

Grundlagen der Besteuerung von Kapitalgesellschaften

Natürliche Personen unterliegen in Deutschland grundsätzlich der Einkommensteuer. Die Einkommensteuer findet für juristische Personen in der Rechtsform der Kapitalgesellschaft jedoch keine Anwendung. Kapitalgesellschaften unterliegen zunächst grundsätzlich der Körperschaftsteuer.

Maßgebliche Rechtsgrundlage für die Besteuerung von Kapitalgesellschaften ist das Körperschaftsteuergesetz (KStG). Nach § 1 Abs. 1 KStG unterliegen Kapitalgesellschaften die ihren Sitz bzw. den Sitz der Geschäftsleitung im Inland haben der Körperschaftsteuer.

Bei der Körperschaftsteuer handelt es sich um einen linearen Steuertarif. Das heißt, dass der Gewinn bzw. das zu versteuernde Einkommen einer Kapitalgesellschaft linear mit 15 % Körperschaftsteuer besteuert wird. Hinzu kommen noch 5,5 % Solidaritätszuschlag (auf Basis der Körperschaftsteuer) und ggf. die Gewerbesteuer. Kapitalgesellschaften haben keinen Grundfreibetrag wie natürliche Personen bei der Einkommensteuer.

Die steuerliche Gesamtbelastung einer Kapitalgesellschaft mit Körperschaftsteuer, Solidaritätszuschlag und Gewerbesteuer liegt überschlägig bei rd. 30 %. Es handelt sich dabei um einen groben Richtwert, der im Einzelfall höher oder niedriger liegen kann.

Ausschüttung des Jahresüberschusses an die Gesellschafter

Den Jahresüberschuss kann die Kapitalgesellschaft schließlich an ihre Gesellschafter bzw. Anteilseigner (bei der AG werden diese Aktionäre genannt) ausschütten. Bei der Ausschüttung des Jahresüberschusses an die Gesellschafter ist die Kapitalgesellschaft grundsätzlich zum Einbehalt von 25 % Kapitalertragsteuer zzgl. Solidaritätszuschlag verpflichtet. Die Gewinnausschüttung unterliegt beim Empfänger der Abgeltungsteuer, sofern es sich um eine natürliche Person handelt, der die Gesellschaftsanteile im Privatvermögen hält.

Beispiel:

Eine GmbH erwirtschaftet im Jahr 01 Umsatzerlöse in Höhe von 5.000 TEUR. Im Jahr 01 sind Aufwendungen in Höhe von 4.000 TEUR entstanden. Sämtliche Aufwendungen sind auch steuerlich abzugsfähig. Es verbleibt für das Jahr 01 ein Ergebnis vor Steuern in Höhe von 1.000 TEUR. Für Körperschaftsteuer, Solidaritätszuschlag und Gewerbesteuer ist eine Rückstellung in Höhe von 300 TEUR (30 % von 1.000 TEUR) zu bilden. Es verbleibt ein Jahresüberschuss in Höhe von 700 TEUR. Dieser Jahresüberschuss wird nun an die Gesellschafter der GmbH (natürliche Personen, unbeschränkt einkommensteuerpflichtig) ausgeschüttet. Die Ausschüttung unterliegt bei den Gesellschaftern der Abgeltungsteuer. Die GmbH ist zum Einbehalt von Kapitalertragsteuer verpflichtet. Die einzubehaltende und abzuführende Kapitalertragsteuer nebst Solidaritätszuschlag beträgt 184,625 TEUR (700 TEUR x (25 % + 5,5 %)).

Von dem Ergebnis vor Steuern bei der GmbH in Höhe von 1.000 TEUR verbleiben auf Ebene der Gesellschafter nach Steuern 515,375 TEUR übrig.

Tabellarisch lässt sich das Beispiel wie folgt darstellen:

	TEUR
Umsatzerlöse	5.000,00
./. Aufwendungen	4.000,00
= Ergebnis vor Steuern	1.000,00
./. Körperschaftsteuer, Solidaritätszuschlag, Gewerbsteuer	300,00
= Jahresüberschuss	700,00
./. Kapitalertragsteuer nebst Solidaritätszuschlag auf die Gewinnausschüttung	184,625
= Gewinnausschüttung nach Steuern	515,375

In dem oben dargestellten Rechenbeispiel ist die gesamte Steuerbelastung mit rund 48,5 % relativ hoch. Aus diesem Grund ist es für viele Unternehmer vorteilhafter, die Rechtsform einer Personen(handels)gesellschaft zu wählen. Es bietet sich somit – sofern mehrere Personen beteiligt sind – bspw. die offene Handelsgesellschaft (oHG) oder auch die Kommanditgesellschaft (KG) an. Die Gesellschafter der oHG haften grundsätzlich unbeschränkt. Bei der KG haftet zumindest ein Gesellschafter unbeschränkt. Einzelheiten zur Besteuerung von Gesellschaften in der Rechtsform der oHG bzw. der KG sind im Artikel über die Besteuerung von Personengesellschaften dargestellt.

Sonderfall: Beschränkte Steuerpflicht

Ein Sonderfall bei der Besteuerung von Kapitalgesellschaften liegt vor, wenn die Kapitalgesellschaft ihren Sitz noch ihre Geschäftsleitung im Inland haben. Die Körperschaft ist dann beschränkt, d.h. mit ihren inländischen Einkünften in Deutschland steuerpflichtig. Rechtsgrundlage für die beschränkte Steuerpflicht ist § 2 KStG. Dies trifft insbesondere auf inländische Betriebsstätten einer ausländischen Kapitalgesellschaft zu.

Beispiel:

Eine GmbH hat Sitz und Geschäftsleitung in Österreich. In Deutschland besteht eine Betriebsstätte in Form einer Vertriebsniederlassung. Die Körperschaftsteuerpflicht erstreckt sich auf die inländischen Einkünfte also die Einkünfte die durch die Vertriebsniederlassung erwirtschaftet werden. In der Praxis führt dies häufig zu Diskussionen mit dem Finanzamt wie denn der anteilige Gewinn der inländischen Betriebsstätte zu ermitteln ist bzw. ob denn die innerbetrieblichen Konditionen angemessen sind (Stichwort: Verrechnungspreise).

Sonderfall: Gemeinnützige Gesellschaften

Gesellschaften die gemeinnützige, mildtätige oder kirchliche Zwecke verfolgen sind nach § 5 Abs. 1 Nr. 9

KStG von der Körperschaftsteuer befreit. Die Steuerbefreiung erstreckt sich jedoch nicht auf die wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe. Erfahren Sie mehr über die Besteuerung von gemeinnützigen Organisationen in unserem Artikel zur Besteuerung von gemeinnützigen Organisationen.