Downloaded from Blogs on 23.11.2026 03:37

By PwC Deutschland | 10 February 2023

Gewerbesteuerrechtliche Hinzurechnung nach § 8 Nr. 4 GewStG bei sog. Drittanstellung von Geschäftsführern

Die sog. Drittanstellung nicht dazu, dass die dadurch ausgelösten Aufwendungen die Hinzurechnung gemäß § 8 Nr. 4 GewStG bei der Gewerbeertragsermittlung der KGaA mindern, wenn der KG durch Satzung ein entsprechender Ersatzanspruch zusteht. Dies hat der Bundesfinanzhof (BFH) in einem aktuellen Urteil entschieden.

Downloaded from Blogs on 23.11.2026 03:37

Sachverhalt

Die Klägerin, eine KGaA, ist gewerblich tätig und hält Mehrheitsbeteiligungen an anderen Firmen, teils als Organträger. Komplementärin der Klägerin ist eine GmbH & Co. KG (KG), die nicht am Kapital der Klägerin beteiligt ist. Den Großteil der Kommanditaktien hielt in den Jahren 2011 und 2012 (streitige Erhebungszeiträume) eine GmbH, die restlichen Kommanditaktien hielten verschiedene (in erster Linie natürliche) Personen, u.a. K, R und H.

An der KG ist als persönlich haftende Gesellschafterin die S GmbH ohne Kapitalanteil beteiligt. Die KG ist wiederum an der S GmbH zu 100 % beteiligt. Geschäftsführer der S GmbH waren in den streitigen Erhebungszeiträumen K, R und H und ab 2012 L.

Die Geschäftsführer bezogen für ihre Geschäftsführertätigkeit Sondervergütungen sowohl in Form von gewinnunabhängigen Gehältern als auch von gewinnabhängigen Tantiemen. In den streitigen Erhebungszeiträumen wurden die Geschäftsführervergütungen nach § 8 Nr. 4 des Gewerbesteuergesetzes in der für die Erhebungszeiträume geltenden Fassung (GewStG) zunächst nur teilweise dem Gewinn aus Gewerbebetrieb hinzugerechnet.

Im Rahmen einer Außenprüfung vertrat der Prüfer die Auffassung, dass sich die Zurechnung nach § 8 Nr. 4 GewStG auf sämtliche Vergütungen an die persönlich haftende Gesellschafterin erstrecken müsse. Dabei spiele es keine Rolle, ob die mit der Geschäftsführung betrauten Personen selbst an der geschäftsführenden KG beteiligt seien oder nicht.

Die Klage vor dem Finanzgericht München gegen diese Auffassung hatte keinen Erfolg.

Entscheidung des BFH

Der BFH hat sich der Entscheidung der Vorinstanz angeschlossen und die Revision als unbegründet zurückgewiesen.

Ist bei einer KGaA die nicht am Kapital beteiligte Komplementärin, eine GmbH & Co. KG (KG), zu 100 % an ihrer persönlich haftenden Gesellschafterin, einer GmbH, beteiligt, und sind in dieser GmbH sowohl Kommanditisten der KG als auch nicht an der KG beteiligte Personen Geschäftsführer, führt die Übertragung der Geschäftsführung der KGaA durch Anstellungsvertrag auf diese Personen (sog. Drittanstellung) nicht dazu, dass die dadurch ausgelösten Aufwendungen die Hinzurechnung gemäß § 8 Nr. 4 GewStG bei der Gewerbeertragsermittlung der KGaA mindern, wenn der KG durch Satzung ein entsprechender Ersatzanspruch zusteht. Die Geschäftsführer der KGaA üben dann faktisch und wirtschaftlich ihre Tätigkeit für Rechnung der KG aus.

§ 8 Nr. 4 GewStG ist nach ihrem Regelungsgegenstand eine Korrekturvorschrift zu § 9 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 Körperschaftsteuergesetz (KStG). Nach der letztgenannten Vorschrift sind bei der Ermittlung des Einkommens einer KGaA die Teile des Gewinns, die an den persönlich haftenden Gesellschafter als Vergütung (Tantieme) für die Geschäftsführung verteilt werden, als Aufwendungen abziehbar; dies hat den Zweck, eine Doppelbelastung mit Ertragsteuer (z.B. Körperschaftsteuer bei der KGaA und

Downloaded from Blogs on 23.11.2026 03:37

Einkommensteuer bei den Gesellschaftern) zu vermeiden. Wenn damit die Vergütung für die Geschäftsführung nicht der Körperschaftsteuer bei der KGaA unterliegt, stellt § 8 Nr. 4 GewStG im Gegenzug sicher, dass dieser Gewinnanteil der Gewerbesteuer unterliegt.

Der BFH hat in diesem Zusammenhang bereits entschieden, dass die Vorschrift unabhängig davon anzuwenden ist, ob der persönlich haftende Gesellschafter mit seinen Einkünften aus der KGaA selbst der Gewerbesteuer unterliegt (BFH, Urteil vom 6. Oktober 2009, I R 102/06). Zur Vermeidung der Doppelbesteuerung mit Gewerbesteuer ordnet sodann § 9 Nr. 2b GewStG auf der Ebene des persönlich haftenden Gesellschafters die Kürzung der nach § 8 Nr. 4 GewStG dem Gewerbeertrag einer KGaA hinzugerechneten Gewinnanteile an, wenn sie bei der Ermittlung des Gewinns angesetzt worden sind.

Fundstelle

BFH, Urteil vom 14. September 2022 (**I R 13/20**), veröffentlicht am 9. Februar 2023.

Ein *englische Zusammenfassung* des Urteils finden Sie **hier**.

Keywords

Gewerbesteuerrecht, KgaA, Körperschaftsteuerrecht, gewerbesteuerliche Hinzurechnung