

ABC-Praxis des Steuerrechts

Bearbeitet von
Dr. Rainer Braun, Karl-Heinz Günter

Loseblattwerk mit 64. Aktualisierung 2016. Loseblattwerk inkl. Online-Nutzung. Rund 3766 S. In 2 Ordnern
ISBN 978 3 504 22123 2
Format (B x L): 14,5 x 20,5 cm

Steuern

schnell und portofrei erhältlich bei


DIE FACHBUCHHANDLUNG

Die Online-Fachbuchhandlung beck-shop.de ist spezialisiert auf Fachbücher, insbesondere Recht, Steuern und Wirtschaft. Im Sortiment finden Sie alle Medien (Bücher, Zeitschriften, CDs, eBooks, etc.) aller Verlage. Ergänzt wird das Programm durch Services wie Neuerscheinungsdienst oder Zusammenstellungen von Büchern zu Sonderpreisen. Der Shop führt mehr als 8 Millionen Produkte.

Unternehmergesellschaft, haftungsbeschränkt (UG)

lerdings bleibt das Handelsrechtliche Firmenrecht (§ 19 HGB) zu beachten. Nach dem ersten Jahr waren ausweislich der Handelsregistereintragung 1051 Gesellschaften als Komplementärin in eine UG & Co. KG eingebunden. Auf die Firmierung ist in solchen Fällen zu achten.

Nach dem Beschluss des KG Berlin v. 8.9.2009 (KG v. 8.9.2009 – 1 W 244/09, GmbHR 2009, 1281–1282) ist die **Firma** einer Personenhandels-gesellschaft „**GmbH & Co. . . .**“ **unzulässig**, wenn **allein Unternehmer-gesellschaften** i.S. des § 5a Abs. 1 GmbHG **persönlich haften**.

Auf die Firmierung ist im Hinblick auf den Gläubigerschutz zur eindeutigen Trennung zwischen „klassischer“ GmbH und Unternehmergesellschaft (haftungsbeschränkt) zu achten. Rechtsformzusätze wie „GmbH UG (haftungsbeschränkt)“ oder „GmbH Unternehmer-gesellschaft (haftungsbeschränkt)“, die offensichtlich zur Eintragung gelangten sind nicht zulässig, da Unternehmergesellschaften mit einem Stammkapital unter 25 000 Euro den Firmenzusatz „GmbH“ nicht führen dürfen. Die **unzutreffende Firmierung** im vorgenannten Sinne kann zur **Haftung** der Gesellschafter in Höhe des **Differenzbetrages zwischen** dem satzungsmäßigen **Stammkapital** der UG und dem **Mindestkapital** der regulären GmbH führen.

Auch Rechtsanwälte und Steuerberater können sich dieser Rechtsform bedienen, da § 59c Abs. BRAO bzw. § 49 Abs. 1 StBerG die Gründung einer GmbH für diese Berufszweige ohne Einschränkungen zulassen. Für Wirtschaftsprüfungsgesellschaften greift dies nicht. Sie können zwar auch in Form einer GmbH organisiert sein, nach § 28 Abs. 6 WPO müssen diese jedoch mindestens über ein Stammkapital von 25 000 Euro verfügen.

- 2 Der EuGH erkannte in der bis dahin geltenden Rechtslage einen Verstoß gegen die Grundfreiheiten der EU-Verträge – hier Kapitalverkehrsfreiheit. Im Rahmen des Verwaltungsvollzuges wurde bis dato eine nach ausländischem Gesellschaftsrecht dortselbst gegründete Kapitalgesellschaft, die letztlich lediglich im Hoheitsgebiet der Bundesrepublik Deutschland ihrer Gewerblichkeit nachging im EU-Land der Ausübung des Gewerbes die Anerkennung als juristischer Person versagt. Die Rechtsprechungsänderung des EuGH führte in der Sache zur EU-weiten Anerkennung sämtlicher – nationaler – Kapitalgesellschaften auch in den übrigen EU-Staaten. Dies führte zu einem erstarken insbesondere der britischen Ltds., da diese als Kapitalgesellschaft britischen Rechts vergleichsweise schnell und einfach gegründet werden konnte und hierfür kein der deutschen GmbH vergleichbares Stammkapital von 25 000 Euro erforderlich war.

Eine Gesellschaft, die mit einem **Stammkapital** gegründet wird, **das den Betrag des Mindeststammkapital** nach § 5 Abs. 1 GmbH **unterschreitet**, muss in der Firma abweichend von § 4 GmbHG die Bezeichnung „**Unternehmergesellschaft (haftungsbeschränkt) oder UG (haftungsbeschränkt)**“ führen. Die Anmeldung zum Handelsregister darf jedoch erst erfolgen, wenn das Stammkapital in voller Höhe eingezahlt ist, wobei Sacheinlagen ausgeschlossen sind (§ 5a Abs. 1 und 2 GmbHG). Damit hat die klassische GmbH, als grundsätzlich erfolgreiche insbesondere mittelständische Gesellschaftsstruktur nach deutschem Recht, eine Ergänzung gefunden, die insoweit bereits die (bisherigen) Vorzüge der Ltd. britischen Rechts mit umfasst. Im Wesentlichen konnte diese die Vorteile der juristischen Person bereits mit der Zeichnung eines Grundkapitales von nur 1 Pfund Sterling erlangen. 3

Zwar ist damit dem Grunde nach ein Stammkapital in Höhe von 1 Euro möglich. In der Praxis hat sich im ersten Jahr seit der Schaffung der Unternehmergesellschaft (haftungsbeschränkt) durch den Gesetzgeber im Schnitt ein Stammkapital in Höhe von 1000 Euro durchgesetzt.

Mit dem **Erreichen einer Stammkapitalziffer von 25 000 Euro** 3a
→ *Zwangsthesaurierung Rz. 4)* besteht für die Unternehmergesellschaft (haftungsbeschränkt) nach § 5a Abs. 5 GmbHG die Möglichkeit des **Überganges** von der **UG zur** klassischen **GmbH**. Dabei ist festzuhalten, dass es sich hierbei nicht um einen Umwandlungsvorgang handelt. Rechtsträger und Rechtskleid der „alten“ GmbH in Gestalt der UG bleiben mit der „neuen“ GmbH identisch. Die Rechtsfolge des § 5a Abs. 5 GmbHG besteht allein darin, das den Sondervorschriften des § 5a Abs. 1 bis 4 GmbHG insoweit keine Bedeutung mehr zukommt. Faktisch erfolgt der Übergang zur „normalen“ GmbH durch eine Kapitalerhöhung, allerdings **nur durch Barkapitalerhöhungen** (§ 5a Abs. 2 Satz 2 GmbHG).

Zu beachten bleiben in diesem Zusammenhang die Besonderheiten für die **Mindesteinzahlung** des Erhöhungsbetrages. Kapitalerhöhungen auf weniger als 25 000 Euro sind im Wege der Einlage nach § 5a Abs. 2 Satz 1 GmbHG analog vollständig zu erbringen. Bei einer Erhöhung auf einen Betrag von 25 000 Euro oder mehr, ist nach § 7 Abs. 2 Satz 2 GmbHG der **Halbeinzahlungsgrundsatz** in Bezug auf die gesamte Stammkapitalziffer zu berücksichtigen. Bei der Erhöhung von 1 000 Euro auf 25 000 Euro sind folglich 11 500 Euro einzuzahlen, um über die Hälfte der neuen Stammkapitalziffer zu verfügen. Anstelle

der ordentlichen Kapitalerhöhung kann auch eine solche aus Gesellschaftsmitteln erfolgen, zu deren Zweck auf die gesetzlich zu bildende Rücklage zugegriffen werden kann (§ 5a Abs. 3 GmbHG). Nach der Eintragung der Kapitalerhöhung in das Handelsregister (GmbHR 2009, 294) muss insbesondere keine Gewinnthesaurierung i.S. des § 5a Abs. 3 GmbHG mehr erfolgen. Der umgekehrte Weg von der GmbH zur UG (haftungsbeschränkt) ist nur unter Berücksichtigung der Voraussetzungen der Kapitalherabsetzung nach § 58 GmbHG möglich.

2. Gesellschaftsrechtliche Voraussetzungen

- 4 Die gesellschaftsrechtlichen Voraussetzungen der neuen Variante der GmbH hat der Gesetzgeber in **§ 5a GmbHG** normiert. Wesentliches **Differenzierungskriterium** ist hierbei das **Stammkapital**. Grundsätzlich muss eine GmbH über ein gezeichnetes Stammkapital von 25 000 Euro (§ 5 Abs. 1 GmbHG) verfügen, das zu mindestens der Hälfte einzuzahlen ist, bevor die Anmeldung der Gesellschaft ins Handelsregister des zuständigen Registergerichtes erfolgen kann (§ 7 Abs. 2 GmbHG). Die neue Variante der GmbH sieht nun in Ergänzung der bisherigen Rechtslage eine die vorgenannten Grenzwerte unterschreitende Kapitalisierung vor.
- 5 Eine Gesellschaft, die mit einem **Stammkapital** gegründet wird, **das den Betrag des Mindeststammkapital** nach § 5 Abs. 1 GmbH **unterschreitet**, muss in der Firma abweichend von § 4 GmbHG die Bezeichnung „**Unternehmergesellschaft (haftungsbeschränkt)**“ oder **UG (haftungsbeschränkt)**“ führen. Die Anmeldung zum Handelsregister darf jedoch erst erfolgen, wenn das Stammkapital in voller Höhe eingezahlt ist, wobei Sacheinlagen ausgeschlossen sind (§ 5a Abs. 1, Abs. 2 GmbHG). Damit hat die klassische GmbH, als grundsätzlich erfolgreiche insbesondere mittelständische Gesellschaftsstruktur nach deutschem Recht, eine Ergänzung gefunden, die insoweit bereits die (bisherigen) Vorzüge der Ltd. britischen Rechts mit umfasst. Im Wesentlichen konnte diese die Vorteile der juristischen Person bereits mit der Zeichnung eines Grundkapitales von nur 1 Pfund Sterling erlangen.
- 6 Als Ausfluss der klassischen Kapitalerhaltungsnormen des bisherigen GmbH-Rechts (§§ 30, 31 GmbHG) hat der Gesetzgeber in Anlehnung hieran für die UG die sog. **Zwangsrücklage** des § 5a Abs. 3 GmbHG

geschaffen. In der Bilanz des (aufgrund der §§ 242, 264 HGB) aufzustellenden Jahresabschlusses ist eine gesetzliche Rücklage zu bilden, in die **ein Viertel** des um einen Verlustvortrag aus dem Vorjahr geminderten **Jahresüberschusses** einzustellen ist. Eine Verwendung der Rücklage darf nur zur Stammkapitalerhöhung aus Gesellschaftsmitteln Verwendung finden, oder zum Ausgleich eines Jahresfehlbetrags, soweit dieser nicht durch einen Gewinnvortrag aus dem Vorjahr ausgeglichen werden kann, bzw. zum Ausgleich eines Verlustvortrages aus dem Vorjahr, soweit er nicht durch einen Jahresüberschuss gedeckt ist. Der Verstoß gegen die Regelungen der Zwangsthesaurierung führt zur Nichtigkeit des Jahresabschlusses und des Gewinnverwendungsbeschlusses (in Analogie zu §§ 253 Abs. 1, 256 Abs. 1 Nr. 1 und 150 Abs. 2 AktG).

Die **Zwangsthesaurierung** dient letztlich der „**Ansparung**“ und damit der **Stärkung** des **gesellschaftsrechtlichen Eigenkapitals**. Allerdings rechtfertigt die Zwangsrücklage nicht die Annahme einer ausreichend vorhandenen Haftungsmasse. Allerdings bleibt auch die Paralleltät zu den klassischen Kapitalerhaltungsvorschriften. Das zur Erhaltung des Stammkapitals erforderliche Vermögen der Gesellschaft darf an die Gesellschafter nicht ausgezahlt werden (§ 30 Abs. 1 GmbHG). Zahlungen, die dieser Vorschrift zuwider geleistet werden, müssen der Gesellschaft erstattet werden (§ 31 Abs. 1 GmbHG). Auch die klassischen Kapitalerhaltungsnormen generieren keinen kontinuierlichen Bestand einer ausreichenden Haftungsmasse. Sie schreiben lediglich den Erhalt des Kapitals zu Gunsten des gesellschaftlichen Vermögens vor, indem die Ausschüttung des Kapitals an die Gesellschafter untersagt ist. In tatsächlicher Hinsicht kann die Kapitalgesellschaft auch gegenwärtig trotz der vorgenannten Kapitalerhaltungsnormen bereits durch Verluste unterkapitalisiert sein. Letztlich spielt die Frage der Höhe des Stammkapitals einer Gesellschaft und des dadurch vermittelten Gläubigerschutzes im Rechtsverkehr ohnehin nicht die überragende Rolle, die ihr gelegentlich zugeschrieben wird. Dies unterstreicht zumindest das Erstarken der britischen Ltds. in den vergangenen Jahren, die ansonsten schon zeitnah hätten vom Markt verschwinden müssen.

7

3. Vereinfachte Gründung

- 8 Mit dem Gesetz zur Modernisierung des GmbH-Rechts und zur Bekämpfung von Missbräuchen (MoMiG, BGBl. I 2008, 2026 ff.) hat der Gesetzgeber zugleich die Gründung der GmbH unter bestimmten Aspekten vereinfacht. Die Gesellschaft kann in einem **vereinfachten Verfahren gegründet** werden, wenn sie höchstens drei Gesellschafter und einen Geschäftsführer hat. Für die Gründung im vereinfachten Verfahren ist das in der Anlage bestimmte Musterprotokoll zu verwenden. Hier hat der Gesetzgeber zwei Variationen anheim gestellt: das Musterprotokoll für die Gründung einer Einpersonengesellschaft und das Musterprotokoll für die Gründung einer Mehrpersonengesellschaft mit bis zu drei Gesellschaftern. Darüber hinaus dürfen keine vom Gesetz abweichenden Bestimmungen getroffen werden. Das Musterprotokoll gilt zugleich als Gesellschafterliste. Im Übrigen finden auf das Musterprotokoll die Vorschriften dieses Gesetzes über den Gesellschaftsvertrag entsprechende Anwendung (§ 1 Abs. 1a GmbH).

Zwar wurde die Regelung im Zusammenhang mit der Einführung der Unternehmergesellschaft in das GmbH-Recht eingebracht. Allerdings darf die Vereinfachte Möglichkeit der Gründung nicht nur auf diese bezogen werden. Die **Gründungsvereinfachung** – auch hier in Anlehnung an das bis dahin aus der Perspektive des Unternehmers viel verwaltungsökonomischere, weil wesentlich schnellere Verfahren bei den britischen Ltds. – **greift grundsätzlich für alle GmbH-Gründungen** neuen Rechtes ab 1.11.2008, sofern die gesetzlichen Voraussetzungen vorliegen. Sie bietet sich insbesondere bei Gesellschaften an, die keine besonderen Bestimmungen im Hinblick auf den Geschäftsbetrieb benötigen (Verwaltungs-GmbHs, Komplementär-GmbHs etc).

- 9 Auch hinsichtlich der Verringerung des Kostenaufwandes anlässlich der Gründung einer derartigen Unternehmergesellschaft haftungsbeschränkt hat der Gesetzgeber damit eine ernsthafte Alternative (insbesondere zur bisher favorisierten britischen Ltd.) geschaffen. Unter Anwendung der Mustergründungsprotokolle, die als Anlage zur Gesetzesfassung beigefügt wurden, entsteht ein Kostenaufwand im Zusammenhang mit der Gründung zwischen 100 Euro und 150 Euro. Nach dem Musterprotokoll trägt die Gesellschaft die mit der Gründung verbundenen Kosten bis zu einem Gesamtbetrag von 300 Euro, höchstens jedoch bis zum Betrag ihres Stammkapitals. Darüber hinausgehende Kosten tragen die Gesellschafter im Verhältnis der

Nennbeträge ihrer Geschäftsanteile (vgl. jeweils laufende Nr. 5 der Musterprotokolle).

4. Insolvenznorm

Aufgrund der (im Verhältnis zur „normalen“ GmbH) geringeren Kapitalausstattung der Unternehmergesellschaft haftungsbeschränkt, besteht eine besondere Problematik in Bezug auf die drohende Zahlungsunfähigkeit der Gesellschaft. Schon nach bisherigen Grundsätzen war die Gesellschafterversammlung zwingend einzuberufen, wenn aufgrund der Bilanz die Hälfte des Stammkapitals verloren ist (§ 49 Abs. 3 GmbHG). Abweichend von dieser Regelung ist bei der Unternehmergesellschaft haftungsbeschränkt die Versammlung der Gesellschafter bei drohender Zahlungsunfähigkeit unverzüglich einzuberufen (§ 5a Abs. 4 GmbHG). 10

5. Steuerliche Beurteilung

Hinsichtlich der steuerlichen Beurteilung der „Unternehmergesellschaft (haftungsbeschränkt)“ bzw. der landläufig sog. Mini-GmbH bestehen insoweit keine wesentlichen Besonderheiten. Insoweit wird auf (→ *Kapitalgesellschaften, Besteuerung allgemein*) verwiesen. Die dortigen Ausführungen gelten für die Unternehmergesellschaft (haftungsbeschränkt) ebenfalls vollumfänglich, soweit nachfolgend nicht abweichend hiervon ausgeführt wird. 11

Die Unternehmergesellschaft (haftungsbeschränkt) ist eine „ganz normale“ GmbH, für die sämtliche Bestimmungen des GmbH Rechts gelten. Einzige Ausnahme sind die in § 5a GmbHG normierten Bestimmungen, die im Wesentlichen die Kapitalausstattung mit einem Stammkapital von weniger als 25 000 Euro betreffen. Die „**Unternehmergesellschaft (haftungsbeschränkt)**“ ist damit als Kapitalgesellschaft i.S. des § 1 Abs. 1 Nr. 1 KStG **unbeschränkt körperschaftsteuerpflichtig**. Sämtliche Bestimmungen insbesondere zum Bereich der verdeckten Gewinnausschüttungen (§ 8 KStG), verdeckter Einlagen oder zum Bereich des steuerlichen Einlagekontos sind zu beachten. 12

Für die **umsatzsteuerliche Behandlung** gelten insoweit keine anderen Bestimmungen. Dies richtet sich bei der umsatzsteuerlichen Beurteilung juristischer Personen bzw. Körperschaften nach den allgemeinen 13

Unternehmergesellschaft, haftungsbeschränkt (UG)

und speziellen Regelungen des § 2 UStG. Danach ist derjenige Unternehmer i.S. des Umsatzsteuergesetzes, der über die Unternehmerfähigkeit verfügt, das heißt insbesondere Leistungen oder Lieferungen am Markt nachhaltig gegen Entgelt erbringt, bzw. eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbständig ausübt. Selbständigkeit im vorgenannten Sinne liegt immer dann vor, wenn die Gesellschaft nach dem Gesamtbild der Verhältnisse **nicht** finanziell, wirtschaftlich und organisatorisch als sog. Organgesellschaft in ein Unternehmen des Organträgers eingebunden ist.

Liegt eine derartige Einbindung vor, kommt auch für die „Unternehmergesellschaft (haftungsbeschränkt)“ das Vorliegen einer **umsatzsteuerlichen Organshaft** grundsätzlich in Betracht. Zu weiteren Einzelheiten (→ *Organshaft*).

Inwieweit für die Unternehmergesellschaft (haftungsbeschränkt) zukünftig die **umsatzsteuerliche Differenzierung** der unterschiedlichen Gründungsgesellschaften (**Vorgründungsgesellschaft, Gründungsgesellschaft**, → *Kapitalgesellschaften, Besteuerung allgemein, Rz. 111 ff.*) wird die Praxis zeigen. Die diesbezügliche (bisherige) Differenzierung war aufgrund der unterschiedlichen Gesellschaftsformen notwendig. Die (klassische) GmbH war erst mit der Zeichnung des notariellen Vertrages durch die Gesellschafter entstanden, da der Formzwang durch das GmbHG vorgeschrieben war. Wollten bzw. mussten die Gesellschafter jedoch bereits vor Zeichnung des notariellen Vertrages tätig werden, konnten sie einen (nicht notariell gezeichneten) Gesellschaftsvertrag formulieren und beginnen. Da die Formvorschriften insoweit nicht erfüllt waren, handelte es sich hierbei (auch bei späterer notarieller Zeichnung und Eintragung ins Handelsregister „B“) nicht um eine Kapitalgesellschaft. Bis zum Zeitpunkt des notariellen Abschlusses des Gesellschaftsvertrages war insoweit vielmehr stets von einer Personengesellschaft auszugehen mit allen (ertrag- und umsatz-)steuerlichen Konsequenzen.

Rein praktisch dürften die **Gründungsvereinfachungen** der §§ 1 Abs. 1a, 5a GmbHG (s. *Rz. 1–5*) den eigentlichen **Gründungsvorgang der Gesellschaft** auch **temporär erheblich beschleunigen**, so dass fraglich ist, ob zukünftig noch derartiger tatsächlicher Bedarf für die vorherige Gründung der Vorgründungsgesellschaft besteht.

- 14 Der Erwerb oder die Veräußerung eines Grundstücks durch eine Kapitalgesellschaft unterliegt den allgemeinen Regeln der **Grunderwerbsteuer**, während Umwandlungen nach dem Umwandlungsgesetz gege-

benenfalls über den Tatbestand des § 1 Abs. 1 Nr. 3 GrEStG Grunderwerbsteuer auslösen kann. Der Tatbestand des § 1 Abs. 3 GrEStG wurde insoweit zur Missbrauchsvorbeugung in das GrEStG aufgenommen und erfasst die Fälle der sogenannten Anteilsvereinigung. Hierbei handelt es sich um Rechtsgeschäfte bei welchem mittel- oder unmittelbar mindestens 95 % der Anteile an einer Gesellschaft, zu deren Vermögen ein Grundstück gehört, in einer Hand vereinigt werden.

6. Gemeinnützige Unternehmergesellschaft (haftungsbeschränkt)

Bei der Unternehmergesellschaft handelt es sich nicht um eine neue Rechtsform, sondern um eine GmbH. Es gelten insoweit lediglich die in § 5a GmbHG festgelegten, erleichterten gesellschaftsrechtlichen Vorgaben. Alle übrigen gesetzlichen Vorschriften – sowohl gesellschafts-, als auch steuerrechtlich – gelten für die Unternehmergesellschaft gleichermaßen wie für jede andere GmbH. Damit kann auch die Unternehmergesellschaft bei Vorliegen der Voraussetzungen der §§ 51 ff. AO für die steuerlich zuerkannte „**Gemeinnützigkeit**“ in Betracht kommen. In der Sache ist die gGmbH (gemeinnützige GmbH) nichts anderes als eine normale GmbH, deren Zweck und tatsächliche Geschäftsführung auf die Verfolgung gemeinnütziger Ziele i.S. der §§ 51 ff. AO ausgerichtet ist. Zu weiteren Einzelheiten vgl. (→ *Verein*, Rz. 1–53), die hier analog in Anwendung zu bringen sind. Die Firmierung als „gGmbH“ ist allerdings nach Auffassung des OLG München vom 13.12.2006 (OLG München v. 13.12.2006 – 31 Wx 84/06, GmbHR 2007, 267) kein zulässiger Rechtsformzusatz. Es bestehe die Gefahr, dass die Gesellschaft als Sonderform der GmbH erscheine und Haftungsverhältnisse verschleiert werden könnten. Zwar betrifft die Rechtsprechung noch das alte GmbH-Recht, allerdings muss dies auch für die UG gelten. Um mit der Rechtsprechung insoweit nicht zu kollidieren ist in der Praxis anzuraten bei derartigen Gesellschaften als „gemeinnützige GmbH“ bzw. „gemeinnützige UG (haftungsbeschränkt)“ zu firmieren.

15

Im ersten Jahr des Bestehens dieser neuen Form des GmbH-Rechts wurde die Unternehmergesellschaft bereits 50 Mal für gemeinnützige Zwecke gegründet. Insbesondere Rechtsträger für Kindertagesstätten, Berufsfachschulen, Umweltprojekte und sozialkulturelle Begegnungsstätten finden sich darunter.

- 16 Problematisch ist die Neuregelung des § 5a GmbHG in Bezug auf die gesetzlich vorgeschriebene zu bildende Rücklage i.H. 25 % des Jahresüberschusses bis das Stammkapital in Höhe von 25 000 Euro erreicht ist, mit den Regelungen zur zeitnahen Mittelverwendung nach §§ 55, 58 AO. Als (steuerlich anerkannte) gemeinnützige Körperschaft unterliegt eine Körperschaft mit seinem gesamten Vermögen dem Grundsatz der zeitnahen Mittelverwendung. Zweck der Regelung ist die Förderung der gemeinnützigen Zwecke durch unmittelbare Verwirklichung. Der Spender wendet der Körperschaft Mittel zu einer bestimmten Zweckverwirklichung zu, damit die bedachte Körperschaft diese Mittel auch unmittelbar für diese (begünstigten) Zwecke einsetzt. In der Regel ist die Stärkung der Kapitaldecke des bedachten folglich nicht begünstigt. Von Gesetzes wegen liegt eine zeitnahe Mittelverwendung vor, wenn die Mittel spätestens in dem auf den Zufluss folgenden Kalender oder Wirtschaftsjahr für die steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zwecke verwendet werden (§ 55 Abs. 1 Nr. 5 Satz 3 AO).

Dieser „gesetzliche Zwang“ zur Verausgabung der im Vorjahr erwirtschafteten Mittel umfasst sämtliche Einnahmen der Körperschaft (ideeller Bereich, Zweckbetrieb, Wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb und Vermögensverwaltung) und steht insoweit natürlich in absolutem Gegensatz zur (originär gesellschaftsrechtlich veranlassten) Rücklagenbildung des § 5a GmbHG, dessen erklärtes Ziel die mittelfristige Kapitalstärkung der Unternehmergesellschaft ist.

- 17 Die Problematik ist durch die Verwaltung erkannt worden (Bay. Landesamt für Steuern, Verfügung v. 31.3.2009 – S 0174.2.1-2/2 St 31 und OFD Münster KSt 11/2008 v. 15.12.2008, StEK KStG 1977 § 1 Nr. 58). Sie vertritt die Auffassung, dass die gesetzlich vorgeschriebene **Rücklagenbildung bis** zum Erreichen des Stammkapitals von **25 000 Euro nicht** gegen den **Grundsatz der zeitnahen Mittelverwendung** verstößt. Das Stammkapital der Kapitalgesellschaft unterliegt nicht der zeitnahen Mittelverwendungspflicht. Das gilt auch für die Mittel, die von Gesetzes wegen in die zur Erhöhung des Stammkapitals gedachte Rücklage nach § 5a Abs. 3 GmbHG eingestellt werden müssen und insoweit bereits anderweitig gesetzlich gebunden sind.

→ Wichtige Urteile und Erlasse

- OFD Münster KSt 11/2008 v. 15.12.2008, StEK KStG 1977 § 1 Nr. 58
- Bay. Landesamt für Steuern v. 31.3.2009 – S 0174.2.1 - 2/2 St 31

Ausgewählte Literaturhinweise

Bayer/Hoffmann, Erste gemeinnützige Unternehmergesellschaften (haftungsbeschränkt), GmbHRreport 7/2009, R 102; *Bayer/Hoffmann/Lieder*, Ein Jahr MoMiG in der Unternehmenspraxis, Rechtstatsachen zu Unternehmergesellschaft, Musterprotokoll, genehmigtes Kapital, GmbHR 2010, 9; *Klose*, Stammkapitalerhöhung bei der Unternehmergesellschaft (haftungsbeschränkt), GmbHR 2009, 294; *Waldenberger/Sieber*, Die Unternehmergesellschaft (haftungsbeschränkt) jenseits der „Existenzgründer“, GmbHR 2009, 114.