Downloaded from Blogs on 21.11.2026 17:03h

By PwC Deutschland | 17. März 2025

Gesonderte und einheitliche Feststellung der Besteuerungsgrundlagen der KGaA und ihrer persönlich haftenden Gesellschafter

Für eine KGaA und ihre persönlich haftenden Gesellschafter sind die Einkünfte aus Gewerbebetrieb der KGaA sowie ihre Verteilung auf die KGaA (Anwendung des § 9 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 des Körperschaftsteuergesetzes) und auf ihre persönlich haftenden Gesellschafter (Anwendung des § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 des Einkommensteuergesetzes) nach § 180 Abs. 1 (Satz 1) Nr. 2 Buchst. a der Abgabenordnung gesondert und einheitlich festzustellen. Dies hat der Bundesfinanzhof (BFH) in einem aktuellen Urteil entschieden.

Downloaded from Blogs on 21.11.2026 17:03h

Sachverhalt

Die Kläger zu 1. bis 5. waren ?ohne Vermögenseinlage? in den von ihnen jeweils mit der Revision angegriffenen Zeiträumen (Jahre 2001 bis 2007 [Streitjahre]) persönlich haftende Gesellschafter der KGaA, die inzwischen formwechselnd in eine AG (Beigeladene zu 1.) umgewandelt wurde. Ihnen stand während ihrer Beteiligungszeit eine gewinnabhängige Vergütung zu. Diese wurde unmittelbar von ihrem Wohnsitz-Finanzamt im Rahmen ihrer Einkommensteuerveranlagung als gewerbliche Einkünfte berücksichtigt.

Infolge eines Rechtsstreits eines Gesellschafters mit seinem Wohnsitz-Finanzamt über die Besteuerung der von der Beigeladenen zu 1. an ihn gezahlten Vergütung erließ das Finanzamt gegenüber den Klägern am 03.05.2018 negative Feststellungsbescheide, nach denen für die Streitjahre wegen fehlender gemeinschaftlicher Einkünfte eine gesonderte und einheitliche Gewinnfeststellung nicht vorzunehmen sei. Die negativen Feststellungsbescheide enthielten den Hinweis nach § 181 Abs. 5 Satz 2 der Abgabenordnung in der für die Streitjahre geltenden Fassung (AO).

Das Finanzgericht Köln verband die Klagen der Kläger zu 1. bis 5. zur gemeinsamen Verhandlung und Entscheidung.

Die Klagen hatten keinen Erfolg.

Entscheidung des BFH

Der BFH hat der Revision stattgegeben und die Entscheidung der Vorinstanz aufgehoben.

Nach ständiger BFH-Rechtsprechung besteht zwar zwischen der KGaA und ihrem persönlich haftenden Gesellschafter keine Mitunternehmerschaft, jedoch wird der persönlich haftende Gesellschafter wie ein Mitunternehmer behandelt; insoweit beruht die Ertragsbesteuerung des persönlich haftenden Gesellschafters auf einer transparenten Betrachtungsweise (s. z.B. BFH, Urteil vom 04.05.1965- I186/64U, BStBl III 1965, 418).

Die transparente Betrachtungsweise hat der BFH bereits in zahlreichen Entscheidungen insbesondere mit der gesellschaftsrechtlichen Stellung der persönlich haftenden Gesellschafter (s. BFH, Urteil vom 21.06.1989- XR14/88, BStBl II 1989, 881, unter 2.c) begründet.

Aus dieser transparenten Betrachtungsweise folgt, dass der Handelsbilanzgewinn als gemeinsame Einkunftsquelle der KGaA und ihres persönlich haftenden Gesellschafters steuerrechtlich in einen der Körperschaftsteuer unterliegenden Teil, der von der KGaA zu versteuern ist (Anwendung von §9 Abs.1 Satz1 Nr.1 KStG) und einen der transparenten Sphäre des persönlich haftenden Gesellschafters zuzuordnenden Teil (Anwendung von §15 Abs.1 Satz1 Nr.3 EStG) aufgespalten wird, der beim persönlich haftenden Gesellschafter ?abhängig von seiner Rechtsform? der Einkommen- oder der Körperschaftsteuer unterliegt (BFH, Urteil vom 01.06.2022- IR44/18, Rz19 und 21).

§180 Abs.1 Nr.2 Buchst.a AO setzt keine Mitunternehmerschaft voraus, erfordert vielmehr eine Beteiligung mehrerer Personen an gemeinsamen Einkünften sowie deren steuerrechtliche Zurechnung zu

Downloaded from Blogs on 21.11.2026 17:03h

verschiedenen Personen (s. z.B. BFH, Urteil vom 19.02.1981- IVR152/76, BStBl II 1981, 602, unter II.1.b). Diese Voraussetzungen erfüllt ein persönlich haftender Gesellschafter im Verhältnis zur KGaA, obwohl er steuerlich lediglich "wie" ein Mitunternehmer zu behandeln ist.

Der Sinn und Zweck von §180 Abs.1 Nr.2 Buchst.a AO spricht gerade für die Durchführung eines gesonderten und einheitlichen Feststellungsverfahrens auf Ebene der KGaA und ihrer persönlich haftenden Gesellschafter, denn der Zweck der gesonderten und einheitlichen Feststellung liegt im Wesentlichen in der Sicherstellung einer einheitlichen Rechtsanwendung und der Erleichterung des Besteuerungsverfahrens.

Für eine KGaA und ihre persönlich haftenden Gesellschafter sind die Einkünfte aus Gewerbebetrieb der KGaA sowie ihre Verteilung auf die KGaA (Anwendung des § 9 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 KStG) und auf ihre persönlich haftenden Gesellschafter (Anwendung des § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 EStG) nach § 180 Abs. 1 (Satz 1) Nr. 2 Buchst. a AO gesondert und einheitlich festzustellen.

Eine gesonderte und einheitliche Feststellung des Gewinns der KGaA und eines persönlich haftenden Gesellschafters ist auch dann erforderlich, wenn dieser nicht vermögensmäßig an der KGaA beteiligt ist.

Ferner sind die mit diesen Einkünften im Zusammenhang stehenden anderen Besteuerungsgrundlagen für die KGaA und ihre persönlich haftenden Gesellschafter entsprechend den für Mitunternehmerschaften geltenden Grundsätzen gesondert und einheitlich festzustellen.

Zu diesen Besteuerungsgrundlagen gehört auch die Feststellung, ob und in welcher Höhe in den Einkünften aus Gewerbebetrieb Bestandteile enthalten sind, die unter §3 Nr.40, §3c Abs.2 EStG oder unter §8b KStG fallen (s. BFH, Urteil vom 25.07.2019- IVR47/16, BStBl II 2020, 142, Rz14).

Somit ist das Finanzamt zu verpflichten, die Einkünfte aus Gewerbebetrieb der Beigeladenen und der Kläger, soweit diese nicht Kommanditaktionäre sind,gesondert und einheitlich festzustellen. Ebenso sind in den Streitjahren, wie bei einer Mitunternehmerschaft, Feststellungen zu den mit diesen Einkünften im Zusammenhang stehenden anderen Besteuerungsgrundlagen der Beigeladenen und der Kläger zu treffen.

BFH, Urteil vom 16. Oktober 2024 (**I R 24/22**), veröffentlicht am 13. März 2025.

Schlagwörter

KgaA, Körperschaftsteuerrecht, Verfahrensrecht, gesonderte und einheitliche Feststellung