



**Steuerberaterverband
Mecklenburg-Vorpommern e.V.**

Beratungsrelevantes zu Gesellschafterleistungen

Dipl.-FinW. (FH) Lars Mayer, Steuerberater

07.11.2022

Rechtlicher Hinweis:

Der Steuerberaterverband Mecklenburg-Vorpommern e. V. ist für den Inhalt dieses Seminarskriptes nicht verantwortlich, insbesondere nicht für Urheberrechtsverletzungen. Für die Richtigkeit und für die Tatsache, dass der Inhalt des Seminarskriptes frei von Rechten Dritter ist, ist allein der/die Autor(en) dieses Skriptes bzw. der/die Referent(en) des Seminars, zu dem dieses Skript gehört, verantwortlich.

Inhaltsverzeichnis

1	Sonderbilanzen	1
1.1	Grundidee und Abgrenzung zur Ergänzungsbilanz	1
1.2	Sonderbetriebsvermögen	2
1.2.1	Sonderbetriebsvermögen I	2
1.2.2	Sonderfall: Kapitalkonto IV	3
1.2.3	Exkurs: Korrespondierende Bilanzierung	4
1.2.4	Sonderbetriebsvermögen II	6
1.2.5	Gewillkürtes Sonderbetriebsvermögen	7
1.2.6	Negatives Sonderbetriebsvermögen	7
1.3	Sonder-GuV	8
1.4	Tätigkeitsvergütung vs. Vorabgewinn	8
1.4.1	Unterscheidung	8
1.4.2	Anspruch und Entnahmerecht	9
1.4.3	Sonderfrage: Vorabgewinn trotz Verlusts?	9
1.4.4	Technische Umsetzung	10
1.4.5	Einkommensteuerlicher Unterschied bei § 15a UStG	11
1.4.6	Insolvenzrechtliche Bedeutung	13
1.4.7	Umsatzsteuerliche Bedeutung	15
1.4.8	Bedeutung in der Sozialversicherung	18
2	§ 15a EStG	20
2.1	Allgemeines und Grundfall	20
2.2	Tatsächliche Leistung von Einlagen	22
2.3	Einlagenminderung (§ 15a Abs. 3 EStG)	26
2.3.1	Theoretischer Hintergrund	26
2.3.2	Einführungsbeispiel	28
2.3.3	Beispiel 1 zur Verdeutlichung der praktischen Risiken	29
2.3.4	Beispiel 2 zur Verdeutlichung der praktischen Risiken	31
2.4	§ 15a Abs. 1a EStG (Einlagen bei negativem Eigenkapital)	33
2.4.1	Theoretischer Hintergrund	33
2.4.2	Beispiel	34

2.4.3	Alternative Gestaltung	36
2.5	Kapitalkontengliederung im § 15a EStG-Bescheid	37

1 Sonderbilanzen

1.1 Grundidee und Abgrenzung zur Ergänzungsbilanz

Im Sonderbetriebsvermögen werden Wirtschaftsgüter ausgewiesen, die sich im (wirtschaftlichen) Eigentums eines oder mehrerer Mitunternehmer befinden und die entweder dem Betrieb der Mitunternehmerschaft dienen (Sonderbetriebsvermögen I) oder die dem Mitunternehmeranteil des Mitunternehmers dienen (Sonderbetriebsvermögen II).

In Abgrenzung hierzu werden in Ergänzungsbilanzen Korrekturwerte zu Wirtschaftsgütern des Gesamthandsvermögens aufgewiesen.

Das Sonderbetriebsvermögen ist Bestandteil des Betriebsvermögens des Mitunternehmerschaft, sodass u. a. erforderlich ist, Sonderbetriebsvermögen im Rahmen des § 6 Abs. 3 EStG mit zu übertragen oder stille Reserven des Sonderbetriebsvermögens zur Erlangung der Begünstigungen nach § 16 Abs. 4 EStG oder § 34 Abs. 3 EStG ebenfalls aufzudecken.

Auf der anderen Seite genügt es im Rahmen des § 24 UmwStG aber auch, wenn einzelne Wirtschaftsgüter nur in das Sonderbetriebsvermögen der aufnehmenden Mitunternehmerschaft eingebracht werden.

Im Sonderbetriebsvermögen eingetretene Gewinne oder Verluste sind Bestandteil des Gewinns der Mitunternehmerschaft und werden nur dem Gesellschafter zugewiesen, in dessen Sonderbereich sie eingetreten sind.

In der Gewerbesteuer wird aber der durch „additive Gesamtgewinnermittlung“ berechnete Gewinn (Summe aus Gesamthand und Sonderbereichen) der Besteuerung unterworfen.

Wegen der additiven Gewinnermittlung werden Gewerbesteuerlich Zinsen, die die Gesellschaft an den Gesellschafter zahlt, nicht hinzugerechnet. In dem steuerlichen Gesamtgewinn sind diese Zinsen als Zinsaufwand der Gesamthand und als Zinsertrag des Sonderbereichs enthalten und folglich hat sich insgesamt keine steuerliche Auswirkung ergeben.

1.2 Sonderbetriebsvermögen

1.2.1 Sonderbetriebsvermögen I

Da nach § 15 Abs. 1 Nr. 2 S. 1 Hs. 2 EStG auch die Vergütungen, die der Gesellschafter von der Gesellschaft für die Überlassung von Wirtschaftsgütern zu den Einkünften aus Gewerbebetrieb zählen, gehören auch die überlassenen Wirtschaftsgüter zum steuerlichen Betriebsvermögen der Mitunternehmerschaft.

Obwohl die Existenz des Sonderbetriebsvermögens aus dem Umstand hergeleitet wird, dass Mieten, Pachten oder Zinsen für die Überlassung der Wirtschaftsgüter zu den Einkünften aus Gewerbebetrieb gehören, ist Sonderbetriebsvermögen auch bei unentgeltlicher Überlassung an die Gesellschaft anzunehmen.

Diese Wirtschaftsgüter befinden sich nicht im Eigentum der Gesamthand, sondern im Eigentum eines oder mehrerer Mitunternehmer.

Gehören die Wirtschaftsgüter mehreren Mitunternehmern, können sie dort sowohl Miteigentum oder wiederum Gesamthandsvermögen darstellen. Hat eine solche zweite Gesamthand selbst nicht steuerliches Betriebsvermögen, wird das Gesamthandsprivatvermögen nach § 39 Abs. 2 Nr. 2 AO wie Bruchteilsvermögen behandelt.

Die Annahme einer mitunternehmerischen Betriebsaufspaltung hat allerdings Vorrang vor der Annahme von Sonderbetriebsvermögen.

Eine entsprechende handelsrechtliche Regelung existiert nicht. Dort können die Wirtschaftsgüter allenfalls zum eigenen Betriebsvermögen des Gesellschafters gehören (z. B. wenn überlassender Gesellschafter der Personengesellschaft eine GmbH ist).