Downloaded from Blogs on 24.11.2026 18:13h

By PwC Deutschland | 05. September 2023

Stille Beteiligung des Arbeitnehmers am Unternehmen des Arbeitgebers

Ob Gewinnanteile aus der Beteiligung als typisch stiller Gesellschafter einer GmbH als Einkünfte aus Kapitalvermögen gemäß § 20 Abs. 1 Nr. 4 Einkommensteuergesetz (EStG) oder als Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit gemäß § 19 EStG einzustufen sind, ist im Wege einer Gesamtschau unter Einbeziehung aller wesentlichen Umstände des Einzelfalles zu entscheiden. Der Umstand, dass der Arbeitnehmer keinen arbeitsvertraglichen Anspruch auf Einräumung der stillen Beteiligung hat, spricht für ein unabhängig vom Arbeitsverhältnis bestehendes Sonderrechtsverhältnis. Dies hat das Finanzgericht Baden-Württemberg in einem aktuellen Urteil entschieden.

Downloaded from Blogs on 24.11.2026 18:13h

Sachverhalt

Der Kläger war Arbeitnehmer einer GmbH, die „ausgesuchten, besonders wichtigen Mitarbeitern“ die Möglichkeit eröffnet hatte, sich als typisch stiller Gesellschafter für die Dauer der Anstellung bei der GmbH zu beteiligen. Am 06.12.2010 schloss der Kläger mit der GmbH einen „Gesellschaftsvertrag einer typischen stillen Beteiligung“ und leistete seine Einlage.

Das Finanzamt behandelte die Gewinnanteile des Klägers aus seiner stillen Beteiligung als Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit. Mit seiner Klage begehrte der Kläger, seine Gewinnanteile als Kapitaleinkünfte zu erfassen.

Richterliche Entscheidung

Das Finanzgericht Baden-Württemberg gab der Klage statt. Die Gewinnanteile aus der stillen Beteiligung an der GmbH seien beim Kläger weder Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit gem. § 19 EStG noch gewerbliche Einkünfte, sondern Einkünfte aus Kapitalvermögen gem. § 20 Abs. 1 Nr. 4 EStG.

Die dem Kläger in den Streitjahren zugeflossenen Gewinnanteile aus der stillen Beteiligung an der GmbH seien den Einkünften aus Kapitalvermögen gem. § 20 Abs. 1 Nr. 4 EStG zuzuordnen. Zu den Einkünften aus Kapitalvermögen gehörten Einnahmen aus der Beteiligung an einem Handelsgewerbe als stiller Gesellschafter und aus partiarischen Darlehen, es sei denn, dass der Gesellschafter oder Darlehensgeber als Mitunternehmer anzusehen sei.

Der Kläger habe die Einnahmen nicht als atypisch stiller Gesellschafter im Rahmen einer Mitunternehmerschaft erzielt. Die Gewinnanteile führten bei ihm daher nicht zu gewerblichen Einkünften gem. § 20 Abs. 8 i. V. m. § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG. Der Kläger habe kein wesentliches Mitunternehmerrisiko getragen. Er sei zwar am Gewinn und Verlust der GmbH beteiligt gewesen. Demgegenüber sei der Kläger weder am Unternehmenswert beteiligt noch habe er im Fall der Beendigung des Gesellschaftsverhältnisses einen Anspruch auf den Zuwachs der stillen Reserven des Betriebsvermögens einschließlich des Zuwachses an dem Firmenwert gehabt.

Auch die Mitunternehmerinitiative des Klägers sei nur unwesentlich ausgeprägt. Der Kläger hätte lediglich das Recht gehabt, die Jahresabschlüsse der GmbH und Prüfungsberichte des Abschlussprüfers einzusehen. Darüber hinaus gehende Stimm- oder Widerspruchsrechte hätten dem Kläger nicht zugestanden.

Die Gewinnanteile führten beim Kläger auch nicht zu Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit gem. § 19 EStG. Im Streitfall sei die Arbeitnehmerstellung des Klägers bei der GmbH für das daneben bestehende Gesellschaftsverhältnis zwischen dem Kläger und der GmbH - als unabhängiges Sonderrechtsverhältnis - weder prägend noch stehe sie im Vordergrund.

Die dem Kläger zugeflossenen Gewinnanteile seien nicht durch sein Arbeitsverhältnis veranlasst. Die Gewinnanteile hätten ihre Ursache vielmehr in der Kapitalbeteiligung des Klägers, die als

Downloaded from Blogs on 24.11.2026 18:13h

Sonderrechtsverhältnis unabhängig vom Arbeitsverhältnis des Klägers bestehe. Soweit daneben auch Gesichtspunkte gegeben seien, die für einen Veranlassungszusammenhang mit dem Arbeitsverhältnis des Klägers bei der GmbH sprächen, würden diese hinter die letztlich ausschlaggebende Kapitalbeteiligung des Klägers am Unternehmen der GmbH zurücktreten und würden von diesem Sonderrechtsverhältnis überlagert, das die Grundlage für die dem Kläger zugeflossenen Gewinnanteile bilde.

Für ein unabhängig vom Arbeitsverhältnis bestehendes Sonderrechtsverhältnis spreche insbesondere, dass der Kläger keinen arbeitsvertraglichen Anspruch auf Einräumung der stillen Beteiligung gehabt habe. Die stille Beteiligung sei dem Kläger am 06.12.2010 unabhängig von seinem bereits bestehenden Arbeitsverhältnis eingeräumt worden. Darüber hinaus habe der Kläger die Einlage in die GmbH auch aus seinem Vermögen erbracht. Entgegen der Auffassung des Finanzamts stehe dem nicht der Umstand entgegen, dass der Kläger seine Einlage durch stehengelassene Gewinnanteile erbringen könne. Hierbei handele es sich um eine übliche Möglichkeit zur Einlageerbringung. Zudem trage der Kläger ein effektives Verlustrisiko. Zum einen bestehe die Möglichkeit des Totalverlusts seiner Kapitaleinlage als solche. Zum anderen trage der Kläger das Verlustrisiko hinsichtlich der laufenden Jahresergebnisse. Dass dieses Verlustrisiko auf die Höhe seiner Einlage begrenzt sei, falle dabei nicht ins Gewicht, da er in diesem Fall an künftigen Gewinnen nur dann teilnehme, wenn die Verlustanteile wieder ausgeglichen seien. Schließlich stünden die Gewinnanteile dem Kläger auch dann zu, wenn er das gesamte Geschäftsjahr - z. B. krankheitsbedingt - ausgefallen wäre. Gerade hierdurch zeige sich die Unabhängigkeit von Arbeitsleistung und Kapitalüberlassung sehr deutlich.

Bei dem Gesellschaftsverhältnis zwischen dem Kläger und der GmbH handele es sich um eine (typisch) stille Beteiligung und nicht um partiarisches Darlehen. Zwar sei für Begriff und Wesen eines partiarischen Darlehensverhältnisses kennzeichnend, dass die Vergütung - wie im Streitfall - nicht oder nicht nur in einem festen periodischen Betrag bestehe, sondern in einem Anteil an dem vom Darlehensempfänger erwirtschafteten Erfolg. Allerdings scheide ein partiarisches Darlehensverhältnis dann aus, wenn der Kapitalgeber - wie im Streitfall der Kläger - auch am Verlust des Kapitalnehmers beteiligt sei.

Fundstelle

Finanzgericht Baden-Württemberg, Urteil vom 6. Oktober 2022 (12 K 1692/20); die Nichtzulassungsbeschwerde ist beim BFH unter dem Az. VIII B 134/22 anhängig, siehe den Newsletter 1/2023 des Finanzgerichts.

Schlagwörter

Arbeitnehmerbesteuerung, Einkommensteuerrecht, Stille Beteiligung, nichtselbständige Arbeit