

Aus dem Inhalt

Steuern

Neues zur Steuerfreiheit innergemeinschaftlicher Lieferungen.....	3
Eingeschränkte Kapitalertragsteuererstattung EU-konform?.....	5
Der Zugriff des Finanzamts auf die EDV-Buchführung wird intensiver.....	7
Nachbesserungen bei der Abgeltungssteuer.....	8
Vorgezogene Einlagen als Verlustausgleichspotenzial.....	8

Unternehmen

Auslandsbeurkundung bei der GmbH.....	3
Neue Rechtsprechung zur Geschäftsveräußerung im Ganzen.....	4
Der GmbH-Geschäftsführer im Arbeits- und Sozialversicherungsrecht.....	4
„Spekulationssteuer“ nicht verfassungswidrig.....	4
Finanzierungskosten für die Rückzahlung von Gesellschafterdarlehen als Betriebsausgaben.....	6

Alle Steuerzahler

Abzugsfähigkeit von Steuerberatungskosten.....	3
Altverluste aus privaten Veräußerungsgeschäften.....	6
Auswirkungen der Änderungen der Lohnsteuerrichtlinien 2008 auf das Reisekostenrecht.....	7

Kommentar

Erhaltungs- oder Herstellungsaufwand.....	5
---	---

Steuern

Spreizung der Steuersätze durch die Abgeltungssteuer – Gestaltungsüberlegungen für Familienunternehmen

Mit der Unternehmenssteuerreform 2008, die Mitte 2007 verabschiedet wurde, hat der Gesetzgeber wesentliche Elemente der Unternehmensbesteuerung verändert, so dass nun neu überdacht werden muss, welche Rechtsform künftig vorteilhaft ist bzw. wie bestimmte Fälle vor dem Hintergrund der geänderten Parameter besser zu gestalten sind. Ein wesentliches Element der Neuregelung besteht in der Einführung eines Abgeltungssteuersatzes von 25% für Einkünfte aus Kapitalvermögen, welcher ab 2009 greift. Mit diesem Sondersteuersatz ergibt sich eine Steuersatzspreizung zwischen 25% für Einkünfte aus Kapitalvermögen und 45% für die übrigen Einkunftsarten, jeweils zzgl. SolZ und Kirchensteuer.

Der Abgeltungssteuersatz gilt für alle Einkünfte aus Kapitalvermögen, nicht jedoch für gewerbliche Einkünfte. Grundsätzlich ist es daher möglich, dass auch Zinsen beim Kapitalgeber mit dem Abgeltungssteuersatz besteuert werden, die von einer Familiengesellschaft gezahlt werden. Ist Schuldner der Kapitalerträge eine Kapitalgesellschaft, kann der Empfänger die Zinserträge jedoch nur dann mit dem Abgeltungssteuersatz versteuern, wenn er mit weniger als 10% an der Gesellschaft beteiligt ist.

Ist der Schuldner der Zinsaufwendungen eine Personengesellschaft, sind die entsprechenden Zinserträge Bestandteil des anteiligen gewerblichen Gewinns und fallen insoweit aus dem Anwendungsbereich der Abgeltungssteuer heraus.

Ungeachtet dessen werden in der Fachwelt bereits Überlegungen angestellt, um bei Familiengesellschaften einerseits den Zinsabzug auf Ebene der Gesellschaft mit der Konsequenz der Minderung der Steuerbelastung zum normalen Steuerniveau der Gesellschaft zu erreichen, andererseits die Besteuerung auf Ebene der Gesellschafter mit dem Abgeltungssteuersatz zu ermöglichen. Entsprechende Bemühungen führen allerdings zu relativ aufwändigen und komplexen Fallgestal-

tungen, die jeweils vor dem Hintergrund der verschärften Missbrauchsvorschriften zu beurteilen sind.

Außerhalb der Missbrauchsvorschriften bewegt sich die Überlegung, im Hinblick auf die Steuersatzspreizung einen vorhandenen Liquiditätsbestand in das Privatvermögen zu überführen. Werden beispielsweise Kapitalerträge im Rahmen eines Betriebsvermögens erwirtschaftet, werden diese Kapitalerträge mit dem Steuerbelastungsniveau für gewerbliche Einkünfte besteuert, wohingegen Kapitalerträge aus dem Privatvermögen lediglich dem Abgeltungssteuersatz unterliegen. Aus diesem Grund bietet sich an, freie Liquidität nicht im Unternehmen zu belassen, sondern in das Privatvermögen zu überführen, um den geringeren Steuersatz anwenden zu können.

Gewinne einer Personengesellschaft werden üblicherweise mit Ablauf des Geschäftsjahres den Konten der Gesellschafter gutgeschrieben und stehen mithin grundsätzlich zur freien Verfügung der Gesellschafter. Nicht selten enthalten Gesellschaftsverträge von Familienpersonengesellschaften Regelungen zur Höhe möglicher Entnahmen. Entnahmebeschränkungen bestehen häufig in Situationen, in denen Familiengesellschaften



Editorial

Das Jahr 2008 hat mit großem Wahlkampfgetöse, angetrieben durch beide Regierungsparteien, begonnen. Dabei ist die Diskussion um die Neuordnung des Erbschaftsteuerrechts, die die Fachwelt zum Ende des Jahres 2007 in Atem hielt, nahezu in Vergessenheit geraten.

Die Einigung der Regierungskoalition auf umstrittene steuerliche Neuerungen ist in besonderem Maß mit den Personen Koch und Steinbrück verbunden, die für sich beanspruchten, mit dem Entwurf zur Neuregelung der Erbschaftsteuer einen „Knoten durchgehauen“ zu haben. Trotz monatelanger Vorbereitungszeit und Einschaltung von Spezialisten aus den Länderfinanzverwaltungen zeigte sich jedoch rascher als erwartet, dass weder die CDU noch die SPD mit dem vorgelegten Entwurf besonders glücklich waren.

Da die Reform des Erbschaftsteuerrechts eines der großen Ziele der Großen Koalition ist, würde ein Scheitern den Bestand der Regierungskoalition nachhaltig gefährden.

Bereits Anfang Januar 2008 war erkennbar, dass die Erbschaftsteuerreform zur Chefsache geworden war. Kritik an dem vorgelegten Reformwerk wurde in Politikerkreisen zunächst nur hinter vorgehaltener Hand geäußert, wohl auch, um die Landtagswahlen in Niedersachsen und vor allem in Hessen nicht zu beeinflussen. Eine zu deutliche Kritik aus CDU-Kreisen hätte in besonderem Maße Ministerpräsident Koch getroffen. Nach Abschluss der Hessen-Wahl gilt dieses Argument allerdings nicht mehr, sodass damit gerechnet werden kann, dass die Gegner der Reform ihre Kritik auch öffentlich äußern werden. Es ist jedoch auch Kritik von der SPD-Basis zu vernehmen, die wenig Verständnis für den Umfang der Entlastungen der Unternehmensvermögen zeigt. Verwiesen wird dabei auf eine angeblich erneute Verfassungswidrigkeit einer zu starken Entlastung.

Bereits jetzt ist absehbar, dass die Kritik an dem Regierungsentwurf nicht wirkungslos bleiben wird und in wesentlichen Teilen des Gesetzesentwurfs noch Anpassungen vorgenommen werden. Somit zeichnet sich ein spannendes Frühjahr 2008 ab.

Gerhard Knaus

Dr. Gerhard Knaus
Wirtschaftsprüfer
Partner und Geschäftsführer der ATG

Fortsetzung von Seite 1

einen erweiterten Gesellschafterkreis haben, so dass die Gesellschafter nicht mehr alle in dem Unternehmen tätig sind. In diesen Fällen kann sich – ausgelöst durch die Unternehmenssteuerreform – die Konfliktsituation zwischen den geschäftsführenden Gesellschaftern, die den Liquiditätsbestand tendenziell in dem Unternehmen halten wollen, und den außen stehenden Gesellschaftern ergeben, die im Hinblick auf die Steuersatzspreizung tendenziell eine umfassende Entnahme der finanziellen Mittel begehren.

Bestandteil der Unternehmenssteuerreform ist außerdem die Einführung eines Sondersteuersatzes für gewerbliche Einkünfte in Höhe von 28,25% zzgl. SolZ. Dieser Sondersteuersatz kann für den Teil der gewerblichen Einkünfte beantragt werden, der in einem Einzelunternehmen bzw. in einer Personengesellschaft thesauriert wird. Erfolgt allerdings zu einem späteren Zeitpunkt die Entnahme dieser Mittel, erfolgt eine Nachversteuerung in Höhe von 25% des Entnahmebetrages, so dass sich aus einer Gesamtbetrachtung ein höherer nomineller Steuersatz ergibt als wenn die betreffenden Erträge sofort besteuert worden wären.

Für den Zeitraum der Thesaurierung kann das Steuerebeneau allerdings auf dem niedrigen Niveau von 28,25% zzgl. SolZ gehalten werden. Dieser Gesichtspunkt dürfte vor allem von den geschäftsführenden Gesellschaftern einer Familiengesellschaft betont werden, wenn aus Kreisen der außen stehenden Gesellschafter eine umfassende Entnahme von finanziellen Mitteln begehrt wird.

Zu beachten ist dabei allerdings, dass sich der Belastungsunterschied von Kapitalerträgen nach dem Abgeltungssteuersatz und nach dem Thesaurierungssteuersatz zwar in Grenzen hält, dass die mit dem Thesaurierungssteuersatz versteuerten gewerblichen Einkünfte allerdings mit dem Malus verbunden sind, dass im Falle einer späteren Entnahme eine Nachversteuerung von 25% zzgl. SolZ auf den Entnahmebetrag erfolgt.

Andererseits besteht bei langfristiger Anlage der liquiden Mittel in der Personengesellschaft jedoch der Vorteil, dass ein aufgrund der niedrigeren Thesaurierungsbelastung höherer Anlagebetrag zur Verfügung steht.

Letztlich ist es unabdingbar, Gesellschaftsverträge einer Familienpersonengesellschaft dahingehend zu überprüfen, ob eventuell vorhandene Regelungen zu Entnahmebeschränkungen vor dem Hintergrund der durch die Unternehmenssteuerreform 2008 veränderten Parameter noch zeitgemäß sind.

Bei einer möglichen Anpassung der Gesellschaftsverträge sollte ein fairer Ausgleich zwischen dem von den geschäftsführenden Gesellschaftern vertretenen Unternehmensinteresse und dem Optimierungsinteresse der außen stehenden Gesellschafter hergestellt werden.

Unternehmen

Auslandsbeurkundung bei der GmbH

Nach deutschem Recht bedürfen die Verfügung über GmbH-Geschäftsanteile sowie die Verpflichtung hierzu der notariellen Beurkundung. Die Parteien lassen insbesondere Anteilsübertragungen häufig von Schweizer Notaren beurkunden, da deren Beurkundungsgebühren wesentlich geringer ausfallen als die deutscher Notare. Die Rechtsprechung hat in den von ihr entschiedenen Fällen festgestellt, dass die Beurkundung durch einen in Zürich oder Basel-Stadt praktizierenden Schweizer Notar nach den Vor-

schriften des deutschen Rechts zulässig ist. Die Rechtslage in Bezug auf eine Beurkundung in anderen Kantonen ist unklar und aus Gründen der Rechtssicherheit nicht zu empfehlen. Es ist davon auszugehen, dass auch die voraussichtlich im zweiten Quartal 2008 in Kraft tretende GmbH-Reform (MoMiG; siehe Wirtschaft & Steuern aktuell Nr. 5/2006) und die bereits vollzogene Reform des Schweizer Obligationenrechts an der bisherigen Rechtslage nichts ändern werden.

Steuern

Neues zur Steuerfreiheit innergemeinschaftlicher Lieferungen

Drei EuGH-Urteile (vom 27.9.2007) stärken im Ergebnis die Rechte aller innergemeinschaftlich in den EU-Raum exportierenden Unternehmen.

Der EuGH lässt keinen Zweifel an der EU-weit einheitlichen Rechtslage. Danach hängt die Umsatzsteuerbefreiung einer Lieferung aus einem EU-Mitgliedstaat in einen anderen EU-Mitgliedstaat wesentlich von zwei Voraussetzungen ab: Zum einen muss das Eigentum an der Ware auf den Abnehmer übergegangen sein und zum anderen muss diese den EU-Lieferstaat in Richtung EU-Empfängerstaat tatsächlich (physisch) verlassen haben. Aufgrund des Wegfalls der Grenzkontrollen innerhalb der EU können die Finanzbehörden im Lieferstaat im Allgemeinen nur noch anhand der vom Lieferanten vorgelegten Unterlagen und abgegebenen Erklärungen nachprüfen, ob die Voraussetzungen für die Steuerfreiheit des EU-Exports tatsächlich gegeben sind. Hier stellt der EuGH zunächst – zugunsten der Finanzbehörden – klar, dass der Lieferant für den Nachweis selbst verantwortlich ist (Twoh, C-184/05). Vor allem sind die für den Lieferanten zuständigen Finanzbehörden nicht dazu verpflichtet, im Rahmen EU-weiter Amtshilfe die Behörden des Empfängerstaats um Auskunft darüber zu bitten, ob die Ware dort tatsächlich als innergemeinschaftlicher Erwerb angemeldet worden ist.

Beim konkreten Nachweis durch den Lieferanten müssen dessen Finanzbehörden allerdings die europäischen Grundsätze der Rechtssicherheit, der Verhältnismäßigkeit sowie der steuerlichen Neutralität beachten (Teleos, C-409/04). Dies bedeutet insbesondere, dass ein (gutgläubiger) Lieferant, der alle erforderlichen Nachweise (Beleg- und Buchnachweis, vgl. §§ 17 ff. UStDV) ordnungsgemäß erbracht hat, im

Nachhinein nicht dafür bestraft werden kann, dass der Erwerber etwa Ausfuhrbelege gefälscht und die Ware nicht ins EU-Ausland verbracht, sondern tatsächlich im Inland verkauft hat. Die Rechtsauffassung des EuGH bestätigt insoweit die bereits bestehende Vertrauensschutzregelung des § 6 a Abs. 4 UStG, wonach die Steuerfreiheit auch dann erhalten bleibt, wenn deren Inanspruchnahme auf unrichtigen Angaben des Abnehmers beruhte und der (gutgläubige) Lieferant dies unter Beachtung der verkehrüblichen Sorgfalt nicht erkennen konnte.

Zuletzt entschied der EuGH, dass zumindest der vom deutschen Fiskus geforderte sog. „Buchnachweis“ (§ 17 c UStDV u.a. Aufzeichnung Name, Anschrift des Kunden, Bestimmungsort) auch verspätet vorgelegt werden kann, wenn die übrigen materiellen Voraussetzungen – insbesondere die entsprechenden Frachtpapiere und das tatsächliche Gelangen der Ware in einen anderen EU-Mitgliedstaat – ohne Zweifel erfüllt sind (Collée, C-146/05).

Es ist jedoch darauf hinzuweisen, dass die Inanspruchnahme der Umsatzsteuerbefreiung für innergemeinschaftliche Exporte weiteren Anforderungen unterliegt. So sollte insbesondere hinsichtlich bislang unbekannter Kunden eine qualifizierte Bestätigungsanfrage (online möglich unter: www.bzst.bund.de) vorgenommen werden.

Hinsichtlich der Ausfuhr in den Nicht-EG-Raum bleibt (leider) alles beim Alten: Hier gibt es weiterhin keinen Vertrauensschutz. Allerdings sollten solche Fälle offen gehalten werden, da hier ein Verfahren vor dem EuGH anhängig ist (BFH V R 7/03 bzw. EuGH C-271/06).

Alle Steuerzahler

Abzugsfähigkeit von Steuerberatungskosten

Seit 2006 können Steuerberatungskosten bei der Einkommensteuer nur noch berücksichtigt werden, soweit sie Werbungskosten oder Betriebsausgaben darstellen. Ein Abzug als Sonderausgabe ist nicht mehr möglich. Zur Frage, welche Steuerberatungskosten als Werbungskosten oder Betriebsausgaben zu qualifizieren sind, hat nunmehr das Bundesfinanzministerium mit Schreiben vom 21.12.2007 Stellung genommen.

Demnach sind Steuerberatungskosten insoweit abzugsfähig, als sie mit Betriebssteuern, wie z. B. Gewerbe- und Umsatzsteuer, in Zusammenhang stehen. Ferner sind die Kosten für die Ermittlung der steuerpflichtigen Einkünfte (Buchführung, Einnahmen-Überschuss-Rechnung, Jahresabschluss) und die damit verbundene Beratung abzugsfähig.

Hingegen zählen Steuerberatungskosten zu den nicht abzugsfähigen Kosten der Lebensführung, soweit sie privat veranlasste Steuern (z. B. Erbschaft- und Schenkungssteuer, Grundsteuer für das private Wohngrundstück) oder private Steuervergünstigungen (Kindergeld, haushaltsnahe Beschäftigungen etc.) betreffen. Ebenso sind die Kosten für das Ausfüllen der Einkommensteuererklärung samt Anlagen, für die Ermittlung von Sonderausgaben und außergewöhnlichen Belastungen sowie für die Beratung in Tarif- und Veranlagungsfragen nicht abziehbar.

Häufig sind Steuerberatungskosten sowohl betrieblich/beruflich als auch privat veranlasst, wie z. B. Beratungskosten zu Steuern auf gemischt genutzten Grundbesitz, pauschale Steuerberatergebühren, Beiträge zum Lohnsteuerhilfverein oder Ausgaben für Steuerfachliteratur und Steuersoftware. Solche gemischt veranlassten Aufwendungen sind nach sachgerechter Schätzung in einen beruflichen/betrieblichen bzw. privaten Anteil aufzuteilen.

Vereinfachend können Beiträge zum Lohnsteuerhilfverein, Ausgaben für Steuerfachliteratur sowie für Steuersoftware zu 50% den Werbungskosten bzw. Betriebsausgaben zugeordnet werden. Dessen ungeachtet können gemischte Aufwendungen bis zu einem Betrag von 100 € pro Jahr vollständig den Werbungskosten bzw. Betriebsausgaben zugeordnet werden. Inwieweit die Neuregelung verfassungsgemäß ist, wird die Rechtsprechung zu entscheiden haben. Erste Verfahren sind bereits vor Finanzgerichten anhängig.

Unternehmen

Neue Rechtsprechung zur Geschäftsveräußerung im Ganzen

Umsätze, die im Rahmen einer Geschäftsveräußerung an einen anderen Unternehmer für dessen Unternehmen entstehen, unterliegen nach § 1 Abs. 1 a S. 1 UStG nicht der Umsatzsteuer. Eine Geschäftsveräußerung liegt dann vor, wenn ein Unternehmen oder ein in der Gliederung eines Unternehmens gesondert geführter Betrieb im Ganzen entgeltlich oder unentgeltlich übereignet oder in eine Gesellschaft eingebracht wird. Der erwerbende Unternehmer tritt dann an die Stelle des Veräußerers, so dass der maßgebliche Berichtigungszeitraum für die Vorsteuer gem. § 15 a UStG nicht unterbrochen wird. Ob diese Voraussetzungen auch bei der Übertragung eines Miteigentumsanteils gegeben sind, hatte der BFH in seiner Entscheidung vom 9.6.2007 zu prüfen.

Die Ehefrau A war Eigentümerin eines an die X-GmbH umsatzsteuerpflichtig vermieteten Gewerbestückes. Frau A hatte aus den Herstellungskosten der Gebäude in den vorangegangenen Jahren die Vorsteuer geltend gemacht. Sie übertrug nun einen halben Miteigentumsanteil unentgeltlich auf ihren Ehemann B, wobei die dadurch entstandene Bruchteilsgemeinschaft A und B den Mietvertrag mit der X-GmbH fortsetzte.

Daraufhin berichtete das Finanzamt den Vorsteuerabzug zu Ungunsten von Frau A, da sie durch die Übertragung des Miteigentumsanteils an B eine umsatzsteuerfreie unentgeltliche Wertabgabe verwirklicht habe, des Weiteren durch die unentgeltliche Überlassung der ihr verbleibenden Grundstückshälfte an den Ehemann B eine weitere steuerfreie unentgeltliche Wertabgabe erfolgt sei. Dem widersprach der BFH, denn in der unentgeltlichen Übertragung des vermieteten Grundstücksanteils durch Frau A auf den Ehegatten B liegt eine nicht steuerbare Geschäftsveräußerung im Ganzen i.S.d. § 1 Abs. 1 a UStG vor und löst daher bei Frau A als bisheriger Vermietungsunternehmerin keine Vorsteuerkorrektur nach § 15 a UStG aus. Die durch die Übertragung des Miteigentumsanteils entstandene Bruchteilsgemeinschaft ist neuer Unternehmer, der Kraft Gesetzes in den Mietvertrag eintritt; einer gesonderten GbR bedarf es dafür nicht. Eine zusätzliche unentgeltliche Nutzungsüberlassung der bei Frau A verbliebenen Grundstückshälfte an die Bruchteilsgemeinschaft oder an den Miteigentümer B liegt nicht vor, so dass die von Frau A auf ihren Mann übertragene Grundstückshälfte keine Vorsteuerberichtigung auslöst. Damit ändert der BFH seine bisherige Rechtsprechung und widerspricht der Verwaltungsauffassung.

Unternehmen

Der GmbH-Geschäftsführer im Arbeits- und Sozialversicherungsrecht

Die Regelungen des **Arbeitsrechts** sind bestimmt durch die Doppelstellung des Geschäftsführers (GF). Er ist einerseits organchaftlicher Vertreter der GmbH, andererseits besteht auch ein schuldrechtliches Verhältnis aus seinem Dienstvertrag, wobei beide Rechtsbeziehungen durchaus unterschiedliche rechtliche Schicksale erleiden können. Für das Dienstverhältnis ist zu unterscheiden, ob das Vertragsverhältnis ein Arbeits- oder ein Dienstverhältnis ist. Entscheidend ist dabei nicht die Vertragsgestaltung, sondern die tatsächliche Durchführung der vertraglichen Vereinbarung, d.h., wie das Vertragsverhältnis „gelebt“ wird.

Nach den Entscheidungen des **BGH** ist der GmbH-GF nie Arbeitnehmer. Nach dem **BAG** ist der GmbH-GF dann Arbeitnehmer, wenn er aufgrund seiner persönlichen Abhängigkeit in den Betrieb eingegliedert ist. Wird ein Angestellter zum GF befördert, ist grundsätzlich davon auszugehen, dass das bisherige Arbeitsverhältnis mit Beginn des GF-Dienstverhältnisses beendet ist.

Für die **GmbH & Co. KG** ist entscheidend, mit welcher Gesellschaft der Vertrag geschlossen wurde. Wurde der Anstellungsvertrag mit der Komplementär-GmbH geschlossen, gelten die vorgenannten Grundsätze. Besteht das Vertragsverhältnis mit der KG, entscheidet der Grad der persönlichen Abhängigkeit des GF. Wird durch den Anstellungsvertrag dem GF keine Beschränkung auferlegt, die über das für einen Fremd-GF übliche Maß hinausgeht, und liegt die Vergütung deutlich über der eines gehobenen Angestellten, wird von einem freien Dienstverhältnis ausgegangen. Schwierig ist die Beurteilung, wenn der GF nicht nur für die Komplementär-GmbH, sondern auch für die KG tätig ist.

Unternehmen

„Spekulationssteuer“ nicht verfassungswidrig

In einem vorläufigen Rechtsschutzverfahren musste sich der BFH mit der Frage befassen, ob Gewinne aus privaten Wertpapiergeschäften in 1999 und 2000 versteuert werden müssen oder ob die Rechtsgrundlage (§ 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 Einkommensteuergesetz) wegen eines strukturellen Vollzugsdefizits verfassungswidrig ist. Mit Beschluss vom 19.12.2007, IX B 219/07, bestätigte der BFH seine bisherige Rechtsauffassung, dass die Besteuerung ab 1999 verfassungsgemäß sei. Auch der BGH

Im **Konzern** ist es öfters der Fall, dass der GF seinen Anstellungsvertrag mit einer anderen Gesellschaft geschlossen hat, als der, bei der er als Organ bestellt ist, z.B. bestellt die Organmutter bei ihrer Tochtergesellschaft einen Angestellten zum GF, der aber weiterhin auch für die Muttergesellschaft tätig bleibt. Der GF ist Arbeitnehmer. Wird der Arbeitnehmer nur noch bei der Tochtergesellschaft als GF tätig, wird damit nicht (stillschweigend) das Arbeitsverhältnis mit der Muttergesellschaft aufgelöst. Ist der GF für Mutter- und Tochtergesellschaft aufgrund getrennter Verträge tätig, ist für die rechtliche Beurteilung entscheidend, ob beide Verträge eine Einheit bilden oder ob diese getrennt zu betrachten sind. Ausdrücklich sind GmbH-GF vom Betriebsverfassungs-, Kündigungsschutz- und Arbeitsgerichtsgesetz ausgeschlossen, und zwar unabhängig davon, ob und in welchem Umfang sie beteiligt sind. Bei Fremd-Geschäftsführern sind befristete Dienstverträge unter Ausschluss eines ordentlichen Kündigungsrechts üblich, da der GF keinen gesetzlichen Kündigungsschutz hat.

Für die **Sozialversicherungspflicht** ist die persönliche Abhängigkeit des GFs gegenüber der GmbH entscheidend, dabei spielt die **Höhe der Kapitalbeteiligung** eine wesentliche Rolle. Deshalb ist der Alleingesellschafter auch nie sozialversicherungsfähig. Das Gleiche gilt, wenn der GF mindestens 50% des Stammkapitals hält. Verfügt ein Gesellschafter-GF über weniger als 50% Beteiligung, ist er in der Regel abhängig beschäftigt und sozialversicherungspflichtig. Dieses Indiz kann allerdings entkräftet werden. Verfügt ein Fremd-GF über keine Beteiligung, ist er grundsätzlich versicherungspflichtig. Ausnahmsweise kann aber auch ein nicht beteiligter GF selbständig und nicht Arbeitnehmer sein, wenn er in Bezug auf Zeit, Dauer und Ort der Arbeitsausführung keinerlei Weisungen unterliegt, was öfters bei Familiengesellschaften der Fall ist.

hat sich in seinem Beschluss vom 9.10.2007, 5 StR 162/07, explizit dieser Auffassung angeschlossen. Ein verfassungsrechtlich bedeutsames strukturelles Vollzugsdefizit ist laut BFH nur denkbar, wenn das Kontenabrufverfahren aus politischen Gründen nicht vollzogen wird oder in der Anlaufphase erkennbare Umsetzungsprobleme nicht gelöst werden. Unmaßgeblich ist, wie oft die Finanzbehörden tatsächlich von dem Kontenabruf Gebrauch machen und ob dies fehlerlos funktioniert.

Eingeschränkte Kapitalertragsteuererstattung EU-konform?

Mit dem Steueränderungsgesetz 2007 ist eine Regelung in § 50 d Abs. 3 EStG eingeführt worden, die die Befreiung oder Ermäßigung von der Kapitalertragsteuer für ausländische Gesellschafter an verschärfte Voraussetzungen knüpft. Von allen Gewinnausschüttungen inländischer Kapitalgesellschaften müssen jeweils 20% Kapitalertragsteuern einbehalten werden. Der Kapitalertragsteuerabzug wird verringert oder entfällt ganz aufgrund von Regelungen in Doppelbesteuerungsabkommen oder nach der Mutter/Tochter-Richtlinie der EU. Diese Minderung soll nach Maßgabe des § 50 d Abs. 3 EStG aber den ausländischen Gesellschaften nur unter bestimmten Bedingungen zugute kommen. Ist eine ausländische Gesellschaft Empfängerin der Gewinnausschüttungen, dann muss zunächst festgestellt werden, wer an ihr beteiligt ist. Wäre ein Beteiligter bei einer direkten Beteiligung an der deutschen Kapitalgesellschaft nicht oder nicht voll erstattungsberechtigt hinsichtlich der Kapitalertragsteuer, dann müssen weitere Voraussetzungen erfüllt

und nachgewiesen werden, um die Erstattung zu bekommen:

1. Es müssen für die Einschaltung der ausländischen Gesellschaft wirtschaftliche oder sonst beachtliche Gründe vorgetragen werden können und
2. aus der eigenen Tätigkeit der ausländischen Gesellschaft mehr als 10% der Bruttoerträge erzielt werden und
3. die Gesellschaft muss einen für ihre Tätigkeit geeigneten Geschäftsbetrieb unterhalten, mit dem sie am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr teilnimmt.

Wendet man diese Maßstäbe auf Gesellschaften im EU-Raum an, dann werden sie durch europarechtliche Vorschriften eingeschränkt. In der EuGH-Entscheidung „Denkavit“ wird festgehalten, dass im Ausland ansässige EU-Gesellschaften keine weitergehenden Bedingungen einhalten müssen als inländische Gesellschaften. Im Inland ansässige Gesellschaften brauchen jedoch nicht darzulegen, dass sie aus wirtschaftlichen oder sonst be-

achtlichen Gründen eingeschaltet worden sind oder ihre Bruttoerträge zu mindestens 10% aus aktiven Tätigkeiten stammen.

Der mit der Regelung in § 50 d (3) EStG verfolgte Ausschluss von missbräuchlichen Gestaltungen ist zwar auch nach EU-Recht möglich, aber seine Grenzen sind viel enger gefasst als die deutsche Vorschrift. In der Entscheidung „Cadbury Schweppes“ verweigert der EuGH nur „rein künstlichen Konstruktionen, die ausschließlich auf eine Umgehung des Steuerrechts gerichtet sind“, seine Anerkennung.

Gewährt die Finanzverwaltung die Ermäßigung oder Freistellung nicht, bestehen berechnete Aussichten, in einem Verfahren die europarechtlichen Grundsätze durchsetzen zu können. Zu beachten ist allerdings, dass die inländische Dividenden zahlende Gesellschaft zunächst die Steuer einbehalten muss und erst danach vom Gesellschafter beim Bundeszentralamt für Steuern ein Erstattungsantrag gestellt werden kann.

Erhaltungs- oder Herstellungsaufwand



Christian Slabon
Wirtschaftsprüfer, Steuerberater
Partner der ATG

Immer wieder versucht die Finanzverwaltung, den steuerlich abzugsfähigen Erhaltungsaufwand bei Gebäuden in Herstellungsaufwand umzuqualifizieren.

Der Bundesfinanzhof musste kürzlich erneut die Grenze zwischen Erhaltungs- und Herstellungsaufwand bekräftigen. Im Urteilsfall wurde ein Großraumbüro nach Auszug der gewerblichen Mieter in vier Einzelräume umgebaut und die Elektroinstallation entsprechend angepasst. Damit war das Büro für die neuen Mieter besser nutzbar. Das Finanzamt lehnte den Sofortabzug des Aufwandes mit der Begründung ab, es handele

sich um Herstellungskosten. Der Bundesfinanzhof entschied, die reine Umgestaltung von vermieteten Räumen durch Zwischenwände genüge nicht, um den streitigen Aufwand als Herstellungskosten zu qualifizieren. Als Herstellungskosten gelten nur Aufwendungen, die für die **Herstellung** eines Vermögensgegenstandes, seine **Erweiterung** oder für seine wesentliche **Verbesserung** entstehen.

Von der **Herstellung** eines Wirtschaftsguts ist neben der Ersterstellung und der Wiederherstellung nur dann auszugehen, wenn ein vorhandenes Wirtschaftsgut in seinem Wesen verändert wird. Das ist beispielsweise dann der Fall, wenn verbrauchte Teile ersetzt werden, die für die Nutzungsdauer bestimmend sind. Die Einfügung von Zwischenwänden kann danach für sich allein nicht zur Annahme von Herstellungskosten führen.

Erweiterungen führen nur dann zu nachträglichen Herstellungskosten, wenn bisher nicht vorhandene Bestandteile in das Gebäude eingefügt werden, deren Einbau neben der Substanzmehrung auch eine Erweiterung der Nutzungsmöglichkeit des Gebäudes zur Folge haben. Dies gilt z.B., wenn durch die Baumaßnahme ein größerer Raum geschaffen und damit zugleich die Wohnfläche vergrößert wird. Auch in dieser Hinsicht kann

die Einfügung von Zwischenwänden für sich allein nicht zur Annahme von Herstellungskosten führen.

Auch durch wesentliche **Verbesserungen** können Herstellungskosten entstehen. Eine wesentliche Verbesserung ist bei einem Wohngebäude immer dann gegeben, wenn das Nutzungspotenzial durch die Baumaßnahmen gehoben wird. Dafür müssen mindestens drei Kernbereiche der Ausstattung einer Wohnung von Grund auf erneuert werden. Dazu gehören Elektro-, Heizungs-, Sanitärinstallationen und Fenster.

Hätte das Finanzamt nach den vorgenannten drei Kriterien geprüft, wäre es bei dem bloßen Einbau von Trennwänden, die allein wegen der gesonderten Vermietbarkeit durchgeführt wurden, nicht zur Annahme von Herstellungskosten gekommen. Denn durch die Baumaßnahme erfolgt weder eine Wesensverbesserung noch eine Erweiterung der Nutzfläche oder eine wesentliche Verbesserung.

Ein Nichtanwendungserlass zu diesem Urteil erübrigt sich, da sich die Finanzverwaltung durch die nachträgliche Veröffentlichung dieses Urteils vom 16. Januar 2007 erfreulicherweise dieser Auffassung angeschlossen hat.

Unternehmen

Finanzierungskosten für die Rückzahlung von Gesellschafterdarlehen als Betriebsausgaben

Der BFH hat mit Urteil vom 26.6.2007 (IV R 29/06) folgende Entscheidung getroffen: Entstehen einer Personengesellschaft Finanzierungskosten im Zusammenhang mit einer Zahlung an den Gesellschafter, sind diese betrieblich veranlasst, wenn auf eine Forderung des Gesellschafters gezahlt wird. Dabei sieht der BFH in einem jederzeit fälligen Gesellschafterkonto – ungeachtet dessen Bezeichnung – für einen Kommanditisten aus der Sicht der Gesellschaft handelsrechtlich Fremdkapital, wenn nicht ausdrücklich im Gesellschaftsvertrag geregelt ist, dass das Konto im Fall der Liquidation oder des Ausscheidens zur Deckung eines etwaigen verlustbedingt negativen Kapitalkontos herangezogen werden soll.

Im Streitfall handelte es sich um eine doppelstöckige GmbH & Co. KG. Die Ober-KG hatte ein Guthaben auf ihrem Privatkonto, auf dem die entnahmefähigen Gewinnanteile gutgeschrieben worden waren und über das verfügt werden konnte. Zu Lasten dieses Kontos erfolgte eine größere Entnahme, die wiederum bei der Unter-KG Refinanzierungsaufwand auslöste. Diesen hat der BFH als Betriebsausgabe anerkannt.

Der BFH leitet aus der Maßgeblichkeit der Handelsbilanz für die Steuerbilanz ab, dass sowohl in der Handels- als auch in der Steuerbilanz Gesellschafterverrechnungskonten Fremdkapital sind, wenn keine weitgehenden Verfügungsbeschränkungen bestehen und sie nicht mit Verlustanteilen verrechnet werden können. Die ertragsteuerliche Einordnung des Gesellschafterdarlehenskontos als Sonderbetriebsvermögen mit der Folge, dass bei einer gesamtsteuerbilanziellen Betrachtung insoweit Eigenkapital vorliegt, wird vom BFH nicht als Kriterium herangezogen.

Wenn der Abzug von Guthaben auf dem Verrechnungskonto unter Einsatz von Fremdmitteln den Betriebsausgabencharakter der Refinanzierungskosten nicht beeinträchtigt, könnte dies Auswirkungen auf weitere steuerliche Gesichtspunkte haben: Zur Optimierung der ab 2008 möglichen Thesaurierungsbesteuerung ist es grundsätzlich erwägenswert, vor dem Jahr der erstmaligen Beantragung der Thesaurierungsvergünstigung vorhandenes Altkapital zu entnehmen, um in Folgejahren die Entnahmen zu reduzieren (vgl. hierzu auch: Wirtschaft & Steuern aktuell Nr. 5/2007). Besteht aufgrund der Entnahme des Alt-

kapitals die Notwendigkeit einer ersatzweisen Fremdfinanzierung, dann ist zu unterscheiden: Eine kreditfinanzierte Rückführung von Gesellschafterkapital ist eine fremdfinanzierte Entnahme, so dass die sich ergebenden Schuldzinsen privat veranlasst und nicht abziehbar sind. Demgegenüber sind die durch eine fremdfinanzierte Rückführung eines Gesellschafterdarlehenskontos veranlassten Schuldzinsen grundsätzlich abziehbar (vorbehaltlich der Abzugsbeschränkungen des § 4 Abs. 4 a EStG und der neuen Zinsschrankenregelung).

Auswirkungen des Urteils auf die Überentnahmeberechnung des Schuldzinsenabzugsverbots (§ 4 Abs. 4 a EStG) sowie auf die Ermittlung des steuerlichen Eigenkapitals im Sinne des § 15 a EStG sind hingegen nicht zu erwarten.

Der BFH hat mit diesem Urteil die bisherige oft unsichere Situation bzgl. der Abzugsfähigkeit derartiger Refinanzierungszinsen einer Klärung zugeführt. Eine Veröffentlichung im Bundessteuerblatt wäre wünschenswert.

Alle Steuerzahler

Altverluste aus privaten Veräußerungsgeschäften

Bisher fanden Verluste aus privaten Veräußerungsgeschäften (analog den Gewinnen) nur dann steuerliche Berücksichtigung, wenn die Realisation innerhalb der gesetzlichen Fristen (z. B. 1 Jahr für Wertpapiere) erfolgte. Die Verrechnung ist nach bisheriger Rechtslage jedoch ausschließlich mit Gewinnen aus privaten Veräußerungsgeschäften im Jahr der Verlustentstehung oder in den Folgejahren möglich, so dass diese Verluste mangels entsprechender Gewinne vielfach nicht berücksichtigt werden konnten und von Jahr zu Jahr vorgetragen werden müssen.

Mit der Einführung einer allgemeinen Veräußerungsgewinnbesteuerung im Rahmen der Abgeltungssteuer erfolgt eine

Umklassifizierung der bisherigen Gewinne aus privaten Veräußerungsgeschäften von Wertpapieren innerhalb der einjährigen Frist in grundsätzlich steuerpflichtige Kapitalerträge. Damit werden ab 2009 nur noch Gewinne aus privaten Veräußerungsgeschäften im Rahmen der Veräußerung von Grundstücken und anderen Wirtschaftsgütern anfallen, so dass die Chance auf eine Verrechnungsmöglichkeit der Verluste stark abnehmen wird.

Zur Vermeidung daraus resultierender Härten erlaubt der Gesetzgeber bis zum Jahr 2013 die Verrechnung von solchen Altverlusten nicht nur mit Gewinnen aus privaten Veräußerungsgeschäften, sondern auch mit den der Abgeltungssteuer

unterliegenden Veräußerungsgewinnen. Wegen der zeitlichen Beschränkung dieser Verrechnungsmöglichkeit und um zu vermeiden, dass die Verluste ab 2014 nicht mehr genutzt werden können, sollten Steuerpflichtige mit entsprechenden Verlustvorträgen ihre Anlagestrategie so ausrichten, dass bis 2013 ausreichend Veräußerungsgewinne nach den neuen Vorschriften realisiert werden. Beispielsweise könnten Kursgewinne durch Verkauf und gegebenenfalls sofortigen Neukauf für die Verrechnung der Verluste genutzt werden.

Auswirkungen der Änderungen der Lohnsteuerrichtlinien 2008 auf das Reisekostenrecht

Im Dezember 2007 wurde eine Neufassung der Lohnsteuerrichtlinien für 2008 beschlossen. Die Finanzverwaltung ist dabei der jüngeren BFH-Rechtsprechung gefolgt, wonach sämtliche Arten der Auswärtstätigkeit nach den gleichen steuerlichen Regeln zu behandeln sind.

Beruflich veranlasste Auswärtstätigkeit

Durch die LStR 2008 werden die Begriffe Dienstreise, Einsatzwechseltätigkeit und Fahrtätigkeit durch die einheitliche Definition der beruflich veranlassten Auswärtstätigkeit ersetzt. Diese liegt dann vor, wenn der Arbeitnehmer vorübergehend außerhalb seiner Wohnung und an keiner seiner regelmäßigen Arbeitsstätten aus dienstlichen Gründen beschäftigt wird.

Regelmäßige Arbeitsstätte

Auch der Begriff der regelmäßigen Arbeitsstätte wurde neu definiert. Gemäß R. 9.4. Abs. 3 LStR 2008 ist sie der ortsgebundene Mittelpunkt der dauerhaft angelegten beruflichen Tätigkeit des Arbeitnehmers, unabhängig davon, ob es sich um eine Einrichtung des Arbeitgebers handelt. Die von der Finanzverwaltung bisher vertretene Auffassung, eine auswärtige Tätigkeitsstätte werde

durch den Ablauf von drei Monaten zur regelmäßigen Arbeitsstätte, wird nun aufgehoben. Dies gilt jedoch nur für Fahrt- und Übernachtungskosten. Verpflegungsaufwendungen können ab dem vierten Monat nicht mehr steuerfrei vereinnahmt werden.

Fahrtkosten als Reisekosten

Fahrtkosten können weiterhin in tatsächlicher Höhe oder mit 0,30 € je gefahrenen km steuerfrei ersetzt bzw. als Werbungskosten abgesetzt werden. Entstehen dem Arbeitnehmer Reisenebenkosten, so kann der Arbeitgeber diese in der nachgewiesenen Höhe steuerfrei ersetzen.

Bei Auswärtstätigkeiten mit täglicher Rückkehr zur Wohnung entfällt ab 2008 für den Werbungskostenabzug die Bedingung, dass mindestens eine der aufgesuchten Einsatzstellen mehr als 30 km von der Wohnung entfernt liegen muss.

Verpflegungsmehraufwendungen als Reisekosten

Nach der gesetzlichen Regelung dürfen Tagegelder drei Monate für ein und dieselbe Auswärtstätigkeit steuerfrei vom Arbeitgeber erstattet werden. Eine vorübergehende Tätig-

keit an der regelmäßigen Arbeitsstätte führt nur dann zu einem Neubeginn der Dreimonatsfrist, wenn die Unterbrechung mindestens vier Wochen andauert. Entscheidend für die Höhe der Pauschbeträge ist dabei die Dauer der Abwesenheit von der Wohnung bzw. der regelmäßigen Arbeitsstätte des Arbeitnehmers (mindestens 8 Stunden). Die Pauschbeträge sind in § 4 Abs. 5 EStG aufgeführt und dürfen auch bei höheren nachgewiesenen Kosten nicht überschritten werden.

Übernachungskosten als Reisekosten

Ohne Einzelnachweis kann der Arbeitgeber die Übernachtungskosten im Inland grundsätzlich mit einem Pauschbetrag von 20 Euro erstatten, bei Auslandsübernachtungen gelten gesondert gegebene Pauschbeträge. Wird durch einen Zahlungsbeleg nur ein Gesamtpreis für Unterkunft und Verpflegung nachgewiesen und lässt sich der Anteil für die Verpflegung nicht feststellen, ist der Gesamtpreis zur Ermittlung der Übernachtungskosten für das Frühstück um 20% (4,80 € im Inland) und für Mittag- und Abendessen um 40% des für den Unterkunftsort maßgebenden für 24 Stunden geltenden Verpflegungspauschbetrags zu kürzen.

Steuern

Der Zugriff des Finanzamts auf die EDV-Buchführung wird intensiver

In zwei Verfahren hat der BFH kürzlich die Ansprüche des Finanzamts unterstützt, auf EDV-Daten Zugriff nehmen zu dürfen, auch wenn dies aus Sicht des Unternehmens nicht notwendig war. Im ersten Verfahren ging es um archivierte Rechnungen, das zweite Verfahren behandelte Buchführungskonten, die aus Unternehmenssicht steuerlich nicht relevant waren.

Sind Eingangsrechnungen eingescannt worden, dann kann der Prüfer auch verlangen, dass er am Bildschirm diese Belege einsehen und ggf. auch nach eigenen Kriterien sortieren kann. Das Unternehmen hat nicht das Wahlrecht, dem Betriebsprüfer wieder die noch vorhandenen Originalrechnungen vorzulegen. Das gilt selbst dann, wenn neben den Eingangsrechnungen weitere, steuerlich nicht relevante Belege eingescannt wurden. Ist nach dem System keine Möglichkeit vorhanden, diese Belege zu unterscheiden,

dann müssen alle Daten zur Verfügung gestellt werden. Die Methode der Archivierung und ihre Durchführung hat das Unternehmen zu verantworten und falls steuerlich unbeachtliche Belege ununterscheidbar mit eingescannt wurden, dann geht das zu seinen Lasten.

Im zweiten Verfahren war die Abgrenzung zwischen Konten für die Handels- und Steuerbilanz strittig. Das Unternehmen hatte drei Konten seiner Buchführung für den Zugriff durch den Betriebsprüfer gesperrt. Es handelte sich dabei um die Konten

- Drohverlustrückstellungen
- nicht abzugsfähige Betriebsausgaben
- Steuerumlagen im Konzern.

Die Werte dieser Konten wurden in den Steuererklärungen zum Gewinn hinzugerechnet; Betriebsausgaben damit nicht geltend gemacht. Der BFH ließ aber einen „prüfungs-

freien“ Raum auch hinsichtlich dieser Beträge nicht zu. Zur Pflicht des Finanzamts und damit des Betriebsprüfers gehört es, die zutreffenden Besteuerungsmerkmale festzustellen, d.h. auch evtl. zu niedrig berücksichtigte Betriebsausgaben müssen korrigiert werden. Daher muss dem Prüfer auch insoweit ein Zugriff auf die Konten und die Belege gewährt werden.

Aus den beiden Entscheidungen wird ersichtlich, dass eine Trennung zwischen steuerlich relevanten und nicht relevanten Belegen und Daten bereits bei der Datenspeicherung erfolgen muss. Planungsunterlagen, Kalkulationen für nicht zu Aufträgen führende Angebote - eingehend und ausgehend - müssen nicht aufbewahrt und vorgelegt werden. Wenn sie aber mit Eingangsrechnungen zusammen eingescannt werden, dann müssen alle Belege auch der Prüfung zugänglich gemacht werden.

Nachbesserungen bei der Abgeltungssteuer

Die ab dem 1.1.2009 geltende Abgeltungssteuer erfuhr durch das Jahressteuergesetz 2008 bereits die ersten Nachbesserungen. Betroffen sind zwei Fälle, in denen der besondere Abgeltungssteuertarif von 25% und das damit verbundene Werbungskostenabzugsverbot sowie die eingeschränkte Verlustverrechnung nicht zur Anwendung kommen sollen.

Der Gesetzgeber fürchtet missbräuchliche Gestaltungen, mittels derer betriebliche Gewinne durch Zinszahlungen an einen Dritten (z. B. eine Bank) und gleichzeitige private Zinseinnahmen des Steuerpflichtigen von diesem Dritten im Ergebnis nicht mit dem regulären Tarif, sondern nur mit dem in vielen Fällen geringeren Abgeltungssteuersatz belastet werden sollen. Deshalb will der Gesetzgeber Zinsen aus diesen so genannten Back-to-Back-Finanzierungen von der Anwendung des Abgeltungssteuersatzes ausschließen.

Der ursprüngliche Wortlaut des Gesetzes schoss jedoch weit über dieses Ziel hinaus, da auch Fälle erfasst worden wären, in denen kein Zusammenhang zwischen Kreditgewährung und Einlage besteht. Insbesondere nach dem „Hausbankprinzip“ ist die gleichzeitige Kreditgewährung und Guthabenanlage geschäftsübliches Verhalten, das vielfach nicht auf Überlegungen einer Steuerersparnis basiert und deshalb auch nicht zu einem

Ausschluss der Abgeltungssteuer führen darf. Auf Grund der allgemeinen Kritik wurde der Anwendungsbereich nun stark eingeschränkt, indem der Abgeltungssteuertarif nur dann ausgeschlossen ist, wenn ein Zusammenhang zwischen Einlage und Kreditgewährung besteht. Ein solcher Zusammenhang soll anzunehmen sein, wenn Einlage und Kredit auf einem einheitlichen Plan beruhen. Ein einheitlicher Plan wird beispielsweise dann angenommen, wenn ein enger zeitlicher Zusammenhang zwischen Anlage und Kreditgewährung besteht oder Kredit- und Guthabenzinssätze miteinander verknüpft sind. Ein Zusammenhang wird dagegen verneint, wenn die Zinsvereinbarungen marktüblich sind oder der Steuerpflichtige durch die Back-to-Back-Finanzierung ohnehin keinen Steuervorteil erzielen kann.

Andererseits wurde die Regelung jedoch insofern erweitert, als nun auch Fälle erfasst werden, in denen bei einem Kreditinstitut eine Einlage unterhalten und der Kredit von einem anderen Kreditinstitut gewährt wird. Dieser so genannte Doppelbankenfall war von der ursprünglichen Version nicht erfasst und hätte entsprechenden Spielraum für Gestaltungen geschaffen.

Ein weiterer Punkt der Abgeltungssteuer, der auf massive Kritik gestoßen ist, war die Benachteiligung von im Privatvermögen gehaltenen, fremdfinanzierten Anteilen an Kapital-

gesellschaften. Gewinnausschüttungen unterlägen statt dem Teileinkünfteverfahren der Abgeltungssteuer, mit der negativen Folge, dass Werbungskosten (hier v. a. Fremdkapitalzinsen) unberücksichtigt blieben. Dies würde in vielen Fällen zu einer erheblichen Steuer Mehrbelastung führen. Betroffenen Steuerpflichtigen wird durch die Neuregelung das Wahlrecht eingeräumt, bei Gewinnausschüttungen auf die Abgeltungssteuer zu verzichten und den normalen Tarif mit Teileinkünfteverfahren und – zumindest anteiligem – Werbungskostenabzug anzuwenden, sofern die Beteiligung mindestens 25% beträgt oder der Steuerpflichtige bei einer Beteiligung von 1% beruflich für die Kapitalgesellschaft tätig ist. Für die Ausübung des Wahlrechts ist ein rechtzeitig gestellter Antrag notwendig.

Vorgezogene Einlagen als Verlustausgleichspotenzial

Nach Bestätigung der Rechtsprechung durch den BFH erkennt die Finanzverwaltung unter Aufgabe ihres Nichtanwendungserlasses (BMF-Schr. vom 19.11.2007) nunmehr die sog. vorgezogenen Einlagen als Verlustausgleichspotenzial gem. § 15 a EStG an. Es ist ein außerbilanzieller Korrekturposten zu bilden, der in Folgejahren bis zum Verbrauch zu ausgleichsfähigen Verlusten führt.

Es geht um die Fälle, in denen zu Beginn des Wirtschaftsjahres ein negatives Kapitalkonto des beschränkt haftenden Gesellschafters besteht, das sich im Laufe des Jahres durch Einlagen vermindert, aber

nicht in ein positives Kapitalkonto umschlägt. Wird eine solche Einlage zwecks Ermöglichung des Verlustausgleichs getätigt und der Verlust fällt dann geringer aus als die Einlage, entsteht der Korrekturposten, der dann in den nächsten Wirtschaftsjahren mit Verlusten verrechnet werden kann. Diesen Verlustausgleich hatte die Finanzverwaltung bisher bei Entstehung oder Erhöhung des negativen Kapitalkontos verweigert.

In relevanten Einzelfällen kann es u.U. sinnvoll sein zu prüfen, ob noch unausgeschöpfte Korrekturposten nutzbar gemacht werden können.

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
www.kampe-pr.de

Die Texte der Zeitschrift „Wirtschaft & Steuern aktuell“ sind nach bestem Wissen und Kenntnisstand erstellt worden. Die Komplexität und der ständige Wandel der Rechtsmaterie machen es jedoch notwendig, Haftung und Gewähr auszuschließen.