



2. Auflage
Dein Plus:
26 Übersichten
und 52 Leitsätze

Die Besteuerung der Personen- gesellschaften *leicht gemacht* ✓

Die Steuern der GbR, OHG, KG,
GmbH & Co. KG und ihrer Gesellschafter

Jörg Drobeck

Edition Wissenschaft & Praxis



Die Besteuerung der Personengesellschaften – *leicht gemacht*

BLAUE SERIE – *leicht gemacht*

Herausgegeben von Helwig Hassenpflug

Die *leicht gemacht*-Lehrbücher führen Studierende erfolgreich in die Fächer Recht (GELBE SERIE) und Steuern / Rechnungswesen (BLAUE SERIE) ein, indem sie besonderes Augenmerk auf didaktische Erfordernisse legen und die wichtigsten Grundlagen vermitteln. Die Bände richten sich insbesondere an Anfängerinnen und Anfänger ohne Vorkenntnisse und sind daher ideal für den Einstieg und zur Prüfungsvorbereitung.

Weitere spannende Bände unter:

www.leicht-gemacht.de

Die Besteuerung der Personen- gesellschaften *leicht gemacht* ✓

Die Steuern der GbR, OHG, KG,
GmbH & Co. KG und ihrer Gesellschafter

2., überarbeitete Auflage

von Jörg Drobeck

Edition Wissenschaft & Praxis



Bibliografische Information der Deutschen Nationalbibliothek

Die Deutsche Nationalbibliothek verzeichnet diese Publikation in
der Deutschen Nationalbibliografie; detaillierte bibliografische Daten
sind im Internet über <http://dnb.d-nb.de> abrufbar.

Umschlagbild: © SimpleAnn – iStock

Alle Rechte vorbehalten

©2024 Edition Wissenschaft & Praxis
bei Duncker & Humblot GmbH, Berlin
Satz: Michael Haas

Druck: Prime Rate Kft., Budapest, Ungarn
Gedruckt auf FSC-zertifiziertem Papier

leicht gemacht® ist ein eingetragenes Warenzeichen

ISBN 978-3-87440-395-5 (Print)
ISBN 978-3-87440-795-3 (E-Book)

www.duncker-humblot.de

Inhalt

I. Grundlagen

Lektion 1: Grundzüge der Unternehmensbesteuerung	7
Lektion 2: Rechtsformen der Personengesellschaften	15

II. Konzept

Lektion 3: Einkunftsarten	25
Lektion 4: Einkünftezurechnung und -qualifikation	34
Lektion 5: Gewerbliche Mitunternehmerschaft	44

III. Laufende Besteuerung

Lektion 6: Betriebsvermögen der Personengesellschaft	57
Lektion 7: Wertkorrekturen durch Ergänzungsbilanzen	73
Lektion 8: Erste Stufe der Gewinnermittlung – Anteil am Gesellschaftsgewinn	81
Lektion 9: Zweite Stufe der Gewinnermittlung – Sonderbilanzgewinn	96
Lektion 10: Steuerliche Gewinn- und Verlustverteilung	112
Lektion 11: Ertragsbesteuerung ausgeschütteter und thesaurierter Gewinne	126
Lektion 12: Besteuerung des gewerblichen Gewinns (Gewerbsteuer)	136

IV. Sonderfragen

Lektion 13: Verluste des Kommanditisten (§ 15a EStG)	148
Lektion 14: Besonderheiten der GmbH & Co. KG	165
Lektion 15: Gründung und Umstrukturierungen	177
Sachregister	191

Übersichten

Übersicht 1: Steuerliche Behandlung von Personen- und Kapitalgesellschaften.	13
Übersicht 2: Die stille Gesellschaft	23
Übersicht 3: Grundstruktur der Besteuerung von Personengesellschaften	30
Übersicht 4: Einkünftezurechnung und -qualifikation	35
Übersicht 5: Auswirkungen der Einkünftequalifikation.	42
Übersicht 6: Gewerbebetrieb kraft gewerblicher Betätigung (§ 15 Abs. 2 EStG).	51
Übersicht 7: Steuerliches Gesellschaftsvermögen	63
Übersicht 8: Abgrenzung der Betriebsvermögensbegriffe	64
Übersicht 9: Kategorien von Sonderbetriebsvermögen	66
Übersicht 10: Steuerrechtliches Betriebsvermögen gewerblicher Mitunternehmenschaften.	72
Übersicht 11: Buchführungspflicht	84
Übersicht 12: Die erste Stufe der Gewinnermittlung – Anteil am Gesellschaftsgewinn	95
Übersicht 13: Tätigkeitsvergütungen.	103
Übersicht 14: Zweite Stufe der Gewinnermittlung – Sonderbilanzgewinn	110
Großübersicht 15: Zweistufige steuerliche Gewinnermittlung.	111
Übersicht 16: Gewinnverteilung bei Personengesellschaften.	124
Übersicht 17: Nicht entnommener Gewinn i.S.v. § 34a Abs. 2 EStG	130
Übersicht 18: Ertragsteuerbelastung der Personengesellschaften.	135
Übersicht 19: Gewerbesteuerliche Hinzurechnungen.	141
Übersicht 20: Gewerbesteuerliche Kürzungen	145
Übersicht 21: Haftsumme, Pflichteinlage, geleistete Einlage	149
Übersicht 22: Mehrkontenmodelle	161
Übersicht 23: Finanzplandarlehen.	163
Übersicht 24: Verluste des Kommanditisten (§ 15a EStG)	164
Übersicht 25: Typische GmbH & Co. KG	166
Übersicht 26: Gründung einer Personengesellschaft	178

I. Grundlagen

Lektion 1: Grundzüge der Unternehmensbesteuerung

Personengesellschaft oder Kapitalgesellschaft

Fall 1

KFZ-Meister V betreibt seinen Betrieb als Einzelunternehmer. Er möchte seinen Sohn S, der seine Meisterprüfung in einem Konkurrenzbetrieb abgelegt hat, in seinen Betrieb als gleichberechtigten Gesellschafter aufnehmen.

Welche Möglichkeiten stehen dem V zur Verfügung?

Grundsätzlich stehen dem V in **Fall 1** folgende Alternativen mit ganz unterschiedlichen rechtlichen und steuerlichen Konsequenzen zur Verfügung:

- ▶ Gründung einer Personengesellschaft (z.B. OHG oder KG) mit V und S als Gesellschafter,
- ▶ Gründung einer Kapitalgesellschaft (z.B. GmbH) mit V und S als Gesellschafter.

Die hier angesprochenen Rechtsformen unterscheiden sich vor allem hinsichtlich der **Haftung** der Gesellschafter für die Schulden der Gesellschaft. Derzeit noch haftet der V als **Einzelunternehmer** persönlich und unbeschränkt. Gleiches gilt grundsätzlich für die Gesellschafter von **Personengesellschaften**, wie z.B. der offenen Handelsgesellschaft (OHG). Eine Ausnahme ist die Kommanditgesellschaft (KG), bei der zu unterscheiden ist zwischen den Komplementären, die persönlich und unbeschränkt haften sowie den Kommanditisten, deren Haftung für Schulden der KG auf ihre Einlage beschränkt ist. Gesellschafter einer **Kapitalgesellschaft**, wie z.B. der Gesellschaft mit beschränkter Haftung (GmbH) oder der Aktiengesellschaft (AG), haften hingegen nicht für Schulden der Gesellschaft.

Weitere Kriterien, die bei der Auswahl der Rechtsform eine Rolle spielen sind neben der Haftung u.a. der Gründungsaufwand, die Flexibilität in der rechtlichen Ausgestaltung, die Höhe des aufzubringenden Eigenkapitals, die Leitungsbefugnis, die Finanzierungsmöglichkeiten, die Publizitätspflichten und nicht zuletzt die **Steuerbelastung**. Allerdings ist die Steuerbelastung **nur eines von vielen Kriterien**, die in die Abwägungen jedes Einzelfalles einzubeziehen sind, um eine rationale Rechtsformwahl zu treffen. Welche Bedeutung den einzelnen Kriterien zukommt, kann nur individuell entschieden werden. Daher können **keine allgemeingültigen Empfehlungen** zur Rechtsformwahl gegeben werden.

Hinweis: *Nach den Zahlen des Statistischen Bundesamts sind ca. 60 % aller Unternehmen Einzelunternehmen, ca. 12 % werden als Personengesellschaft geführt und etwa 23 % aller Unternehmen haben die Rechtsform einer Kapitalgesellschaft (z.B. GmbH, AG).*

Steuern der Gesellschaften

Fall 2

Nachdem sich Kfz-Meister V über die alternativen Rechtsformen informiert hat, will er sich auch ein Bild über die Besteuerung dieser Rechtsformen machen. Daher sucht er seinen Steuerberater auf und bittet ihn um eine kurze Erläuterung, wie die Unternehmensgewinne bei Personengesellschaften einerseits und Kapitalgesellschaften andererseits besteuert werden.

Was wird der Steuerberater dem V berichten?

Auch für den sachverständigen Steuerberater ist es aufgrund der Komplexität des Ertragsteuerrechts nicht einfach, diese Frage in der gebotenen Kürze verständlich und zugleich möglichst umfassend zu beantworten.

Diese Komplexität ist vor allem dem Umstand geschuldet, dass mehrere ganz **unterschiedliche Steuerarten** (Einkommensteuer, Gewerbesteuer, Körperschaftsteuer, Abgeltungsteuer und der Solidaritätszuschlag) bei der Unternehmensbesteuerung zusammenwirken.

Des Weiteren besitzt die **Personengesellschaft** im Gegensatz zur Kapitalgesellschaft im deutschen Steuerrecht keine allgemeine

Rechtspersönlichkeit und ist daher **grundsätzlich kein eigenständiges Steuersubjekt** (= Steuerpflichtiger). Dies führt dazu, dass die Besteuerung von Personen- und Kapitalgesellschaften ganz unterschiedlichen Besteuerungskonzepten folgt. Allerdings wird dieser Umstand insofern relativiert, als die Personengesellschaft Steuersubjekt bei der Gewerbesteuer, Grundsteuer, Umsatzsteuer und den sonstigen Verkehr- und Verbrauchsteuern ist. Man spricht in diesem Zusammenhang auch von einer „relativen Rechtsfähigkeit“, die eine Steuerpflicht bei einigen Steuerarten bewirkt.

Hinweis: *Auf Antrag können sich Personenhandelsgesellschaften (OHG, KG) gem. § 1a KStG für die Besteuerung ihrer Gewinne wie eine Kapitalgesellschaft und ihre Gesellschafter behandeln lassen.*

Schließlich werden **schuldrechtliche Verträge zwischen Personengesellschaften und ihren Gesellschaftern** (z.B. Berater-, Geschäftsführer-, Darlehens- oder Mietverträge) **steuerlich nicht anerkannt**. D.h. Zahlungen, die aus solchen Verträgen resultieren, mindern den steuerpflichtigen Gewinn der Gesellschaft nicht und unterliegen deshalb beim Gesellschafter der Besteuerung im Rahmen der **Einkünfte aus Gewerbebetrieb**. Schuldrechtliche Verträge zwischen Kapitalgesellschaften und ihren Gesellschaftern werden steuerlich anerkannt, da sie zwischen zwei verschiedenen Rechtspersonen (Kapitalgesellschaft = juristische Person und Gesellschafter = natürliche Person) abgeschlossen werden. Die Kapitalgesellschaft hat insofern z.B. Personalaufwand oder Mietaufwand und ihre Gesellschafter z.B. Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit oder Vermietung und Verpachtung.

Im **Fall 2** wird der Steuerberater die unterschiedliche steuerliche Behandlung von Personen- und Kapitalgesellschaften etwa wie folgt erläutern:

Durchgriffsbesteuerung bei Personengesellschaften

Aufgrund der Tatsache, dass Personengesellschaften grundsätzlich keine eigenen Steuersubjekte sind, kann die Steuerpflicht der Gewinne nur auf die **Ebene der Gesellschafter** entstehen. Dieses „Überspringen“ der Gesellschaftsebene auf die Ebene der Gesellschafter bei Personengesellschaften bezeichnet man auch als „Durchgriffsbesteuerung“, die dem sog. Transparenzprinzip folgt.