

Aus dem Inhalt

Wirtschaft

Noch einmal: Welche Nachteile hat die Limited?	3
IFRS: Wird Eigenkapital zu Fremdkapital?	4
Abzugsverpflichtungen bei der Beauftragung von Künstlern.....	7
Investitionszulagengesetz 2007	7
Keine Rentenversicherungspflicht für GmbH-Geschäftsführer	7

Steuern

Neue Gesetze gegen Steuermissbrauch, für Wachstum und Beschäftigung	3
Reichensteuer auf hohe Einkünfte.....	4
Ertragsteuerliche Behandlung der Erbengemeinschaft.....	5
Steueränderungsgesetz 2007 – Kabinettsbeschluss vom 10.5.06	6
Umsatzsteueranhebung – was ist zu tun?.....	6
Deutschland bei REITs im Hintertreffen.....	8
Negative Mieteinkünfte aus dem EU-Ausland müssen berücksichtigt werden	8

Kommentar

Verlustnutzung bei Umwandlungen.....	5
--------------------------------------	---

SEVIC – Urteil des EuGH

Entwicklung bei grenzüberschreitenden Verschmelzungen

Zeitgleich mit der Marks & Spencer-Entscheidung (vgl. Nr. 1/2006) erging das „EuGH-Urteil SEVIC“ zur EU-weiten Verschmelzung von Gesellschaften. Das Urteil enthält wichtige Grundsatzentscheidungen zur grenzüberschreitenden Verschmelzung mit daraus zu erwartenden zivil- und steuerrechtlichen Folgen. Es betraf eine luxemburgische Gesellschaft, die auf die inländische SEVIC AG verschmolzen werden sollte. Nach dem Umwandlungsgesetz (§ 1 Abs. 1 UmwG) ist eine Verschmelzung nur für „Rechtsträger mit Sitz im Inland möglich“. Der EuGH stellt ausdrücklich klar, dass eine Hineinverschmelzung einer ausländischen EU-Gesellschaft auf eine deutsche aufnehmende Gesellschaft aufgrund der gemeinschaftlichen Vorgaben möglich sein muss.

Für grenzüberschreitende Umwandlungen innerhalb der EU haben sich neue Perspektiven eröffnet: Am 26.10.2005 haben das Europäische Parlament und der Rat die Richtlinie über grenzüberschreitende Verschmelzungen verabschiedet (Verschmelzungsrichtlinie). Diese Richtlinie ist **bis Dezember 2007** in innerstaatliches Recht umzusetzen. Ziel ist ein einheitliches Regelwerk zu schaffen, das „eine Verschmelzung von Kapitalgesellschaften unterschiedlicher Rechtsform, die dem Recht verschiedener Mitgliedstaaten unterliegen, erleichtert, um auf diese Weise zur Vollendung und zum reibungslosen Funktionieren des Binnenmarktes beizutragen“.

Das Bundesjustizministerium hat hierzu im Februar 2006 einen **Referentenentwurf eines Zweiten Gesetzes zur Änderung des Umwandlungsgesetzes** veröffentlicht, in dem die gesellschaftsrechtlichen Regelungen der Verschmelzungsrichtlinie umgesetzt worden sind. Nur die Umsetzung der mitbestimmungsrechtlichen Regelungen der Verschmelzungsrichtlinie bleibt einem weiteren Gesetz vorbehalten, das gegenwärtig vom Bundesministerium für Arbeit und Soziales vorbereitet wird. Auch das Bundesfinanzministerium ist aktiv geworden und hat im April 2006 einen **Refe-**

rentenentwurf eines Gesetzes über steuerliche Begleitmaßnahmen zur Einführung der Europäischen Gesellschaft und zur Änderung weiterer steuerrechtlicher Vorschriften (SEStEG) veröffentlicht. Diese Gesetzentwürfe sollen im Laufe dieses Jahres verabschiedet und umgesetzt werden. Über den Inhalt und den Fortgang des Gesetzgebungsverfahrens werden wir Sie noch informieren.

Bereits das SEVIC Urteil des EuGH vom 13.12.2005 hat die gegenwärtige Rechtslage entscheidend verändert. Die im deutschen Umwandlungsgesetz enthaltene Beschränkung auf die Umwandlung nur inländischer Rechtsträger hielt der EuGH für nicht mit der Niederlassungsfreiheit nach Art. 43 und 48 EG-Vertrag vereinbar. **Bereits nach geltendem europäischen Recht** sind grenzüberschreitende Verschmelzungen zulässig.

Bei der praktischen Umsetzung einer grenzüberschreitenden Verschmelzung stellen sich viele Detailfragen. Hierbei kann auf erste praktische Erfahrungen in der Vergangenheit zurückgegriffen werden, bei denen erfolgreich grenzüberschreitende Verschmelzungen durchgeführt wurden. Die Schwierigkeit der grenzüberschreitenden Verschmelzung besteht vor allem in der parallelen



ATG · Allgäuer Treuhand GmbH
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Bahnhofstraße 57
87435 Kempten (Allgäu)

Tel.: 0831/25297-0, Fax: 0831/25297-77
E-Mail: atg@atg.de, Internet: www.atg.de



Mitglied in
Moore's Rowland International,
einem weltweiten Verbund rechtlich
unabhängiger Wirtschaftsprüfungs-
und Beratungsunternehmen



Editorial

Liebe Leserinnen und Leser,

das gesamte Finanzwesen des Staates und speziell die Erhebung von Steuern hat im Einklang mit der Gesamtverfassung der Gesellschaft zu stehen. Dieser Kerngedanke ist im vergangenen Bundestagswahlkampf kontrovers und nicht immer fair diskutiert worden, als Professor Paul Kirchhof ihn zum Mittelpunkt seiner Programmatik machte. Zu seiner Zeit als Richter am Bundesverfassungsgericht hatte Kirchhof in den 90er Jahren Entscheidungen des obersten Gerichts zu steuerlichen Fragestellungen maßgebend beeinflusst. In dieser Zeit wurde auch der Begriff des so genannten Halbteilungsgrundsatzes geprägt, nach dem der Zugriff des Staates im Wege der Steuererhebung auf etwa die Hälfte der wirtschaftlichen Erträge aus dem Vermögen begrenzt sein soll. Als Konsequenz dieser Entscheidung wurde beispielsweise die Erhebung der Vermögensteuer ausgesetzt.

In einer aktuellen Entscheidung hat das Bundesverfassungsgericht den Begriff des Halbteilungsgrundsatzes nun stark relativiert. Eine absolute Belastungsobergrenze, bei deren Überschreiten im Einzelfall eine Übermaßbesteuerung vorliegen würde, wird nicht mehr fixiert, was vor dem Hintergrund der langjährigen Tradition in der Rechtsprechung des höchsten deutschen Gerichts überrascht.

Da die Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts zu einem konkreten Einzelfall ergangen ist, muss abgewartet werden, ob hiermit der Weg für künftige grundsätzliche Steuermehrbelastungen geebnet ist. Die aktuelle politische Diskussion zeigt schon, dass kaum mit weiteren Steuerentlastungen gerechnet werden kann. Eher mit dem Gegenteil. Ob hiervon auch die Vermögensteuer betroffen ist, lässt sich schwer einschätzen, wenngleich das Vermögensteuergesetz nie formal aufgehoben wurde. Eine Wiedereinführung der Vermögensteuer wäre hiernach theoretisch möglich. Offenbar hat jedoch auch die Finanzverwaltung kein gesteigertes Interesse daran, die Vermögensteuer wieder zu beleben, zumal das erwartete Steueraufkommen nicht wesentlich über den zusätzlichen Kosten der Erhebung dieser Steuer liegt.

Friedrich Klank

Dr. Friedrich Klank
Wirtschaftsprüfer, Steuerberater
Partner und Geschäftsführer der ATG

Fortsetzung von Seite 1

Anwendung zweier unterschiedlicher Rechtsordnungen. So ist für die ausländische Gesellschaft ausländisches und für die deutsche Gesellschaft deutsches Gesellschafts- und Umwandlungsrecht anzuwenden. Dabei stellen sich folgende Fragen: Wird eine Beurkundung im Ausland von dem deutschen Registergericht anerkannt oder muss die Beurkundung in Deutschland erfolgen? Ob und in welcher Reihenfolge muss die Verschmelzung in ein öffentliches Register bzw. Handelsregister eingetragen werden? Zu welchem Zeitpunkt wird eine Verschmelzung wirksam? Auf welcher Grundlage erfolgt die Unternehmensbewertung zur Ermittlung des angemessenen Verschmelzungsverhältnisses? Wie sind die Arbeitnehmer bzw. Betriebsräte an der Verschmelzung zu beteiligen? Wie werden Minderheitsgesellschafter und Gläubiger der beteiligten Gesellschaften geschützt?

Wie die Vergangenheit gezeigt hat, werden sich diese Fragen in enger Abstimmung zwischen Beratern, dem Handelsregister bzw. den zuständigen ausländischen Behörden lösen lassen. Wertvolle Anhaltspunkte über die Durchführung einer grenzüberschreitenden Verschmelzung lassen sich zudem aus der Verschmelzungsrichtlinie gewinnen, die damit bereits vor der Umsetzung in nationales Recht für die Praxis Bedeutung erlangt.

Steuerlich ist zu beachten, dass innerhalb der EU eine steuerneutrale grenzüberschreitende Verschmelzung unter gleichen Bedingungen wie bei vergleichbaren inländischen Gesellschaften gewährt werden muss.

Bei der Verschmelzung einer ausländischen Gesellschaft auf eine deutsche Kapitalgesellschaft stellt sich z.B. die Frage, ob ausländische steuerliche Verlustvorträge mit übernommen werden. Nach den in dem EuGH-Urteil „Marks & Spencer“ niedergelegten Grundsätzen zur Verlustverrechnung müssen unseres Erachtens diese Verluste in dem Umfang der deutschen Gesellschaft zugerechnet werden, wie das nach geltendem Umwandlungssteuerrecht bei rein inländischen Verschmelzungen der Fall ist.

Soll eine deutsche Gesellschaft auf eine ausländische Gesellschaft verschmolzen werden, ist fraglich, ob der deutsche Fiskus eine steuerneutrale Verschmelzung anerkennen wird, da Deutschland das Besteuerungsrecht an den bislang im Unternehmen gebildeten stillen Reserven verlieren könnte. Unseres Erachtens muss sie vor dem Hintergrund der Niederlassungsfreiheit auch dann steuerneutral möglich sein, selbst wenn dadurch stille Reserven der deutschen Besteuerung entzogen werden.

Als Fazit lässt sich festhalten, dass sich künftig dem Mittelstand neue Wege eröffnen, innerhalb der EU notwendige grenzüberschreitende Umstrukturierungen vorzunehmen und sich den Bedingungen des sich wandelnden internationalen Marktumfeldes anzupassen.

Noch einmal: Welche Nachteile hat die Limited?

Viele Unternehmer denken darüber nach, ob eine britische Limited als Rechtsform empfehlenswert ist. Die Vorteile einer Limited im Vergleich zur GmbH liegen in der schnellen, leichten und kostengünstigen Gründung. Vom Gesetz wird kein Mindesthaftkapital verlangt. Notarielle Beurkundungen sind nicht erforderlich.

Keine wesentlichen Unterschiede zur GmbH bestehen in den Bereichen Finanzierung, Insolvenz und Besteuerung in Deutschland. Eine Limited muss mit so viel Kapital ausgestattet werden, wie es ihre Geschäftstätigkeit erfordert. Die Insolvenzantragspflicht und die damit verbundenen Sanktionen bestehen für Limiteds, die in der Bundesrepublik tätig sind, wie für inländische Rechtsformen. So verurteilte jüngst das LG Kiel einen Limited-director, der den Insolvenzantrag verschleppt hatte. Er musste dem Gläubiger persönlich Schadensersatz leisten (Az. 10 S 44/05). Regelmäßig sind sowohl nach deutschem als auch nach britischem Recht die Bücher zu führen und die Jahresabschlüsse zu erstellen, da der Sitz der

Geschäftsleitung in Deutschland zur unbeschränkten Steuerpflicht in der Bundesrepublik führt.

Die Limited ist nur dann in Betracht zu ziehen, wenn die shareholders und die directors bereit sind, Mehrbelastungen zu tragen. Meist muss in Deutschland eine Zweigniederlassung eingetragen werden. Innerhalb der Gesellschaft ist zwingend das britische Gesellschaftsrecht anzuwenden. In Großbritannien muss ein registered office unterhalten werden und es muss ein secretary vorhanden sein, der administrative Funktionen erfüllt. Auch Protokolle der Beschlüsse, die britische Rechnungslegung und weitere Dokumente sind pünktlich zum Companies House einzureichen. Bei nicht rechtzeitiger Erfüllung der Pflichten nach britischem Recht droht die Löschung aus dem britischen Register mit extrem nachteiligen Folgen für die Gesellschafter und die Geschäftsführer. Gerät die Limited in eine Krise, ist neben dem deutschen Recht zusätzlich das britische zu beachten. Die britischen Kapitalerhaltungsregeln sind streng. Eine mangelhafte

Kapitalausstattung kann eine persönliche Haftung der directors (und unter Umständen der shareholders nach britischem Gesellschaftsrecht) auslösen, die weitgehender ist als in Deutschland. Bei der Besteuerung kommt es in Einzelfällen zu Benachteiligungen, beispielsweise bei der Berücksichtigung des Verlustes eigenkapitalersetzender Darlehen beim shareholder.

Das Image von Limiteds ist in der Bundesrepublik noch nicht besonders gut, weil diese oft keine Kapitalkraft haben und zahlreiche masselose Insolvenzen zu verzeichnen sind. Deshalb muss mit Schwierigkeiten bei Verhandlungen mit Banken und Geschäftspartnern gerechnet werden. Im Ergebnis sind die Vorteile einer Limited bei der Gründung im Vergleich zu den Risiken und den Gefahren sowie der Mehrarbeit in der täglichen Praxis doch eher bescheiden, sodass von der Gründung einer solchen Gesellschaft abzuraten ist. Ob es in wenigen Ausnahmefällen Sinn machen kann, eine Limited als Komplementärin einer GmbH & Co. KG einzusetzen, sei dahingestellt.

Steuern

Neue Gesetze gegen Steuermisbrauch, für Wachstum und Beschäftigung

Die im Koalitionsvertrag zwischen CDU/CSU und SPD festgehaltenen Änderungen im Steuerrecht werden – teilweise in modifizierter Form – nach und nach durch Gesetze umgesetzt. Der Bundesrat hat am 7.4.2006 zwei Gesetze verabschiedet: zur Eindämmung missbräuchlicher Steuergestaltungen und zur steuerlichen Förderung von Wachstum.

Zur Eindämmung missbräuchlicher Steuergestaltungen wird eine wichtige Vorschrift zur Gewinnermittlung bei Einnahmen-Überschuss-Rechnung (§ 4 Abs. 3 S. 4 EStG) geändert. Bisher konnten Ausgaben für die Anschaffung von Aktien, GmbH-Anteilen, anderen Wertpapieren und zur Weiterveräußerung vorgesehener Immobilien sofort bei Erwerb steuermindernd geltend gemacht werden. Zukünftig können diese Anschaffungskosten – wie bisher schon bei nicht abnutzbaren Anlagegütern – erst im Zeitpunkt des Verkaufs/der Entnahme steuermindernd angesetzt werden.

Die so genannte 1%-Regelung bei der Besteuerung der privaten Kfz-Nutzung durch Unternehmer bzw. Selbständige kann nur

noch angewandt werden, wenn das Kfz zu mindestens 50% betrieblich genutzt wird. Nur dann kann der Steuerpflichtige wie bisher zur Ermittlung des privaten Nutzungsanteils zwischen der Pauschalregelung und den tatsächlichen Kosten wählen. Bei betrieblicher Nutzung zwischen 10% und 50% sind für Wirtschaftsjahre ab 2006 die auf die geschätzte private Nutzung entfallenden Kosten als Entnahme anzusetzen. Zum Nachweis einer betrieblichen Nutzung über 50% sowie zur Ermittlung des Entnahmewerts soll eine Verlautbarung der Finanzverwaltung folgen. Die Besteuerung der Privatnutzung durch Arbeitnehmer bleibt unverändert.

Zur Anregung der Investitionstätigkeit wurde die degressive Abschreibung für abnutzbare Anlagegüter, die zwischen dem 1.1.2006 und dem 31.12.2007 angeschafft werden, angehoben. Es können jährlich 30%, maximal das dreifache des linearen Satzes, abgeschrieben werden.

Neu geregelt wurde die Abzugsfähigkeit von Kinderbetreuungskosten. Ab 2006 können unter bestimmten Voraussetzungen zwei Drittel

der Aufwendungen, höchstens 4.000 € je Kind, wie Werbungskosten oder Betriebsausgaben abgezogen werden. Außerdem wurden die Abzugsmöglichkeiten als Sonderausgaben oder haushaltsnahe Dienstleistungen ausgeweitet. In allen Fällen sind nur Betreuungskosten absetzbar, nicht aber Ausgaben für Unterricht und Freizeitbeschäftigungen.

Um einen weiteren Anreiz zur Beschäftigung legaler Arbeitskräfte im Haushalt zu schaffen, wurden die Berücksichtigungsmöglichkeiten für haushaltsnahe Dienstleistungen erheblich ausgeweitet (§ 35 a Abs. 2 EStG). Ab dem Veranlagungszeitraum 2006 können insgesamt bis zu 1.800 € von der Steuer abgezogen werden.

Zur Förderung kleiner und mittlerer Unternehmen wird die Umsatzgrenze bei der Umsatzsteuer für die Ist-Versteuerung (§ 20 UStG) auf 250.000 € verdoppelt. Die Geltungsdauer der erhöhten Umsatzgrenze von 500.000 € für Unternehmer in den neuen Bundesländern wurde bis zum 31.12.2009 verlängert.

IFRS: Wird Eigenkapital zu Fremdkapital?

Viele mittelständische nicht-kapitalmarktorientierte Unternehmen zeigen sich hinsichtlich der Entscheidung, ihre Konzernabschlüsse nach den IFRS zu erstellen, derzeit noch zurückhaltend. Dabei fühlen insbesondere Familienunternehmen ihre Belange durch die Regelungen des IASB nicht sachgerecht behandelt. Anlass für diese Sorge gibt vor allem IAS 32, der die Abgrenzung von Eigen- und Fremdkapital regelt.

Während das HGB als wichtigstes Abgrenzungskriterium von Eigen- und Fremdkapital die Haftungsqualität des überlassenen Kapitals angibt, orientiert sich die Abgrenzung nach IFRS an der vertraglichen oder faktischen Rückzahlungsverpflichtung für das überlassene Kapitel. Kann sich ein Unternehmen einer Rückzahlungsverpflichtung nicht entziehen, liegt im Sinne von IAS 32 Fremdkapital vor. Um Eigenkapital handelt es sich lediglich dann, wenn die Kapitalgeber keinen Rückzahlungsanspruch haben.

Zu gravierenden Problemen kann diese Abgrenzung nach IAS 32 bei Personengesellschaften führen: In Deutschland sind für Personengesellschaften Kündigungsrechte gesetzlich kodifiziert, die durch den Gesellschaftsvertrag zwar ausgestaltet, aber nicht ausgeschlossen werden können. Im Fall einer

Kündigung eines Gesellschafters resultiert ein Abfindungsanspruch gegen die Gesellschaft. Im Extremfall führt dies dazu, dass das gesamte Eigenkapital einer Personengesellschaft in Fremdkapital umzuklassifizieren ist. Hinzu kommt, dass das umklassifizierte Eigenkapital in Höhe der Rückzahlungsverpflichtung, d.h. in Höhe des Abfindungsanspruchs, zu bewerten ist. Abhängig vom Gesellschaftsvertrag ist dieser Anspruch nicht nur nach dem buchmäßigen Kapitalanteil, sondern nach dem aktuellen Unternehmenswert zu ermitteln. Da der Unternehmenswert typischerweise höher als der Buchwert des Eigenkapitals ist, kann es zu dem Ausweis einer Verbindlichkeit kommen, die deutlich höher als das bisherige Eigenkapital ist. In vergleichbarer Weise sind das Eigenkapital von Genossenschaften und das sog. Mezzanine Kapital von IAS 32 betroffen.

Relativiert werden könnte dieses Bild dadurch, dass das umklassifizierte Eigenkapital innerhalb des Fremdkapitals gesondert ausgewiesen und der Bilanzposten entsprechend bezeichnet wird (z.B. als „von den Gesellschaftern langfristig zur Verfügung gestelltes Kapital“), wie es die IFRS explizit zulassen.

Um die Anwendung des IAS 32 auf Geschäftsanteile und ähnliche Instrumente zu erleichtern, wurde IFRIC 2 verabschiedet. Mit den Regelungen in IFRIC 2 besteht für Genos-

schaften und Personengesellschaften zwar grundsätzlich die Möglichkeit, den handelsrechtlichen Eigenkapitalausweis auch nach IFRS beizubehalten. Da in Übereinstimmung mit IAS 32 hierfür jedoch weiterhin das Nichtvorliegen einer Rücknahmeverpflichtung das entscheidende Klassifizierungskriterium darstellt, was aufgrund der gesetzlichen Bestimmungen in Deutschland nicht erfüllt werden kann, ergeben sich aufgrund von IFRIC 2 im Ergebnis keine Unterschiede.

Verschiedene Institutionen, wie das IDW und der DSR aus deutscher Sicht, haben gegenüber dem IASB die Eigenkapitalabgrenzung nach IAS 32 kritisiert. Als Reaktion auf diese Kritik sieht der IASB vor, möglichst zeitnah eine Ausnahmeregelung zu schaffen, nach der rückzahlbare Finanzinstrumente unter bestimmten Bedingungen weiterhin als Eigenkapital klassifiziert werden dürfen (sog. „financial instruments puttable at fair value“). Neben der Bemessung der Rückzahlungsverpflichtung auf Basis des Unternehmenswertes wird diesbezüglich auch die Nachrangigkeit des Kapitals gefordert. Auf längere Sicht wird angestrebt, in dem mit dem US-amerikanischen Standardsetter FASB gemeinsamen initiierten Projekt „Liabilities and Equity“ eine Lösung zur beschriebenen Abgrenzungproblematik zu finden.

Steuern

Reichensteuer auf hohe Einkünfte

In der Koalitionsvereinbarung von CDU und SPD wurde vereinbart, aus Gründen der Solidarität eine „Reichensteuer“ für hohe Einkommen von zusätzlich 3% einzuführen. Offen war bislang, durch welche Technik diese zusätzliche Steuer erhoben wird. Die Regierungskoalition hat jetzt mit dem Entwurf eines Steueränderungsgesetzes 2007 die Vorgabe des Koalitionsvertrages umgesetzt.

Das Gesetz sieht vor, den Spitzeneinkommensteuersatz von 42% auf 45% anzuheben. Hinzu kommen Solidaritätszuschlag und Kirchensteuer. Der Spitzeneinkommensteuersatz kommt erst für ein zu versteuerndes Einkommen von über 250.000 € bei Alleinstehenden bzw. 500.000 € bei Zusammenveranlagten zur Anwendung. In Anlehnung an die bis zum Jahr 2000 geltende „Technik“ werden die Gewinneinkünfte (Einkünfte aus

Gewerbebetrieb, Einkünfte aus freiberuflicher Tätigkeit oder land- und forstwirtschaftliche Einkünfte) von diesem Spitzensteuersatz ausgenommen. Auf die vorläufig errechnete Einkommensteuer wird ein Entlastungsbetrag in Höhe von 3% gewährt soweit Gewinneinkünfte betroffen sind. Im Ergebnis bleibt es bei einer Spitzenbelastung von wie bisher 42%. Betroffen sind damit die sog. Überschusseinkünfte, d.h. Einkünfte aus nicht selbständiger Arbeit, aus Kapitalvermögen, aus Vermietung und Verpachtung sowie sonstige Einkünfte. Der Entlastungsbetrag wird auf Einkünfte aus Gewerbebetrieb auch dann gewährt, wenn in den gewerblichen Einkünften Dividenden von Tochtergesellschaften enthalten sind, die dem Halbeinkünfteverfahren unterliegen.

Problematisch ist aus unserer Sicht jedoch, dass mit dieser Technik der Spitzeneinkom-

mensteuersatz formal von 42% auf 45% angehoben wird. Die vor zwei Jahren vorgenommene Senkung von 45% auf 42% erfolgte gerade im Hinblick auf den internationalen Steuerwettbewerb. Die „Reichensteuer“ macht diesen Schritt wieder rückgängig und Deutschland wird im Vergleich entsprechend schlechter abschneiden. Dabei ist es unerheblich, dass weite Einkommensteile von diesem erhöhten Spitzensteuersatz ausgenommen sind.

Alle Gewinneinkünfte sind mit guten Gründen von der Erhöhung der Einkommensteuer ausgenommen worden. Ob mit den verbleibenden Einkünften, wie ursprünglich erwartet, tatsächlich ein zusätzliches Steueraufkommen in Milliardenhöhe generiert werden kann, muss bezweifelt werden. So entsteht der Eindruck, dass die „Reichensteuer“ für eine der Regierungsparteien lediglich ein sozialpolitisches Trostpflaster darstellt.

Ertragsteuerliche Behandlung der Erbengemeinschaft

Mit Schreiben vom 14.3.2006 hat das BMF folgendes erläutert: Mit dem Tod des Erblassers geht sein Nachlass im Wege der Gesamtrechtsnachfolge auf den Alleinerben/die Erbengemeinschaft über.

Der Nachlass ist Gesamthandsvermögen der Erben. Bis zu ihrer Auseinandersetzung wird die Erbengemeinschaft bei betrieblichen Einkünften als Mitunternehmerschaft und bei privaten Einkünften als Bruchteilsgemeinschaft behandelt. Der gesamten Erbengemeinschaft fließt der Gewinn bzw. der Überschuss zu, das Ergebnis wird anteilig den Erben zugerechnet und von ihnen versteuert.

Durch eine Teilungsanordnung wird lediglich die Art und Weise der Erbauseinandersetzung festgelegt. Es gehen zunächst alle Nachlassgegenstände auf die Erbengemeinschaft über – jedoch nicht einzelne Gegenstände unmittelbar auf die Erben, die sie aufgrund der Teilungsanordnung erhalten sollen. Verhalten sich die Miterben von Anfang an entsprechend der Teilungsanordnung, ist dies auch steuerlich anzuerkennen. Wird bei einer Erb-

auseinandersetzung über Betriebsvermögen dieses real geteilt ohne Zahlung eines Ausgleichs, liegt kein entgeltlicher Vorgang vor, also Übergang zu Buchwert. Der erhaltene Anteil könnte beispielsweise als selbständiger Betrieb fortgeführt werden.

Erhält bei der realen Erbauseinandersetzung ein Miterbe mehr als ihm nach der Erbquote zusteht, und zahlt er für dieses „Mehr“ einen Ausgleich, so hat er Anschaffungskosten. Und der Ausgleichsempfänger hat einen steuerpflichtigen Veräußerungserlös – jedoch nach § 7 Satz 1 GewStG ohne Belastung mit Gewerbesteuer.

Die Erbauseinandersetzung über Privatvermögen ist grundsätzlich steuerlich unbeachtlich. Aber auch hier führt der Ausgleich für ein „Mehr“ zu Anschaffungskosten bzw. zu einem Veräußerungserlös, der im Rahmen der §§ 17, 23 EStG oder 21 UmwStG grundsätzlich besteuert werden kann. Eine Ausgleichszahlung setzt Geldzufluss von außerhalb des Nachlasses voraus. Wenn ein Miterbe seinen Erbteil verschenkt, so ist dieses ertragsteuerlich ohne

Auswirkung. Wird der Erbteil jedoch veräußert, handelt es sich bei Betriebsvermögen stets um einen steuerpflichtigen Vorgang – bei Privatvermögen aber nur im Rahmen der §§ 17, 23 EStG oder 21 UmwStG.

Im Fall der Erbeinsetzung liegt ein unentgeltlicher Erwerb unmittelbar vom Erblasser vor, evtl. belastet mit Vermächtnissen. Die Auskehrung eines Vermächtnisses stellt für den Erben kein Entgelt für den Erwerb seines Erbteils dar und führt daher bei ihm nicht zu Anschaffungskosten. Ist jedoch ein Sachvermächtnis aus einem Betriebsvermögen zu erfüllen, führt dies zur Entnahme des Wirtschaftsguts und Versteuerung beim Erben. Betrifft das Sachvermächtnis einen ganzen Betrieb, ist dieser Vorgang steuerneutral nach § 6 Abs. 3 EStG.

Besonderheiten ergeben sich für die Erbfolge bei einer Beteiligung an einer Personengesellschaft sowie im Bereich der Land- und Forstwirtschaft. Die ertragsteuerlichen Auswirkungen können dann nur im Einzelfall beurteilt werden.

Verlustnutzung bei Umwandlungen



Christian Plötz
Wirtschaftsprüfer, Steuerberater,
Partner der ATG

Für die Reorganisation eines Unternehmens bzw. einer Unternehmensgruppe mag es vielfältige Motive geben. Offenkundig ist jedoch, dass die Besteuerung eine wichtige Rolle bei der Wahl der rechtlichen Organisationsform und -struktur spielt. In vielen Fällen bilden steuerrechtliche Erwägungen das tragende Motiv für die Durchführung oder Nichtdurchführung von Umwandlungsvorgängen. Eine durch Umwandlungsvorgänge häufig angestrebte Folge ist die Ausnutzung von Verlustvorträgen. Hierfür eröffnete das parallel mit dem Um-

wandlungsgesetz zum 1.1.1995 eingeführte Umwandlungssteuergesetz (UmwStG) verschiedene Möglichkeiten, die im Nachhinein zum Teil jedoch wieder aufgehoben wurden. Außerdem betätigte sich die Finanzverwaltung durch die restriktive Auslegung des UmwStG als „Umwandlungsbremse“.

Jüngstes Beispiel ist der Nichtanwendungserlass der Finanzverwaltung vom 7.4.2006, mit dem ein BFH-Urteil belegt wurde: Es ermöglichte bei der Verschmelzung von Körperschaften die sofortige Verrechnung von laufenden Verlusten der übertragenden Körperschaft mit Gewinnen der übernehmenden Körperschaft im Wege des **horizontalen** Verlustausgleichs.

Die Finanzverwaltung musste eine „Niederlage“ hinnehmen, als der BFH zu einer der umstrittensten Fragen des UmwStG mit Urteil vom 19.10.2005 Stellung nahm. Er hat darin der Auffassung der Finanzverwaltung zur Geltung einer handelsrechtlichen Maßgeblichkeit eine Absage erteilt. Das bedeutet, dass z. B. in der steuerlichen Schlussbilanz eine Wertaufstockung der eingebrachten Vermögensgegenstände erfolgen kann. Damit kann nunmehr eine Verrechnung von aufgelösten stillen Reserven mit bestehenden Verlustvorträgen der

übertragenden Gesellschaft erfolgen, die ansonsten untergehen würden. Diese erfreuliche Entscheidung kommt leider nahezu 10 Jahre zu spät, da die Finanzverwaltung mit ihrer Auffassung so manche entsprechende Gestaltung verhindert hat.

Einen vorläufigen Schlusspunkt bei der Verhinderung von Verlustnutzungen wird das im Entwurf vorliegende Gesetz über steuerliche Begleitmaßnahmen zur Einführung der europäischen Gesellschaft und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften (SEStEG) setzen. Es schreibt vor, dass bei einer Verschmelzung von Kapitalgesellschaften der Übergang eines Verlustvortrages der übertragenden Gesellschaft auf die übernehmende Gesellschaft künftig entfällt.

Hiermit wird Art. 6 der Fusionsrichtlinie (FRL) ausgehebelt. Er beinhaltet die Vorgabe, dass für von der FRL erfasste grenzüberschreitende Sachverhalte hinsichtlich des Übergangs von Verlustvorträgen vergleichbare Regelungen einzuführen sind. Der deutsche Gesetzgeber nimmt offensichtlich wegen befürchteter Steuerausfälle in Kauf, durch diese weitere massive Verschärfung des Umwandlungssteuerrechts Umstrukturierungen zu behindern.

Steueränderungsgesetz 2007 – Kabinettsbeschluss vom 10.5.06

Bis Juli soll das Gesetzgebungsverfahren für das Steueränderungsgesetz durchlaufen sein. Die nachfolgend aufgeführten wesentlichen Änderungen wurden schon seit dem Koalitionsvertrag diskutiert. Sie sollen ab 1.1.2007 in Kraft treten und in den Jahren 2007 bis 2010 durchschnittlich 4,4 Mrd. € pro Jahr mehr an Steuern in die Haushaltskasse fließen lassen.

Die höheren Steuereinnahmen sollen dabei vor allem aus Kürzungen steuerlich relevanter Aufwendungen für den Arbeitsweg resultieren. Künftig sind Aufwendungen für die Fahrten zwischen Wohnung und Betriebsstätte bzw. Arbeitsstätte nicht mehr als Betriebsausgaben oder Werbungskosten abziehbar. Lediglich Steuerpflichtige, die mehr als 20 Kilometer Arbeitsweg zurücklegen, können ab dem 21. Kilometer die bereits bekannten 30 Cent pro Entfernungskilometer als Werbungskosten steuerlich geltend machen.

Unfälle auf dem Weg zur Arbeit gelten künftig ebenfalls als Privatangelegenheit.

Mehrsteuern ergeben sich auch im Bereich der Kapitaleinkünfte. Durch das neue Gesetz wird der Sparerfreibetrag von bisher 1.370 € auf 750 € für Einzelpersonen bzw. von 2.740 € auf 1.500 € für gemeinsam veranlagte Ehegatten gesenkt. Damit können zum Beispiel bei einem Zinssatz von 3% zukünftig lediglich Zinsen für ein Kapitalvermögen von maximal 25.000 € steuerfrei von einer Einzelperson vereinnahmt werden.

Deutliche Mehrsteuern entstehen auch durch eine weitestgehende Abschaffung der Abzugsmöglichkeiten von Ausgaben für das häusliche Arbeitszimmer. Nur wenn das Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit bildet, sollen Kosten dafür noch abzugsfähig sein. Von diesem Abzugsverbot sind Kosten für

Arbeitsmittel (Schreibtisch, PC, Regal usw.) nicht betroffen.

Weitere Änderungen ergeben sich beim Kindergeld bzw. beim Kinderfreibetrag. Künftig wird das Kindergeld nur bis zur Vollendung des 25. Lebensjahres bezahlt. Ein steuerlicher Kinderfreibetrag wird ebenfalls nur mehr bis zur Vollendung des 25. Lebensjahres gewährt. Diese Herabsetzung der Altersgrenze betrifft auch die Möglichkeit des Sonderausgabenabzugs für die Betreuung behinderter Kinder, die nicht in der Lage sind, sich selbst zu unterhalten.

Mit dem Steueränderungsgesetz 2007 wird zudem die so genannte „Reichensteuer“ eingeführt. Lesen Sie dazu den Artikel „Reichensteuer“ in diesem Heft. Da einzelne Änderungen bereits im Vorfeld umstritten waren, bleibt abzuwarten, ob der Gesetzentwurf in unveränderter Form Gesetz werden wird.

Umsatzsteueranhebung – was ist zu tun?

Die Anhebung des Umsatzsteuersatzes von 16% auf 19% ist beschlossene Sache. Sie wird auf alle Umsätze nach dem 31.12.2006 Anwendung finden, die dem vollen Steuersatz unterliegen. Der Zeitpunkt der Rechnungsstellung, der Zahlung oder des Vertragsabschlusses ist für die Höhe des endgültig zum Tragen kommenden Steuersatzes nicht maßgebend. Auch bei der sog. Ist-Versteuerung und bei zu versteuernden Anzahlungen, Abschlagszahlungen oder Vorauszahlungen kommt es für die endgültige Höhe des Steuersatzes allein auf den Zeitpunkt der Ausführung des Umsatzes an.

Das leistende Unternehmen schuldet bei Umsätzen, die erst in 2007 bewirkt werden, insgesamt die 19%-ige Steuer. Wurden Anzahlungen, Abschlagszahlungen oder Vorauszahlungen noch nach der alten Regelung mit 16% versteuert, muss die zu wenig berechnete Umsatzsteuer mit der Schlussrechnung nachberechnet werden.

Wie kann sich ein Unternehmen vorbereiten, um unnötige Mehrbelastungen zu vermeiden? Mehrbelastungen können auftreten, wenn beim Leistungsempfänger Unternehmen die Vorsteuer ganz oder teilweise nicht abzugsfähig ist oder wenn das leistende Unternehmen die höhere Mehrwertsteuer aus ver-

traglichen oder tatsächlichen Gründen nicht voll an den Kunden weiterbelasten kann.

Die Privatkonsumenten, für die eine höhere Mehrwertsteuer im Regelfall eine endgültige Belastung darstellt, führen vor, wie man die Nachteile der Umsatzsteuererhöhung so klein wie möglich hält: Man zieht ganz einfach Käufe nach 2006 vor.

Vor allem bei Leistungen, die sich (wie z.B. bei Werklieferungen) über einen längeren Zeitraum erstrecken, oder bei Dauerleistungen (wie z.B. bei Vermietung) können teilweise vermeidbare Mehrbelastungen auftreten.

Bei Werklieferungen entsteht die Steuer erst in dem Zeitpunkt, in dem der Auftraggeber das gesamte Werk abgenommen hat und es ihm übergeben wurde. Kann die Abnahme bzw. Übergabe der vollständigen Werklieferung erst in 2007 erfolgen, fällt insgesamt Umsatzsteuer mit 19% an. Ein nicht oder nicht in vollem Umfang zum Vorsteuerabzug berechtigter Auftraggeber, wie z.B. eine Kommune oder eine Klinik, hat hierdurch einen Nachteil.

Gelingt es hingegen, die gesamte Werklieferung vertraglich in wirtschaftlich teilbare Teillieferungen zu zerlegen, einige der Teile noch in 2006 fertig zu stellen und auch noch die Abnahme bzw. Übergabe hierfür durchzuführen,

so kann bei gesonderter Abrechnung die höhere Mehrwertsteuer für die noch in 2006 erbrachten Teilleistungen vermieden werden.

Bei Dauerleistungen ist zu beachten, dass sie umsatzsteuerlich zu dem Zeitpunkt als ausgeführt gelten, in dem der vereinbarte Leistungszeitraum endet. Deshalb entsteht für alle Dauerleistungen, die erst in 2007 abgeschlossen werden, bereits die höhere Mehrwertsteuer. Werden jedoch Zwischenabrechnungen für kürzere Zeitabschnitte, z.B. einen Monat, vertraglich vereinbart, so können die Teilleistungen, die noch in vertraglich abrechnungsfähigen Zeitabschnitten vor dem 1.1.2007 erbracht werden, mit dem alten Steuersatz abgerechnet werden.

Folgendes sollte nicht übersehen werden: Bei Leistungen an nicht zum Vorsteuerabzug berechnete Abnehmer muss das leistende Unternehmen sicherstellen, dass es die Umsatzsteuererhöhung auf die Abnehmer überwälzen kann. In der Regel wird hierzu eine Umsatzsteuerklausel vertraglich vereinbart. Ansonsten läuft das leistende Unternehmen Gefahr, dass es den gesetzlichen Ausgleichsanspruch auf Erstattung von Umsatzsteuermehrbelastungen wegen Veränderungen des Steuersatzes verliert. Dies tritt nämlich dann ein, wenn zwischen Vertragsabschluss und dem 1.1.2007 mehr als vier Monate liegen.

Wirtschaft

Abzugsverpflichtungen bei der Beauftragung von Künstlern

Nach dem 1983 in Kraft getretenen Künstlersozialversicherungsgesetz (KSVG) müssen Verwerter künstlerischer oder publizistischer Werke bzw. Leistungen Abgaben an die Künstlersozialkasse (KSK) entrichten. Durch das KSVG sind Künstler renten-, krank- und pflegeversichert und zahlen ebenso wie Arbeitnehmer nur die Hälfte ihrer Beiträge. Die zweite Beitragshälfte wird durch die Abgaben der Verwerter ihrer Leistungen und einen Zuschuss des Bundes finanziert. Der Abgabensatz für 2006 beträgt 5,5%, er wird jährlich vom Bundesgesundheitsministerium angepasst.

Unter das KSVG fallen ebenfalls Grafiker, Designer, Layouter, Illustratoren und Texter. Das Gesetz greift auch, wenn die Website oder Firmenbroschüren durch externe Dienstleister überarbeitet oder neu erstellt werden. Neben den typischen Verwertern künstlerischer Leistungen (Verlage, Theater, Rundfunk, Fernsehen) gehören auch Unternehmen, die für ihr eigenes Unternehmen Produktwerbung oder Öffentlichkeitsarbeit betreiben, zum Kreis der Abgabeverpflichteten, wenn sie regelmäßig Aufträge an selbständige Künstler erteilen. Der Abgabe unterliegen die Nettoentgelte, die an den Künstler gezahlt werden, also alle Aufwendungen, die notwendig waren, um das künstlerische Werk oder die Leistung zu erhalten oder zu nutzen – allerdings ohne Umsatzsteuer und ohne Entgelte, die für urheberrechtliche Nutzungsrechte an Verwertungsgesellschaften (z.B. GEMA) gezahlt werden. Dabei ist es unerheblich, ob der Künstler bzw. Publizist der Künstlersozialversicherung unterliegt und eigene Beiträge leistet. Eine Ausnahme von der Abgabeverpflichtung kann aus der Rechtsform folgen, die der Künstler bzw.

Publizist nutzt. Die Abgabepflicht besteht bei selbständigen Künstlern und deren Zusammenschlüssen in Gesellschaften bürgerlichen Rechts, offenen Handelsgesellschaften, Kommanditgesellschaften oder Partnerschaften. Keine Abgabepflicht besteht bei der Verwertung künstlerischer oder publizistischer Leistungen, die eine juristische Person (GmbH, AG) oder eine quasi-juristische Person (GmbH & Co. KG) im eigenen Namen erbringt.

Abgabepflichtige Unternehmen müssen jährlich bis spätestens 31. März des Folgejahres abgabepflichtige Entgelte des vergangenen Jahres bei der Künstlersozialkasse melden, monatliche Vorauszahlungen auf der Bemessungsgrundlage des Vorjahres leisten und Aufzeichnungen über die Entgelte führen bzw. Auskünfte erteilen. Pflichtverletzungen können von der Künstlersozialkasse als Ordnungswidrigkeit gewertet und mit einem Bußgeld bis zu 5.000 € geahndet werden. Die KSK macht zunehmend von ihrem Recht Gebrauch, bei Unternehmen Betriebsprüfungen durchzuführen.

Die Abgabe an die KSK muss auch für Künstler mit ständigem Wohnsitz im Ausland gezahlt werden. Hat der Künstler/die Gesellschaft einen Auslandswohnsitz, kann es noch zusätzlich oder allein zu Abzugsverpflichtungen gem. § 50a Abs. 4 EStG kommen – insbesondere wenn die Leistungen aus deutscher Sicht Einkünfte aus Gewerbebetrieb sind (Leistungen einer Kapitalgesellschaft oder Personengesellschaft). Dieser Steuerabzug beträgt grundsätzlich 25% zuzüglich Solidaritätszuschlag, falls nicht eine Freistellung aufgrund eines Doppelbesteuerungsabkommens wirksam wird.

Wirtschaft

Investitionszulagengesetz 2007

Die Bundesregierung hat den Weg für eine Verlängerung der Investitionszulage frei gemacht. Sie stimmte am 3.5.2006 dem Entwurf einer Formulierungshilfe für das Investitionszulagengesetz 2007 zu, den die Koalitionsfraktionen entwickelt haben. Mit dem Gesetzentwurf soll die Förderung betrieblicher Investitionen des verarbeitenden Gewerbes und der produktionsnahen Dienstleistungen in den Jahren 2007-2009 weitergeführt werden. Auf Wunsch der neuen Länder wird das Beherbergungsgewerbe in die Förderung ein-

bezogen. Der Entwurf sieht eine Beibehaltung der Fördersätze des derzeit gültigen Investitionszulagengesetzes aus dem Jahr 2005 vor. Im Entwurf des Investitionszulagengesetzes 2007 sind die Anforderungen der EU-Kommission an Beihilferegelungen, insbesondere die neuen Leitlinien für staatliche Beihilfen mit regionaler Zielsetzung 2007 bis 2013, berücksichtigt worden. Damit soll die kontinuierliche Förderung betrieblicher Investitionen im Fördergebiet gewährleistet werden.

Wirtschaft

Keine Rentenversicherungspflicht für GmbH-Geschäftsführer

Wir haben in der letzten Ausgabe unserer Mandantenzeitung über die Entscheidung des Bundessozialgerichts berichtet, die in weiten Teilen des Mittelstands für erhebliche Unruhe, Ratlosigkeit und zum Teil sogar für Existenzängste sorgte.

Angesichts der jetzt vorliegenden Aussagen der Deutschen Rentenversicherung Bund und des Bundesministeriums für Arbeit und Soziales zur Rentenversicherungspflicht von Gesellschafter-Geschäftsführern einer GmbH kann erst einmal Entwarnung gegeben werden.

Die Deutsche Rentenversicherung Bund hatte Anfang April beschlossen, der Entscheidung des Bundessozialgerichts über den entschiedenen Einzelfall nicht zu folgen. Das Bundesministerium für Arbeit und Soziales begrüßte die Entscheidung und wird eine gesetzliche Klarstellung im Sinne der bisherigen Praxis auf den Weg bringen.

Das Problem der „Scheinselbständigkeit“ und der Flucht aus der Sozialversicherung kann aber auch in Zukunft eine Rolle für selbständige Gesellschafter-Geschäftsführer einer GmbH spielen. Sie können entsprechend der bisherigen Verwaltungspraxis unter bestimmten Voraussetzungen als rentenversicherungspflichtig eingestuft werden.

Selbständige Gesellschafter-Geschäftsführer einer GmbH sind rentenversicherungspflichtig, wenn eine so genannte arbeitnehmerähnliche Selbständigkeit vorliegt. Ein klassischer Anwendungsfall ist regelmäßig der Alleingesellschafter-Geschäftsführer einer so genannten Ein-Personen-GmbH, die nur einen Kunden hat.

Vorstände einer Aktiengesellschaft sind hingegen für ihre Tätigkeit in dem Unternehmen von der Rentenversicherungspflicht nach § 1 Satz 4 SGB VI ausdrücklich gesetzlich befreit. Es handelt sich hierbei um eine eng auszulegende Ausnahmevorschrift, die nicht auf Gesellschafter-Geschäftsführer einer GmbH analog angewendet werden kann.

Deutschland bei REITs im Hintertreffen

Während andere Staaten bereits Sonderregelungen für REITs (Real Estate Investment Trusts) eingeführt haben – allen voran die USA, Belgien, Niederlande und zuletzt Frankreich – wird in Deutschland noch heftig über die Einführung eines G-(German)-REIT gestritten. Neben Deutschland leistet es sich nur Großbritannien, mit der Einführung eines eigenen REITs (dort PIF, Property Investment Fund genannt) zu zögern. Dort ist – wie auch in Deutschland – die Einführung eines solchen Anlageinstrumentes für Januar 2007 geplant.

In Deutschland werden derzeit die steuerliche und die soziale Ebene diskutiert. Im Mittelpunkt der sozialen Debatte steht die Befürchtung, nicht renditeträchtige Wohnungen würden von den Eigentümern nicht mehr instand gehalten werden. Deshalb wird vorgeschlagen, Wohnungsbestände bei der Einführung von REITs außen vor zu lassen. Demgegenüber wird argumentiert, dass den städtischen Gesellschaften die Chance nicht genommen werden darf, ihre Wohnungsbestände an die Börse zu bringen, um ihre Finanznot zu lindern. Diese Gesellschaf-

ten haben auf Grund der begünstigten Aufdeckung stiller Reserven ein besonderes Interesse an der Einführung von REITs.

Bemerkenswerterweise wird die Debatte der sozialen Folgewirkungen von REITs wesentlich breiter geführt als die steuerliche Auseinandersetzung. Die steuerliche Ebene betrifft die Behandlung ausländischer REIT-Anteilseigner. Bei diesen sehen die Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) vor, dass dem deutschen Fiskus nur in besonderen Fällen ein geringes Besteuerungsrecht zusteht. Es wird befürchtet, ein Großteil der erhofften Steuermehreinnahmen ginge durch Investitionen von Ausländern verloren.

Das Problem liegt darin, dass die DBA das Recht des Quellenstaates (Deutschland) beschränken, aus seinem Gebiet stammende Dividenden zu besteuern und REITs in Form einer Aktiengesellschaft geführt werden. Die DBA beschränken dagegen nicht das Recht des Quellenstaates, in seinem Gebiet gelegenes Immobilienvermögen zu besteuern. Alle Bestrebungen sind derzeit darauf gerichtet, die Ausschüttungen der REITs nicht als Dividenden, sondern als Einkünfte aus unbe-

weglichem Vermögen zu gestalten. Die größten Chancen hat dabei das so genannte Trustvermögensmodell. Bei diesem Modell wird das Immobilienportfolio nicht dem REIT unmittelbar, sondern nur mittelbar über ein Treuhand(-sonder-)vermögen zugeordnet. Dieses Sondervermögen wird zwar von dem REIT gehalten und verwaltet, ist aber von dem sonstigen Vermögen des REITs vermögens- und haftungsrechtlich zu trennen.

Bei dieser Variante erwerben Anleger mit den REIT-Aktien einen entsprechenden Anteil an dem Sondervermögen. Damit wird erreicht, dass die Ausschüttungen rechtlich aus dem Sondervermögen erfolgen und keine Dividenden im Sinne der DBA vorliegen. Die Besteuerung in Deutschland wäre damit gesichert.

Dem Gesetzgeber bleibt angesichts der in anderen Ländern bereits eingeführten REITs nichts anderes übrig, als kurzfristig den G-REIT zuzulassen. Andernfalls läuft er Gefahr, dass die Geschäfte mit deutschen Immobilien zukünftig im Wesentlichen über ausländische Gesellschaften laufen.

Steuern

Negative Mieteinkünfte aus dem EU-Ausland müssen berücksichtigt werden

Für den Einkommensbereich von Angestellten hat der EuGH mit der Entscheidung vom 21.2.2006 im so genannten „Ritter-Coulais-Urteil“ einen Verstoß gegen die Niederlassungsfreiheit innerhalb der EU festgestellt (vgl. Nr. 1/2006).

Im Fall, auf den sich das Urteil bezieht, erzielte ein Lehrerehepaar 1987 inländische Einkünfte, wohnte aber im eigenen Haus in Frankreich. Die hieraus resultierenden Einkünfte wurden in Deutschland nur berücksichtigt, wenn sie positiv waren, was sowohl bei der Ermittlung der Bemessungsgrundlage als auch der Festsetzung des Steuersatzes galt. Zwar waren die Mieteinkünfte im Inland gemäß DBA steuerfrei, unterlagen jedoch dem Progressionsvorbehalt. Dies galt allerdings nicht für den Verlustfall gemäß § 2a Abs. 1 S. 1 Nr. 4 EStG 1987. Diese Regelung verstößt jedoch gegen Gemeinschaftsrecht. Nach dem EuGH-Urteil gilt das immer dann, wenn unbeschränkt Steuerpflichtige keinen Anspruch auf Minderung des Progressionsvorbehalts durch ausländische Verluste aus

Vermietung und Verpachtung haben, während entsprechende positive Einkünfte berücksichtigt werden. Außerdem sind Verluste einer im Inland liegenden Immobilie einkommensmindernd abziehbar. Damit werden im Ergebnis gebietsfremde Arbeitnehmer in Deutschland ungünstiger gestellt als in Deutschland wohnende Angestellte, was ein Verstoß gegen die Niederlassungsfreiheit ist.

Aus dem Urteil lässt sich ableiten, dass Beschränkungen beim negativen Progressionsvorbehalt prinzipiell einen Verstoß gegen europäische Grundfreiheiten darstellen, denn durch einen grenzüberschreitenden Sachverhalt darf die steuerliche Belastung nicht unterschiedlich sein. Eigentümer von Mietimmobilien im Ausland sowie Auslandsimmobilienfonds können hiervon profitieren.

Ob und inwieweit die EuGH-Entscheidung auch Einfluss auf die Nichtberücksichtigung ausländischer Betriebsstättenverluste gemäß § 2a Abs. 1 Nr. 2 EStG hat, muss abgewartet werden.

Impressum

Herausgeber:
ATG · Allgäuer Treuhand GmbH
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Bahnhofstraße 57
87435 Kempten (Allgäu)

V.i.S.d.P.:
Dr. Friedrich Klank
ATG

Bahnhofstraße 57
87435 Kempten (Allgäu)

Konzeption und Realisation:
KAMPE-PR · Berlin

Ein Projekt
von Moores Rowland Deutschland

Die oben stehenden Texte sind nach bestem Wissen und Kenntnisstand erstellt worden. Die Komplexität und der ständige Wandel der Rechtsmaterie machen es jedoch notwendig, Haftung und Gewähr auszuschließen.