

sich auf jeden Fall um eine stille Gesellschaft und nicht um Darlehens- oder Arbeitsverhältnisse mit Gewinnbeteiligung.

## VI. Gründung der stillen Gesellschaft

Stille Gesellschaften werden durch Abschluss eines Gesellschaftsvertrages errichtet. Dieser ist grundsätzlich auch formlos wirksam. Zu beachten ist jedoch, dass sich aus anderen Rechtsgebieten Formalerfordernisse ergeben können. Dabei sind zwei „Fußangeln“ im Auge zu behalten:

- das Erfordernis notarieller Beurkundung bestimmter Rechtsakte und
- Genehmigungserfordernisse unter dem Gesichtspunkt des Vormundschafts- und Pflegschaftsrechts.

### 1. Beurkundungserfordernisse

Werden Einlagen vom stillen Gesellschafter nicht selbst aufgebracht, sondern ihm vom Geschäftsinhaber in Form von Schenkungen zunächst zur Verfügung gestellt, so kann § 518 BGB eingreifen: Das Schenkungsversprechen ist formbedürftig! Zwar wird die mangelnde Form durch den Vollzug der Schenkung geheilt; jedoch ist zu beachten, dass die Rechtsprechung (vgl. BGHZ 7, 174, 179; 7, 378; BFH BStBl. II 1975, 141) die bloße Umbuchung nicht bereits als Vollzug des Schenkungsversprechens betrachtet.

### 2. Genehmigungserfordernisse

Familiengerichtliche Genehmigungserfordernisse ergeben sich aus dem Katalog der §§ 1821, 1822, 1643 BGB. Aus § 1909 BGB folgt die Notwendigkeit einer Pflegerbestellung, wenn Rechtsgeschäfte zwischen einem Minderjährigen und seinem gesetzlichen Vertreter abgeschlossen werden. **Hinweis:** Bei nur einmaliger Kapitaleinlage und Ausschluss des minderjährigen stillen Gesellschafters vom Verlust und vom Geschäftsbetrieb bedarf es nach Auffassung der Rechtsprechung keiner familiengerichtlichen Genehmigung.

Die Nichtbeachtung der erforderlichen Formalitäten macht das betreffende Rechtsgeschäft nichtig bzw. schwebend unwirksam. Das hat vor allem steuerliche Konsequenzen: Die Finanzrechtsprechung anerkennt Rechtsgeschäfte mit steuervermeidender Wirkung zwischen Angehörigen nur dann, wenn sie **ernsthaft gewollt** und **tatsächlich durchgeführt** wurden. Dies wird verneint, wenn die zivilrechtlichen Formalerfordernisse nicht eingehalten sind. Werden also stille Gesellschaften in der Absicht gegründet, den einkommensteuerlichen Progressionseffekt abzuschwächen, so werden sie bei der Einkommensteuerveranlagung nur berücksichtigt, wenn zivilrechtlich alles „hieb- und stichfest“ geregelt wurde. Fehlt es daran, so bleibt die Gesellschaftsgründung außer Betracht. Die Finanzrechtsprechung ist hierbei äußerst streng: Selbst nachträglich eingeholte Genehmigungen (die bürgerlich-rechtlich auf den Zeitpunkt des Vertragsabschlusses zurückwirken) haben im Steuerrecht nur Wirkung für die Zukunft; im Steuerrecht gilt der Grundsatz, dass rechtsgeschäftliche Regelungen nicht rückwirkend steuerrechtliche Tatbestände verändern können!

## Übersicht: Stille Gesellschaft und verwandte Beteiligungsverhältnisse

	stG	Darlehen	Arbeits- verhältnis	GbR	KG
Außen- wir- kung	nein Innen- gesellschaft	nein Austausch- vertrag	nein Arbeitsvertrag	ja Außengesellschaft Gesellschaftsvermögen	
Kon- troll- rechte	ja § 233 HGB	normalerweise nicht		§ 716 BGB	§ 166 HGB
Ge- winn- betei- ligung	zwingend § 231 II HGB	fester Zins- satz, variab- ler Zins- satz, aber auch Ge- winnbeteili- gung denk- bar beim „partia- rischen Darlehen“	normalerweise feste Ver- gütung, aber auch Gewinn- beteiligung denkbar	§ 722 BGB	§ 168 HGB
Ver- lust- betei- ligung	dispositiv § 231 II HGB	nein	nein	gesamt- schuld- nerische Haftung	Haftung nach §§ 171 ff. HGB

## VII. Rechte und Pflichten bei der stillen Gesellschaft

## 1. Haftung und Vertretung

## a) Haftung

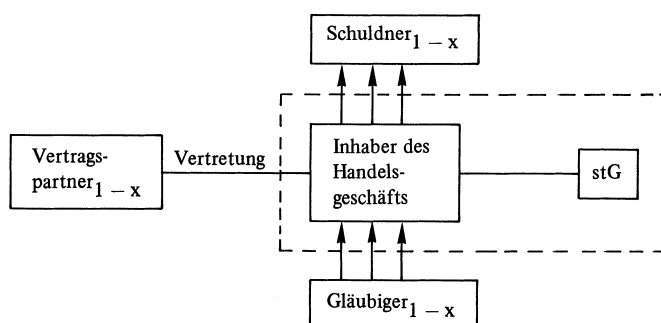
Wie bereits dargelegt, beschränkt sich die stille Gesellschaft auf interne Rechtsbeziehungen zwischen dem Komplementär und dem Stillen. Im Außenverhältnis tritt der Komplementär als alleiniger Inhaber des Handelsgeschäfts auf. Demgemäß bestimmt § 230 Abs. 2 HGB, dass aus den in dem Betrieb geschlossenen Geschäften **allein der Inhaber berechtigt und verpflichtet** wird. Eine Haftung des stillen Gesellschafters scheidet deshalb aus. Er hat lediglich seine Einlage zu leisten. Ist er hiermit in Verzug, so können sich nicht etwa die Gläubiger des Komplementärs direkt an den stillen Gesellschafter halten. Die Einlageverpflichtung ist nur eine interne Verbindlichkeit, deren Geltendmachung ausschließlich dem Komplementär (bzw. im Insolvenzverfahren dem Insolvenzverwalter) zusteht. Der stille Gesellschafter wird von Gläubigerzugriffen lediglich insofern betroffen, als er Gefahr läuft, seine geleistete Einlage zu verlieren bzw. bei einer entsprechenden Verlustbeteiligung rückständige Einlagen auffüllen zu müssen. Hier könnte der Gläubiger, wie in allen anderen Fällen, die Forderung des Geschäftsinhabers gegen den stillen Gesellschafter pfänden und an sich überweisen lassen (§§ 829, 835 ZPO).

## b) Vertretung

Mangels Außengesellschaft entfällt für den stillen Gesellschafter auch das Recht, die Gesellschaft zu vertreten. Dies schließt aber nicht aus, dass der Stille sich anderweitige Vollmachten (insbesondere Prokura oder Handlungsvollmacht) erteilen lässt und dann als Vertreter des Komplementärs nach allgemeinen bürgerlich-rechtlichen oder speziellen handelsrechtlichen Vertretungsgrundsätzen auftritt.

Ansonsten tritt der Komplementär nach außen allein und im eigenen Namen auf; es ist insofern auch nicht korrekt, von einer „Vertretung der stillen Gesellschaft durch den Geschäftsinhaber“ zu sprechen.

Schaubild: Externe Geschäftsbeziehungen bei stiller Gesellschaft



## 2. Geschäftsführung und Kontrollrechte

## a) Geschäftsführung

Bei der stillen Gesellschaft liegt die Geschäftsführung beim Geschäftsinhaber. Der Stille hat lediglich Kontrollrechte. Durch Gesellschaftsvertrag kann jedoch seine Mitwirkung erweitert, insbesondere können ihm bestimmte Tätigkeitsbereiche zugewiesen werden. Letzteres ist namentlich der Fall bei Arbeitsverhältnissen mit gleichzeitiger Gesellschaftsbeteiligung, bei denen die vom Stillen geschuldete Einlage in Form von Dienstleistungen erbracht wird.

## b) Kontrollrechte des stillen Gesellschafters

Zu unterscheiden ist auch hier die gesetzliche Ausgestaltung der Überwachungsrechte und die Möglichkeit einer vertraglich abweichenden Regelung. Durch entsprechenden Gesellschaftsvertrag können die Kontrollrechte des stillen Gesellschafters erweitert oder beschränkt werden.

Nach § 233 HGB (lesen!) ist der Stille berechtigt,

- die **abschriftliche Mitteilung** des **Jahresabschlusses** zu verlangen und
- dessen Richtigkeit unter Einsicht der Bücher und Papiere zu **prüfen**.
- Wenn **wichtige Gründe** vorliegen, kann durch das Gericht die Mitteilung einer Bilanz und eines Jahresabschlusses oder sonstiger Aufklärungen sowie die Vorlegung der Bücher und Papiere jederzeit angeordnet werden.

**Merke:** Die gesetzlichen Überwachungsrechte des stillen Gesellschafters entsprechen denen des Kommanditisten (vgl. § 166 HGB). Sie sind jedoch geringer als die des BGB-Gesellschafters: § 233 Abs. 2 HGB schließt die nach § 716 BGB einem von der

Geschäftsführung ausgeschlossenen BGB-Gesellschafter zustehenden weitergehenden Rechte aus. Wenn Sie beide Bestimmungen vergleichen, erkennen Sie: Dem stillen Gesellschafter ist es nicht gestattet, sich von den Angelegenheiten der Gesellschaft „persönlich zu unterrichten“, er kann die „Geschäftsbücher und Papiere der Gesellschaft“ (von der Prüfung des Jahresabschlusses abgesehen) nicht einsehen und darf sich aus ihnen auch nicht eine „Übersicht über den Stand des Gesellschaftsvermögens“ anfertigen. Er ist vielmehr (sofern keine wichtigen Gründe vorliegen) auf die Mitteilung und Überprüfung des Jahresabschlusses beschränkt. Selbstverständlich können ihm durch Gesellschaftsvertrag auch die Rechte eines BGB-Gesellschafters oder darüber hinausgehende Kontrollmöglichkeiten eingeräumt werden.

### **Beispiel:**

S hat sich mit einer Einlage von 50 000 Euro am Handelsgewerbe des G beteiligt. Im Verlauf darauf folgender Jahre erfährt er aus gut unterrichteten Kreisen von angeblichen Unregelmäßigkeiten im Geschäftsbetrieb des G. Als das Finanzamt schließlich eine Betriebsprüfung vornimmt und die Staatsanwaltschaft ein Ermittlungsverfahren einleitet, will S von G „unverzügliche und schonungslose Aufklärung“. G behauptet, ein stiller Gesellschafter könne nur den Jahresabschluss verlangen.

Die Antwort des G ist zwar dem Grundsatz nach richtig. Nach § 233 Abs. 1 HGB hat der stille Gesellschafter lediglich das Recht, die abschriftliche Mitteilung des Jahresabschlusses zu verlangen und dessen Richtigkeit unter Einsicht der betrieblichen Unterlagen zu überprüfen. Normalerweise kann er im laufenden Rechnungsjahr keine Einsicht verlangen. Auch kann er sich nicht persönlich unterrichten wie ein BGB-Gesellschafter nach § 716 Abs. 1 BGB. G lässt jedoch außer acht, dass es zu Unregelmäßigkeiten in seinem Geschäftsbetrieb gekommen ist. Wenn Betriebsprüfungen und Strafverfahren eingeleitet werden, ist das Vorliegen eines „wichtigen Grundes“ im Sinne von § 233 Abs. 3 HGB zu bejahen. Hier können Bilanzen und Jahresabschluss, Aufklärung und Büchervorlegung jederzeit verlangt werden. S müsste also einen gerichtlichen Antrag mit Beweisantritt stellen, wenn G auf seinem Standpunkt beharrt.

## **3. Gewinn- und Verlustbeteiligung**

### *a) Regelungsmöglichkeiten*

Der stille Gesellschafter ist am Gewinn des Geschäftsinhabers beteiligt. Diese Gewinnbeteiligung kann nach § 231 Abs. 2 2. Halbs. HGB nicht ausgeschlossen werden. Dagegen kann der Gesellschaftsvertrag bestimmen, dass der stille Gesellschafter nicht am Verlust beteiligt werden soll. In diesen Fällen können sich die oben erwähnten Abgrenzungsschwierigkeiten zum partiarischen Darlehen ergeben.

### *b) Höhe der Gewinn-/Verlust-Beteiligung*

Hierüber wird regelmäßig der Gesellschaftsvertrag eine ausdrückliche Bestimmung treffen. Ist dies nicht der Fall, so gilt gem. § 231 Abs. 1 HGB ein „den Umständen nach **angemessener Anteil**“ als ausgemacht. Aus praktischen Gründen empfiehlt sich dringend, zur Vermeidung von Streitigkeiten über das, was als angemessen anzusehen ist, im Gesellschaftsvertrag eine ausdrückliche Regelung zu treffen.

Bezüglich der steuerlichen Anerkennung von Gewinnbeteiligungen ergibt sich eine zusätzliche Schranke: Für nicht mitarbeitende Gesellschafter akzeptiert die Finanzrechtsprechung nur „angemessene“ Gewinnbeteiligungen. Dies hängt von der einzelnen Fallgestaltung ab. Entscheidend für die Angemessenheit einer Gewinnbeteiligung ist die Frage, ob die Einlage geschenkt oder selbst erbracht wurde und ob es auch eine Verlustbeteiligung gibt. So hat der Bundesfinanzhof die Angemessenheit bejaht bei Prozentsätzen von 12 % (Schenkung der Einlage ohne Verlustbeteiligung), 15,5 %

(Schenkung mit Verlustbeteiligung), 25 % (selbsterbrachte Einlage ohne Verlustbeteiligung) bis 35 % (selbsterbrachte Einlage mit Verlustbeteiligung).

#### *c) Gewinn- und Verlustrechnung*

Der Gewinn bzw. Verlust wird am Schluss eines jeden Geschäftsjahres berechnet; ein auf den stillen Gesellschafter entfallender Gewinn ist auszuführen (§ 232 Abs. 1 HGB). Gewinne, die vom stillen Gesellschafter nicht entnommen werden, vermehren nicht die Einlage, sofern nicht ein anderes vereinbart ist. Das bedeutet vor allem: Für den Fall, dass der stille Gesellschafter zur Verlusttragung verpflichtet ist, nimmt er an dieser gem. § 232 Abs. 2 HGB nur bis zum Betrage seiner eingezahlten oder rückständigen Einlage teil. Der Stille ist auch nicht verpflichtet, den bezogenen Gewinn wegen späterer Verluste zurückzuführen. Solange jedoch seine Einlage durch Verlust vermindert ist, wird der jährliche Gewinn zur Deckung des Verlustes verwendet, und zwar so lange, bis die Einlage wieder die geschuldete Höhe erreicht.

### **VIII. Wechsel im Gesellschafterbestand**

Das Gesetz enthält keine ausdrücklichen Vorschriften über den Gesellschafterwechsel bei der stillen Gesellschaft. Es sind die Bestimmungen über die BGB-Gesellschaft entsprechend heranzuziehen. Demzufolge ist die Gesellschafterstellung **grundsätzlich unübertragbar**. Nur mit Zustimmung des anderen Gesellschafters ist deshalb ein Gesellschafterwechsel möglich. Selbstverständlich kann dies bereits beim Abschluss des Gesellschaftsvertrags vereinbart werden.

### **IX. Auflösung und Liquidation der stillen Gesellschaft**

#### **1. Auflösungsgründe**

Die Auflösung der stillen Gesellschaft kommt bei nachfolgenden Tatbeständen in Betracht (sie entsprechen weitgehend §§ 723 ff. BGB):

##### *a) Vertragliche Aufhebung*

Einvernehmliche Beendigungen sind jederzeit möglich.

##### *b) Kündigung*

Der Gesellschaftsvertrag kann bestimmen, ob die Gesellschaft gekündigt werden kann oder nicht. Sind derartige Regelungen nicht getroffen, ist die Gesellschaft also auf unbestimmte Zeit abgeschlossen, so greifen dennoch die bei Dauerschuldverhältnissen üblichen Kündigungsmöglichkeiten ein. Gem. § 234 HGB finden auf die Kündigung der Gesellschaft durch einen Gesellschafter die Vorschriften der §§ 132, 134, 135 HGB Anwendung (auf die Ausführungen bei der oHG wird verwiesen). Unberührt hiervon bleibt die schon bei der BGB-Gesellschaft bestehende Möglichkeit, die Gesellschaft aus wichtigem Grunde ohne Einhaltung einer Frist zu kündigen (§ 723 BGB i. V. m. § 234 Abs. 1 S. 2 HGB). Es kann also auch bei der stillen Gesellschaft aus wichtigem Grunde gekündigt werden. Dieses Recht kann durch den Gesellschaftsvertrag nicht ausgeschlossen werden.

### c) Tod eines Gesellschafters

Beim Tod eines Gesellschafters ist zu unterscheiden: Während beim Tod des Geschäftsinhabers die stille Gesellschaft aufgelöst wird, ist dies beim Tod des stillen Gesellschafters nicht der Fall (§ 234 Abs. 2 HGB). Der Gesellschaftsvertrag kann jedoch abweichende Regelungen vorsehen.

### d) Insolvenz des Geschäftsinhabers

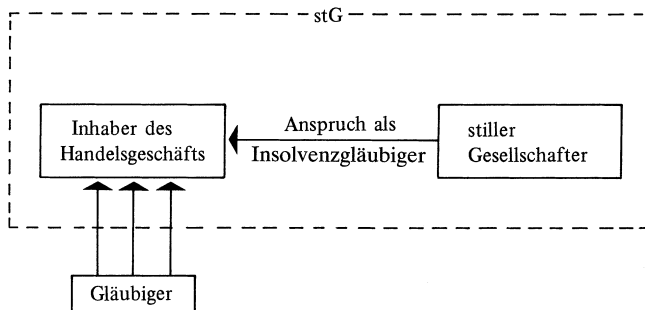
Die Eröffnung des Insolvenzverfahrens über das Vermögen des Geschäftsinhabers löst die Gesellschaft auf (entspr. § 728 BGB).

## 2. Liquidation

Nach Auflösung der stillen Gesellschaft ist die Liquidation durchzuführen. Der Stille hat gem. § 235 Abs. 1 HGB Anspruch auf Auszahlung des Guthabens, das seiner Beteiligung entspricht. Im Gegensatz zu den sonstigen Gesellschaften entsteht jedoch mangels vorhandenen Gesellschaftsvermögens keine Liquidationsgesellschaft, vielmehr obliegt die Liquidation dem Geschäftsinhaber.

Hierbei ergeben sich folgende **Liquidationsstadien**:

*Schaubild: Rechtsstellung des stillen Gesellschafters bei Insolvenz des Geschäftsinhabers*



Die zurzeit der Auflösung schwebenden Geschäfte werden gem. § 235 Abs. 2 und 3 HGB vom Inhaber des Handelsgeschäfts vollends abgewickelt. Dabei nimmt der stille Gesellschafter an dem Gewinn und Verlust, der sich aus diesen Geschäften ergibt, teil. Auch nach seinem Ausscheiden aus der Gesellschaft hat er hinsichtlich dieser Geschäfte noch Kontrollrechte. Er kann am Schluss jedes Geschäftsjahrs

- Rechenschaft über die inzwischen beendigten Geschäfte,
- Auszahlung des ihm gebührenden Betrages und
- Auskunft über den Stand der noch schwebenden Geschäfte verlangen.

## 3. Besonderheiten im Insolvenzverfahren

Die stille Gesellschaft selbst ist als nichtrechtsfähige, reine Innenbeziehung ohne gemeinschaftliches Gesellschaftsvermögen nicht insolvenzfähig. Jedoch ist die für die BGB-Gesellschaft geltende Bestimmung des § 728 S. 1 BGB analog anzuwenden mit der Folge, dass sowohl die Insolvenz des Geschäftsinhabers, wie auch des Stillen

zur Auflösung der stillen Gesellschaft führt. Dann stellt sich die Frage, wie die vom Stillen geleistete Einlage zu behandeln ist.

#### a) Rückforderung der Einlagen

Wird über das Vermögen des Geschäftsinhabers das Insolvenzverfahren eröffnet, so kann der stille Gesellschafter gem. § 236 HGB (lesen!) seine Einlage als Insolvenzgläubiger geltend machen. Allerdings nur insoweit, als sie den Betrag des auf ihn fallenden Anteils am Verlust übersteigt. Auch hier zeigt sich der Charakter der Innengesellschaft. Während sonst Mitgesellschafter ihre Einlagen im Falle der Insolvenz verlieren, ja manchmal sogar den Gläubigern für die Schulden direkt haften, steht der stille Gesellschafter hinsichtlich der Einlagenrückgewähr auf der Seite der Gläubiger!

#### Beispiel:

S beteiligt sich als stiller Gesellschafter mit einer Einlage von 100 000 Euro am Gewerbebetrieb des G. Im Gesellschaftsvertrag wird eine Verlusttragung in Höhe von 10 % vereinbart. Über das Vermögen des G wird das Insolvenzverfahren eröffnet: Der Insolvenzverwalter stellt einen Gesamtverlust in Höhe von 500 000 Euro fest. S will seine Einlage zurückfordern. Kann er das?

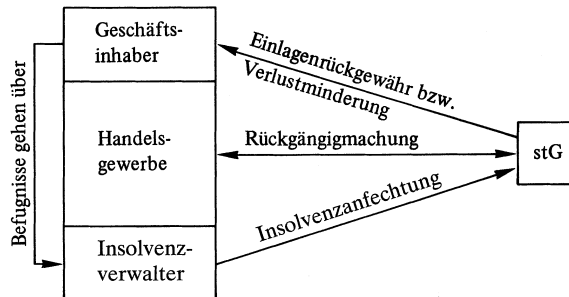
Nach § 236 Abs. 1 HGB kann der stille Gesellschafter seine Einlage zurückfordern, allerdings nur soweit sie den Betrag des auf ihn fallenden Anteils am Verlust übersteigt. Insofern ist er normaler Insolvenzgläubiger. S hatte sich zur Verlusttragung in Höhe von 10 % verpflichtet, er muss also den Gesamtverlust in Höhe von 50 000 Euro mittragen. Die Forderung auf Rückgewähr seiner Einlage wird deshalb um 50 000 Euro vermindert. Angenommen, die Insolvenzquote beträgt 5 %, so ergibt sich folgende Rechnung:

Einlage		Euro 100 000,-
./.Verlusttragung		<u>Euro 50 000,-</u>
Anmeldung der Forderung als Insolvenzgläubiger		Euro 50 000,-
Insolvenzquote 5 %		
Anspruch des S im Insolvenzverfahren		Euro 2 500,-
Vermögenseinbuße des S	Euro 100 000,-	
	<u>./. Euro 2 500,-</u>	<u>Euro 97 500,-</u>

Die **Rechtsstellung** des stillen Gesellschafters im Insolvenzverfahren ist also deutlich **günstiger als die des Kommanditisten**. Letzterer kann seine Kommanditeinlage nicht zurückfordern. Ansprüche kann er nur bezüglich solcher Guthaben stellen, die sich aus stehengelassenen Gewinnen ergeben, welche nicht seiner Einlage zugebucht, sondern auf einem Privat-/Darlehens-Konto geführt wurden.

Ist die Einlage rückständig, so hat sie der stille Gesellschafter gem. § 236 Abs. 2 HGB bis zu dem Betrage, welcher zur Deckung seines Anteils am Verlust erforderlich ist, zur Insolvenzmasse einzuzahlen.

Schaubild: Insolvenzanfechtung bei stiller Gesellschaft



### b) Anfechtung der Einlagen-Rückgewährung

Das Insolvenzrecht kennt die „Insolvenzanfechtung“ (**Lernhinweis:** Diese hat nichts mit der „Anfechtung“ wegen Willensmängeln nach §§ 119 ff. BGB zu tun!), vor allem bei „dubiosen“ Rechtsgeschäften vor Insolvenzeröffnung. Dies greift das Gesetz in § 136 Abs. 1 InsO (früher § 237 HGB) auf: Ist aufgrund einer in dem letzten Jahre vor dem Antrag auf Eröffnung des Insolvenzverfahrens zwischen dem Inhaber des Handelsgeschäfts und dem stillen Gesellschafter getroffenen Vereinbarung diesem

- die Einlage ganz oder teilweise zurückgewährt oder
- sein Anteil an dem entstandenen Verlust ganz oder teilweise erlassen worden,

so kann die Rückgewährung oder der Erlass von dem Insolvenzverwalter angefochten werden. Dabei ist es unerheblich, ob die Rückgewährung bzw. der Erlass anlässlich der Auflösung der Gesellschaft stattgefunden hat oder nicht.

Die Anfechtung ist allerdings ausgeschlossen, wenn die Eröffnung des Insolvenzverfahrens in Umständen ihren Grund hatte, die erst nach Vereinbarung der Rückgewähr oder des Erlasses eingetreten sind (vgl. § 136 Abs. 2 InsO).

### Beispiele:

- Ein erst nach Rückgewähr der Einlage eingeführtes Produktionsvorhaben wird ein geschäftlicher Misserfolg.
- Plötzliche Insolvenzeröffnung über das Vermögen eines Großabnehmers.
- Naturereignisse, welche die Produktionsstätten vernichten.

## X. Steuerliche Fragen

### 1. Einkommensteuer

Zunächst sei auf die Abgrenzung der typischen von der atypischen stillen Gesellschaft und die dort hinsichtlich der Einkunftsarten gemachten Ausführungen verwiesen. Die auf den Komplementär (also den Geschäftsinhaber) entfallenden Gewinnanteile sind Einkünfte aus Gewerbebetrieb nach § 15 Abs. 1 Nr. 1 EStG. Im Übrigen gilt die stille Gesellschaft für die Einkommensbesteuerung nicht als selbstständiges Steuersubjekt. Vielmehr sind Gewinnanteile von den Gesellschaftern einzeln zu versteuern. Es wird jedoch bei der atypischen stillen Gesellschaft eine einheitliche Gewinnfeststellung durchgeführt.