch, nicht rechtsbegründend.

Beim „Kannkaufmann“ i. S. v. § 2 HGB durch Eintragung der Firma eines sonstigen gewerblichen Unternehmens in das Handelsregister.

Viele Einzelkaufleute sind nicht im Handelsregister eingetragen. Sie haben dann keine Handelsfirma (§ 17 HGB), sondern treten unter ihrem Namen auf.

### **4. Mindestkapital**

Kein Mindestkapital-Erfordernis für den Einzelkaufmann

### **5. Geschäftsführung**

Geschäftsführung obliegt dem Inhaber des einzelkaufmännischen Unternehmens

### **6. Haftung**

Unbeschränkte Haftung des Einzelkaufmanns mit seinem gesamten privaten und betrieblichen Vermögen

### **7. Rechnungslegung**

Keine Buchführungspflicht; keine Offenlegungspflicht; keine Prüfungspflicht

### **8. Steuerpflicht**

Der Ertrag wird dem Inhaber zugerechnet und bei diesem im Jahr der Entstehung der Einkommensteuer unterworfen.

## **II. Verein**

### **1. Rechtsgrundlage**

§§ 21 – 79 BGB

## **2. Anwendungsschwerpunkt**

Idealverein (§ 21 BGB): Gemeinnütziger- und Freizeit-Bereich; keine kaufmännischen Aktivitäten

Daneben Möglichkeit, einen wirtschaftlichen Verein zu gründen (§ 22 BGB).

Besonderheit:

Ein Idealverein kann als Nebenzweck, der aber dem „Ideal“ zu dienen hat, wirtschaftliche Aktivitäten verfolgen. Beispiel: Sportvereine

## **3. Gründung**

Keine notarielle Beurkundung; Gründung durch mindestens sieben natürliche oder juristische Personen nach dem System der gesetzlichen Normativbestimmungen. Im Gegensatz zum wirtschaftlichen Verein (§ 22 BGB) keine Genehmigung durch staatliche Behörde oder durch Gericht. Verabschiedung einer schriftlichen Satzung durch die Mitgliederversammlung; Wahl eines oder mehrerer Vorstandsmitglieder; notariell beglaubigte Anmeldung von Verein und Vorstand beim Vereinsregister; registergerichtliche Prüfung der Formvorschriften; Eintragung im Vereinsregister ist konstitutiv.

## **4. Mindestkapital**

Kein Mindestkapital-Erfordernis für den Verein

## **5. Geschäftsführung**

Durch Vorstand, der demokratisch (nach Köpfen) von der Mitgliederversammlung gewählt wird; weitgehend weisungsfrei.

## **6. Haftung**

Nach Eintragung im Vereinsregister haftet nur noch der Verein mit seinem Vereinsvermögen; keine Haftung von Vorstand und Mitgliedern

## **7. Rechnungslegung**

Keine kaufmännische Rechnungslegungspflicht, keine Bilanzierungspflicht, keine Prüfungs- und Offenlegungspflicht

## **8. Veränderung im Mitgliederbestand**

offener Mitgliederkreis, wenige Formalien beim Ein- und Austritt von Mitgliedern

## **9. Steuerpflicht**

a) Verein

Er ist Körperschaftsteuerpflichtig, sofern keine Gemeinnützigkeit anerkannt ist.

b) Mitglied

Da keine Gewinnausschüttungen, keine Einkommensteuerpflicht bei den Mitgliedern

c) Erbschaftsteuer

Beim Mitglied keine Erbschaftsteuerpflicht, da Mitgliedschaftsrecht nicht vererbt wird.

## **III. Stiftung**

### **1. Rechtsgrundlage**

§§ 80 – 88 BGB, landesrechtliche Stiftungsgesetze

### **2. Anwendungsschwerpunkt**

gemeinnütziger Bereich, Vermögensverwaltung (Familienstiftung, Unternehmensträgerstiftung), Nachlassverwaltung

wachsende Bedeutung im Unternehmensbereich

### **3. Gründung der nicht unternehmerisch tätigen privatrechtlichen Stiftung**

a) Unter Lebenden:

Verabschiedung des Stiftungsgeschäfts als Bündel von einseitigen, nicht empfangsbedürftigen Willenserklärungen, insbesondere die verbindliche Erklärung des Stifters, dass ein bestimmter Teil seines Vermögens auf Dauer der Erfüllung eines vorgegebenen Zwecks gewidmet wird, sowie die Erklärung, eine selbständige Stiftung zu errichten. Je nach landesrechtlichem Stiftungsgesetz Angabe des Stifters, des Namens der Stiftung, des mit der Vermögensausstattung verfolgte Stiftungszwecks, der Organe der Stiftung (mindestens ein Vorstand), der Regeln zur

Auflösung der Stiftung, Angaben über den Vermögensanfall bei einer Löschung der Stiftung; Vollendung des Stiftungsgeschäfts durch Unterschrift des Stifters unter der Stiftungsurkunde. Kein Formzwang: Entstehung der Stiftung durch staatliche Anerkennung. Diese wird davon abhängig gemacht, dass ausreichende Mittel zur Zweckerfüllung vorhanden sind.

#### b) Durch Verfügung von Todes wegen

Beachtung der besonderen erbrechtlichen Vorschriften; nur höchstpersönlich vom Stifter zu errichten; Beachtung der Formvorschriften einer Testamentserrichtung bzw. eines Erbvertrages, also Eigenhändigkeit und Unterschrift oder notarielle Beurkundung. Im Übrigen kein Formzwang: Entstehung durch staatliche Anerkennung

#### **4. Mindestkapital**

Kein gesetzliches Mindestkapital-Erfordernis für die Stiftung. Die erforderliche Anerkennung durch die landesrechtliche Genehmigungsbehörde hängt aber meistens davon ab, dass die Stiftung ihre Lebensfähigkeit mit einem Mindeststiftungsvermögen unter Beweis stellt (i. d. R. mindestens 25.000,-- bis 50.000,-- €).

#### **5. Geschäftsführung**

Durch Vorstand; die Art und Weise der Vorstandsbestellung ist nicht gesetzlich geregelt; die behördliche Anerkennung wird meistens davon abhängig gemacht, dass die Bestellungsregelungen für den Vorstand in der Stiftungssatzung festgelegt werden. Ergänzende Bestimmungen kann die Anerkennungsbehörde einfügen. Der Vorstand ist weitgehend weisungsfrei.

#### **6. Haftung**

Für die Verbindlichkeiten der Stiftung haftet gegenüber den Gläubigern die Stiftung mit ihrem Stiftungsvermögen. Keine Haftung des Vorstands.

#### **7. Rechnungslegung**

Keine kaufmännische Rechnungslegungspflicht, keine Bilanzierungspflicht, keine Prüfungs- oder Offenlegungspflicht

## **8. Veränderung im Mitgliederbestand**

Die Stiftung hat meistens keine Mitglieder, weil es sich hierbei um eine Verselbständigung eines bestimmten Vermögensteils mit besonderer Zweckwidmung handelt.

## **9. Steuerpflicht**

### a) Stiftung

Sie ist Körperschaftsteuerpflichtig und gewerbsteuerpflichtig, wenn sie gewerblich tätig wird. Die Steuerpflicht entfällt, wenn die Stiftung als gemeinnützig anerkannt ist.

### b) Berechtigte (Destinatäre)

Vergütungen von der Stiftung an den Berechtigten sind vom Berechtigten zu versteuern. Die Berechtigten unterliegen mit den satzungsmäßigen Zuwendungen aus einer inländischen und Körperschaftsteuerpflichtigen Stiftung nicht der Einkommensteuer. Zuwendungen einer gemeinnützigen Stiftung hat der steuerpflichtige Berechtigte zu versteuern.

### c) Erbschaftsteuer

Die Übertragung von Vermögen auf die gemeinnützige Stiftung ist Erbschaft- und schenkungsteuerfrei. Die Übertragung von Vermögen auf eine Familienstiftung unterliegt der Erbschaft- bzw. Schenkungsteuer. Die Steuerklasse bemisst sich nach dem Verwandtschaftsverhältnis des Stifters zum entferntest Berechtigten. Beim späteren Erbgang der Berechtigten (Destinatäre) fällt keine Erbschaftsteuer an. Dafür unterliegt das Vermögen der Familienstiftung selbst alle 30 Jahre der Erbsatzsteuer. Die Übertragung von Vermögen auf eine Unternehmensstiftung ist Erbschaft- bzw. schenkungsteuerpflichtig. Satzungsmäßige Zuwendungen an Destinatäre sind schenkungsteuerfrei.

## **IV. Gesellschaft des bürgerlichen Rechts (GbR)**

## **1. Rechtsgrundlage**

§§ 705 – 740 BGB

## **2. Anwendungsschwerpunkt**

Die BGB-Gesellschaft findet wegen ihrer großen Flexibilität und zahlreichen Einsatzmöglichkeiten in vielfältigen Bereichen Verwendung; Erscheinungsformen reichen vom Kauf eines gemeinsamen Loses, über die gemeinsame Urlaubsreise, über Arzt-, Anwalts- oder Steuerberaterpraxen bis hin zu einem Kooperationsvertrag zwischen Konkurrenzunternehmen bei gemeinsamen Aufträgen (ARGE) und zwischen Großkonzernen.

Besondere Bedeutung haben vermögensverwaltende BGB-Gesellschaften (Familiengesellschaften) und Poolverträge über das gemeinsame Halten von Beteiligungen an anderen Gesellschaften.

## **3. Gründung**

Formfrei durch Abschluss eines – oft auch nur mündlichen – Gesellschaftsvertrages. Formzwang (notarielle Beurkundung) vor allem bei Verpflichtung zur Einbringung von Grundstücken (§ 311 b Abs. 1 BGB), und Beteiligungen (§ 15 GmbHG).

## **4. Mindestkapital**

Kein Mindestkapital-Erfordernis für die GbR

## **5. Geschäftsführung**

Gemeinschaftlich durch jeweils einstimmigen Gesellschafterbeschluss; abweichende Regelungen im Gesellschaftsvertrag zulässig; Übertragung der Geschäftsführung auf Nicht-Gesellschafter unzulässig. Vertretung kann durch Vollmacht Dritten übertragen werden.

## **6. Haftung**

Gesellschafter haften unbeschränkt für die Verbindlichkeiten der Gesellschaft mit ihrem gesamten Vermögen; Haftungsbeschränkung i. S. e. GbR mbH nur durch einzelvertragliche Vereinbarungen möglich. Es gibt keine GbR m.b.H. mehr.

## **7. Rechnungslegung**

Keine Buchführungspflicht, keine Offenlegungspflicht, keine Prüfungspflicht

## **8. Veränderung im Gesellschafterbestand**

Die Gesellschafterrechte sind ohne gesellschaftsvertragliche Zulassung nicht übertragbar (§ 717 BGB).

Ausscheiden eines Gesellschafters durch Tod bewirkt das Ende der GbR (§ 727 BGB); gesellschaftsvertragliche Forsetzungs- und Nachfolgeklauseln sind zulässig.

## **9. Steuerpflicht**

### a) Gesellschaft

Ermittlung von Gewinn/Verlust bei der Gesellschaft, Gesellschaft selbst ist nicht steuerpflichtig; Zurechnung des Gewinn/Verlustes bei den Gesellschaftern; Gewerbesteuerpflicht nur bei Ausübung eines Gewerbebetriebs.

### b) Gesellschafter

Einkommensteuerpflicht für die ihm zugerechneten Gewinne

### c) Erbschaftsteuer

Besteuerung der Erwerbe mit dem Buchwert der Steuerbilanz; keine Aufdeckung der stillen Reserven (insbesondere des originären Geschäftswerts); Erbe führt Buchwerte fort.

## **V. Offene Handelsgesellschaft (OHG)**

### **1. Rechtsgrundlage**

§§ 105 – 160 HGB

### **2. Anwendungsschwerpunkt**

Kleinere Betriebe, insbesondere Familien- und Handwerksbetriebe.

In der Praxis eher selten anzutreffen.

### **3. Gründung**

Formfreiheit der OHG-Gründung; notariell beglaubigte Anmeldung der Gesellschaft beim Handelsregister erforderlich; Eintragung der OHG im Handelsregister ist aber nur deklaratorisch. Lediglich die vermögensverwaltende OHG bedarf zu ihrer Entstehung der Eintragung in das Handelsregister (§ 105 Abs. 2 HGB).

### **4. Mindestkapital**

Kein Mindestkapital-Erfordernis für die OHG

### **5. Geschäftsführung**

Geschäftsführungsbefugnis für alle Gesellschafter; Ausschluss eines oder mehrerer Gesellschafter von der Geschäftsführung ist möglich

### **6. Haftung**

Unbeschränkte Haftung der Gesellschaft mit deren Gesellschaftsvermögen; daneben unbeschränkte Haftung aller Gesellschafter mit ihrem gesamten Vermögen

### **7. Rechnungslegung**

Buchführungs- und Bilanzierungspflicht nach HGB; keine Prüfungspflicht; keine Offenlegungspflicht

### **8. Veränderungen im Gesellschafterbestand**

Veränderungen im Gesellschafterbestand möglich; Zustimmung der Gesellschafterversammlung bei Anteilsveräußerungen erforderlich; Ausschluss dieser Zustimmungspflicht im Gesellschaftsvertrag möglich; Übertragung der Gesellschaftsanteile formfrei durch „Anwachsung“ bzw. „Abwachsung“. Bei Tod eines Gesellschafters Fortsetzung unter den verbleibenden Gesellschaftern (§ 131 Abs. 3 Nr. 1 HGB). Abweichende Regelungen sind möglich.

### **9. Steuerpflicht**

#### a) Gesellschaft

Ermittlung von Gewinn/Verlust bei der Gesellschaft; Gesellschaft selbst ist nicht steuerpflichtig; Zurechnung des Gewinn/Verlustes bei den Gesellschaftern; Gewerbesteuerpflicht nur bei Ausübung eines Gewerbebetriebs.

b) Gesellschafter

Einkommensteuerpflicht für die ihm zugerechneten Gewinne

c) Erbschaftsteuer

Besteuerung der Erwerbe mit dem Buchwert der Steuerbilanz; keine Aufdeckung der stillen Reserven (insbesondere des originären Geschäftswertes); Erbe führt Buchwerte fort.

## **VI. Kommanditgesellschaft (KG)**

### **1. Rechtsgrundlage**

§§ 161 – 177 a HGB

### **2. Anwendungsschwerpunkt**

Kleine und mittlere, auch größere Wirtschaftsunternehmen

Besondere Bedeutung hat die Kommanditgesellschaft (KG), bei der die Stellung der unbeschränkt haftenden Komplementärs von einer nur beschränkt haftenden Gesellschaft (GmbH oder AG) übernommen wird (GmbH & Co. KG, AG & Co. KG).

### **3. Gründung**

Formfreiheit der KG-Gründung. Bei der GmbH & Co. KG Gründung der vorher zu errichtenden Komplementär-GmbH in notarieller Form. Bei der AG & Co. KG Gründung der vorher zu errichtenden Komplementär-AG in notarieller Form. Notariell beglaubigte Anmeldung der Gesellschaft beim Handelsregister erforderlich.

Eintragung der KG im Handelsregister ist nur deklaratorisch. Lediglich die vermögensverwaltende KG bedarf zu ihrer Entstehung der Eintragung im Handelsregister (§§ 161 Abs. 2, 105 Abs. 2 HGB).

### **4. Mindestkapital**

Kein Mindestkapital-Erfordernis für die KG; bei der GmbH & Co. KG Mindestkapital für die Komplementär-GmbH; bei der AG & Co. KG Mindestkapital für die Komplementär-AG.

## **5. Geschäftsführung**

Geschäftsführung durch den Komplementär bzw. die Komplementär-Gesellschaft.  
Keine Fremdorganschaft; bei GmbH & Co. KG und AG & Co. KG ist Fremdorganschaft mittelbar über die GmbH bzw. die AG möglich. Ausschluss der Kommanditisten von der Geschäftsführung, Widerspruchsrecht der Kommanditisten bei Geschäftsführungsmaßnahmen, die über den gewöhnlichen Geschäftsbetrieb hinausgehen.

## **6. Haftung**

Unbeschränkte Haftung der Gesellschaft mit deren Gesellschaftsvermögen;  
unbeschränkte Haftung für den Komplementär bzw. die Komplementär-Gesellschaft;  
Kommanditistenhaftung auf die Kommanditeinlage beschränkt, sobald diese im Handelsregister eingetragen worden ist; unbeschränkte Haftung der Kommanditisten für Geschäfte, die vor der Handelsregistereintragung vorgenommen wurden (§ 176 HGB).

## **7. Rechnungslegung**

Buchführungs- und Bilanzierungspflicht nach HGB; Offenlegungspflicht, Prüfungspflicht bei mittleren und großen Gesellschaften

## **8. Veränderung im Gesellschafterbestand**

Veränderungen im Gesellschafterbestand möglich; Zustimmung der Gesellschafterversammlung bei Anteilsveräußerungen erforderlich; Ausschluss dieser Zustimmungspflicht im Gesellschaftsvertrag möglich; Übertragung der Gesellschaftsanteile formfrei durch „Anwachsung“ bzw. „Abwachsung“.

Beim Tod des Komplementärs gilt § 131 Abs. 3 Nr. 1 HGB, beim Tod eines Kommanditisten treten die Erben – als Nebenerben, nicht in Erbengemeinschaft – in die Gesellschaft ein (§ 177 HGB). Abweichende Vereinbarungen sind möglich.

## **9. Steuerpflicht**

### a) Gesellschaft

Ermittlung von Gewinn/Verlust bei der Gesellschaft; Gesellschaft ist selbst nicht steuerpflichtig; Zurechnung des Gewinn/Verlustes bei den Gesellschaftern; Gewerbesteuerpflicht kraft Rechtsform.

### b) Gesellschafter

Einkommensteuerpflicht für die ihm zugerechneten Gewinne; volle Anrechenbarkeit von den durch die GmbH auf diesen Gewinn bezahlten Körperschaftsteuer-Beträgen beim Gesellschafter.

### c) Erbschaftsteuer

Besteuerung der Erwerbe mit dem Buchwert der Steuerbilanz

## **10. Besonderheiten GmbH & Co. KG und der AG & Co. KG**

GmbH bzw. AG als Komplementärin; Gründung der Komplementärin nach den Vorschriften des GmbHG bzw. AktG. Die Kapitalgesellschaft & Co. KG hat im Wirtschaftsleben eine außerordentlich große Bedeutung.

## **11. Besonderheiten der personalistischen KG**

Natürliche Person anstelle oder neben der GmbH als Komplementärin, die dadurch auch mit ihrem eigenen Vermögen voll haftet; durch die Gesellschaftsform bedingte Bilanzierungspflicht; keine Prüfungspflicht, keine Offenlegungspflicht; Gewerbesteuerpflicht nur bei Ausübung eines Gewerbebetriebes.

## **VII. Partnerschaftsgesellschaft (PartG)**

### **1. Rechtsgrundlagen**

Partnerschaftsgesellschaftsgesetz (PartGG)

### **2. Anwendungsschwerpunkt**

Zusammenschluss von Angehörigen freier Berufe (Rechtsanwälte, Architekten, Heilpraktiker, etc.)

### **3. Gründung**

Schriftlicher Partnerschaftsvertrag; notariell beglaubigte Anmeldung der Partnerschaftsgesellschaft zum Partnerschaftsregister; registergerichtliche Prüfung der Formvorschriften; Eintragung im Partnerschaftsregister ist konstitutiv.

### **4. Mindestkapital**

Kein Mindestkapital-Erfordernis für die Partnerschaftsgesellschaft

### **5. Geschäftsführung**

Geschäftsführung durch alle Partner; vertraglicher Ausschluss einzelner Partner von der Geschäftsführung möglich

### **6. Haftung**

Unbeschränkte Haftung der Partnergesellschaft mit deren Gesellschaftsvermögen; daneben unbeschränkte, aber vertraglich beschränkbare Haftung aller Partner mit ihrem gesamten Vermögen; für berufliche Fehler haften nur die mit diesem Auftrag befassten Partner.

### **7. Rechnungslegung**

Keine Buchführungspflicht, keine Offenlegungspflicht, keine Prüfungspflicht

### **8. Veränderung im Gesellschafterbestand**

Veränderungen im Gesellschafterbestand möglich, wenn die „Partnerfähigkeit“ des Nachfolgers gegeben ist; Zustimmung der Partner bei Anteilsveräußerungen erforderlich; Ausschluss dieser Zustimmungspflicht im Gesellschaftsvertrag möglich; Übertragung der Gesellschaftsanteile formfrei durch „Anwachsung“ bzw. „Abwachsung“.

### **9. Steuerpflicht**

#### a) Gesellschaft

Ermittlung von Gewinn/Verlust bei der Gesellschaft; Gesellschaft ist selbst nicht steuerpflichtig; Zurechnung des Gewinns/Verlustes bei den Partnern; keine Gewerbesteuerpflicht

b) Partner

Einkommensteuerpflicht für die ihm zugerechneten Gewinne

c) Erbschaftsteuer

Besteuerung der Erwerbe mit dem Buchwert der Steuerbilanz; keine Aufdeckung der stillen Reserven (insbesondere des originären Geschäftswerts); Erbe führt Buchwerte fort.

## **VIII. Stille Gesellschaft, Unterbeteiligung**

### **1. Rechtsgrundlagen**

§§ 230 – 236 HGB

### **2. Anwendungsschwerpunkt**

Gewinnorientierte Anlageform mit begrenztem unternehmerischem Risiko

Häufig anzutreffen als „GmbH & Still“

Es handelt sich im eigentlichen Sinne nicht um eine Gesellschaft, sondern nur um schuldrechtliche Beziehungen. Es gibt kein gemeinsames Vermögen.

### **3. Gründung**

Formfrei durch Vertrag zwischen stillem Beteiligten und Gesellschafter

### **4. Mindestkapital**

Kein Mindestkapital-Erfordernis für die stille Beteiligung

### **5. Geschäftsführung**

Für die stille Gesellschaft nach den Regeln der GbR; keine

Geschäftsführungsbefugnis des stillen Gesellschafters an dem Handelsgewerbe

### **6. Haftung**

nur bis zur Höhe der stillen Einlage; vertraglich auch ganz ausschließbar

### **7. Rechnungslegung**

Keine Buchführungspflicht, keine Offenlegungspflicht, keine Prüfungspflicht

## **8. Veränderung im Gesellschafterbestand**

Ausscheiden eines Gesellschafters bewirkt das Ende der stillen Gesellschaft;  
Gesellschaftsvertragliche Fortsetzungsklauseln zulässig

## **9. Steuerpflicht**

### a) Stille Gesellschaft

Ermittlung von Gewinn/Verlust bei der stillen Gesellschaft; stille Gesellschaft ist selbst nicht steuerpflichtig; Zurechnung des Gewinn/Verlustes bei den Gesellschaftern; Gewerbesteuerpflicht nur bei Ausübung des Gewerbebetriebs.

### b) Stille Gesellschafter

Einkommensteuerpflicht für die ihm zugerechneten Gewinne

### c) Erbschaftsteuer

Besteuerung der Erwerbe mit dem Buchwert der Steuerbilanz; keine Aufdeckung der stillen Reserven (insbesondere des originären Geschäftswerts); Erbe führt Buchwerte fort.

## **10. Besonderheiten bei der atypischen stillen Gesellschaft**

### a) Vertragliche Besonderheiten

Stiller Gesellschaftsvertrag weicht in seinen Regelungen von den in den §§ 230 ff. HGB typisierten Gestaltungen ab; aus dem reinen Kapitalgeber wird ein Mitunternehmer.

b) Hinzutretende mitunternehmerische Faktoren: z. B.: der stille Gesellschafter wird an den stillen Reserven des Unternehmens beteiligt und/oder der stille Gesellschafter wird mit Geschäftsführungsbefugnissen ausgestattet und/oder die stille Beteiligung wird mit einer Kommanditbeteiligung verknüpft.

### c) Steuerliche Besonderheiten

Der atypische stille Gesellschafter wird zum Mitunternehmer des Handelsgewerbes; die auf seine Beteiligung entfallenden Gewinne/Verluste werden ihm zugerechnet und bei ihm der persönlichen Ertragsteuer unterworfen; Leistungen der Gesellschafter an die stille Gesellschaft sind nicht abzugsfähig, sondern Einlagen;

Sondervergütungen an den stillen (Geschäftsführergehälter, Darlehens-, Miet- oder Pachtzinsen) sind Bestandteil des von dem Stillen zu versteuernden Ertrags; sofort ausgleichs- und abzugsfähige Verluste werden für den mitunternehmerischen „atypisch Stillen“ auf die Höhe von dessen Kapitalkonto beschränkt, der Rest vorgetragen.

#### **11. Besonderheiten bei der stillen Unterbeteiligung:**

Es wird eine der stillen Gesellschaft entsprechende Innengesellschaft gebildet. Der stille Gesellschafter beteiligt sich nicht an dem Handelsgewerbe eines Inhabers, sondern an dem Geschäftsanteil eines Gesellschafters; der Stille leistet die Einlage in das Vermögen des Gesellschafters, also nicht in das Vermögen der Gesellschaft; der Stille beteiligt sich auf diese Weise still an dessen Gesellschaftsbeteiligung.

### **IX. Die Europäische Wirtschaftliche Interessenvereinigung (EWIV)**

#### **1. Rechtsgrundlage**

EGVO Nr. 2137/85; EWIV-Ausführungsgesetz vom 14.08.1988  
(BGBl. I S. 14)

#### **2. Anwendungsschwerpunkt**

Grenzüberschreitende wirtschaftliche Kooperation innerhalb der Europäischen Union.  
Eher selten anzutreffen.

#### **3. Gründung**

Schriftlicher Gesellschaftsvertrag; notariell beglaubigte Anmeldung der EWIV zum Handelsregister; registergerichtliche Prüfung der Formvorschriften; Eintragung im Handelsregister ist konstitutiv.

#### **4. Mindestkapital**

Kein Mindestkapital-Erfordernis für die EWIV.

## **5. Geschäftsführung**

Geschäftsführung von einer oder mehreren natürlichen Personen. Geschäftsführer kann auch ein Nichtmitglied sein. Das Prinzip der Selbstorganschaft gilt für die EWIV nicht (Unterschied zu den sonstigen Personengesellschaften)

## **6. Haftung**

Unbeschränkte Haftung der EWIV mit deren Vermögen; Daneben unbeschränkte Haftung aller Gesellschafter mit ihrem gesamten Vermögen.

## **7. Rechnungslegung**

Keine Buchführungspflicht; keine Offenlegungspflicht; keine Prüfungspflicht.

## **8. Veränderung im Gesellschafterbestand**

Eintritt neuer Mitglieder als auch Ausscheiden bisheriger Mitglieder ist möglich; Gesellschaftsanteil kann abgetreten werden.

## **9. Steuerpflicht**

a) Gesellschaft

als Hilfsgesellschaft ohne Gewinnerzielung nicht steuerpflichtig;

b) Gesellschafter

mangels Gewinnerzielung der EWIV keine Steuerpflicht;

c) Erbschaftsteuer

mangels Vererbbarkeit keine Steuerpflicht.

# **X. Gesellschaft mit beschränkter Haftung (GmbH)**

## **1. Rechtsgrundlage**

GmbH-Gesetz

## **2. Anwendungsschwerpunkt**

Kleine und mittlere Wirtschaftsunternehmen, im Familienbereich oft personalistisch strukturiert. Größte Bedeutung im Wirtschaftsleben.

### **3. Gründungsvoraussetzungen**

Notarieller Abschluss des Gesellschaftsvertrages; Gründung auch durch eine Person möglich. Bestellung eines oder mehrerer Geschäftsführer durch Gesellschafterbeschluss.

Übernahme der Stammeinlagen durch die Gesellschafter; Leistungen auf die Stammeinlagen; notariell beglaubigte Anmeldung der GmbH und deren Geschäftsführer zum Handelsregister; registergerichtliche Prüfung der Formvorschriften; Eintragung im Handelsregister ist konstitutiv; Bekanntmachung der Eintragung im Bundesanzeiger.

### **4. Mindestkapital**

Mindestkapital 25.000,-- €, Einzahlung darauf mindestens 12.500,-- €, bei Einmann-GmbH Volleinzahlung oder Bürgschaftssicherung.

### **5. Geschäftsführung**

Durch natürliche Personen; anders als bei OHG und KG Möglichkeit der Fremdorganschaft. Eintragung der Geschäftsführer im Handelsregister erforderlich, aber nur mit deklaratorischer Wirkung.

### **6. Haftung**

Gesellschaft haftet mit ihrem Gesellschaftsvermögen; keine Haftung der Geschäftsführer; Haftung der Gesellschafter erst nach Eintragung der GmbH im Handelsregister auf deren Stammeinlage beschränkt; Vollhaftung der Gesellschafter vor Beurkundung der Satzung; Differenzhaftung der Gesellschafter zwischen Beurkundung und Handelsregistereintragung.

### **7. Rechnungslegung**

Buchführungs- und Bilanzierungspflicht nach HGB; Offenlegungspflicht; Prüfungspflicht bei mittleren und großen Gesellschaften.

### **8. Veränderung im Gesellschafterbestand**

Geschäftsanteile frei übertragbar und vererbbar; Zustimmungspflichten zur Anteilsübertragung im Gesellschaftsvertrag möglich; Abtretung von

Geschäftsanteilen notariell zu beurkunden; Eintritt eines neuen Gesellschafters durch Anteilserwerb oder im Wege der Kapitalerhöhung möglich. Vererblichkeit kann durch Einziehungs- und Abtretungspflichten beseitigt werden.

## **9. Steuerpflicht**

### a) Gesellschaft

Gesellschaft ist Körperschaftssteuerpflichtig; Beginn der Steuerpflicht mit notarieller Beurkundung des Gesellschaftsvertrages; Steuersatz für thesaurierte Gewinne z. Zt. 45%; Steuersatz für ausgeschüttete Gewinne z. Zt. 30%; GmbH ist gewerbesteuerpflichtig kraft Rechtsform.

### b) Gesellschafter

Einkommensteuerpflicht für die offen und verdeckt ausgeschütteten Gewinne.

### c) Erbschaftsteuer

Besteuerung vererbter Geschäftsanteile mit dem gemeinen Wert; Ermittlung des gemeinen Werts aus Verkäufen des letzten Jahres oder nach dem Stuttgarter Verfahren.

## **XI. Aktiengesellschaft (AG)**

### **1. Rechtsgrundlage**

Aktiengesetz

### **2. Anwendungsschwerpunkt**

Klassische Verwendung bei großen börsentauglichen Gesellschaften; Zunehmende Verwendung seit Einführung der „kleinen AG“ und der Schaffung weiterer Märkte neben der amtlichen Börse. Neuerdings auch als Familien-AG.

### **3. Gründung**

Durch eine oder mehrere natürliche oder juristische Personen; Gründungsversammlung ist notariell zu beurkunden; Anzahl, Nennwert, Ausgabewert und Gattung der Aktien werden in der Gründungsurkunde festgelegt; Wahl eines Aufsichtsrats (mindestens drei Mitglieder) durch die Hauptversammlung; Bestellung eines oder mehrerer Vorstandsmitglieder durch den Aufsichtsrat; Gründungsbericht von den Gründern zu erstatten; Gründungsprüfungsbericht von den Gründern zu

erstatten; Gründungsprüfungsbericht von Vorstand und Aufsichtsrat zu erstatten; Übernahme der gezeichneten Einlagen durch die Aktionäre; Leistungen auf die gezeichneten Aktien; notariell beglaubigte Anmeldung der AG sowie deren Aufsichtsrats- und Vorstandsmitglieder zum Handelsregister; registergerichtliche Prüfung der Formvorschriften; Eintragung im Handelsregister ist konstitutiv; Bekanntmachung der Eintragung im Bundesanzeiger.

**Nachgründung:** Erwerbsgeschäfte mit Gründern oder mit Aktionären, die mehr als 10% aller Aktien halten, innerhalb der ersten zwei Jahre mit einem Gegenstandswert von mehr als 10% des Grundkapitals lösen weitere einschneidende Formalien aus.

#### **4. Mindestkapital**

Mindest-Grundkapital 50.000,-- €.

#### **5. Geschäftsführung**

Durch einen vom Aufsichtsrat zu bestellenden Vorstand; Fremdorganschaft möglich. Der Vorstand wird kontrolliert durch einen zwingend von der Hauptversammlung zu wählenden Aufsichtsrat.

Kennzeichnend für die AG ist – im Gegensatz zur GmbH – die Vorstandsautonomie (im Prinzip keine Weisungen!).

#### **6. Haftung:**

Gesellschaft haftet mit ihrem Gesellschaftsvermögen; keine Haftung der Vorstands- und/oder Aufsichtsratsmitglieder; Haftung der Aktionäre erst nach Eintragung der AG im Handelsregister auf deren übernommenen Einlageverpflichtungen beschränkt; Vollhaftung der Aktionäre vor Beurkundung und Handelsregistereintragung; Haftung von Vorstand und Aufsichtsrat bei Verletzung der Nachgründungsvorschriften.

#### **7. Rechnungslegung:**

Buchführungs- und Bilanzierungspflicht nach HGB; Offenlegungspflicht; Prüfungspflicht bei mittleren und großen Gesellschaften.

## **8. Veränderung im Gesellschafterbestand**

Durch formfreien Verkauf von Aktien möglich; Satzung kann Zustimmungspflichten für Aktienveräußerungen („Vinkulierung“) vorsehen. Vererblichkeit kann, vor allem bei Familiengesellschaften, nur durch Einziehungstatbestände eingeschränkt oder ausgeschlossen werden. Häufig sind Pool-Verträge (BGB-Gesellschaften), welche die einheitliche Interessenwahrnehmung durch mehrere Familiengesellschafter und die gewünschte Vererbung sicherstellen sollen.

## **9. Steuerpflicht**

a) Gesellschaft:

Gesellschaft ist körperschaftssteuerpflichtig; Beginn der Steuerpflicht mit notarieller Beurkundung der Satzung; AG ist gewerbesteuerpflichtig kraft Rechtsform.

b) Aktionär:

Einkommensteuerpflicht für die offen und verdeckt ausgeschütteten Gewinne.

c) Erbschaftsteuer:

Besteuerung vererbter Aktien mit dem gemeinen Wert; Ermittlung des gemeinen Werts aus Verkäufen des letzten Jahres oder nach dem Stuttgarter Verfahren.

## **XII. Kommanditgesellschaft auf Aktien (KGaA)**

### **1. Rechtsgrundlage**

AktG

### **2. Besonderheiten**

Mischform von AG und KG mit Schwerpunkt im Aktienrecht; zwei unterschiedliche Gesellschafterarten, nämlich den persönlich haftenden Komplementärgesellschafter und die Kommanditaktionäre, die an dem in Aktien aufgeteilten Grundkapital der KGaA beteiligt sind, aber keine persönliche Haftung übernehmen; Komplementäre können auch Kommanditaktien übernehmen; Geschäftsführung durch die Komplementäre; Ausschluss der Kommanditaktionäre von der Geschäftsführung, sofern Satzung nichts anderes vorsieht; Mindestens fünf Gründer erforderlich; KGaA kann aber mit einem Gesellschafter fortbestehen (Komplementär, der alle Kommanditaktien übernommen hat); Satzung muss Namen und Wohnanschrift aller

persönlich haftender Gesellschafter aufführen; Geschäftsführung nicht durch einen Vorstand, sondern durch den oder die Komplementärgesellschafter; neben der Gesellschaft haften Komplementärgesellschafter für die Gesellschaftsverbindlichkeiten mit ihrem gesamten Vermögen; Verkauf der Kommanditaktien formfrei möglich; Wechsel der Komplementäre nur durch Ausschluss oder in satzungsrechtlich vorgesehenen Fällen zulässig.

### **XIII. Genossenschaft**

#### **1. Rechtsgrundlage**

Genossenschaftsgesetz (GenG)

#### **2. Anwendungsschwerpunkt**

Einkaufs- und Verkaufsgenossenschaften, Banken, erhebliche wirtschaftliche Bedeutung

#### **3. Gründung**

Mindestens sieben Gründungsmitglieder; mindestens zwei Vorstands- und drei Aufsichtsratsmitglieder, die von der Generalversammlung gewählt werden; schriftliches Statut, das von allen Genossen unterschrieben wird; notariell beglaubigte Anmeldung der Genossenschaft zur Eintragung im Genossenschaftsregister, keine notarielle Beurkundung; registergerichtliche Prüfung der Formvorschriften; Eintragung im Genossenschaftsregister ist konstitutiv; auszugsweise Bekanntmachung des Statut vom Registergericht im Bundesanzeiger; Erfordernis, zum Beitritt bei einem Prüfungsverband zugelassen zu werden.

#### **4. Mindestkapital**

Kein Mindestkapital-Erfordernis für die Genossenschaft; Pflichtmitgliedschaft in einem Prüfungsverband aber nur bei ausreichender Kapitalausstattung zu erreichen.

#### **5. Geschäftsführung**

Durch den Vorstand, der von der Generalversammlung gewählt wird; Überwachung des Vorstands durch den Aufsichtsrat.

## **6. Haftung**

Genossenschaft haftet für ihre Verbindlichkeiten mit dem Genossenschaftsvermögen; Haftung (Nachschusspflicht) der Genossen kann in der Satzung ausgeschlossen werden.

## **7. Rechnungslegung**

Buchführungs- und Bilanzierungspflicht nach HGB; Offenlegungspflicht bei mittleren und großen Genossenschaften; Prüfungspflicht durch den Prüfungsverband, und zwar je nach Größe der Genossenschaft jährlich oder alle zwei Jahre.

## **8. Veränderung in der Zusammensetzung der Genossen**

Erwerb der Mitgliedschaft durch die schriftliche und unbedingte Beitrittserklärung des zukünftigen Genossen und dessen Zulassung durch die Genossenschaft; Eintragung des neuen Genossen in die vom Vorstand zu führende Mitgliederliste; Übertragung des Geschäftsguthabens von einem Genossen auf einen Dritten durch schriftlichen Vertrag möglich; Dritter muß zusätzlich die Beitrittserklärung unterzeichnen und zur Genossenschaft zugelassen werden; ausscheidender Genosse tritt dann aus der Genossenschaft aus, ohne dass es einer Auseinandersetzung bedarf; Mitgliedschaft ist durch einen Genossen zum Ende eines Geschäftsjahres auch kündbar mit anschließender Auseinandersetzung und ggf. Abfindung.

## **9. Steuerpflicht**

### a) Genossenschaft

Genossenschaft ist Körperschaftsteuerpflichtig; Genossenschaft ist gewerbsteuerpflichtig kraft Rechtsform.

### b) Genossen

Einkommensteuerpflicht für die offen und verdeckt ausgeschütteten Gewinne.

### c) Erbschaftsteuer

Besteuerung der Erwerbe mit dem Buchwert der Steuerbilanz; keine Aufdeckung der stillen Reserven (insbesondere des originären Geschäftswerts); Erbe führt Buchwerte fort.

## Quellen zu Abschnitten A und B

Pelka/Jürgens in: Beck'sches Steuerberater-Handbuch 2002/2003, Abschnitt M

Hüffer, Gesellschaftsrecht, 6. Aufl. 2003

Karsten Schmidt, Gesellschaftsrecht, 4. Aufl. 2002

## **C. Umwandlungsrecht**

### **I. Gesellschaftsrecht und Umwandlungsrecht**

Ein modernes Gesellschaftsrecht muss die Möglichkeit vorsehen, von einer Rechtsform in die andere zu wechseln, wenn dies vom Unternehmer für notwendig oder zweckmäßig gehalten wird. Die Gründe können in der unterschiedlichen steuerlichen Behandlung der Unternehmensformen liegen, es können aber auch betriebswirtschaftliche Gründe für eine Änderung der Unternehmensform maßgebend sein. Auch die beabsichtigte Unternehmensnachfolge kann strukturelle Änderung notwendig machen.

In Deutschland gilt ein hochmodernes Umwandlungsrecht. Durch das Umwandlungsgesetz vom 28.10.1994 (BGBl. I 3210, berichtigt BGBl. I 1995, 428 – UmwG) in Kraft seit dem 01.01.1995, ist in der Praxis eine nahezu unbeschränkte Umwandlungsmöglichkeit gegeben. Das Umwandlungsgesetz wird ergänzt durch das Umwandlungssteuergesetz vom 28.10.1994 (BGBl 3267 – UmwStG). Dieses soll sicherstellen, dass Umwandlungsvorgänge prinzipiell ohne ertragsteuerliche Folgen, also nicht mit Gewinnrealisierungen verbunden sind.

Kennzeichnend für alle Umwandlungsmöglichkeiten ist die Gesamtrechtsnachfolge. Es werden also nicht einzelne Vermögensteile durch Einzelrechtsübertragung transferiert sondern als Gesamtheit. Es handelt sich also um einen juristisch geregelten Fall der Gesamtrechtsnachfolge, wie etwa bei der Erbfolge.

Das Umwandlungsverfahren ist stark formalisiert. Es bedarf der notariellen Beurkundung.

### **II. Die Umwandlungsmöglichkeiten**

Das Umwandlungsgesetz enthält folgende Möglichkeiten von Umwandlungen:

(1) Verschmelzungen (§§ 2 – 122 UmwG):

Danach können Rechtsträger unter Auflösung ohne Abwicklung verschmolzen werden im Wege der Aufnahme durch Übertragung der Vermögens als Ganzes auf einen anderen Rechtsträger oder im Wege der Neugründung durch Übertragung der Vermögens jeweils als Ganzes auf einen neuen, von ihnen dadurch gegründeten Rechtsträger. Hierdurch wird die Zusammenlegung von Unternehmen erleichtert.

(2) Spaltung (§§ 123 – 173 UmwG):

Auch kann ein Rechtsträger unter Auflösung ohne Abwicklung sein Vermögen aufspalten zur Aufnahme durch gleichzeitige Übertragung der Vermögensteile jeweils als Gesamtheit auf andere bestehende Rechtsträger oder zur Neugründung durch gleichzeitige Übertragung der Vermögensteile jeweils als Gesamtheit auf andere von ihm dadurch gegründete Rechtsträger.

Die Spaltung ermöglicht es, bisher unselbständige Teile eines Unternehmens zu verselbständigen oder einem anderen Rechtsträger zuzuführen. Dies spielt insbesondere bei Fusionen eine Rolle, wenn nach der Fusion einzelne Unternehmensteile nicht in das Gesamtkonzept des übernehmenden Rechtsträgers passen oder zur Finanzierung des Unternehmenskaufes versilbert werden müssen (Vodafone / Mannesmann).

(3) Vermögensübertragung (§§ 174 – 189 UmwG):

Der Rechtsträger kann hiernach unter Auflösung ohne Abwicklung sein Vermögen als Ganzes auf einen anderen bestehenden Rechtsträger gegen Gewährung einer Gegenleistung an die Anteilsinhaber des übertragenen Rechtsträgers, die nicht in den Anteilen der Mitgliedschaften bestehen, übertragen.

Ein Rechtsträger kann auch durch gleichzeitige Übertragung der Vermögensteile jeweils als Gesamtheit auf andere bestehende Rechtsträger ein Vermögen aufspalten, er kann nach Abspaltung einzelne Teile auf mehrere bestehende Rechtsträger übertragen oder aus seinem Vermögen einen Teil oder mehrere Teile ausgliedern durch Übertragung dieses Teils als Gesamtheit auf einen oder mehrere bestehende Rechtsträger.

(4) Formwechsel (§§ 190 – 304 UmwG):

Der Rechtsträger kann durch Formwechsel eine andere Rechtsform erhalten. Er ändert also seine Identität nicht, sondern nur das „gesellschaftsrechtliche Kleid“.

### **III. Umwandlungssteuergesetz**

Das Umwandlungssteuergesetz schließt sich an die Systematik des Umwandlungsgesetzes an, erfasst aber auch Umwandlungen, die außerhalb des Umwandlungsgesetzes vorgenommen werden, also etwa durch Einzelrechtsübertragung. Es bleibt also auch möglich, einzelne Unternehmen zu fusionieren durch Übertragung der Einzelgegenstände.

Das Umwandlungssteuergesetz sieht – mit gravierenden Einschränkungen – die ertragsteuerliche Neutralität des Umwandlungsvorganges vor. Es werden also die steuerlichen Buchwerte fortgeführt, es ist mit der Umwandlung kein Gewinn verbunden, der zu versteuern wäre.

Umwandlungsvorgänge können in steuerlicher Hinsicht mit Rückwirkung vorgenommen werden. Maßgebend ist eine 8-Monats-Frist. Innerhalb dieser muß der Umwandlungsvorgang zum Handelsregister angemeldet sein, wenn die Rückwirkung gewährleistet sein soll. Von Interesse ist dies vor allem bei der Verwendung der Jahresbilanz als Stichtagsbilanz. Dann ist es nicht notwendig, eine Zwischenbilanz zu erstellen.

### **IV. Internationale Umwandlungen**

Das deutsche Rechte enthält keine Regelungen für internationale Umwandlungen. Soll eine solche grenzüberschreitende Umwandlung stattfinden (wie etwa im Falle Daimler/Chrysler oder im Falle Hoechst Farben AG/Aventis) müssen besondere Verfahren eingeleitet werden, etwa das Einschalten einer Holding, bei der dann die Anteile getauscht werden. Möglich ist grenzüberschreitend immer die

Einzelrechtsübertragung. Insoweit sind deutsches und europäisches Recht noch nicht auf dem Laufenden.