

DAS EINLAGEKONTO (§ 27 KStG)

IN DER PRAXIS

MERKBLATT NR. 1773 | 03 | 2021

INHALT

Vorbemerkung

1. Allgemeines

- 1.1 Subjektiver Anwendungsbereich
- 1.2 Bestand des Einlagekontos
- 1.3 Verwendung

2. Besteuerung von Auskehrungen aus dem Einlagekonto

- 2.1 Ebene der Gesellschaft
- 2.2 Ebene der Gesellschafter
 - 2.2.1 Natürliche Personen mit Beteiligung im Privatvermögen
 - 2.2.2 Natürliche Person mit Beteiligung im Betriebsvermögen
 - 2.2.3 Körperschaft mit Tochterbeteiligung

3. Fehlerfallen

- 3.1 Verwendungsfiktion (§ 27 Abs. 1 Satz 3 KStG)
 - 3.1.1 Kein Direktzugriff auf die Kapitalrücklage bei Ausschüttungen
 - 3.1.2 Direktzugriff bei Kapitalherabsetzung
 - 3.1.3 Unterjährige Einlagen
- 3.2 Bindungswirkung des Feststellungsbescheids
 - 3.2.1 Zu erfassende Zuflüsse
 - 3.2.2 Keine nachträgliche Erfassung
 - 3.2.3 Korrektur gem. § 129 AO
 - 3.2.4 Korrektur gem. § 173 Abs. 1 Nr. 2 AO
 - 3.2.5 Kapitalerhöhung aus Gesellschaftsmitteln
- 3.3 Bindungswirkung des Feststellungsbescheids auf der Ebene der Gesellschafter
- 3.4 Bescheinigung gem. § 27 Abs. 3 KStG
 - 3.4.1 Keine Korrektur bei zu niedriger Bescheinigung
 - 3.4.2 Fiktion einer Null-Bescheinigung bei verspäteter Bescheinigung
 - 3.4.3 Gesellschafterbezogene Rücklagen

4. Einlagenrückgewähr aus ausländischen Kapitalgesellschaften

5. Zusammenfassung

VORBEMERKUNG

§ 27 KStG soll sicherstellen, dass die Rückgewähr von Einlagen auf der Ebene des Gesellschafters grundsätzlich nicht zu steuerpflichtigen Beteiligungserträgen führt. Auf der Ebene der Gesellschaft besteht im Unterschied zur Gewinnausschüttung keine Pflicht zum Einbehalt von Kapitalertragsteuer. Das macht

die Erfassung nicht in das Nennkapital geleisteter offener und verdeckter Einlagen auf einem besonderen Konto notwendig. Es handelt sich um ein rein steuerliches Konto außerhalb der handelsrechtlichen Buchführung und außerhalb der Steuerbilanz zur Sicherstellung der Abgrenzung zwischen steuerpflichtigen Ausschüttungen und nicht steuerbaren Auskehrungen von Einlagen.

1. ALLGEMEINES

1.1 Subjektiver Anwendungsbereich

§ 27 KStG gilt insb. für **unbeschränkt steuerpflichtige Kapitalgesellschaften** und nach Abs. 7 sinngemäß für andere Körperschaften und Personenvereinigungen, die Leistungen i. S. d. § 20 Abs. 1 Nr. 1, 9 und 10 EStG gewähren können. Neben der unbeschränkt steuerpflichtigen Kapitalgesellschaft (vgl. § 1 Abs. 1 Nr. 1) werden Leistungen i. S. v. § 20 Abs. 1 Nr. 1 EStG v. a. auch von ausländischen unbeschränkt steuerpflichtigen Kapitalgesellschaften (nach ausländischem Recht gegründete Kapitalgesellschaften mit Geschäftsleitung im Inland) und ausländischen EU-Kapitalgesellschaften (Abs. 8) erbracht. In Organkreisen haben der Organträger und die Organgesellschaften jeweils eigenständig steuerliche Einlagekonten zu führen.¹

1.2 Bestand des Einlagekontos

Zu- und Abgänge auf dem Einlagekonto sind ausgehend vom Bestand am Ende des vorangegangenen Wirtschaftsjahrs nach dem **Zuflussprinzip** und nicht nach Bilanzgrundsätzen fortzuschreiben.² Abweichungen zwischen der Bilanz und dem Einlagekonto können sich ergeben, wenn z. B. Einlageforderungen gebucht, aber noch nicht tatsächlich erfüllt sind. Das Einlagekonto ist auf den Schluss eines jeden Wirtschaftsjahrs (auch Rumpf-Wirtschaftsjahrs) zu erstellen und ausgehend vom Stand am Ende des Vorjahrs um Zu- und Abgänge zu korrigieren. Zugänge sind die nicht in das Nennkapital geleisteten Einlagen im Zeitpunkt ihres Zuflusses, Abgänge die zu erfassenden Minderungen im Zeitpunkt ihres Abflusses, soweit nach der Fiktion des § 27 Abs. 1 Satz 3 KStG bei Auskehrungen das Einlagekonto als verwendet gilt.

1.3 Verwendung

Zur Bestimmung des Umfangs der Verwendung des Einlagekontos für Leistungen der Körperschaft an ihre Anteilseigner ist

- 1 Auch nicht steuerbefreite BgA haben ein Einlagekonto zu führen (BFH v. 30.09.2020 I R 12/17, nnv.).
- 2 Vgl. BFH v. 29.05.1996 I R 118/93, BStBl. II 1997, 92.