



# Vorstellung ifst-Schrift 543 – Einlagenrückgewähr

verfasst von *Jochen Bohne* und *Dr. Ronald Gebhardt*

## Agenda



1. **Worum geht es?**
2. **Praktische Probleme**
3. **Stand der Rechtsprechung und Finanzverwaltung**
4. **Mögliche Reformmodelle**



## Worum geht es?



### Ausschüttung von Gewinnen

= Ertragsebene  
→ steuerbar

### Ausschüttung von Einlagen

= Vermögensebene, da bloße  
Kapitalrückzahlung  
→ grds. nicht steuerbar

Anteile im Betriebsvermögen:  
Steuerbarkeit bei Überschreiten des  
Beteiligungsbuchwerts

Anteile im Privatvermögen:  
Im Anwendungsbereich von § 17  
EStG – Steuerbarkeit bei  
Überschreiten der AK, anderenfalls  
neg. AK



**Einlagenrückgewähr = Rückzahlung nicht in das Nennkapital geleisteter Einlagen**

**Zentrale Abgrenzungsnorm:**

*„Die Bezüge gehören nicht zu den Einnahmen, soweit sie aus Ausschüttungen einer Körperschaft stammen, für die Beträge aus dem steuerlichen Einlagekonto im Sinne des § 27 des Körperschaftsteuergesetzes als verwendet gelten.“*

(§ 20 Abs. 1 Nr. 1 S. 3 EStG)



### Wann gilt das Einlagekonto als verwendet?:

„Leistungen der Kapitalgesellschaft mit Ausnahme der Rückzahlung von Nennkapital .... **mindern das steuerliche Einlagekonto** unabhängig von ihrer handelsrechtlichen Einordnung nur, **soweit sie den auf den Schluss des vorangegangenen Wirtschaftsjahrs ermittelten ausschüttbaren Gewinn übersteigen** (Einlagenrückgewähr).“

(§ 27 Abs. 1 S. 3 KStG)



Kein Direktzugriff auf Einlagekonto



Typisierende Identifizierung der Einlagen



## Problem

Auslandsansässige Kapitalgesellschaften führen kein Einlagekonto, was der Wortlaut des § 20 Abs. 1 Nr. 1 S. 3 EStG aber voraussetzt.

## Lösung

Gesetzgeber: „Export“ des Einlagekontos jedenfalls in die EU

§ 27 Abs. 8 KStG: für Gesellschaften aus der EU (EWR) Bedarfsfeststellung der Einlagenrückgewähr auf Antrag (in der Regel durch BZSt)

BFH: Export der „materiellen Grundsätze“ auch in Drittstaaten



# Praktische Probleme





## Was bedeutet die Darlegung der Einlagenrückgewähr praktisch?

Ermittlung/Nachweis des Einlagebestands zum Ende des letzten WJ

Ermittlung/Nachweis des ausschüttbaren Gewinns

BZSt-Unterlagenkatalog (Auszug):

- Bareinlagen müssen durch Kontoauszüge und Sacheinlagen durch Vertragsunterlagen (z. B. Übertragungs-, Darlehens- oder Verschmelzungsvertrag), Buchungsnachweise und Wertnachweise belegt werden.
- Jahresabschlüsse mit Überleitungsrechnungen ins deutsche Steuerrecht in analoger Anwendung des § 60 EStDV für den Zeitraum, ab dem Einlagen erbracht wurden, deren Rückzahlung geltend gemacht wird, frühestens seit dem 1. Januar 1977

Ausschüttbarer Gewinn:  
Bilanzielles EK ./ NK ./  
steuerl. Einlagekonto



Nachvollzug der Einlagen und Entwicklung einzelner Bilanzposten nach deutschem Steuerrecht

u.U. für mehrere Jahrzehnte

Bei Umwandlungen im Ausland: entsprechende Anwendung von § 29 KStG: u.a. muss auch das steuerliche Einlagekonto übertragender Kapitalgesellschaften nachvollzogen werden.

Bei selbst gegründeten Konzerngesellschaften lösbar, bei Portfoliobeteiligungen (zu) aufwändig oder unmöglich.



## Stand der Rechtsprechung



### EU-Fälle (§ 27 Abs. 8 KStG)

- Dividendenfiktion nach Satz 9 EU-konform?
- Nachweis im Veranlagungsverfahren möglich?
- Offen: Übertragung der innerstaatlichen Grundsätze insgesamt EU-konform?
- Offen: Anwendung auf Nennkapitalrückzahlungen?

### Drittstaatenfälle

- Steuerneutrale Einlagenrückgewähr muss (aus unionsrechtlichen Gründen) möglich sein
- Verwendungsreihenfolge ist zu beachten
- Nachweis im Veranlagungsverfahren möglich
- Abstellen auf ausländische Handelsbilanz zulässig (?)
- **Beachte:** BMF v. 21.4.2022 (siehe nächste Folie)



### Rückgewähr von Nennkapital

- Anwendung von § 7 Abs. 2 KapErhStG
- Nachweis durch Beschluss über Kapitalherabsetzung und -auszahlung

### Einlagenrückgewähr

- Beachtung Verwendungsreihenfolge
- Ableitung von Rechengrößen
  - ausschüttbarem Gewinn,
  - gezeichnetes Kapital und
  - nicht in das Nennkapital geleisteten Einlagenaus letzter **ausländischer HB (!)** → keine Ü-Rechnung
- (Mindest-)Nachweise (im Festsetzungsverfahren des Gters):
  - Nachweis über die unbeschränkte Steuerpflicht im Ausland,
  - Beteiligungshöhe des Anteilseigners,
  - Beschlüsse/Nachweise über geleistete Ausschüttung und
  - Ausländische Bilanz der ausschüttenden Gesellschaft.

**Räumlicher Anwendungsbereich:** Drittstaaten (und „wahlweise“ Nur-EWR-Staaten), in allen offenen Fällen



# Reformmodelle



### **Gesellschaftsbezogenes Modell**

- Globalisierung von § 27 Abs. 8 KStG?
- Abstellen auf ausländische Handelsbilanz?
- Zulassung „Direktzugriff“?
- Umgang mit ausländischen Umwandlungen?
- Behandlung „abgekaufter“ Rücklagen?
- „Sperrfrist“ statt Sonderausweis?
- Verfahren – Antrag (auch) durch Gesellschafter?

### **Gesellschafterbezogenes Modell**

- Gesellschafterbezogenes Einlagekonto?
  - Aufbau
  - Verwendung
- Umgang mit abgekauften Rücklagen?
- Direktzugriff?
- Verwendungsreihenfolge?



**Vielen Dank für Ihre Aufmerksamkeit!**

*Jochen Bohne, RA/StB/LL.M.*  
GDV  
J.Bohne@GDV.com

*Dr. Ronald Gebhardt, StB*  
PwC  
Ronald.Gebhardt@pwc.com