

Das variable Kapitalkonto – was ist besonders wichtig?

Arbeitsgemeinschaft Medizinrecht, 7.11.2014 Düsseldorf



**LAUFENBERG
MICHELS UND
PARTNER**

Wirtschaftsprüfer
Steuerberater

Robert-Perthel-Str. 81, 50739 Köln, Telefon 0221/95 74 94-0, E-Mail: office@laufmich.de

variables Kapitalkonto – typische Formulierungen



§ 19 des Gesellschaftsvertrages:


Für jeden Partner wird ein variables Kapitalkonto geführt, auf dem die laufenden Entnahmen, Gewinnanteile und sonstigen Einnahmen dokumentiert werden.

§ 20 des Gesellschaftsvertrages:

Am Ende des Geschäftsjahres ist eine Vermögensaufstellung anzufertigen, in derauf der Passivseite auch die Kapitalkonten aufzuweisen sind.

oder auch

variables Kapitalkonto – typische Formulierungen



LAUFENBERG
MICHELS UND
PARTNER

§ 21 des Gesellschaftsvertrages:
Übersteigen die Entnahmen des Gesellschafters seinen Gewinnanteil, so ist der übersteigende Betrag unverzüglich durch eine Einlage auszugleichen.....


oder

....Ist das Kapitalkonto zum Jahresende negativ, so ist es durch eine Einlage auszugleichen.

Stand: 08.11.2014 © by Laufenberg Michels und Partner

Seite 3

variables Kapitalkonto – typische Formulierungen



LAUFENBERG
MICHELS UND
PARTNER

§ 22 des Gesellschaftsvertrages:
Der ausscheidende Gesellschafter erhält eine Abfindung nach Maßgabe einer Abfindungsbilanz,

Die Kapitalkonten sind zu berücksichtigen. ...


oder

Die Übertragung des Gesellschaftsanteils erfolgt mit einem Kapitalkonto von Null.

Stand: 08.11.2014 © by Laufenberg Michels und Partner

Seite 4

variables Kapitalkonto – Grundfall



A B C gründen zum 01.01.2014 eine Praxis, indem sie eine bestehende Praxis erwerben. Zur Finanzierung nehmen sie ein Bankdarlehen auf.


Das Vermögen besteht aus:

Goodwill	350.000 €
Geräte	150.000 €
und	
Bankverbindlichkeit	500.000 €

Stand: 08.11.2014 © by Laufenberg Michels und Partner

Seite 5

variables Kapitalkonto – Grundfall




Die Vermögensaufstellung zum 1.1.2014 hat folgendes Bild:

	Vermögensaufstellung 1.1.2014		
Goodwill	350.000	Kapital A	0
Geräte	150.000	Kapital B	0
		Kapital C	0
		Bankverb.	500.000

Stand: 08.11.2014 © by Laufenberg Michels und Partner

Seite 6



 LAUFENBERG
MICHELS UND
PARTNER

variables Kapitalkonto – Grundfall

Um über liquide Mittel zu verfügen, zahlt jeder Gesellschafter am 2.1.2014 35.000 € auf das Bankkonto der Praxis ein.

Vermögensaufstellung 2.1.2014			
Geräte	150.000	Kapital A	35.000
Goodwill	350.000	Kapital B	35.000
		Kapital C	35.000
Bankguthaben	105.000	Bankverb.	500.000

Stand: 08.11.2014 © by Laufenberg Michels und Partner
Seite 7


 LAUFENBERG
MICHELS UND
PARTNER

variables Kapitalkonto – Grundfall

Das Kapitalkonto hat sich wie folgt entwickelt:

	A	B	C
1.1.2014	0 €	0 €	0 €
2.1.2014			
Einlage	<u>+35.000 €</u>	<u>+35.000 €</u>	<u>+35.000 €</u>
Summe	<u>35.000 €</u>	<u>35.000 €</u>	<u>35.000 €</u>

Stand: 08.11.2014 © by Laufenberg Michels und Partner
Seite 8

variables Kapitalkonto – Grundfall




Die Gesellschaft erwirbt noch ein neues Diagnosegerät zum Preis von € 100.000 und zahlt dieses aus den vorhandenen Eigenmitteln (Einlage) vom Bankkonto.

variables Kapitalkonto – Grundfall



Vermögensaufstellung 2.1.2014			
Goodwill	350.000	Kapital A	35.000
Geräte	250.000	Kapital B	35.000
		Kapital C	35.000
Bankguthaben	5.000	Bankverb.	500.000



LAUFENBERG
MICHELS UND
PARTNER


variables Kapitalkonto – Grundfall

Im gesamten Jahr 2014 erzielt die Praxis folgendes Ergebnis:

Einnahmen	1.000.000 €
Ausgaben	530.000 €
Abschreibung	<u>80.000 €</u>
Gewinn	390.000 €

Das Bankdarlehen wurde mit 100.000 € im Laufe des Jahres getilgt.
Entnahmen erfolgten zunächst keine.

Stand: 08.11.2014 © by Laufenberg Michels und Partner Seite 11




LAUFENBERG
MICHELS UND
PARTNER

variables Kapitalkonto – Grundfall

		Vermögensaufstellung 2.1.2014		
Goodwill	350.000 - 50.000	300.000	Kapital A	165.000
Geräte	250.000 - 30.000	220.000	Kapital B Kapital C	165.000 165.000
			Bankverb.	400.000
Bank	5.000 + 470.000 - 100.000	375.000		

Stand: 08.11.2014 © by Laufenberg Michels und Partner Seite 12

variables Kapitalkonto – Grundfall




Das Kapitalkonto hat sich wie folgt entwickelt:

	A	B	C
1.1.2014	0 €	0 €	0 €
2.1.2014			
Einlage	+35.000 €	+35.000 €	+35.000 €
Gewinn	130.000 €	130.000 €	130.000 €
31.12.2014	<u>165.000 €</u>	<u>165.000 €</u>	<u>165.000 €</u>

Stand: 08.11.2014 © by Laufenberg Michels und Partner

Seite 13

variables Kapitalkonto – Grundfall



Ergänzung:


In 2014 haben noch Entnahmen in Höhe von insgesamt 370.000 € stattgefunden.

Die Entnahmen verteilen sich wie folgt:

- A: 170.000 €
- B: 100.000 €
- C: 100.000 €

Stand: 08.11.2014 © by Laufenberg Michels und Partner

Seite 14




LAUFENBERG
MICHELS UND
PARTNER

variables Kapitalkonto – Grundfall

Das Kapitalkonto hat sich unter Berücksichtigung der Entnahmen wie folgt entwickelt:

	A	B	C
1.1.2014	0 €	0 €	0 €
2.1.2014			
Einlage	+35.000 €	+35.000 €	+35.000 €
31.12.2014			
Gewinn	130.000 €	130.000 €	130.000 €
Entnahme	-170.000 €	-100.000 €	-100.000 €
31.12.2014	-5.000 €	65.000 €	65.000 €

Stand: 08.11.2014 © by Laufenberg Michels und Partner Seite 15




LAUFENBERG
MICHELS UND
PARTNER

Ermittlung des anteilig gebundenen Vermögens

Lt. Vermögensbilanz per 31.12.2014 (s.o.)

300.000	Goodwill
<u>220.000</u>	Geräte
520.000	
<u>400.000</u>	- Bankverbindl.
<u>120.000</u>	
Davon je 1/3 = <u>40.000</u> = Anteil B	

Stand: 08.11.2014 © by Laufenberg Michels und Partner Seite 16



**LAUFENBERG
MICHELS UND
PARTNER**

Zusammensetzung des Kapitalkontos

Das Kapitalkonto hat sich aufgrund der Entnahmen wie folgt entwickelt:

	A	B	C
1.1.2014	0 €	0 €	0 €
2.1.2014			
Einlage	+35.000 €	+35.000 €	+35.000 €
Gewinn	130.000 €	130.000 €	130.000 €
Entnahme	<u>-170.000 €</u>	<u>-100.000 €</u>	<u>-100.000 €</u>
31.12.2014	<u>-5.000 €</u>	<u>65.000 €</u>	<u>65.000 €</u>
Nachrichtlich			
Ant. gebundenes Vermögen	40.000	<u>40.000</u>	40.000
Nicht entnommener Gewinn und Einlagen	- 45.000	<u>25.000</u>	25.000

Stand: 08.11.2014 © by Laufenberg Michels und Partner Seite 17


**LAUFENBERG
MICHELS UND
PARTNER**

Ermittlung des anteilig ungebundenen Vermögens

Wie kommen die 25.000 € zustande:

35.000	Einlagen
<u>- 40.000</u>	Für Gerät
- 5.000	
<u>+ 30.000</u>	Gewinnant. 2014
<u>+ 25.000</u>	

Stand: 08.11.2014 © by Laufenberg Michels und Partner Seite 18

Funktion des (variablen) Kapitalkontos

Das Kapitalkonto hat eine Doppelfunktion.

1. Darstellung, inwieweit sich das steuerliche Praxisvermögen auf die Gesellschafter verteilt. Auf dem Kapitalkonto eines Gesellschafters wird sein Anteil am Gesellschaftsvermögen zum Buchwert abgebildet. Die Summe der Kapitalkonten bildet die Differenz zwischen den Buchwerten der aktiven Vermögensgegenstände und Passiva ab.
2. Auf dem Kapitalkonto werden auch Einlagen, Entnahmen, Gewinne und Verluste der jeweiligen Gesellschafter erfasst. Der Saldo aus diesen Positionen bildet den entnahmefähigen Gewinnanteil bzw. den noch einzulegenden Verlust- oder Überentnahmeanteil ab.

Stand: 08.11.2014 © by Laufenberg Michels und Partner

Seite 19

Funktion des (variablen) Kapitalkontos

Abweichend vom Einzelunternehmen und der Kapitalgesellschaft wird das Kapital der Personengesellschaft im Innenverhältnis untereinander auf die Gesellschafter aufgeteilt.

Der Kapitalanteil des jeweiligen Gesellschafters ist veränderlich (Entnahmen, Einlagen, Gewinnanteil).

Spätestens bei der Auseinandersetzung nach Auflösung der Gesellschaft oder beim Ausscheiden eines Gesellschafters ist diesem sein Kapitalkonto auszuführen.

Hierbei ist zu beachten, dass im Falle der Veräußerung des Anteils die im Kapitalkonto enthaltenen Anteile am materiellen Vermögen, die mit dem Kaufpreis bezahlt werden, nicht noch mal über das Kapitalkonto ausbezahlt werden.

Stand: 08.11.2014 © by Laufenberg Michels und Partner

Seite 20

Was passiert beim Anteils (ver) kauf?

Fortführung Grundfall:

Der Gesellschafter C scheidet zum 01.01.2015 aus der ABC GbR aus und verkauft seinen Anteil an der GbR an D.

D zahlt für seine Beteiligung am materiellen und immaterielle Vermögen unter Berücksichtigung der Verbindlichkeiten 60.000 Euro.

Stand: 08.11.2014 © by Laufenberg Michels und Partner

Seite 21


Was passiert beim Anteils (ver) kauf?

	A	B	C	D
<i>nachrichtlich</i>	40.000	40.000	40.000	
	-45.000	25.000	25.000	
Stand 31.12.14	- 5.000	65.000	65.000	
Umbuchung bei Erwerb			- 40.000	+ 40.000
	<u>- 5.000</u>	<u>65.000</u>	<u>25.000</u>	<u>40.000</u>

Stand: 08.11.2014 © by Laufenberg Michels und Partner

Seite 22

Was passiert beim Anteils (ver) kauf?



LAUFENBERG
MICHELS UND
PARTNER

Lösung:

Damit wird auch der Anteil des C am Vermögen, der in Höhe von 40.000 € (Buchwert) im Kapitalkonto enthalten ist, mit dem Kaufpreis von 60.000 € bezahlt. Folglich ist der Betrag von 40.000 € aus dem Kapitalkonto des C auf D umzubuchen.

D startet also mit einem Kapitalkonto von 40.000 € in der Gesellschaft.


C erzielt einen Veräußerungsgewinn von

Kaufpreis	Euro 60.000
./. Kapitalkonto	Euro 40.000
Veräußerungsgewinn	Euro 20.000

Stand: 08.11.2014 © by Laufenberg Michels und Partner

Seite 23

variables Kapitalkonto – Was ist besonders wichtig?




LAUFENBERG
MICHELS UND
PARTNER

Das variable Kapitalkonto -
Was ist besonders wichtig ?

Stand: 08.11.2014 © by Laufenberg Michels und Partner


Seite 24


 LAUFENBERG
 MICHELS UND
 PARTNER

variables Kapitalkonto – Was ist besonders wichtig?

- Dass überhaupt Kapitalkonten geführt werden
- Dass die Entwicklung (Veränderung) der Kapitalkonten verfolgt und mit den Gesellschaftern kommuniziert wird
- Dass die Relation der Kapitalkonten zueinander stimmt („angestrebter Gleichstand“) (*siehe n. Folie*)

Stand: 08.11.2014 © by Laufenberg Michels und Partner
Seite 25



 LAUFENBERG
 MICHELS UND
 PARTNER

Kapitalkonten-Ausgleich

	A	B	C	Summe
Beteiligung	60 %	30 %	10 %	100 %
Kapitalkonten 31.12.2014 Ist-Stände	40.000	50.000	30.000	120.000
Soll Stände	<u>72.000</u>	<u>36.000</u>	<u>12.000</u>	<u>120.000</u>
Ausgleichsbeträge	<u>- 32.000</u>	<u>14.000</u>	<u>18.000</u>	0

Stand: 08.11.2014 © by Laufenberg Michels und Partner
Seite 26

variables Kapitalkonto – Was ist besonders wichtig?




LAUFENBERG
MICHELS UND
PARTNER

- Dass überhaupt Kapitalkonten geführt werden
- Dass die Entwicklung (Veränderung) der Kapitalkonten verfolgt und mit den Gesellschaftern kommuniziert wird
- Dass die Relation der Kapitalkonten zueinander stimmt („angestrebter Gleichstand“) (*siehe n. Folie*)
- Dass bei ungleichen Kapitalkonten ggf. ein Ausgleich über eine angemessene Verzinsung stattfindet
- Dass die Regeln zu den Kapitalkonten eingehalten werden

Stand: 08.11.2014 © by Laufenberg Michels und Partner

Seite 27

variables Kapitalkonto – Was ist besonders wichtig?



LAUFENBERG
MICHELS UND
PARTNER

- Dass in der Regel nur ein „variables“ Kapitalkonto geführt wird (gemischtes Kapitalkonto)
- Dass bei der Veräußerung der über den Kaufpreis bezahlte Anteil an den Buchwerten auf den Erwerber umgebucht wird
- Dass dieser umgebuchte Betrag auch den Veräußerungsgewinn des Abgebenden beeinflusst

Stand: 08.11.2014 © by Laufenberg Michels und Partner

Seite 28


LAUFENBERG
MICHELS UND
PARTNER

Danke für Ihre
Aufmerksamkeit

DANKE!

Stand: 08.11.2014 © by Laufenberg Michels und Partner Seite 29


LAUFENBERG
MICHELS UND
PARTNER

Wir sind gerne für Sie da. Sprechen Sie uns an!



Dr. Rolf Michels
Dipl.-Kaufmann, Steuerberater

Laufenberg Michels und Partner mbB
Robert-Perthel-Straße 81
50739 Köln

Tel.: 0221.95 74 94-0
Fax.: 0221.95 74 94-27
michels@laufmich.de
www.laufmich.de



Stand: 08.11.2014 © by Laufenberg Michels und Partner