

# Mandanteninformation für GmbH-Gesellschafter/-Geschäftsführer

---

## 1. Einheits-GmbH & Co. KG: Können GmbH und KG gleichzeitig gegründet werden?

**Eine GmbH kann nicht von einer Kommanditgesellschaft (KG) als Alleingesellschafterin gegründet werden, wenn auch die KG erst zeitgleich mit der GmbH als Komplementärin gegründet werden soll.**

### Hintergrund

In dem entschiedenen Fall wurde die A-GmbH gegründet und zur Eintragung in das Handelsregister angemeldet. Alleinige Gesellschafterin der A-GmbH sollte ausweislich des notariellen Gründungsprotokolls die A-KG sein, die vermeintlich zeitgleich gegründet worden war. Die A-GmbH sollte wiederum die Komplementärin der A-KG werden. Das zuständige Registergericht lehnte die Eintragung der A-GmbH ab, da sie nicht wirksam gegründet worden sei. Denn die vermeintlich gesellschaftsgründende A-KG sei ihrerseits mangels existenter Komplementärin nicht wirksam gegründet worden. Hiergegen wendeten die designierten Geschäftsführer der A-GmbH ein, dass die Gleichzeitigkeit der eigenen Gründung sowie der sie gründenden A-KG möglich sein müsse.

### Entscheidung

Das OLG schloss sich der Auffassung des Registergerichts an. Die A-GmbH habe nicht wirksam von der A-KG gegründet werden können. Denn diese sei zu diesem Zeitpunkt mangels wirksam gegründeter Komplementärin (der A-GmbH) selbst noch nicht existent gewesen.

Eine GmbH & Co. KG ist eine KG, bei der der persönlich und unbegrenzt haftende Gesellschafter (Komplementär) keine natürliche Person, sondern eine GmbH ist. Die sog. Einheits-GmbH & Co. KG (Einheitsgesellschaft) weist die weitere Besonderheit auf, dass die KG wiederum die Alleingesellschafterin der Komplementär-GmbH ist. KG und Komplementär-GmbH sind also wechselseitig aneinander beteiligt. Trotz dieser Besonderheiten stellt die Einheitsgesellschaft aber keine eigenständige Rechtsform da, sondern ist der Sache nach eine KG.

Eine gleichzeitige Gründung beider Gesellschaften einer Einheitsgesellschaft scheidet aus. Die Begründung einer Einheitsgesellschaft könne nur auf 2 Wegen erfolgen, welche jeweils das vorherige Bestehen einer der beiden Gesellschaften voraussetzen.

Zum einen können die späteren Kommanditisten der Einheitsgesellschaft zunächst eine GmbH gründen. Anschließend gründen die Kommanditisten und die GmbH gemeinsam eine KG mit der GmbH als Komplementärin. Zuletzt übertragen die Kommanditisten sämtliche Geschäftsanteile an der GmbH auf die KG (sog. Übertragungsmodell).

Alternativ kann zunächst eine KG gegründet werden. Diese gründet sodann eine GmbH und wird alleinige Inhaberin aller Anteile. Im Anschluss wird dann der ursprüngliche Komplementär der KG unter Änderung des Gesellschaftsvertrags der KG durch die GmbH ersetzt (sog. Beteiligungsmodell).

## 2. Keine Anfechtungsbefugnis des Gesellschafters bei Feststellungsbescheiden zum steuerlichen Einlagekonto

**Der Gesellschafter einer Kapitalgesellschaft ist nicht befugt, den gegen die Kapitalgesellschaft ergangenen Bescheid über die gesonderte Feststellung des Bestands des steuerlichen Einlagekontos anzufechten.**

### Hintergrund

Die ausländische X-AG ist Gesellschafterin der A-GmbH mit Sitz im Inland.

Die GmbH gab eine Erklärung zur gesonderten Feststellung des steuerlichen Einlagekontos zum 31.12.2007 ab, in der der Bestand des Einlagekontos mit 0 EUR beziffert wurde. Eine im Jahr 2007 in die Kapitalrücklage geleistete Zahlung von rund 800.000 EUR wurde versehentlich nicht berücksichtigt.

Das Finanzamt stellte in 2008 den Bestand des steuerlichen Einlagekontos zum 31.12.2007 erklärungsgemäß mit 0 EUR fest. Der Bescheid wurde bestandskräftig.

Erst im Jahr 2018 legte die AG Einspruch gegen den Feststellungsbescheid ein und beantragte, die in 2007 geleistete Einlage zusätzlich zu erfassen. Der Einspruch sei nicht verfristet, da der Feststellungsbescheid ihr gegenüber nicht bekanntgegeben worden sei.

Das Finanzamt verwarf den Einspruch als unzulässig, da ein Drittanfechtungsrecht der AG nicht anzuerkennen sei.

Dem folgte das FG und wies die dagegen gerichtete Klage als unzulässig ab.

### **Entscheidung**

Der BFH bestätigte die Auffassung des FG und wies die Revision als unbegründet zurück. Der AG steht kein Drittanfechtungsrecht zu. Sie ist nicht befugt, den gegenüber der GmbH ergangenen Feststellungsbescheid anzufechten.

Der Feststellungsbescheid des § 27 Abs. 2 KStG richtet sich ausschließlich gegen die dort genannte Kapitalgesellschaft (hier die GmbH). Obgleich dem steuerlichen Einlagekonto für die eigene Ertragsbesteuerung der Kapitalgesellschaft keine unmittelbare Bedeutung zukommt, ist sie befugt, gegen den Feststellungsbescheid außergerichtlich und gerichtlich vorzugehen. Der Feststellungsbescheid entfaltet sodann über § 20 Abs. 1 Nr. 1 Satz 3 EStG materiell-rechtliche Bindungswirkung auch für die Anteilseigner. Danach gehören Bezüge aus Anteilen an einer Körperschaft nicht zu den Einnahmen des Anteilseigners aus Kapitalvermögen, soweit für diese Eigenkapital i. S. v. § 27 KStG als verwendet gilt.

Der Anteilseigner ist zwar (wie der Einbringende im Hinblick auf den Körperschaftsteuer-Bescheid des aufnehmenden Unternehmens) materiell-rechtlich vom Feststellungsbescheid mittelbar betroffen. Gleichwohl kann nur die Körperschaft den Feststellungsbescheid vollumfänglich außergerichtlich und gerichtlich überprüfen lassen. Ein eigenes Anfechtungsrecht des Anteilseigners ist daneben nicht notwendig. Das folgt auch nicht aus der Rechtsschutzgarantie.

Im Streitfall liegt ein Rechtsverhältnis miteinander widerstreitenden Interessenlagen vor. In einem solchen Fall sind Einschränkungen in der Rechtsschutzgewährung zulässig. Mit der von § 27 Abs. 2 Satz 1 KStG angeordneten gesonderten Feststellung des Bestands des steuerlichen Einlagekontos und der Bindungswirkung für die nächstfolgende Feststellung wollte der Gesetzgeber Rechtssicherheit für die betroffenen Steuerpflichtigen und den Fiskus herstellen.

Die Regelung dient insbesondere der Ordnung der steuerlichen Verhältnisse einer Vielzahl von Betroffenen. Die Gesellschafter können in die Tausende gehen. Mit der Zuerkennung eines Drittanfechtungsrechts der (aktuellen wie zukünftigen) Anteilseigner würde jederzeit auch für weit zurückreichende Besteuerungszeiträume die jeweils maßgebliche Höhe des Einlagekontos in Zweifel gezogen werden können. Eine Bekanntgabe des Feststellungsbescheids an die Gesellschafter als denkbare Drittbetroffene würde keine Bestandskraft herbeiführen, da bei größeren Kapitalgesellschaften der Gesellschafterbestand unüberschaubar bzw. die Bekanntgabe an künftige Gesellschafter unmöglich ist. Der Zustand "vollständiger Bestandskraftlosigkeit und Unverjährbarkeit" wäre mit dem Gebot der Rechtssicherheit unvereinbar.

In der Konstellation des Streitfalls kommt es nicht zu einem (verfassungswidrigen) Rechtswegausschluss. Denn die Kapitalgesellschaft als Inhaltsadressatin des Feststellungsbescheids hat das volle Anfechtungsrecht, das die von Art. 19 Abs. 4 GG gebotene Kontrolle des Verwaltungshandelns sicherstellt. Wichtig ist dabei, dass Gesellschaft und Gesellschafter gesellschaftsvertraglich miteinander verbunden sind und die Gesellschafter ihre hieraus resultierenden Befugnisse (z. B. Informationsrechte) einsetzen, um die Kapitalgesellschaft zur Einlegung von Einsprüchen bzw. Klagen gegen vermeintlich rechtswidrige Feststellungsbescheide zu veranlassen.