

Aus dem Inhalt

Unternehmen

Keine generelle Rentenversicherungspflicht von GmbH-Gesellschaftern-Geschäftsführern.....	3
BFH erleichtert Sonderabschreibungen nach § 7g EStG	6
Cash-Pool und Kapitalersatzrecht	6
Abzug betrieblicher Schuldzinsen	6
Pensionszusage auch früher als fünf Jahre nach Gründung möglich.....	7
Gleichstellung von stillen Gesellschaftern mit GmbH-Gesellschaftern bei Kapitalerhaltung	8
„Mantelkauf“ – Zurück zum Regelungszweck?!.....	8

Steuern

Rechtsbehelfe zur Rentenversicherung.....	3
Aktuelle Änderungen in der Steuergesetzgebung.....	4
Telearbeitsplatz als häusliches Arbeitszimmer	5
Neue Regeln für die private Autonutzung.....	7
Schuldzinsen bei V+V-Einkünften	7
§ 6 b EStG: Veräußerungsgewinn	7
Verfassungsmäßigkeit der Grundsteuer	8

Kommentar

Verbesserter Anlegerschutz bei Schrottimmobilien.....	5
---	---

Alle Steuerzahler

Die Reform des Erbschaftsteuerrechts

Das gegenwärtige Erbschaftsteuersystem ist bereits seit langem in der Diskussion. Eine seiner Besonderheiten besteht darin, dass die Bemessungsgrundlage für bestimmte Vermögensarten (wie z.B. Grundstücke oder Betriebsvermögen) für steuerliche Zwecke nach separaten Bewertungsverfahren ermittelt wird, wohingegen bei der Besteuerung von Kapitalvermögen der Nominalwert zugrunde gelegt wird. Im Regelfall liegt der „Steuerwert“ (Bedarfswert bei Grundstücken, Steuerwert bei Betriebsvermögen) zum Teil erheblich unter dessen Verkehrswert.

Um der besonderen Belastung gerecht zu werden, die vor allem Betriebsvermögen für einen Erben mit sich bringen kann, sind für diese Vermögensart eine Reihe von Begünstigungen im Gesetz enthalten:

- besonderer Freibetrag von insgesamt 225.000 €,
- Abschlag in Höhe von 35% des Werts nach Abzug des Freibetrags,
- Zugrundelegung der (günstigen) Steuerklasse I, unabhängig vom Verwandtschaftsgrad zwischen Erblasser und Erben (begrenzt auf 88% des Vorteils),
- Stundungsmöglichkeit der anteiligen Erbschaftsteuer über einen Zeitraum von 10 Jahren.

Aus einer noch unveröffentlichten Studie der Universität Mannheim zum Erbschaftsteueraufkommen des Jahres 2002 geht hervor, dass ein Großteil aller Erbfälle nicht zu einer Erbschaftsteuerbelastung führte, weil der Wert der Nachlässe in der weit überwiegenden Anzahl die Grenze von 100.000 € nicht überschritt bzw. die anzusetzenden Freibeträge faktisch nicht zu einer Erbschaftsteuerbelastung führten. Von denjenigen Erbfällen, die zu einer Belastung mit Erbschaftsteuer führten, hatte nach dieser Studie unentgeltlich übertragenes Betriebsvermögen einen relativ geringen Anteil von ca. 10% des Gesamtvolumens. Dies ist interessant, weil der Vermögensart „Betriebs-

vermögen“ wegen ihrer Bedeutung für den Erhalt von Arbeitsplätzen durch die Politik traditionell die größte Aufmerksamkeit gewidmet wird.

Im Koalitionsvertrag zwischen CDU und SPD wurde vereinbart, die Erbschaftsteuer grundlegend zu reformieren. Die Neuregelung soll bereits zum 1.1.2007 in Kraft treten. Die Eckpunkte der geplanten Neuregelung sind durch Meldungen der Tagespresse bekannt geworden:

- Abschaffung der bisherigen Vergünstigungen (Freibetrag, Wertabschlag, Tarifermäßigung) für Betriebsvermögen,
- sukzessiver Erlass der festgesetzten Erbschaftsteuer innerhalb eines Zeitraums von 10 Jahren nach dem Erbfall, allerdings geknüpft an bestimmte Bedingungen, wie z.B. Fortführung des Unternehmens und Erhalt der Arbeitsplätze.

Für die Vermögensart Betriebsvermögen bestehen die wesentlichen Unterschiede zwischen dem alten und dem künftigen neuen Recht darin, dass sich wegen des Wegfalls des besonderen Wertabschlages von 35% die festzusetzende Erbschaftsteuer deutlich erhöhen wird. Dies ist dann unproblematisch, wenn sich im Zuge der Neuregelung die festgesetzte Erbschaftsteuer im günstigsten Fall durch vollständigen Erlass auf 0 € reduziert.



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
Moores Rowland International,
einem weltweiten Verbund rechtlich
unabhängiger Wirtschaftsprüfungs-
und Beratungsunternehmen



Editorial

Liebe Leserinnen und Leser,

die Fußballweltmeisterschaft ist vorbei und das Interesse der Bevölkerung wendet sich nunmehr wieder stärker den politischen Fragestellungen zu. Im Juni/Juli 2006 hat die Regierungskoalition wichtige Gesetzeswerke vorgebracht, wie z.B. das Haushaltsbegleitgesetz 2006, das Steueränderungsgesetz 2007, die Föderalismusreform u.a. Wegen der Begeisterung für die deutsche Fußballnationalmannschaft und das Weltturnier insgesamt waren diese Vorgänge nicht auf allzu große Aufmerksamkeit gestoßen. Es ginge wohl zu weit zu unterstellen, dass diese Terminplanung mit Absicht gewählt wurde, um im Windschatten des Fußballturniers von der Sache her nicht unumstrittene Gesetzeswerke zu verabschieden. Andererseits ist bekannt, dass Politiker auch strategisch denken und „weiche Faktoren“ wie die öffentliche Stimmungslage mit ins Kalkül ziehen.

Trotz der geringen Aufmerksamkeit der Öffentlichkeit für die großen Gesetzesvorhaben war bei der Festlegung von Einzelheiten der Gesundheitsreform ein erhebliches Knirschen im Räderwerk der Regierungskoalition zu vernehmen. Besonderer Kritikpunkt ist, dass einzelne Teile des Gesundheitssystems künftig aus dem Steueraufkommen zu finanzieren sind. Da dies in vollkommenem Widerspruch zu den im Bundestagswahlkampf vorgetragenen Plänen der CDU steht, wurde vor allem Kritik seitens der CDU-Basis und einzelner Ministerpräsidenten laut. Befürchtet wird, dass sich eine (teilweise) steuerfinanzierte Gesundheitspolitik allmählich als ein Fass ohne Boden erweisen könnte.

Es entsteht der Eindruck, dass die parteiinternen Kritiker keine weiteren schwerwiegenden Abweichungen von dem ursprünglichen Parteiprogramm hinnehmen werden, ohne der Parteiführung die Gefolgschaft zu verweigern. Fraglich ist vor diesem Hintergrund, ob die Regierungskoalition noch in der Lage sein wird, weitere wichtige Reformvorhaben in Angriff zu nehmen, wie z.B. die für das Jahr 2008 geplante grundlegende Unternehmenssteuerreform. Ein entsprechender Beschluss über die Eckpunkte der Reform ist zwar durch die Bundesregierung bereits gefasst. Bis zum Ende des Gesetzgebungsverfahrens ist aber noch ein langer Weg.

Peter Beck

Dr. Peter Beck
Rechtsanwalt, vereidigter Buchprüfer, Steuerberater
Partner und Geschäftsführer der ATG

Selbst bei einem höheren Ausgangsbetrag der festgesetzten Erbschaftsteuer ergibt sich damit faktisch für die Erben künftig eine geringere Belastung.

Diskutiert wurde ferner die Frage, ob die angestrebte Begünstigung uneingeschränkt oder nur bis zu einem bestimmten Höchstbetrag von z.B. 100 Mio. € angewendet werden soll. Aus der oben erwähnten Studie ergibt sich allerdings, dass Erbfälle mit einem Erbanfall von mehr als 100 Mio. € Seltenheitswert haben, sodass die Diskussion über diese Frage eher politische Bedeutung hat. Von wesentlich größerer Relevanz ist die Frage, ob die Begünstigung an weitere Bedingungen geknüpft werden kann, wie z.B. uneingeschränkte Fortführung des Unternehmens für einen bestimmten Zeitraum oder Erhalt der Arbeitsplätze in dem zum Zeitpunkt des Erbfalls bestehenden Umfang. Ungeachtet des Umstandes, dass diese Bedingungen wirklichkeitsfremd und mit einem erheblichen Verwaltungsaufwand verbunden sind, dürfte die tatsächliche Umsetzung auf erhebliche Probleme stoßen. Ungeachtet dessen scheinen führende Politiker der Koalition der Auffassung zu sein, dass eine Begünstigung der vermeintlich „Wohlhabenden“ nur dann gerechtfertigt ist, wenn im Gegenzug bestimmte Auflagen erfüllt werden.

Von besonderem Interesse an der geplanten Neuregelung dürfte sein, welche Art des Betriebsvermögens unter die neue Begünstigung des ratiellen Steuererlasses fällt. Fraglich ist, ob auch Anteile an Kapitalgesellschaften unter die Begünstigung fallen und wenn ja, welche Beteiligungsgrenze hierbei zu beachten ist. Offen ist weiterhin, ob dann auch Holdinggesellschaften mit Anteilen an produktiven Gesellschaften unter die Begünstigung fallen.

Anhaltspunkte hierfür werden offenbar aus dem beim Bundesverfassungsgericht anhängigen Verfahren zu den unterschiedlichen erbschaftsteuerlichen Bewertungsverfahren für einzelne Vermögensarten erwartet. Diese Entscheidung war nach mehreren Verschiebungen für Mitte des Jahres 2006 angekündigt worden, nach neueren Meldungen kann mit der Entscheidung allerdings nicht vor Herbst 2006 gerechnet werden.

Spätestens nach Vorlage des ersten Regierungsentwurfs zur Reform des Erbschaftsteuerrechts sollten Überlegungen angestellt werden, ob im konkreten Einzelfall eine unentgeltliche Übertragung noch nach altem Recht, d.h. noch im Jahr 2006 oder eine Übertragung nach dem erwarteten neuen Recht von Vorteil ist. Dies gilt insbesondere für „kritische“ Fallgestaltungen, bei denen Gesellschaftsanteile an persönlichen Holdinggesellschaften Gegenstand der unentgeltlichen Übertragung sind. Im Hinblick auf den Zeitplan des Gesetzgebers und des Bundesverfassungsgerichts ist es mehr als problematisch, dass sich voraussichtlich bis zum Jahresende noch Änderungen des Gesetzes ergeben können, insbesondere soweit dies den sensiblen Bereich des letztlich begünstigten Vermögens betrifft.

Keine generelle Rentenversicherungspflicht von GmbH-Gesellschaftern-Geschäftsführern

Seit dem 1.1.1999 sind selbstständig tätige Personen in der gesetzlichen Rentenversicherung versicherungspflichtig, wenn sie im Zusammenhang mit ihrer selbstständigen Tätigkeit keinen versicherungspflichtigen Arbeitnehmer beschäftigen und auf Dauer und im Wesentlichen nur für einen Auftraggeber tätig sind.

Wir hatten darüber berichtet, dass das Bundessozialgericht den Gesellschafter-Geschäftsführer als arbeitnehmerähnlichen Selbstständigen behandelt, mit der Konsequenz, dass er dann auf der Rechtsgrundlage des § 2 Satz 1 Nr. 9 SGB VI rentenversicherungspflichtig ist.

Zu Recht hat diese Entscheidung im Fall einer Ein-Mann-GmbH viel Unruhe verursacht, weil die Urteilsbegründung auf alle GmbH-Geschäftsführer Anwendung finden

könnte. Das Urteil bleibt jedoch eine Einzelfallentscheidung, da die Deutsche Rentenversicherung dieses Urteil nicht als allgemeingültig ansieht. Die vom Bundesministerium für Arbeit und Soziales angekündigte gesetzliche Klarstellung ist nun im Haushaltsbegleitgesetz 2006 erfolgt.

Mit der Ergänzung in § 2 SGB VI wird klargestellt, dass bei geschäftsführenden Gesellschaftern von Kapitalgesellschaften für die Beurteilung einer etwaigen Versicherungspflicht darauf abzustellen ist, ob die Gesellschaft nur einen Auftraggeber hat. Es kommt auf die Außenverhältnisse und nicht, wie bisher, auf das Innenverhältnis zwischen dem Gesellschafter und der Gesellschaft an. Dies bedeutet im Ergebnis, dass als Auftraggeber des Geschäftsführers nicht die Gesellschaft selbst gilt, sondern die Auftraggeber, für die die Gesellschaft im Außenverhältnis tätig wird.

In Satz 4 Nr. 3 wird hinsichtlich des Beschäftigungsverhältnisses klargestellt, dass für den Ausschluss der Versicherungspflicht nicht die Beschäftigung von Arbeitnehmern durch den Gesellschafter als natürliche Person erforderlich ist, sondern auch hier entscheidend ist, ob von der Gesellschaft sozialversicherungspflichtige Arbeitnehmer beschäftigt werden. Auch in diesem Zusammenhang der Beschäftigung ist nur das Außenverhältnis maßgebend.

Damit steht fest, dass der Anlass der Entscheidung des Bundessozialgerichts, nämlich die Sozialversicherungspflicht durch die Zwischenschaltung einer funktionslosen GmbH zu verhindern, ausgeschaltet wurde.

Insgesamt wird es daher weiter Rechtsverhältnisse geben, deren sozialversicherungspflichtiger Status nicht zweifelsfrei geklärt werden kann.

Alle Steuerzahler

Rechtsbehelfe zur Rentenversicherung

In unserer Aprilausgabe 2/06 hatten wir darüber berichtet, dass der BFH im Wege des vorläufigen Rechtsschutzes entschieden hat, dass die Beiträge zur Rentenversicherung nicht als Werbungskosten abzugsfähig sind.

Der BFH lässt allerdings offen, ob der Gesetzgeber das vom Bundesverfassungsgericht in seinem so genannten Renten-Urteil ausgesprochene Verbot einer Doppelbesteuerung von Lebenseinkommen beachtet hat.

Ein Verstoß gegen dieses Verbot kommt deshalb in Betracht, weil die Beiträge zur Rentenversicherung in vielen Fällen aus versteuertem Einkommen geleistet werden und die späteren Rentenbezüge zu einem festen Prozentsatz versteuert werden. Eine Entscheidung des IX. Senats zu Ausgleichszahlungen eines Beamten an seinen Ehegatten gem. § 1408 Abs. 2 BGB anlässlich einer Schei-

dung spricht dafür, dass ein solcher Verstoß vorliegt. Diesem Urteil lag ein Fall zugrunde, in dem ein Beamter anlässlich der Scheidung seiner Ehe eine fremdfinanzierte Ausgleichszahlung leistete, um für seine zukünftige Beamtenpension den ungeschmälernten Anspruch zu erhalten.

Die volle Ausgleichszahlung einschließlich der Finanzierungskosten hat der BFH als sofort abziehbare Erwerbsaufwendungen zum Abzug zugelassen, weil die späteren Pensionszahlungen des Beamten auch in vollem Umfang als nachträgliche Einkünfte versteuert werden müssen. Diese Entscheidung sollte Anlass sein, die Fortführung von Rechtsbehelfsverfahren ernsthaft zu prüfen.

Die durch das Alterseinkünftegesetz eingeführte Rentenbesteuerung wird derzeit auch insoweit angegriffen, als Bezieher laufender Renten gegen eine Doppelbesteuerung vorgehen. Der Steuerberaterverband führt vor

dem Finanzgericht Münster (Az 14 K 2406/06 E) einen Musterprozess, in dem über die Rechtmäßigkeit der Besteuerung eines Rentenempfängers zu entscheiden ist. Der Kläger war während seiner Tätigkeit als selbständiger Wirtschaftsprüfer bei der Deutschen Rentenversicherung Bund (früher BfA) freiwillig versichert. Seine Beiträge leistete er im Wesentlichen aus versteuertem Einkommen, da sie den möglichen Sonderausgabenabzug bei weitem überstiegen. Ab 2005 muss der Kläger nunmehr seine Rentenbezüge zur Hälfte versteuern, wodurch sich nach Ansicht des Klägers eine verfassungswidrige Doppelbesteuerung ergibt.

Bei einem Einspruch gegen die Rentenbesteuerung ist nicht klar, ob ein Anspruch auf Ruhen des Verfahrens besteht. Im Hinblick auf eine Klage beim Finanzgericht Münster und den Erlass der OFD Koblenz vom 10.7.2006 sollte ein Ruhen des Verfahrens versucht werden.

Aktuelle Änderungen in der Steuergesetzgebung

■ Gesetz zur Eindämmung missbräuchlicher Steuergestaltungen

Das Gesetz wurde am 6.5.2006 verabschiedet. Seitdem gilt folgende Rechtslage:

- Anschaffungs- und Herstellungskosten für Wertpapiere und Grundstücke werden künftig unabhängig von der Zuordnung zum Umlauf- oder Anlagevermögen erst im Zeitpunkt des Zuflusses des Veräußerungserlöses bzw. bei Entnahme berücksichtigt. Damit entfallen bislang erzielbare Steuerstundungseffekte.
- Durch die klarstellende Ergänzung, die sich auf die Verpflichtung zur Bildung von Bewertungseinheiten in der Steuerbilanz bezieht, wird eine schon lange praktizierte Bilanzierung von wirtschaftlich zusammenhängenden Bilanzpositionen gesetzlich abgesichert.
- Durch Einbeziehung auch der öffentlichen Spielbanken in die Umsatzsteuerpflicht wird die umsatzsteuerliche Neutralität bei Umsätzen aus Glücksspielen mit Geldeinsatz hergestellt.
- Die Möglichkeit, bei der Bewertung die private Nutzung eines Kraftfahrzeuges pro Monat mit 1% des inländischen Listenpreises anzusetzen, wird auf Fahrzeuge mit einer betrieblichen Nutzung von mehr als 50 v.H. beschränkt. Die Änderungen haben keine Auswirkungen auf die Fälle, in denen der Arbeitgeber seinem Arbeitnehmer ein Kraftfahrzeug zur privaten Nutzung überlässt (sog. Dienstwagenbesteuerung).

■ Das Steueränderungsgesetz 2007

Das Gesetz wurde vom Bundestag beschlossen und vom Bundesrat verabschiedet. Danach sind ab dem 1.1.2007 insbesondere folgende Neuregelungen vorgesehen:

- Die Entfernungspauschale für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte in Höhe von 0,30 € für jeden Entfernungskilometer kommt künftig erst ab dem 21. Kilometer in Betracht.
- Künftig muss das häusliche Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Betätigung bilden, damit Aufwendungen – dann aber in unbegrenzter Höhe – geltend gemacht werden können.
- Bei einem zu versteuernden Einkommen ab 250.000 € (Ehegatten: 500.000 €) erhöht sich der Spitzensteuersatz für bestimmte Einkünfte von 42% auf 45%, den sog. Tarifzuschlag bei höherem Einkommen. Betroffen sind im Wesentlichen nur Arbeitslöhne, Kapitaleinkünfte und Vermietungseinkünfte. Dagegen sind Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft, Gewerbebetrieb und selbstständiger Arbeit (z.B. bei Freiberuflern) von der Erhöhung ausgenommen.
- Der Sparer-Freibetrag, wird von derzeit 1.370 € (Ehegatten: 2.740) auf 750 € (Ehegatten: 1.500) herabgesetzt.

■ Gesetz zur steuerlichen Förderung von Wachstum und Beschäftigung

Das Gesetz wurde verabschiedet und ist seit dem 6.5.2006 in Kraft. Mit Ausnahme der umsatzsteuerlichen Änderung gelten die nachstehenden Gesetzesänderungen grundsätzlich bereits für den gesamten Veranlagungszeitraum 2006.

- Bei Alleinerziehenden können (im Fall einer Erwerbstätigkeit beider Elternteile gilt es für diese auch) erwerbsbedingte Kinderbetreuungskosten für Kinder bis zur Vollendung des 14. Lebensjahres in Höhe von zwei Dritteln der Aufwendungen, höchstens 4.000 € je Kind, wie Betriebsausgaben oder Werbungskosten berücksichtigt werden.
- Die Abschreibungsbedingungen für bewegliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens werden durch eine bis zum 31.12.2007 befristete Anhebung der degressiven Abschreibung auf das Dreifache des linearen Abschreibungsbetrages, höchstens 30%, verbessert.
- Kosten für Pflege- und Betreuungsleistungen für pflegebedürftige Personen können künftig mit 20% der Aufwendungen, maximal 1.200 €, berücksichtigt werden. Neben den haushaltsnahen Dienstleistungen werden künftig auch Modernisierung und Instandhaltung des Wohnraums in Privathaushalten (bis maximal 600 €) steuerermäßigend berücksichtigt.
- Zur Förderung kleiner und mittlerer Unternehmen wird die Umsatzgrenze bei der Umsatzbesteuerung nach der sog. Ist-Versteuerung in den alten Bundesländern von 125.000 € auf 250.000 € angehoben. Diese Regelung trat ab 1.7.2006 in Kraft.

■ Das Haushaltsbegleitgesetz 2006

Das Gesetz wurde verabschiedet, die Vorschriften treten am 1.7.2006 bzw. am 1.1.2007 in Kraft.

- Wesentlich ist die Erhöhung der Mehrwertsteuer und der Versicherungssteuer auf 19% zum 1.1.2007.
- Der pauschale Beitragssatz für geringfügig Beschäftigte (Minijobs) im gewerblichen Bereich wird zum 1. Juli 2006 von 25 auf 30% erhöht. Nicht betroffen sind Minijobs in Privathaushalten.
- Die Sozialversicherungsfreiheit von Sonn-, Feiertags- und Nachtzuschlägen wird ab dem 1. Juli auf einen Grundlohn von 25 € die Stunde begrenzt.
- Klargestellt ist nun auch, dass selbständige GmbH-Geschäftsführer nicht rentenversicherungspflichtig sind (siehe dazu auch Artikel auf Seite 3 oben).

Telearbeitsplatz als häusliches Arbeitszimmer

Ein angestellter Versicherungsmathematiker machte bei seinem Finanzamt Aufwendungen für die Renovierung eines Raumes in seinem Wohnhaus bzw. für das Einrichten eines Telearbeitsplatzes in Höhe von rund 25.000 DM als Werbungskosten geltend. Den Raum nutzte er im Folgejahr an drei Arbeitstagen wöchentlich beruflich. Die übrigen zwei Arbeitstage verbrachte er in seinem Büro beim Arbeitgeber.

Das Finanzamt, das sich auf den Werbungskostenabzug nicht einlassen wollte, argumentierte, dass die Aufwendungen nach dem Prinzip der Abschnittsbesteuerung nicht als Werbungskosten anzuerkennen seien, da sie im Zusammenhang mit Einnahmen gestanden hätten, die erst im darauf folgenden Jahr erzielt worden seien. Abgesehen davon wäre der Werbungskostenabzug nach dem

Gesetz auf 2.400 DM (gegenwärtig 1.250 €) beschränkt, da ein voller Abzug nur gewährt werde, wenn der Arbeitnehmer seine gesamte Arbeitszeit zuhause verbringe.

Zu diesem Fall hat der BFH mit Urteil vom 23.5.2006, Az.: VI R 21/03, eine in zweierlei Hinsicht bemerkenswerte Entscheidung getroffen:

- Erstens hat der Senat festgestellt, dass Aufwendungen für ein zukünftiges häusliches Arbeitszimmer dem Grunde nach sog. vorweggenommene Werbungskosten darstellen, wenn der Steuerpflichtige die objektiv erkennbare Absicht habe, das fertige Arbeitszimmer künftig zu beruflichen Zwecken verwenden zu wollen.
- Zweitens hat der BFH auch die gesetzliche Abzugsbeschränkung von 2.400 DM

(gegenwärtig 1.250 €) im vorliegenden Fall nicht für anwendbar erklärt. Der Mathematiker habe zwar 40% der wöchentlichen Arbeitszeit im Büro bei seinem Arbeitgeber verbracht. Da es sich bei seinem Heimarbeitsplatz um ein zeitweise ausgelagertes Büro handle und sowohl zuhause als auch im Büro qualitativ gleichwertige Arbeit geleistet worden sei, liege der Mittelpunkt der gesamten beruflichen Tätigkeit bei wertender Betrachtung beim Kläger daheim.

Diese Entscheidung wird auch nach der jüngsten Verschärfung durch das Steueränderungsgesetz 2007 Bestand haben, in dem der Gesetzgeber den Werbungskostenabzug für das häusliche Arbeitszimmer auf eben die Fälle beschränkt hat, bei denen das Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten beruflichen Tätigkeit bildet.

Verbesserter Anlegerschutz bei Schrottimmobilien



Christian Slabon
Wirtschaftsprüfer, Steuerberater,
Partner der ATG

Zahlreiche Anleger haben – vor allem in den Jahren nach der Wende – über Anlageberater fremdfinanzierte Eigentumswohnungen oder Immobilienfondsanteile als steuersparende Geldanlagen bzw. zur Altersvorsorge erworben. In etlichen Fällen erwiesen sich die Objekte als „Schrottimmobilien“. Ein Teil der betroffenen Anleger klagte wegen falscher Angaben der Vermittler. Anfängliche Erfolge vor Gerichten in unteren Instanzen wurden vom BGH vielfach aus rechtlichen Gründen zunichte gemacht. Einige Streitfälle wurden bis vor den EuGH getrieben, der aber auch nur in eingeschränktem Umfang Verbesserungen für den Schutz der Anleger bewirken konnte. In einer Serie von Urteilen hat nun aber der BGH im April und

Mai 2006 seine Rechtsprechung zu kreditfinanzierten Kapitalanlagen in Form von Eigentumswohnungen und Immobilienfonds in anlegerfreundlicher Weise fortentwickelt. Die Änderung betrifft die bisherige Trennungstheorie des BGH. Nach dieser sollte auch bei einer gemeinsamen Vermittlung einer Kapitalanlage und des zu ihrer Finanzierung erforderlichen Kredites nach Pflichtenkreisen zu trennen sein. Es gebe einerseits einen Pflichtenkreis des Verkäufers der Immobilie und andererseits einen des Kreditgebers, die sich aber nicht berühren, so bis dahin der BGH.

In Anbetracht der typischen Abläufe bei Geschäften mit Schrottimmobilien führte die Trennungstheorie zu Urteilen, die man als Unrecht empfinden musste. Die Trennungstheorie wurde in ersten Urteilen auch auf Fälle angewendet, in denen eine Vertriebsorganisation offenkundig in Absprache mit Immobilienverkäufern und Banken Pakete aus Immobilien oder Fondsanteilen und Krediten schnürte und vermittelte, wobei nachweislich Provisionen zwischen den Beteiligten flossen. Im Anschluss korrigierte der BGH seine Rechtsprechung bereits dahin, dass bei nachweislicher Innenprovision auch Ansprüche gegen die Bank in Betracht kommen. Der BGH entschied nun in Fortsetzung dieser Überlegungen, dass sich bei einem sog. verbundenen Geschäft aus Immobilien-

kauf und Kreditvertrag (ohne Grundschuldbestellung) auch die involvierte Bank die falschen Angaben des Vermittlers entgegen halten lassen müsse. Der irreführende Anleger kann im Falle einer Vertragsauflösung z.B. eines Kaufvertrags über einen fremdfinanzierten Immobilienfondsanteil dann der Bank den Anteil abtreten und die bisher geleisteten Zins- und Tilgungsanteile zurückfordern. Er muss nicht mehr wie bisher – trotz geringwertiger Immobilie – das Darlehen einschließlich Zinsen zurückzahlen.

Weiter entschieden die Richter, dass auch bei nicht verbundenen Geschäften, bestehend aus Immobilienkauf und Kreditvertrag mit Grundschuldbestellung, dann, wenn eine sog. institutionalisierte Zusammenarbeit einer Bank mit dem Verkäufer der Kapitalanlage und dem Vermittler besteht, der Bank jetzt offensichtlich unzutreffende Angaben des Vermittlers widerlegbar zum Vorteil des Anlegers zugerechnet werden.

Fazit: Die neuen Urteile des BGH zu Schrottimmobilien haben – entgegen ersten voreiligen Stellungnahmen – den Anlegerschutz und damit indirekt den Finanzplatz Deutschland erfreulich gestärkt. Banken werden sehr genau prüfen müssen, ob sie ihre Rückstellungen für Immobilienkredite nun aufstocken.

Unternehmen

BFH erleichtert Sonderabschreibungen nach § 7g EStG

Die 20%ige Sonderabschreibung nach § 7g Abs. 1 EStG kann u.a. dann beansprucht werden, wenn für die Anschaffung oder Herstellung des begünstigten Wirtschaftsgutes eine Rücklage nach § 7g Abs. 3ff. EStG (Ansparabschreibung) gebildet wurde. Nach dem Wortlaut des Gesetzes ist es somit nicht möglich, für die im Jahr der Gründung des Betriebes angeschafften/hergestellten Wirtschaftsgüter die Sonderabschreibungen nach § 7g in Anspruch zu nehmen (ausgenommen Existenzgründer).

Da diese Regelungen, nach denen Investitionen im Jahr der Betriebseröffnung nicht begünstigt wären, dem Förderzweck des § 7g EStG entgegenstehen, wurde in der Literatur die Auffassung vertreten, dass für die im Betriebseröffnungsjahr angeschaff-

ten/hergestellten Wirtschaftsgüter auch ohne vorherige Rücklagenbildung eine Sonderabschreibung möglich ist

Dieser Auffassung hat sich nunmehr auch der BFH in seinem Urteil vom 17.5.2006 (X-R 43/03) angeschlossen. Danach ist es in Fällen, in denen der Steuerpflichtige Investitionen bereits im Jahr der Neugründung vornimmt, entgegen dem Wortlaut des § 7g Abs. 2 Nr. 3 EStG nicht erforderlich, dass für die Inanspruchnahme der Sonderabschreibungen zuvor eine Rücklage gebildet wurde.

Das oben genannte Urteil wurde bisher nicht im Bundessteuerblatt veröffentlicht, Stellungnahmen der Finanzverwaltung liegen nach unserer Kenntnis ebenfalls noch nicht vor. Es bleibt daher abzuwarten, ob

die Grundsätze dieses BFH-Urteils künftig von der Finanzverwaltung angewendet werden.

Offen ist ferner, ob auch Vorratsgesellschaften, die erst mit der Anschaffung/Herstellung aller wesentlichen Betriebsgrundlagen ihre Betriebseröffnung abgeschlossen haben, zukünftig keine Rücklage für die Anschaffung der wesentlichen Betriebsgrundlagen zu bilden haben. Dies ist vor allem wegen der erhöhten Anforderungen an die Bildung der Rücklage für diese betroffenen Gesellschaften und deren Planung bedeutend.

Bisher muss für die Bildung der Rücklage vor Abschluss der Betriebseröffnung eine verbindliche Bestellung bzw. verbindliche Beantragung einer Genehmigung vorliegen.

Unternehmen

Cash-Pool und Kapitalersatzrecht

In einer Grundsatzentscheidung vom 16.1.2006 hat der BGH festgestellt, dass für in Cash-Pool-Systeme einbezogene GmbHs bei Gründung und Kapitalerhöhung die allgemeinen Kapitalaufbringungsvorschriften und die dazu entwickelten Grundsätze gelten. Sonderrechte für Cash-Pool-Systeme existieren nicht.

Der Entscheidung lag ein Cash-Managementsystem zugrunde, in dem täglich alle Konten der beteiligten Konzerngesellschaften zu Gunsten bzw. Lasten des Zentralkontos der Hauptgesellschaft des Cash-Pools mit endgültiger Wirkung auf Null gestellt wurden. Für eine der GmbHs des Cash-Pools wurde eine Kapitalerhöhung beschlossen. Zur Erbringung der Einlage wurde von der Hauptgesellschaft eine Überweisung auf ein separates Termingeldkonto der kapitalerhöhenden GmbH vorgenommen. Nach Eintragung der Kapitalerhöhung wurde dieses Konto umgehend aufgelöst und die Einlage auf ein in den Cash-Pool einbezogenes Konto der GmbH überwiesen.

Dadurch wurden die Verbindlichkeiten der GmbH gegenüber dem Cash-Pool um den Kapitalerhebungsbetrag vermindert. Diese Vorgehensweise bewertete der BGH als ver-

deckte Sacheinlage. Durch den Gesamtplan stand die Einlage nie zur freien Verfügung der GmbH. Vielmehr ist der Betrag der Kapitalerhöhung über den Cash-Pool zurückgeflossen. Wirtschaftlich betrachtet wurde die GmbH lediglich von Verbindlichkeiten befreit. Die Bareinlage wurde damit nicht wirksam erbracht. Der Umstand, dass der Kapitalaufbringungsvorgang sich im Rahmen eines Cash-Pool-Systems vollzieht, rechtfertigt gemäß BGH keine andere Beurteilung.

Die Entscheidung zeigt, dass bei Kapitalerhöhungen unter der Geltung von Cash-Pool-Systemen besondere Vorsicht geboten ist. Anderenfalls besteht das Risiko einer späteren Inanspruchnahme von Gesellschaftern bzw. der Geschäftsführung für die misslungene Kapitalaufbringung. Mittel aus Barkapitalerhöhungen sollten nicht bzw. erst nach einem ausreichend langen Zeitraum und ohne vorherige Vereinbarung dieser Vorgehensweise in den Cash-Pool einbezogen werden. Alternativ könnte die Gesellschaft vorübergehend aus dem Cash-Pool ausscheiden, der Pooling-Vertrag angepasst oder eine – vergleichsweise aufwändige – Sachkapitalerhöhung durchgeführt werden. Unproblematisch dürfte auch die Verwendung der Barmittel zur Tilgung zukünftiger Drittverbindlichkeiten sein.

Unternehmen

Abzug betrieblicher Schuldzinsen

Wie bereits berichtet, hatte der BFH in 2005 entschieden, dass für die Veranlagungszeiträume 1999 und 2000 eine Unterentnahme bei der Ermittlung der nicht abziehbaren Schuldzinsen auch dann zu berücksichtigen ist, wenn sie in Wirtschaftsjahren vor 1999 entstanden ist. Das BMF hat mit Schreiben vom 12.6.2006 abweichend von der bisherigen Verwaltungsauffassung die Anwendbarkeit der Urteilsgrundsätze nunmehr bestätigt.

Überentnahmen bleiben jedoch nach wie vor unberücksichtigt. Es wird aus Vereinfachungsgründen nicht beanstandet, wenn als Unterentnahme der Wert des Kapitalkontos am Ende des vor dem 1.1.1999 endenden Wirtschaftsjahres zugrunde gelegt wird. Für die Zeit ab 2001 bleibt es aufgrund einer Gesetzesänderung bei der bisherigen Verwaltungsauffassung. Dabei sind die in den Jahren 1999 u. 2000 entstandenen Über- und Unterentnahmen im Wege einer Schattenberechnung zu berücksichtigen.

Fazit: Offene Steuerfestsetzungen für die Jahre 1999 und 2000 können damit unter Berücksichtigung der vor 1999 vorhandenen Unterentnahmen berichtigt werden.

Alle Steuerzahler

Neue Regeln für die private Autonutzung

Für die private Pkw-Nutzung hat der Gesetzgeber jetzt neue Regeln geschaffen. Die geänderte Rechtslage gilt bereits ab dem 1.1.2006. Darüber hinaus haben sich die Steuergerichte kürzlich zu Einzelheiten der Fahrtenbuchführung geäußert.

Die sog. 1%-Regelung kann nur noch für Pkw angewandt werden, die zu mehr als 50% betrieblich genutzt werden. Dies trifft auf alle Fahrzeuge zu, deren Eigentümer Kapitalgesellschaften sind. Weiterhin fallen hierunter auch Fahrzeuge, die durch Arbeitnehmer oder andere Nicht-Gesellschafter (zum Beispiel Handelsvertreter) genutzt werden. Einzelunternehmer oder Gesellschafter von Personengesellschaften müssen jetzt aber konkret die 50%ige betriebliche Nutzung nachweisen. Die Finanzverwaltung hat hierzu mit Schreiben vom 7.7.2006 anerkannt, dass die Fahrten zwischen Wohnung und Betriebsstätte oder Familienheimfahrten der betrieblichen Nutzung zuzurechnen sind.

Zu Inhalt und Form des Fahrtenbuches hat der BFH jetzt in mehreren Urteilen Einzelheiten festgelegt. Danach müssen zu den beruflichen Reisen grundsätzlich Angaben zum Datum, zum Reiseziel, zum besuchten Kunden oder sonstigen Geschäftspartnern und zum Kilometerstand laut Tacho nach dem Ende der Fahrt gemacht werden. Werden bei einer einheitlichen beruflichen Reise mehrere Kunden/Ge-

schaftspartner aufgesucht, dann kann hierfür eine Eintragung erfolgen, wenn die jeweiligen Kunden in der Reihenfolge ihres Besuches aufgeführt werden.

Wird eine Dienstreise für private Zwecke unterbrochen, dann muss der Kilometerstand am Anfang und Ende der Privatfahrt eingetragen werden. Bei einer Privatfahrt sind darüber hinaus keine weiteren Angaben erforderlich. Für die Bezeichnung der aufgesuchten Kunden können Abkürzungen, Vereinfachungen verwendet werden, wenn es hierfür Aufschlüsse in einer Ergänzung zum Fahrtenbuch gibt. Ein Verweis auf andere Unterlagen ist nur in ganz engem Rahmen möglich, zum Beispiel durch die Liste mit den ausgeschriebenen Kundennamen.

Das Fahrtenbuch muss zeitnah erstellt werden und die Angaben geschlossen enthalten. Es ist auch möglich, das Fahrtenbuch als Computer-Datei zu führen. Diese Form kann aber nur den Anforderungen genügen, wenn nachträgliche Änderungen der vorher eingegebenen Daten entweder ausgeschlossen sind oder in der Datei selbst dokumentiert und offen gelegt werden. Daher erfüllt eine selbst erstellte Excel-Datei nicht die Anforderungen an ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch, weil Änderungen vorgenommen werden können, ohne dass dies erkennbar wird.

Unternehmen

Pensionszusage auch früher als fünf Jahre nach Gründung möglich

Ein gewissenhafter Geschäftsführer einer neu gegründeten GmbH erteilt eine Pensionszusage erst dann, wenn die berufliche Leistungsfähigkeit des Begünstigten und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit der GmbH zuverlässig abzuschätzen sind. Erfolgt eine Zusage ohne diese Prüfung für einen Gesellschafter-Geschäftsführer, liegt aus Sicht der Finanzverwaltung regelmäßig eine verdeckte Gewinnausschüttung vor.

Für einen vom Finanzamt geforderten Regelzeitraum von fünf Jahren nach Gründung der GmbH gibt es jedoch keinen nachvollziehbaren Grund. Zusätzlich verlangt die Verwaltung eine Probezeit des Geschäftsführers von zwei bis drei Jahren.

Nach Meinung des FG Mecklenburg-Vorpommern ist eine Wartezeit von knapp vier Jahren seit der Neugründung ausreichend, wenn sowohl Umsatzerlöse als auch Gewinne vor Sonderabschreibungen eine deutlich positive Aufwärtsentwicklung zeigen. Im Urteilsfall war es zu einer jährlichen Verdoppelung der Umsätze gekommen. Die Pensionszusagen waren durch den Abschluss von Rückdeckungsversicherungen finanziell abgesichert. Wenn die wirtschaftliche Entwicklung aufgrund bisheriger unternehmerischer Tätigkeit abschätzbar ist, etwa bei Betriebsaufspaltung oder Umwandlung eines Einzelunternehmens in eine Kapitalgesellschaft, darf der Zeitraum von fünf Jahren seit Gründung der Gesellschaft unterschritten werden.

Alle Steuerzahler

Schuldzinsen bei V+V-Einkünften

Früher vertrat die Finanzverwaltung generell die Auffassung, dass Schuldzinsen aus einem Vermietungsobjekt dann nicht mehr absetzbar sind, wenn das Grundstück veräußert ist. – Mit mehreren Urteilen, zuletzt vom 12.10.2005, hat der Bundesfinanzhof nun Folgendes endgültig klargestellt:

Wird ein vermietetes Grundstück veräußert oder selbst genutzt, das aus Anschaffung oder Herstellung noch mit Darlehn belastet ist, so führen die nach der Veräußerung oder ab Selbstnutzung belassenen Darlehn grundsätzlich nicht zu absetzbaren Schuldzinsen.

Ist das Darlehn jedoch zur Finanzierung von sofort abziehbaren Werbungskosten/Reparaturen aufgenommen worden, dann bleiben die Schuldzinsen auch nach Veräußerung oder ab Selbstnutzung weiterhin Werbungskosten.

Dieses BFH-Urteil wird die Finanzverwaltung lt. Schreiben vom 3.5.2006 in allen noch offenen Fällen anwenden.

Steuern

§ 6 b EStG: Veräußerungsgewinn

Werden bei der Veräußerung bestimmter Wirtschaftsgüter stille Reserven aufgelöst und führen zu einem Gewinn, dann kann die sofortige Besteuerung vermieden werden, indem der Gewinn unter bestimmten Bedingungen auf erworbene Wirtschaftsgüter übertragen wird. Bei Personengesellschaften gilt folgendes:

Bis zum 31.12.1998 konnte entweder die Gesellschaft den Gewinn auf andere Wirtschaftsgüter übertragen oder jeder Gesellschafter anteilig im Rahmen seiner Aktivitäten, also auch bei anderen Firmen. – Diese gesellschaftsbezogene Regelung gilt wieder ab 1.1.2002.

Vom 1.1.1999 bis zum 31.12.2001 galt im § 6 b EStG eine gesellschaftsbezogene Betrachtung. Dort konnte die Gesellschaft nur in ihr eigenes Vermögen reinvestieren. Dazu hat der BFH mit Urteil vom 9.2.2006 entschieden, dass aus dem Sonderbetriebsvermögen eines Gesellschafters nicht in das Gesamthandvermögen einer Schwestergesellschaft reinvestiert werden kann.

Steuern

Verfassungsmäßigkeit der Grundsteuer

Wie in Ausgabe 5/2005 berichtet, gab es zwei Verfahren vor dem Bundesverfassungsgericht zu der Frage, ob die Grundsteuer verfassungsgemäß ist. Dazu liegen jetzt folgende Ergebnisse vor:

Mit Beschluss vom 8.11.2005 – 10 B 45/05 ist das Verfahren für betriebliche Grundstücke zurückgewiesen worden. Soweit für diese Beschwerde verfassungsrechtliche Bedenken vorgebracht wurden, zeigte sich nicht, wie sich hieraus eine erhebliche Grundsatze Frage ergeben sollte.

Die Verfassungsbeschwerde 1 BvR 1644/05 gegen die Grundsteuer auf selbstgenutztes Wohneigentum wurde ohne Begründung nicht zur Entscheidung angenommen.

Nun werden die Finanzbehörden die eingelegten Rechtsmittel abschlägig entscheiden oder zur Rücknahme auffordern. Es bleibt jedoch abzuwarten, ob nicht später ein besser begründetes Verfahren zur Aufhebung der Grundsteuer führen könnte. Dann könnten erneut Rechtsmittel eingelegt werden.

Unternehmen

„Mantelkauf“ – Zurück zum Regelungszweck?!

Die Absicht des Gesetzgebers, sog. „Mantelkäufe“ zu unterbinden, hat die Finanzverwaltung genutzt, um die Verlustnutzungsmöglichkeiten weitgehend zu beschränken. Als eigentlicher „Mantelkauf“ werden Fälle verstanden, in denen ein Unternehmen (meistens eine GmbH) erhebliche steuerrelevante Verluste erwirtschaftet, aus wirtschaftlicher Notwendigkeit eingestellt wird und der verbleibende leere „Mantel“ einschließlich des steuerlichen Verlustvortrages an Dritte veräußert wird. Ziel dieser Gestaltung ist es, dem Erwerber zu ermöglichen die in der gekauften Gesellschaft vorhandenen Verluste mit Gewinnen aus anderen Betätigungen zu verrechnen und so Steuern zu sparen.

Zur Vermeidung dieses Steuerspareffekts hat der Gesetzgeber den § 8 Abs. 4 KStG geschaffen. Danach ist „Voraussetzung für den Verlustabzug die Wahrung der wirtschaftlichen Identität“. Merkmal für den Verlust der wirtschaftlichen Identität ist nach dem Wortlaut des Gesetzes, dass mehr als die Hälfte der Anteile an der Gesellschaft übertragen werden und der Gesellschaft ferner überwiegend

Unternehmen

Gleichstellung von stillen Gesellschaftern mit GmbH-Gesellschaftern bei Kapitalerhaltung

Nach dem BGH-Urteil vom 13.2.2006 (II ZR 62/04) ist ein an einer GmbH beteiligter stiller Gesellschafter in Bezug auf die Kapitalerhaltungsregeln wie ein GmbH-Gesellschafter zu behandeln, wenn er aufgrund der vertraglichen Ausgestaltung des stillen Gesellschaftsverhältnisses hinsichtlich seiner vermögensmäßigen Beteiligung und seines Einflusses auf die Geschicke der GmbH weitgehend einem GmbH-Gesellschafter gleichsteht.

Im zugrunde liegenden Fall waren die Kläger als atypisch stille Gesellschafter an der Beklagten, einer GmbH, beteiligt. Die Beteiligungsverträge der Kläger konnten von der Beklagten nach Ablauf einer Frist gekündigt werden, woraufhin das jeweilige Auseinandersetzungsguthaben binnen zwei Jahren nach dem Ausscheiden des stillen Gesellschafters in Raten auszuzahlen war. Die Beklagte kündigte fristgemäß sämtliche stillen Gesellschaftsverträge. Nachdem die Höhe der Auseinandersetzungsguthaben festgestellt war, verweigerte die Beklagte unter Bezugnahme auf § 30 GmbHG und die Unterbilanz die Auszahlung.

Nach dem BGH wird der stille Gesellschafter bei einflussreicher vertraglicher Gestaltung in den mitgliedschaftlichen Verband der GmbH einbezogen, sodass seine Einlage Teil der Eigenkapitalgrundlage der GmbH wird. Der im Innenverhältnis den GmbH-Gesellschaftern gleichgestellte stille Gesellschafter trägt in gleicher Weise wie jene die Verantwortung für die Erhaltung des den Gläubigern dienenden Haftungsfonds. Seine Einlage ist damit – ebenso wie es die Einlagen der GmbH-Gesellschafter sind – durch § 30 GmbHG gebunden. Bei Beendigung der stillen Gesellschaft darf das Auseinandersetzungsguthaben daher nicht ausgezahlt werden, wenn und soweit dadurch das Vermögen der GmbH unter den Betrag der Stammkapitalziffer sinken würde.

Nach dem BGH ist aber die Beklagte wegen der nachwirkenden gesellschaftlicher Treuepflicht aus den stillen Gesellschaftsverhältnissen verpflichtet, bei dauerhaft bestehender Unterbilanz Maßnahmen zu ergreifen, um stille Reserven aufzulösen, wenn nur so der Abfindungsanspruch der ausgeschiedenen stillen Gesellschafter ohne Verletzung der Kapitalerhaltungsregeln erfüllt werden kann.

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.