

BFH: Keine Einzahlung von bereits geleistetem Nennkapital bei wirtschaftlicher Neugründung

Der BFH hat erstmals zu den steuerrechtlichen Auswirkungen einer wirtschaftlichen Neugründung auf das steuerliche Einlagekonto Stellung genommen. Im Fall der wirtschaftlichen Neugründung lebt die durch die Einlageleistung der Gründer bereits erloschene Einlageforderung nicht wieder auf. Eine in diesem Zusammenhang erbrachte Einlage ist daher im steuerlichen Einlagekonto auszuweisen, sofern sie nicht zur Erfüllung noch nicht eingeforderter ausstehender Einlagen erbracht worden ist.

BFH, Urteil vom 25.02.2025, VIII R 22/22

Sachverhalt



Strittig ist der Bestand des steuerlichen Einlagekontos zum 31.12.2018.

Eine AG war mit einem Grundkapital in Höhe von 50.000 Euro errichtet worden, von dem zum 31.12.2017 noch 37.500 Euro noch ausstanden. In 2018 wurden sämtliche Aktien der AG an einen neuen Alleingesellschafter veräußert. Da die AG über einen erheblichen Verlustvortrag verfügte und der operative Geschäftsbetrieb eingestellt war, wurde nach Änderung des Unternehmensgegenstandes, einer Satzungsänderung und Sitzverlegung eine wirtschaftliche Neugründung beim Handelsregister angemeldet. Der Alleingesellschafter überwies 12.500 Euro unter dem Verwendungszweck "Einlage 25 Prozent Stammkapital" auf das Girokonto der AG.

Die AG wertete diese Zahlung als Einlage. Das Finanzamt war hingegen der Auffassung, dass die Einzahlung von 12.500 Euro im Rahmen der wirtschaftlichen Neugründung in das Nennkapital geleistet worden sei. Dem widersprach das FG.

Entscheidung

Der BFH teilt die Sichtweise des FG und kommt ebenfalls zu dem Ergebnis, dass die von dem Alleingesellschafter geleistete Zahlung nicht in das Nennkapital geleistet worden ist, sondern den Bestand des steuerlichen Einlagekontos erhöht hat.

Steuerliches Einlagekonto

Nach § 27 Abs. 1 S. 1 KStG hat eine unbeschränkt steuerpflichtige Kapitalgesellschaft die nicht in das Nennkapital geleisteten Einlagen am Schluss jedes Wirtschaftsjahrs auf einem besonderen Konto (steuerliches Einlagekonto) auszuweisen.

Das steuerliche Einlagekonto bezweckt, die im Fall der Einlagenrückgewähr (§ 27 Abs. 1 S. 3 KStG) nach § 20 Abs. 1 Nr. 1 S. 3 EStG nicht steuerbaren Bezüge von grundsätzlich steuerpflichtigen Gewinnausschüttungen zu separieren. Zwar ist auch die Rückzahlung von in das Nennkapital geleisteten Einlagen nicht steuerbar (§ 20 Abs. 1 Nr. 2 S. 1 EStG), es bedarf insoweit aber keiner gesonderten Feststellung, weil das Nennkapital bereits in der

Bilanz gesondert ausgewiesen wird.

Leistung in das Nennkapital einer AG

Eine Leistung in das Nennkapital einer AG liegt vor, soweit der Aktionär mit seiner Zahlung an die Gesellschaft die durch die Übernahme der Aktien entstandene Einlageforderung der Gesellschaft erfüllt und dadurch zum Erlöschen bringt. Nach der Übernahme aller Aktien durch die Gründer im Zuge der Errichtung muss die Gesellschaft vor der Anmeldung zum Handelsregister einen Teil der Einlage von den Aktionären einfordern, soweit nicht Sacheinlagen vereinbart sind.

In Höhe der noch nicht eingeforderten und noch nicht erbrachten Einlage bleiben die Aktionäre zur Leistung verpflichtet.

Handelsbilanz

In der Handelsbilanz wird das Grundkapital der Gesellschaft als gezeichnetes Kapital ausgewiesen (§ 266 Abs. 3 HGB), wobei die ausstehenden (noch nicht eingeforderten und noch nicht geleisteten) Einlagen auf das gezeichnete Kapital von dem Posten "Gezeichnetes Kapital" offen abzusetzen sind (§ 272 Abs. 1 S. 2 HGB). Aus der Bilanz ist mithin ersichtlich, in welcher Höhe Einzahlungen in das Nennkapital erbracht worden sind und in welcher Höhe das Nennkapital noch als Forderung gegen die Gesellschafter fortbesteht (ausstehende Einlagen).

Wirtschaftliche Neugründung

Im Fall einer wirtschaftlichen Neugründung einer Kapitalgesellschaft sind nach der Rechtsprechung des Bundesgerichtshofs (BGH) die der Gewährleistung der Kapitalausstattung dienenden Gründungsvorschriften einschließlich der registergerichtlichen Kontrolle entsprechend anzuwenden (vgl. BGH-Beschluss vom 09.12.2002, II ZB 12/02). Das bedeutet, dass die wirtschaftliche Neugründung beim Registergericht anzumelden ist, um diesem eine (erneute) Gründungsprüfung zu ermöglichen und sicherzustellen, dass die Gesellschaft im Zeitpunkt der Neugründung über ein Vermögen in Höhe der auf das Grundkapital geleisteten Einlagen tatsächlich noch verfügt.

Ergebnis im Streitfall

Bei Anwendung der vorstehenden Grundsätze hat der Alleinaktionär der AG im Zuge der wirtschaftlichen Neugründung der AG nicht in das Nennkapital der Gesellschaft geleistet.

In der Bilanz der AG zum 31.12.2018 sind die ausstehenden Einlagen unverändert mit 37.500 Euro ausgewiesen. Der Alleinaktionär der AG wollte mit der Einzahlung von 12.500 Euro zudem erkennbar nur die Voraussetzungen für die Eintragung der wirtschaftlichen Neugründung erfüllen, so der BFH. Insofern habe keine Veranlassung bestanden, auf die ausstehenden Einlagen zu leisten. Weder hatte die AG diese eingefordert noch wäre eine Zahlung auf die ausstehenden Einlagen geeignet gewesen, die bis zur wirtschaftlichen Neugründung entstandene Unterbilanz zu beseitigen.

Der Alleinaktionär der AG habe auch nicht (erneut) auf die bei Gründung der AG bereits eingezahlte Einlage geleistet. Der Rechtsprechung des BGH sei nicht zu entnehmen, dass eine durch Einlageleistung der Gründer bereits erloschene Einlageforderung der Kapitalgesellschaft im Fall der wirtschaftlichen Neugründung wiederauflebt.

Betroffene Norm

§ 27 KStG

Streitjahr 2018

Vorinstanz

Finanzgericht Münster, Urteil vom 28.09.2022, 9 K 1869/20 F, EFG 2023, S. 221

Fundstelle

BFH, Urteil vom 25.02.2025, VIII R 22/22, lt. BMF zur Veröffentlichung im BStBl. II vorgesehen

Weitere Fundstellen

BGH, Beschluss vom 09.12.2002, II ZB 12/02, BGHZ 153, S. 158

Ihr Ansprechpartner

Daniela Gemmel
Senior Manager

www.deloitte-tax-news.de

Diese Mandanteninformation enthält ausschließlich allgemeine Informationen, die nicht geeignet sind, den besonderen Umständen eines Einzelfalles gerecht zu werden. Sie hat nicht den Sinn, Grundlage für wirtschaftliche oder sonstige Entscheidungen jedweder Art zu sein. Sie stellt keine Beratung, Auskunft oder ein rechtsverbindliches Angebot dar und ist auch nicht geeignet, eine persönliche Beratung zu ersetzen. Sollte jemand Entscheidungen jedweder Art auf Inhalte dieser Mandanteninformation oder Teile davon stützen, handelt dieser ausschließlich auf eigenes Risiko. Deloitte GmbH übernimmt keinerlei Garantie oder Gewährleistung noch haftet sie in irgendeiner anderen Weise für den Inhalt dieser Mandanteninformation. Aus diesem Grunde empfehlen wir stets, eine persönliche Beratung einzuholen.

This client information exclusively contains general information not suitable for addressing the particular circumstances of any individual case. Its purpose is not to be used as a basis for commercial decisions or decisions of any other kind. This client information does neither constitute any advice nor any legally binding information or offer and shall not be deemed suitable for substituting personal advice under any circumstances. Should you base decisions of any kind on the contents of this client information or extracts therefrom, you act solely at your own risk. Deloitte GmbH will not assume any guarantee nor warranty and will not be liable in any other form for the content of this client information. Therefore, we always recommend to obtain personal advice.