

72. Agrarrechts-Seminar der DGAR

gewerbliche Prägung der Einheits-GmbH & Co. KG

Grundlagen und BFH, 13.07.2017 – IV R 41/14

Geiersberger ■ Glas & Partner mbB

Rechtsanwälte und Fachanwälte
Rostock ■ Schwerin

Ingo Glas

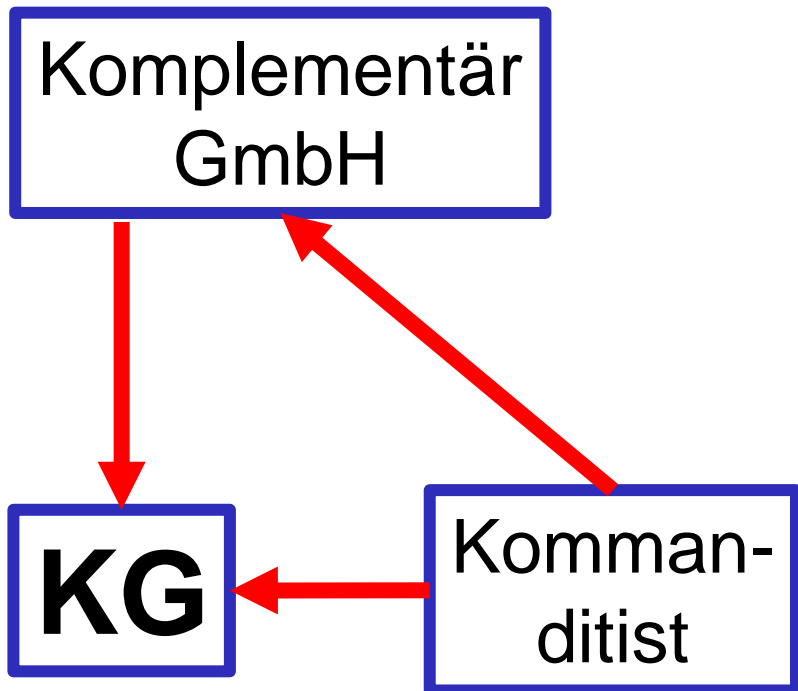
Rechtsanwalt
Fachanwalt für Agrarrecht
Fachanwalt für Steuerrecht

Doberaner Str. 10-12
18057 Rostock
Tel. 0381 4611980
kanzlei@geiersberger.de
www.geiersberger.de

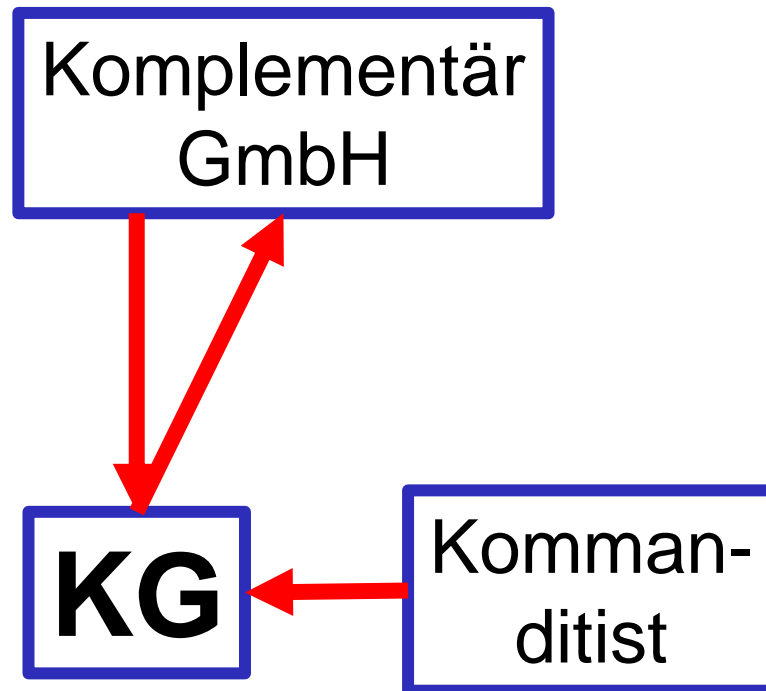


Einheits-GmbH & Co. KG

klassische GmbH & Co. KG



Einheits-GmbH & Co. KG



Sinn und Zweck einer Einheits-GmbH & Co. KG

- gleichmäßige Beteiligung der Beteiligung der Gesellschafter an der KG und der GmbH
- dadurch, dass die KG alleinige Gesellschafterin ihrer GmbH ist, sind die Kommanditisten „wirtschaftlich“ auch immer im Umfang ihrer Beteiligung an der KG an der GmbH beteiligt

Nachteile einer klassischen GmbH & Co. KG

- **Gleichlaufklauseln** in GmbH und KG können kompliziert sein
- bei **Übertragung** des KG-Anteils ist notarielle Beurkundung notwendig, da auch GmbH-Anteil gleichzeitig mit übertragen werden muss
 - ➔ bei Einheits-GmbH & Co. KG keine Beurkundung der KG-Anteilsübertragung

Nachteile einer klassischen GmbH & Co. KG

- gesetzliches **Kündigungsrecht** des Kommanditisten (§ 132 i.V.m. § 161 Abs. 2 HGB) kann nicht ausgeschlossen werden
 - ➔ Kommanditist scheidet aus der KG aus
- kein Kündigungsrecht bei GmbH
 - ➔ durch Satzungsregelung muss gewährleistet sein, dass der Gesellschafter bei Kündigung seines Kommanditanteils, seinen GmbH-Anteil an die GmbH überträgt oder Anteil eingezogen wird

Nachteile einer klassischen GmbH & Co. KG

- im Erbfall können KG- und GmbH-Anteil unterschiedliche Wege gehen
- durch qualifizierte Nachfolgeregelung kann KG-Anteil „an der Erbschaft vorbei“ direkt auf bestimmten Nachfolger übergehen
- GmbH-Anteil fällt immer an Erben (-gemeinschaft)
- bei Einheits-GmbH & Co. KG nur Nachfolgeregelung im KG-Vertrag notwendig

Nachteile einer klassischen GmbH & Co. KG

- Probleme mit GmbH-Anteil, der sich regelmäßig im Sonderbetriebsvermögen des Gesellschafter befindet
- zur Absicherung der Buchwertfortführung ist es z.B. bei einer Betriebsübertragung im Wege vorweggenommener Erbfolge erforderlich, dass das ganze Betriebsvermögen (Beteiligung an KG und SBV) übertragen wird (§ 6 Abs. 3 EStG)

Vertretung und Geschäftsführung in Einheits-GmbH & Co. KG

Grundsatz:

- in Gesellschafterversammlung der GmbH
 - sitzt die KG als Gesellschafterin
 - diese vertreten durch ihre GmbH als Komplementärin (§ 170 HGB)
 - diese vertreten durch ihren Geschäftsführer
- ➔ keine unmittelbare Wahrnehmung der Gesellschafterrechte in GmbH durch die Kommanditisten

Vertretung und Geschäftsführung in Einheits-GmbH & Co. KG

abweichende Regelung in Gesellschaftsverträgen:

- im KG-Vertrag
 - wird Geschäftsführung zur Wahrnehmung
 - der Rechte aus und an der GmbH
 - der Komplementärin entzogen und
 - diese den Kommanditisten zugewiesen.
- in GmbH-Satzung
 - korrespondierende Regelung

Vertretung und Geschäftsführung in Einheits-GmbH & Co. KG

- Nach den dispositiven Regelungen in § 164, § 161 Abs. 2 HGB führen die Komplementäre die gewöhnlichen Geschäfte der KG alleine;
- die Kommanditisten sind grundsätzlich von der Geschäftsführung ausgeschlossen.
- Einem Kommanditisten kann im Gesellschaftsvertrag
- zwar **keine organschaftliche Vertretungsmacht**,
- aber eine **organschaftliche Geschäftsführungsbefugnis** eingeräumt werden

gewerbliche Prägung

§ 15 Abs. 3 Nr. 2 EStG

- als Gewerbebetrieb gilt in vollem Umfang
- eine mit Einkünfteerzielungsabsicht
- unternommene Tätigkeit einer PesG,
- die keine Tätigkeit i.S. Abs. 1 S. 1 Nr. 1 ausübt (kein originäres Gewerbe, sondern VuV oder LuF) und
- bei der ausschließlich eine ... **KapG persönlich haftende Gesellschafter** [ist] und
- nur diese ... zur **Geschäftsführung** befugt [ist].

*Verbindung zur
GmbH & Co. KG und Geschäftsführung*

Anwendungsbereiche in der Agrarwirtschaft

gewerbliche Prägung
notwendig

- bisher steuerverstrickte LN soll zurück behalten werden,
- aktiver Betrieb soll auf Dritte übertragen werden

- keine Aufdeckung der stillen Reserven,
- LN bleibt steuerverstrickt

gewerbliche Prägung
nicht erwünscht

- ein aktiver Ldw-Betrieb soll durch eine PersG fortgeführt werden

- weiterhin Einkünfte aus LuF und nicht aus Gewerbe

Beispiel, bei dem gewerbliche Prägung erforderlich

Agrarbetrieb soll im Rahmen vorweggenommener Erbfolge an eines von mehreren Kindern übertragen werden, Eigentum an LN oder Teilen davon soll zunächst zurückbehalten werden und später allen Kindern zufallen.

Lösung:

- LN wird vor der Betriebsübergabe
- in eine gewerblich geprägten GmbH & Co. KG eingebracht,
- sodann erfolgt Übergabe des (Rest-) Betriebes,
- später werden KG-Anteile an Kinder übertragen

Beispiel, für gewerbliche Entprägung

Agrarbetrieb soll in Rechtsform einer PersG betrieben werden, z.B. aufgrund Haftungsbeschränkung, Beteiligung von Kindern zu Lebzeiten oder Vorbereitung der todesfallbedingten Nachfolge

Lösung:

- Agrarbetrieb wird mit LN in eine gewerblich entprägte GmbH & Co. KG eingebracht,
- KG-Anteile werden teilweise übertragen und/oder
- es werden qualifizierte Nachfolgeklauseln aufgenommen

ist gewerbliche Prägung notwendig

- darf keinem Kommanditisten GeFü-Befugnis eingeräumt werden
- bei Einheits-GmbH Co. KG darf Kommanditist allerdings GeFü-Befugnis zur Wahrnehmung an und aus Rechten an Komplementär-GmbH eingeräumt werden

sollen LuF-Einkünfte erzielt werden (gewerbliche Entprägung)

- muss einem Kommanditisten umfassende GeFü-Befugnis eingeräumt werden

Regelungen im Gesellschaftsvertrag notwendig

Alternative zur
Einheits-GmbH & Co. KG kann auch eine
Betriebsverpachtung sein
(Verpächterwahlrecht zur Vermeidung der
einkommensteuerrelevanten Betriebsaufgabe)
aber:

- Betriebsverpachtung nur im Ganzen
Stall, Tiere, Technik etc. können nicht verkauft werden
- keine Aufspaltung der LN für mehrere Kinder
- Verpächter darf nicht MU des Pächterbetriebes (GbR) sein
- keine (unkomplizierte) Beteiligung von Kindern zu Lebzeiten
- bei GmbH & Co. KG kann Generationenwechsel besser
vorbereitet werden (qualifizierte Nachfolgeklausel)

BFH-Urteil

13.07.2017 – IV R 42/14

- der gewerblichen Prägung
- einer "Einheits-GmbH & Co. KG" steht nicht entgegen,
- dass der im Grundsatz allein geschäftsführungsbefugten Komplementärin
- im Gesellschaftsvertrag der KG
- die Geschäftsführungsbefugnis betreffend
- die Ausübung der Gesellschafterrechte aus oder an den von der KG gehaltenen Geschäftsanteilen an der Komplementär-GmbH entzogen und
- diese auf die Kommanditisten übertragen wird.

BFH-Urteil 13.07.2017 – IV R 42/14

- nach Ges-Vertrag
- Rechte an und aus Anteilen an GmbH
- standen nicht der Komplementärin sondern
- den Kommanditisten zu
(sie waren insoweit zur GeFü berufen)

a.A. Finanzverwaltung:

keine gewerbliche Prägung,

weil Kommanditisten (zum Teil) GeFü-Befugnis hatten

BFH-Urteil 13.07.2017 – IV R 42/14

- § 164 HGB (GeFü obliegt dem Kompl.) ist dispositiv
- Kommanditist kann GeFü-Befugnis eingeräumt werden
- gewerbliche Prägung gilt aber auch für Einheits-GmbH & Co. KG
- dabei ist es unschädlich,
 - dass Kommanditist
 - die Gesellschafterrechte an der Kompl.-GmbH ausübt,
 - sofern seine Befugnis hierauf beschränkt ist



Geiersberger ■ Glas & Partner mbB Rechtsanwälte

Vielen Dank
für Ihre Aufmerksamkeit

www.geiersberger.de