

---

# Eigenkapitalbestandteile

Eva Heinz-Zentgraf



## Eigenkapitalbestandteile

Unter Eigenkapital ist im Allgemeinen der wertmäßige Unterschiedsbetrag zwischen den Besitzposten und Schulden eines Unternehmens zu verstehen. Dieser Unterschiedsbetrag stellt das Betriebsvermögen i. S. v. § 4 Abs. 1 Satz 1 EStG dar. Gebräuchliche Bezeichnungen für das Eigenkapital sind deshalb auch Betriebsvermögen sowie Reinvermögen.

Gesellschaftsrechtlich lässt sich Eigenkapital dadurch definieren, dass es von einem Gesellschafter dauerhaft dem Unternehmen zugeführt werden muss, der freien Kündigung entzogen ist und durch Verluste gemindert wird. Darüber hinaus ist die Rückzahlung dieses haftenden Kapitals im Insolvenzfall ausgeschlossen.

## Gesetze, Vorschriften und Rechtsprechung

Das steuerliche Betriebsvermögen ist in § 4 Abs. 1 EStG normiert. Das Eigenkapital einer Kapitalgesellschaft unterliegt der Gliederung nach § 266 Abs. 3 HGB. Weitere gesetzliche Regelungen sind § 272 HGB zu entnehmen.





### **Eigenkapital bei Einzelunternehmen**

Bei Einzelunternehmen beschränkt sich die Haftung nicht auf das betriebliche Vermögen, sondern umfasst das Gesamtvermögen. Es ist deshalb kein Mindestkapital erforderlich.

Das Eigenkapital wird sowohl in der Steuerbilanz als auch in der Handelsbilanz aus der Buchführung entwickelt. Hierbei wird das Kapitalkonto zur besseren Übersicht über die Buchführungsvorgänge in mehrere Unterkonten aufgegliedert.



## Eigenkapital bei Einzelunternehmen

Dabei sind 3 wesentliche Kontenbereiche zu unterscheiden:

- Privateinlagen,
- Privatentnahmen,
- GuV-Konto.

## Eigenkapital bei Einzelunternehmen

Dieser Unterscheidung bedarf es vor allem in der **Steuerbilanz**, um den steuerlichen Gewinn am Ende des Wirtschaftsjahrs anhand des Betriebsvermögensvergleichs zu ermitteln. Das Betriebsvermögen entspricht hierbei dem Eigenkapital:

	Betriebsvermögen am Ende des Wirtschaftsjahres
./.	Betriebsvermögen am Anfang des Wirtschaftsjahres
+	Privatentnahmen
./.	Privateinlagen
=	Steuerlicher Gewinn

### **Eigenkapital bei Einzelunternehmen**

Da Besitzwerte und Schulden in der Praxis nie genau übereinstimmen, ergibt sich stets ein Unterschiedsbetrag. Im Regelfall sollte sich ein positives Eigenkapital aus dem Überschuss der Vermögenswerte über die Schulden ergeben. In diesem Fall wird das Eigenkapital auf der Passivseite ausgewiesen. Sofern die Schulden die aktiven Besitzwerte jedoch übersteigen, erfolgt der Ausweis des negativen Eigenkapitals auf der Aktivseite.

Aufgrund des Vorhandenseins stiller Reserven stimmt das buchmäßige Eigenkapital in den wenigsten Fällen mit dem tatsächlichen Eigenkapital überein. Ein bilanzieller Ausweis des Eigenkapitals auf der Aktivseite führt somit noch nicht zwangsläufig zu einer insolvenzrechtlichen Überschuldung.



### **Eigenkapital bei Personengesellschaften - Gesamthandsbilanz**

Der Ausweis des Eigenkapitals bei Personengesellschaften richtet sich nach der Rechtsform der Gesellschaft sowie dem Umfang der Haftung der einzelnen Gesellschafter.

Haften alle Gesellschafter in vollem Umfang, wie dies bei einer GbR und OHG der Fall ist, wird das Eigenkapital als variables Kapitalkonto – getrennt für jeden Gesellschafter – geführt.



### Eigenkapital bei Personengesellschaften - Gesamthandsbilanz

Eine **Aufgliederung** in mehrere Kapitalbereiche kann jedoch erforderlich sein, wenn

- im Kapitalausweis die Beteiligung am Gewinn bzw. den stillen Reserven zum Ausdruck kommen soll oder
- bestimmte Bestandteile des Kapitals entsprechend der Gewinnverteilungsvereinbarungen vorab zu verzinsen sind.

Bei **Kommanditgesellschaften** wird das Komplementärkapital häufig als einheitliches variables Eigenkapital ausgewiesen. Für das Kapital des Kommanditisten sind jedoch ein Festkapital für die Kommanditeinlage sowie mindestens ein variables Kapitalkonto zu führen.

## **Eigenkapital bei Personengesellschaften - Gesamthandsbilanz**

Bei den in der gesellschaftsvertraglichen Praxis anzutreffenden **Mehrkontenmodellen** mit bis zu 4 verschiedenen Konten stellt sich insbesondere aus steuerlicher Sicht für die Anwendung des § 15a EStG die Frage der zutreffenden Abgrenzung zwischen Kapitalkonten und Darlehenskonten.

Bei der **Ermittlung des Kapitalkontos** i. S. v. § 15a EStG sind Gesellschafter-Darlehenskonten als Fremdkapital der Gesellschaft außer Betracht zu lassen. Ein Kapitalkonto liegt vor, wenn die auf dem betroffenen Konto erfassten Beträge mit zukünftigen Verlusten verrechnet werden.

Entscheidend ist, ob das Konto durch Teilhabe an Verlusten der gesamthänderischen Bindung unterliegt.



### **Eigenkapital bei Personengesellschaften - Gesamthandsbilanz**

Mit dem Begriff eines Darlehens ist eine Verlustbeteiligung des Gläubigers grundsätzlich nicht vereinbar. Auf den variablen Kapitalkonten werden somit Veränderungen durch Einlagen und Entnahmen sowie durch Gewinn- und Verlustzuweisungen gutgeschrieben bzw. belastet.

Die korrekte Verbuchung der Bewegungen auf den Kapitalkonten hat in der Praxis nicht zuletzt durch die elektronische Datenübermittlung von Bilanzen nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz an die Finanzverwaltung nach § 5b EStG enorm an Bedeutung gewonnen.



### Eigenkapital bei Personengesellschaften – Steuerliche Besonderheiten

Durch die Regelungen zur steuerlichen Gewinnermittlung nach § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG ergibt sich auch beim Umfang des Eigenkapitals eine Abweichung zur Handelsbilanz. Zum steuerlichen Eigenkapital des Gesellschafters rechnet auch das Kapital in Sonderbilanzen und Ergänzungsbilanzen.

Die der Gesellschaft **überlassenen Darlehen** und zur Nutzung überlassenen Wirtschaftsgüter gehören zum Sonderbetriebsvermögen I und damit zum Eigenkapital des Gesellschafters.



### **Eigenkapital bei Personengesellschaften – Steuerliche Besonderheiten**

Ebenso zum Eigenkapital rechnen Wirtschaftsgüter, die der Beteiligung des Gesellschafters an der Gesellschaft dienen. Hierzu rechnen u. a. auch die GmbH-Anteile des Gesellschafters an der Komplementär-GmbH bei einer GmbH & Co. KG. Sie werden als **Sonderbetriebsvermögen II** bezeichnet.

Die als Sonderbetriebsvermögen erfassten Wirtschaftsgüter sind zusammen mit etwaigen in Zusammenhang stehenden Schulden in einer Sonderbilanz zu erfassen.

## **Eigenkapital bei Personengesellschaften – Steuerliche Besonderheiten**

In Ergänzungsbilanzen werden dem Gesellschafter zuzurechnende Unterschiedsbeträge, die nicht in der Gesamthandsbilanz berücksichtigt werden können, ausgewiesen. Hierbei handelt es sich z. B. um Mehrbeträge für die Anschaffungskosten aus dem Erwerb von Mitunternehmeranteilen.

## Eigenkapital bei Kapitalgesellschaften



Das Eigenkapital einer nach inländischem Recht gegründeten Kapitalgesellschaft unterliegt der nachstehenden gesetzlich festgelegten Gliederung nach § 266 Abs. 3 HGB:

I	Gezeichnetes Kapital (Ansatz zum Nennbetrag)	
II	Kapitalrücklage	
III	Gewinnrücklagen:	
	1.	Gesetzliche Rücklage
	2.	Rücklage für Anteile an einem herrschenden oder mehrheitlich beteiligten Unternehmen
	3.	Satzungsmäßige Rücklagen
	4.	Andere Gewinnrücklagen
IV	Gewinnvortrag/Verlustvortrag	
V	Jahresüberschuss/Jahresfehlbetrag	

### Eigenkapital bei Kapitalgesellschaften

Das **gezeichnete Kapital** wird im Handelsregister eingetragen und richtet sich nach der Rechtsform und den Bestimmungen des Gesellschaftsvertrags des Unternehmens.

Bei der **AG** entspricht es dem Grundkapital und beträgt mindestens 50.000 EUR. Bei der GmbH entspricht es dem Stammkapital von mindestens 25.000 EUR sowie bei der **haftungsbeschränkten Unternehmergesellschaft** lediglich 1 EUR.

Das gezeichnete Kapital kann nur durch eine Kapitalerhöhung oder eine Kapitalherabsetzung verändert werden.



### Eigenkapital bei Kapitalgesellschaften

Sofern das gezeichnete Kapital teilweise noch nicht eingefordert wurde, ist diese **ausstehende Einlage** offen vom gezeichneten Kapital abzusetzen, sodass das verbleibende eingeforderte Kapital auszuweisen ist. Sofern eine Einforderung erfolgt ist, erfolgt ein passiver Ausweis zum Nennwert. Die noch nicht eingezahlte Einlage ist auf der Aktivseite unter den Forderungen gesondert auszuweisen.



### Eigenkapital bei Kapitalgesellschaften

Als **Kapitalrücklagen** sind zusätzliche Zahlungen des Gesellschafters in das Eigenkapital auszuweisen.

Dies erfolgt z. B., soweit von den Gesellschaftern eine **Bareinlage als Nachschuss oder Agio** verlangt wird, die über dem entsprechenden gezeichneten Kapital liegt.

## Eigenkapital bei Kapitalgesellschaften

In den **Gewinnrücklagen** dürfen Beträge ausgewiesen werden, die im aktuellen oder in früheren Geschäftsjahren aus dem Ergebnis gebildet worden sind. Dazu gehören aus dem Jahresüberschuss zu bildende gesetzliche oder auf dem Gesellschaftsvertrag bzw. der Satzung beruhende Rücklagen oder andere freiwillige Rücklagen.





### EXKURS: Gesetzliche Gewinnrücklagen

Für AG und KGaA ist eine **gesetzliche Rücklage** i. H. v. 5 % des um einen Verlustvortrag reduzierten Jahresüberschusses zu bilden, bis diese Rücklage zusammen mit der Kapitalrücklage 10 % des Grundkapitals erreicht.

Die Unternehmergesellschaft als "Mini-GmbH" ist nach Maßgabe des § 5a Abs. 3 GmbHG zur Bildung einer gesetzlichen Rücklage von jährlich 25% des um einen Verlustvortrag reduzierten Jahresüberschusses verpflichtet.



### **EXKURS: Rücklage für Anteile an einem herrschenden oder mehrheitlich beteiligten Unternehmen**

Eigene Anteile sind auf der Passivseite der Bilanz in der Vorspalte zum Gläubigerschutz offen auszuweisen. Eigene Anteile entsprechen wirtschaftlich einer Kapitalherabsetzung. Im Konkursfall repräsentieren eigene Anteile keinen Vermögensgegenstand. Der Unterschiedsbetrag zwischen dem Nennbetrag oder dem rechnerischen Wert und den Anschaffungskosten der eigenen Anteile sind mit den frei verfügbaren Rücklagen, wie der Kapitalrücklage, der Gewinnrücklage oder satzungsmäßigen Rücklagen zu eigenen Anteilen, zu verrechnen.



## Eigenkapitalbestandteile

---

### **EXKURS: Rücklage für Anteile an einem herrschenden oder mehrheitlich beteiligten Unternehmen**

Der Ausweis einer Rücklage für eigene Anteile besteht somit nur noch eingeschränkt für Fälle einer sog. Rückbeteiligung, d. h. in Bezug auf Anteile an einem herrschenden oder mehrheitlich beteiligten Unternehmen.

Zusätzlich ist für Beteiligungserträge, für die eine Ausschüttungssperre besteht, eine Rücklage auszuweisen.



### **EXKURS: Satzungsmaßige Gewinnrücklagen**

**Satzungsmaßige Gewinnrücklagen** können aufgrund einer satzungsmäßigen Dotierungsverpflichtung zu bilden sein. Der Einstellungsbetrag ist gesetzlich auf max. 50 % des um einen Verlustvortrag und um Zuführungen zur gesetzlichen Rücklage geminderten Jahresüberschusses begrenzt.



### **EXKURS: andere Gewinnrücklagen**

Der Posten **andere Gewinnrücklagen** beinhaltet als Auffangtatbestand alle Gewinnrücklagen, die nicht als gesetzliche Rücklagen, Rücklage für eigene Anteile oder satzungsmäßige Rücklage zu erfassen sind.

**Andere Gewinnrücklagen** werden in erster Linie durch **Vorstand und Aufsichtsrat** gebildet. Die Anteilseigner können beim Beschluss über die Gewinnverwendung weitere Beträge den freien Rücklagen zuführen oder als Gewinn vortragen. Andere Gewinnrücklagen sind sog. "**freie Rücklagen**", die z. B. auch für Dividendenzahlungen verwendet werden dürfen.



### Eigenkapital bei Kapitalgesellschaften

Beim **Gewinnvortrag** handelt es sich um Gewinne früherer Wirtschaftsjahre, die weder ausgeschüttet noch den Rücklagen zugeführt wurden.

Ein **Verlustvortrag** stellt einen noch nicht durch spätere Gewinne oder aufgelöste Rücklagen ausgeglichenen Jahresfehlbetrag eines früheren Wirtschaftsjahrs dar.



### Eigenkapital bei Kapitalgesellschaften

Sofern das gesamte Eigenkapital durch Verluste aufgebraucht ist, ist dieser Differenzbetrag nach § 268 Abs. 3 HGB am Schluss der Aktiva gesondert als "**nicht durch Eigenkapital gedeckter Fehlbetrag**" auszuweisen.

Um den Eigenkapitalanteil sowie die Liquidität zu stärken, werden Arbeitnehmer am Unternehmen beteiligt. Als solche **Mitarbeiterbeteiligungen** kommen z. B. die Ausgabe von stillen Beteiligungen, Aktienoptionen, Belegschaftsaktien oder GmbH-Beteiligungen infrage. Häufig erfolgt dies durch eine Umwandlung von Barlohn.