

Aus dem Inhalt

Alle Steuerzahler

Rücknahme gemeinschaftswidriger Steuerbescheide	3
Die neue Steueridentifikationsnummer kommt.....	3
Verlustabzug in Erbfällen – Anwendungsregelung	3
Verluste aus Immobilienverkäufen sind unter der Abgeltungssteuer verrechenbar	4
Neues Gesetz zur Geldwäsche.....	4
Aktuelle Rechtsprechung des BAG zum „Gewohnheitsrecht“	5
Das Arbeitnehmerdarlehen an Dritte und seine steuerliche Beurteilung	6

Steuern

Umsatzsteuerbefreiung bei mittelbarer Verbindung zum Versicherer	3
Umwandlung von Privat- in Betriebsvermögen	4
Gründerwerbsteuerfalle bei Gesellschafterwechsel oder Umstrukturierung.....	7
Gewerblicher Grundstückshandel und gewerblich geprägte Personengesellschaften	8

Unternehmen

Neue Möglichkeiten zur Realisierung ausgleichsfähiger Verluste? ...	6
Übertragung von Grundstücken durch Gesellschafter auf eine vermögensverwaltende Personengesellschaft	7
Verjährung von GmbH-Einlageforderungen	8

Kommentar

Keine Steuerfreiheit von Sanierungsgewinnen?.....	5
---	---

Unternehmen

Bilanzierung von Pensionsverpflichtungen nach dem neuen Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz (BilMoG)

Im Mai 2008 wurde der Regierungsentwurf für das Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz (BilMoG) vorgelegt. Derzeit wird damit gerechnet, dass das BilMoG das Gesetzgebungsverfahren durchlaufen wird und spätestens für Geschäftsjahre anzuwenden ist, die nach dem 31.12.2008 beginnen. Neben anderen wesentlichen Änderungen ist auch eine Anpassung der Bilanzierung von Pensionsverpflichtungen vorgesehen. Diese Änderungen betreffen gleichermaßen die Bilanzierung von Verpflichtungen für Jubiläumsszahlungen wie auch für Verpflichtungen aus dem Altersteilzeitgesetz.

Nach § 253 Abs. 1 Satz 2 HGB-E sollen Verpflichtungen künftig mit ihrem „nach vernünftiger kaufmännischer Beurteilung notwendigen Erfüllungsbetrag“ bewertet werden. Diese eher harmlos wirkende Formulierung beinhaltet wesentliche Änderungen gegenüber den bisherigen Bilanzierungsgepflogenheiten. Anders als bisher werden künftige Veränderungen der Bewertungsparameter, wie z. B. Entgeltsteigerungen, Rentenanpassungen und künftige Veränderungen des Zinsniveaus im Rahmen der Bewertung berücksichtigt. Ein ähnliches Gedankengut findet sich bereits bei den internationalen Rechnungslegungsvorschriften der IFRS. Durch das BilMoG ist also auch im Bereich der Bilanzierung von Pensionsverpflichtungen eine Annäherung an die IFRS-Regeln vorgesehen.

Der Tradition der deutschen Rechnungslegungsvorschriften folgend, beschränkt sich der Gesetzentwurf auf eine allgemeine Beschreibung der künftigen Bewertungsprinzipien. Vorgaben für eine bestimmte versicherungsmathematische Bewertungsmethodik werden hiernach nicht getroffen. In der gegenwärtigen Bilanzierungspraxis werden Pensionsverpflichtungen häufig nach dem steuerlichen Teilwertverfahren bewertet und nicht nach der Projected-Unit-Credit-

Methode (PUC-Methode) wie sie im Rahmen der IFRS-Bilanzierung zumindest bei kapitalmarktorientierten Unternehmen anzuwenden ist. Auch wenn die Änderung der Bewertungsmaßstäbe für Pensionsverpflichtungen keinen Einfluss auf die Steuerbilanz haben wird, kann dennoch erwartet werden, dass die Bilanzierungspraxis wohl an dem steuerlichen Teilwertverfahren festhalten wird, allerdings unter Berücksichtigung der geänderten Vorgaben.

Die wesentliche Änderung gegenüber der bisherigen Bilanzierungspraxis umfasst also die Berücksichtigung künftiger Trends bei den wesentlichen Bewertungsparametern. Dies betrifft sowohl die Erwartung über künftige Gehaltssteigerungen der Arbeitnehmer, die Anpassung von Rentenzahlungen für Pensionäre, aber auch Annahmen über die künftige Fluktuation von Arbeitnehmern. Diese Berücksichtigung erfolgt üblicherweise anhand von standardisierten Annahmen, die pauschaliert in die Bewertung einfließen.

Ein wesentlicher Bewertungsparameter betrifft auch den Rechnungszins. Nach der Gesetzesbegründung soll der Rechnungszins aus einer durchschnittlichen Null-Coupon-Zinsswapkurve bei einer



Editorial

Der Einbruch der Preise auf dem amerikanischen Grundstücksmarkt hat zu einer fundamentalen Krise des weltweiten Finanz- und Bankensystems geführt. In komplizierten Fondsstrukturen wurden Finanzinstrumente mit unterschiedlichen Risiken gemischt, so dass vermeintlich sichere Wertpapiere mit einer hohen Rendite entstanden. Dies hat solange funktioniert, wie sich die Preise auf dem amerikanischen Grundstücksmarkt kontinuierlich nach oben bewegten. Diese Blase ist allerdings nach kurzer Zeit geplatzt.

In den Jahresabschlüssen der Kreditinstitute waren zum Teil erhebliche Wertberichtigungen erforderlich, die das Eigenkapital dieser Institute und ihre Bonität belasteten. Daraufhin mussten Darlehen an diese Institute abgewertet werden. Das Ergebnis ist ein dominoartiger Wertberichtigungsbedarf, der sich durch das gesamte Bankensystem zieht und zu einem Fortdauern der Krise führt. Dieser Effekt wird in Bankenkreisen bereits als „prozyklische Dynamik“ bezeichnet. Die Investmentbank Lehman Brothers ist hierbei nur das jüngste Opfer. Zur Durchbrechung dieses Teufelskreises forderten führende Bankenvertreter nun, die strengen IFRS-Bilanzierungsregeln, die eine Bewertung von Handlungspapieren mit ihrem Tageskurs zwingend vorgeben, an diesem Punkt aufzuweichen und den Banken zu erlauben, durch Ausübung von Wahlrechten eigentlich erforderliche Abwertungen zu unterlassen.

Diese Argumentation mag zwar auf den ersten Blick verständlich erscheinen. Dennoch reibt sich der mittelständische Unternehmer verwundert die Augen. Man muss sich nur die Reaktion eines finanzierenden Kreditinstitutes vor Augen führen, sollte ein Unternehmer wegen einer Krise seines Unternehmens darum bitten, die allgemeinen Bilanzierungsregeln doch einmal kurzfristig so anzupassen, dass die Situation sich nicht ganz so kritisch darstellt. Selbst wenn ein Kreditnehmer den Mut hätte, ein entsprechendes Ansinnen vorzutragen, würde er mit Sicherheit auf vollständiges Unverständnis stoßen.

Dass in Bankenkreisen ungerührt ein entsprechendes Ansinnen diskutiert wird (allerdings wird das Vorhaben nicht von allen Banken unterstützt), zeigt, dass mit unterschiedlichem Maß gemessen wird. Ungeachtet der dahinter stehenden Problematik erschüttern solche Überlegungen noch weiter das Vertrauen in das bestehende Bankensystem.

Schwendinger

Peter Schwendinger
vereidigter Buchprüfer, Steuerberater
Partner und Geschäftsführer der ATG

Fortsetzung von Seite 1

Laufzeit von 15 Jahren abgeleitet werden. Nach gegenwärtigen Verhältnissen dürfte sich hierbei der Kapitalisierungszinssatz in einer Bandbreite zwischen 4,5 und 5 % bewegen.

Es kann erwartet werden, dass der nach den Vorgaben des BilMoG errechnete Wert der Pensionsverpflichtung deutlich über dem Wert liegen wird, der sich unter Anwendung der bisherigen Bilanzierungsmethode ergibt. Die Erhöhung des Rückstellungswertes führt für die betroffenen Unternehmen unter Umständen zu einer erheblichen Ergebnisbelastung, dessen Höhe im Wesentlichen von der bisherigen Bilanzierungsweise abhängig ist. Wird beispielsweise bei der Rückstellungsberechnung von einem Rechnungszins von 6 % ausgegangen, ergibt sich ein größerer Unterschiedsbetrag, als wenn die Rückstellung bislang auf Basis von 5 % errechnet wurde.

Um die Ergebnisbelastung für die Unternehmen nicht zu stark werden zu lassen, sieht Art. 65 EG HGB-E vor, dass der Unterschiedsbetrag über einen Zeitraum von 15 Jahren verteilt werden kann. Diese Verteilung muss nicht in gleich bleibenden Raten bestehen, sondern kann beispielsweise in Abhängigkeit von dem Ergebnis des jeweiligen Geschäftsjahres erfolgen. Hat diese Regelung im weiteren Gesetzgebungsverfahren Bestand, ergibt sich hieraus natürlich ein erheblicher Gestaltungsspielraum für die Übergangsfrist.

Problematisch dabei ist, dass je nach wirtschaftlicher Bedeutung der Pensionsverpflichtung die Vergleichbarkeit der Jahresabschlüsse – und hierdurch ausgelöst die Analysemöglichkeit durch außenstehende Dritte, wie z. B. Banken – stark eingeschränkt ist. Dies wird künftig sicherlich zu einem erhöhten Erklärungsbedarf führen.

In § 285 Satz 1 Nr. 24 HGB-E ist darüber hinaus vorgesehen, im Anhang das angewandte „versicherungsmathematische Bewertungsverfahren und die grundlegenden Annahmen“ bei der Bewertung der Pensionsverpflichtungen anzugeben. Neben dem angewandten Bewertungsverfahren betrifft dies beispielsweise den angewandten Rechnungszins, biometrische Rechnungsgrundlagen, die Erwartung über Entgeltsteigerungen und Rentenanpassungen usw.

Im Ergebnis kann festgehalten werden, dass im Bereich der Bilanzierung von Pensionsverpflichtungen durch die neuen Bilanzierungsregeln eine Annäherung an internationale Bilanzierungsstandards erreicht werden soll. Diese werden allerdings nicht übernommen, so dass sich durchaus noch Abweichungen ergeben können. Insbesondere wegen der vorgesehenen Verteilungsmöglichkeit des Unterschiedsbetrages zwischen den Rückstellungswerten nach bisherigen und nach neuen Bewertungsregeln in einer Übergangszeit von 15 Jahren wird sich die Analyse der Jahresabschlüsse durch außenstehende Bilanzleser erschweren.

Steuern

Umsatzsteuerbefreiung bei mittelbarer Verbindung zum Versicherer

Bislang war nur auf Verwaltungsebene in Deutschland geregelt, dass Untervermittler, die im Auftrag eines anderen Versicherungsmaklers Versicherungsaufträge vermitteln, in den Genuss der Umsatzsteuerbefreiung des § 4 Nr. 11 UStG kommen. Das BMF stellte im Schreiben vom 13.12.2003 fest, dass entscheidend sei, ob die Untervermittlung von Versicherungsprodukten allen wesentlichen Aspekten der Versicherungsvermittlungstätigkeit entspreche. Die Tatsache, dass es an einer direkten Vertragsbeziehung zu einer der späteren Vertragsparteien fehlt, sei nicht zu beachten.

Diese Praxis wurde nunmehr durch den EuGH mit dem Urteil vom 2.4.2008 (Rs. C-124/07, J. C. M. Beheer BV) bestätigt. Zu entscheiden hatte der EuGH über die Auslegung der in Art. 13 Teil B Buchst. a der sechsten Richtlinie 77/388/EWG niedergelegten Umsatzsteuerbefreiung für Versicherungsumsätze. In seiner Entscheidung verneinte der EuGH, dass eine unmittelbare Verbindung als Untervermittler zu

den Parteien des Versicherungsvertrages bestehen müsse.

Damit knüpft das Gericht an die Grundsätze seines Ludwig-Urteils an (Rs. C-453/05 vom 21.6.2007, HFR 2007,915), wonach die Umsatzsteuerfreiheit der Untervermittlung von Krediten nicht schon deshalb verneint werden könne, weil die unmittelbare Verbindung zum Kreditgeber fehlt (vgl. BMF Schreiben vom 29.11.2007). Umsatzsteuerfrei sind u. a. auch die über die Vermittlung hinausgehenden Vertriebsleistungen, wie solche der Bestandspflege und vertriebsorganisatorische Leistungen.

Davon sind solche Fälle zu unterscheiden, in denen die Vertragsparteien Sub-Unternehmen mit einem Teil der aus dem Vertrag resultierenden Sacharbeit betrauen. Hierbei fehlt es an den wesentlichen Aspekten der Versicherungsvermittlungstätigkeit, wie Kundensuche und Kontakt Herstellung zwischen Kunden und Versicherer.

Alle Steuerzahler

Rücknahme gemeinschaftsrechtswidriger Steuerbescheide

Der EuGH hat mit Urteil vom 12.2.2008 „Willy Kempter“ seine Rechtsprechung zur Durchbrechung der Bestandskraft gemeinschaftsrechtswidriger Verwaltungsentscheidungen erweitert. Demnach führen gegen das Gemeinschaftsrecht verstoßende Verwaltungsakte dazu, dass diese Verwaltungsentscheidungen als „schlechthin unerträglich“ anzusehen sind mit der Folge, dass der Grundsatz der Gemeinschaftsrechtskonformität Vorrang vor der Rechtssicherheit hat und folglich der Verwaltungsakt (Steuerbescheid) aufzuheben sei.

Nach dem geltenden deutschen Steuerrecht erlangen Steuerbescheide mit ihrer Bekanntgabe an die Betroffenen Wirksamkeit. Nach Ablauf der Rechtsbehelfsfrist tritt im Allgemeinen die Unanfechtbarkeit und damit im Interesse der Rechtssicherheit auch grundsätzlich Bestandskraft ein.

Im Urteil „Willy Kempter“ lässt der EuGH nunmehr unter strengen Voraussetzungen die Rücknahme von bestandskräftigen Verwaltungsakten zu. Im Urteilsfall dann, wenn die Entscheidung des Gerichts auf einer unrichtigen Auslegung des Gemeinschaftsrechts be-

ruht. Es ist auch nicht erforderlich, dass sich der Betroffene selbst i.R.d. gerichtlichen innerstaatlichen Rechtsbehelfs ausdrücklich auf das Gemeinschaftsrecht berufen muss. Außerdem macht der EuGH deutlich, dass die Möglichkeit, einen Antrag auf Überprüfung einer bestandskräftigen Verwaltungsentscheidung zu stellen, durch das Gemeinschaftsrecht in zeitlicher Hinsicht nicht beschränkt wird. Die Mitgliedstaaten können jedoch im Einklang mit den gemeinschaftsrechtlichen Grundsätzen der Effektivität und der Äquivalenz angemessene Rechtsbehelfsfristen festlegen.

Die Aussagen im Kempter-Urteil gelten beispielsweise auch für einen Umsatzsteuerbescheid, denn was für den nicht steuerlichen Verwaltungsakt gilt, muss auch für den Steuerbescheid maßgebend sein. Die gemeinschaftsrechtlich verankerten Grundsätze des Effizienz- bzw. Äquivalenzgebots gelten in allen Rechtsgebieten, sodass ihre Einhaltung somit nur gewährleistet ist, wenn auch Steuerbescheide an diesen Geboten gemessen werden. Verwaltungsakte und Steuerbescheide werden folglich gleichwertig behandelt.

Alle Steuerzahler

Die neue Steueridentifikationsnummer kommt

Jeder Steuerbürger erhält bis zum 31.12.2008 eine neue Steueridentifikationsnummer (Steuer-ID), die für die Einkommensteuer vorgesehen ist. Diese einheitliche Steuer-ID gilt „lebenslanglich“ nach der Zuteilung und wird bei den Finanzbehörden sogar noch über den Tod hinaus bis zu 20 Jahre gespeichert. Das Bundeszentralamt für Steuern (BZSt) hat seit August 2008 begonnen, allen deutschen Steuerpflichtigen, egal ob Baby oder Urgroßvater, die lebenslange Steuer-ID zuzusenden. Die Steuernummer besteht aus elf Ziffern, die „nichtsprechend“ sind. Das heißt: Aus der Zahlenkombination können keine Rückschlüsse auf den Steuerpflichtigen gezogen werden. Folgende Daten werden gespeichert: Familienname, frühere Namen, Vornamen, Doktorgrad, Tag und Ort der Geburt, Geschlecht, gegenwärtige oder letzte bekannte Anschrift, zuständige Finanzbehörden, Sterbetag. Weitere Daten werden nicht gespeichert. Die Steuer-ID muss für eine Übergangszeit zusätzlich zu der bisherigen Steuernummer künftig bei Anträgen, Erklärungen oder Mitteilungen gegenüber Finanzbehörden angegeben werden.

Alle Steuerzahler

Verlustabzug in Erbfällen – Anwendungsregelung

Wir hatten bereits berichtet (Wirtschaft & Steuern aktuell 3/2008), dass einkommensteuerliche Verlustvorträge aufgrund einer Rechtsprechungsänderung in Zukunft nicht mehr auf die Erben übertragen werden können. Der BFH bestimmte dabei, dass dies erst für Erbfälle ab dem 13.3.2008 gelten solle. Die Finanzverwaltung verlängerte die Frist für die weitere Anwendung der bisherigen großzügigeren Verwaltungspraxis nun bis zum 18.8.2008, so dass Verluste erst bei Erbfällen ab dem 19.8.2008 untergehen. Die teilweise diskutierte Verlängerung bis zum 31.12.2008 wurde dagegen nicht umgesetzt.

Die geänderte Praxis führt dazu, dass zukünftig ein noch größeres Augenmerk auf hohe Verlustvorträge gelegt werden muss. Zwar ist der Zeitpunkt eines Erbfalls nicht gestaltbar, oft jedoch zumindest absehbar, so dass rechtzeitig Gestaltungsmittel ergriffen werden können.

Steuern

Umwandlung von Privat- in Betriebsvermögen

Nach noch geltendem Erbschaftsteuerrecht kann es sich lohnen, Privatvermögen wie beispielsweise Immobilien oder Kapitalvermögen mittels einer gewerblich geprägten Personengesellschaft in Betriebsvermögen zu verwandeln. Auf diese Weise können die nicht unerheblichen Begünstigungen für Betriebsvermögen bei der Übertragung der Anteile an der vermögensverwaltenden Personengesellschaft genutzt werden. Die geplante Erbschaftsteuerreform wird dieser Gestaltung zukünftig jedoch einen Riegel vorschieben. Nach noch geltender Rechtslage können große Privatvermögen unter Nutzung einer vermögensverwaltenden GmbH & Co. KG steuergünstig übertragen werden. Dies wird voraussichtlich noch bis zum Jahresende möglich sein.

Muss die GmbH & Co. KG jedoch erst noch gegründet werden, besteht folgendes Problem: Die notwendige gewerbliche Prägung einer Personengesellschaft beruht darauf, dass nur Kapitalgesellschaften persönlich haftende Gesellschafter sind und kein Kommanditist zur Geschäftsführung befugt ist. Dies kann mittels einer GmbH & Co. KG grundsätzlich ohne Probleme erreicht werden; bei Gesellschaften, die ausschließlich eigenes Vermögen verwalten jedoch erst zum Zeitpunkt der Eintragung der Gesellschaft ins Handelsregister. Bis zur Eintragung gelten die Vorschriften für die GbR analog, so dass alle Gesellschafter unbeschränkt haften. Damit handelt es sich zu diesem Zeitpunkt streng genommen nicht um eine gewerblich geprägte Personengesellschaft, so dass die erbschaftsteuerliche Begünstigung für Betriebsvermögen keine Anwendung findet.

Die Finanzverwaltung hat inzwischen verlauten lassen, dass sie dieser Rechtsauffassung folgt und die Begünstigung nur bei Übertragung nach Eintragung ins Handelsregister gewährt werden soll. Das Finanzgericht Münster hat diese streng formale Rechtsauslegung bereits bestätigt. Ein entsprechendes Revisionsverfahren ist allerdings beim BFH anhängig. Ungeachtet des engen Zeitrahmens bis zum Jahresende empfehlen wir jedoch trotzdem, die Übertragung nicht bereits mit notarieller Gründung der vermögensverwaltenden Personengesellschaft, sondern erst nach Eintragung dieser ins Handelsregister vorzunehmen. Auf diese Weise soll versucht werden, für Betriebsvermögen eine Begünstigung durch den Bewertungsabschlag zu erhalten.

Alle Steuerzahler

Verluste aus Immobilienverkäufen sind unter der Abgeltungssteuer verrechenbar

Der Verkauf einer Immobilie innerhalb der zehnjährigen Spekulationsfrist ist steuerpflichtig. Aufgrund der auf breiter Front gesunkenen Immobilienpreise kann bei einem Verkauf ein steuerlicher Verlust entstehen. Wird noch im Jahr 2008 ein Haus mit Verlust verkauft, lässt sich dieser Verlust gem. § 23 EStG in der Zeit von 2009 bis 2013 nach dem neuen § 20 Abs. 2 EStG mit Gewinnen aus Wertpapierverkäufen (Kapitaleinnahmen) verrechnen.

Nach § 20 Abs. 2 EStG sind ab 2009 neben Gewinnen aus nach dem Jahr 2008 erworbenen Wertpapieren auch Erlöse aus Zertifikaten aufgrund der verkürzten Übergangsregel sowie generell Erlöse aus Finanzinnovationen steuerpflichtig. Wird die Immobilie hingegen erst nach dem Jahr 2008 veräußert, sind Verluste aus Immobilienverkäufen nur noch mit entsprechenden Gewinnen aus privaten Veräußerungsgeschäften verrechenbar. Der ab dem Jahr 2009 geänderte § 23 EStG umfasst nur noch Spekulationsgeschäfte mit Grundstücken und beweglichen Wirtschaftsgütern.

Alle Steuerzahler

Neues Gesetz zur Geldwäsche

Der Bundestag hat am 13.8.08 mit Zustimmung des Bundesrates das neue Gesetz zur Ergänzung der Bekämpfung der Geldwäsche und der Terroristenfinanzierung (GwBekErgG) beschlossen. Es trat am 21.8.08 in Kraft und dehnt bestehende Regelungen teilweise stark aus.

Nun sind es nicht mehr nur Banken und Freiberufler, die verpflichtet sind, die Identifizierung des Vertragspartners durchzuführen, neuerdings müssen auch Treuhänder und Treuhandmodelle die Identifikationspflichten beachten. Das Gesetz sieht vor, dass die Durchführung der Identifikation vor oder während der Begründung einer Geschäftsbeziehung durchzuführen ist. Zur Feststellung der Identität von natürlichen Personen müssen Name, Geburtsort, Geburtsdatum, Staatsangehörigkeit und Anschrift festgestellt und mit einem gültigen Personalausweis oder Reisepass abgeglichen werden. Bei zu identifizierenden Gesellschaften müssen Firma, Name oder Bezeichnung, Rechtsform, Registernummer soweit vorhanden, Anschrift des Sitzes oder der Hauptniederlassung und Namen der Mitglieder des Vertretungsorgans oder der gesetzlichen Vertreter festgestellt und durch einen Auszug aus dem Handelsregister bestätigt werden.

Ist der zu Identifizierende eine natürliche Person und nicht persönlich anwesend, kann

Somit besteht die einmalige Chance, den Immobilienverlust jetzt steuerlich besonders effektiv zu nutzen. Die sogenannten Altverluste werden über § 20 Abs. 6 EStG vorrangig mit den positiven Kapitaleinnahmen verrechnet. Ab dem Jahr 2009 realisierte und noch nicht auf Bankenebene sofort verrechnete Verluste werden vorgetragen. Sie können zeitlich unbegrenzt verrechnet werden.

Optimal genutzt werden können hohe Spekulationsverluste, indem diese durch den Kauf von Zerobonds, die im Jahr 2013 fällig werden, in vollem Umfang nutzbar gemacht werden. Mangels laufender Zinsen ergeben sich Kapitaleinnahmen lediglich in Form von realisierten Kursveränderungen. Diese stellen unabhängig von Laufzeiten stets Einnahmen aus Kapitalvermögen im Sinne des § 20 EStG dar, die dann mit dem Altverlust verrechnet werden können. Bei kleineren Verlusten reicht es schon, Anleihen unmittelbar vor dem Zinstermin ab dem Jahr 2009 zu verkaufen. Dann werden die Kapitaleinnahmen, die unter § 20 Abs. 2 EStG fallen, über die Stückzinsen vereinnahmt.

seine Identifizierung durch Vorlage einer beglaubigten Kopie seines gültigen Personalausweises oder Reisepasses vorgenommen werden. In diesem Fall muss aber zusätzlich sichergestellt sein, dass die erste Überweisung vom Konto des zu Identifizierenden erfolgt.

Die Identifizierung kann auch durch Dritte ausgeführt werden. Dabei bleibt die Verantwortung stets bei dem Verpflichteten. Das Gesetz unterscheidet zwischen Dritten, die ohnehin einer gewissen Kontrolle unterliegen wie z. B. Kreditinstitute, Steuerberater, Wirtschaftsprüfer, Versicherung und Versicherungsvermittler, und anderen Personen, die vom Verpflichteten im höheren Maße überwacht werden müssen. Letzgenannte können allerdings nur auf Basis einer vertraglichen Vereinbarung tätig werden und der Verpflichtete muss sich vorher und laufend von der Zuverlässigkeit der anderen Person überzeugen.

Kann der Verpflichtete seine Pflichten aus dem neuen Geldwäschegesetz nicht erfüllen, darf die Geschäftsbeziehung nicht begründet oder fortgesetzt und keine Transaktion durchgeführt werden. Soweit eine Geschäftsbeziehung bereits besteht, ist diese vom Verpflichteten ungeachtet anderer gesetzlicher oder vertraglicher Bestimmungen durch Kündigung oder auf andere Weise zu beenden.

Aktuelle Rechtsprechung des BAG zum „Gewohnheitsrecht“

Mit Urteil vom 28.5.2008 hat das Bundesarbeitsgericht entschieden, dass ein Arbeitnehmer einen vertraglichen Anspruch auf Zahlung einer Jubiläumsszuwendung hat, wenn sein Arbeitgeber über zehn Jahre vorbehaltlos allen Mitarbeitern bei 10-jähriger Betriebszugehörigkeit eine Jubiläumsszuwendung in derselben Höhe zahlt. Dabei sind für das Entstehen einer entsprechenden „betrieblichen Übung“, im Volksmund „Gewohnheitsrecht“ genannt, Art, Dauer und Intensität der Leistungen entscheidend. Eine Regel, wie bei jährlich an die gesamte Belegschaft gezahlten Gratifikationen, wonach eine Verbindlichkeit des Arbeitgebers bei dreimaliger vorbehaltloser Gewährung entsteht, gibt es bei Jubiläumsszuwendungen jedoch nicht.

Weiter führt das Gericht aus, dass dieser Anspruch des Arbeitnehmers grundsätzlich nicht dadurch untergeht, dass der Arbeitgeber die bisher übliche Zahlung einstellt und

der Arbeitnehmer dazu schweigt. Darüber hinaus kann zwar ein derartiger Anspruch des Arbeitnehmers auch durch eine geänderte gegenläufige „betriebliche Übung“ aufgehoben werden. Dies gilt aber nur dann, wenn der Arbeitnehmer das verschlechternde Änderungsangebot des Arbeitgebers entweder ausdrücklich annimmt oder der Arbeitgeber nach Treu und Glauben sein Schweigen als Zustimmung werten darf.

In einem weiteren Urteil vom 30.7.2008 hat das Bundesarbeitsgericht aber klargestellt, dass sich der Arbeitgeber durch einen einmalig im Arbeitsvertrag vereinbarten Freiwilligkeitsvorbehalt wirksam davor schützen kann, dass ein Arbeitnehmer aufgrund „betrieblicher Übung“ auf einer Zahlung besteht. Mehrmalige Sonderzahlungen können in diesem Fall nicht zu einer Bindung des Arbeitgebers führen, selbst wenn die Zahlungen ohne weiteren Hinweis auf die Freiwilligkeit geleistet werden.

Dies gilt allerdings nicht für alle Leistungen des Arbeitgebers, insbesondere nicht für laufendes Arbeitsentgelt. Auch dies hat das Bundesarbeitsgericht noch einmal bestätigt.

Bei der Formulierung in Formulararbeitsverträgen ist jedoch Vorsicht geboten, da diese grundsätzlich dem Transparenzgebot des BGB entsprechen müssen. So ist bedenklich, wenn dem Arbeitnehmer in einer Klausel ausdrücklich ein Anspruch auf eine Sonderzahlung gewährt wird, gleichzeitig aber in einer anderen Klausel das Fehlen eines Rechtsanspruches auf diese Sonderzahlung geregelt ist. Entsprechendes gilt für Formulierungen, die eine Leistung des Arbeitgebers einerseits als freiwillig bezeichnen und andererseits unter Widerrufsvorbehalt stellen, da sich Widerrufs- und Freiwilligkeitsklauseln in diesem Fall ausschließen.

Keine Steuerfreiheit von Sanierungsgewinnen?



Thomas Vogl
Wirtschaftsprüfer, Steuerberater
Partner der ATG

Die Verzahnung von Insolvenzordnung und Steuerrecht führt oft dazu, dass so genannte Sanierungsgewinne steuerlich erfasst werden. Ein Sanierungsgewinn entsteht dadurch, dass Schulden zum Zweck der Sanierung ganz oder teilweise erlassen werden. Die entsprechende Erhöhung des Betriebsvermögens gilt grundsätzlich als Ertrag und führt zur Besteuerung. Die Folge ist, dass ein sowieso schon finanziell angeschlagenes Unternehmen einen Steuerbescheid mit einer kräftigen Nachzahlung bekommt, obwohl sich die Liquidität nicht erhöht hat.

Um dies zu vermeiden, hatte ursprünglich der § 3 Nr. 66 EStG unter bestimmten Voraussetzungen solche Sanierungsgewin-

ne von der Steuer befreit. Durch das Gesetz zur Fortsetzung der Unternehmensteuerreform vom 29.10.1997 war diese Regelung von der christlich-liberalen Koalition aufgehoben worden. Mit BMF-Schreiben vom 27.3.2003 (IV A6-S 2140-8/03, BStBl I 2003, 240) wurde die Regelung des früheren § 3 Nr. 66 EStG im Wesentlichen inhaltsgleich als Verwaltungsanweisung im Wege der Billigkeit wieder in Kraft gesetzt. Begründung: Die Besteuerung von Sanierungsgewinnen nach Streichung des § 3 Nr. 66 EStG zum 1.1.1998 stehe in einem Zielkonflikt mit der neuen Insolvenzordnung, die anders als die bisherige Konkursordnung nicht mehr nur von der Liquidation und Verwertung des Schuldnervermögens ausgeht, sondern vielmehr auch dessen Sanierung bzw. einen Erhalt anstrebt.

Im Urteil vom 12.12.2007 (1 K 4487/07) hat das Finanzgericht München die Stundung oder den Erlass einer Steuerzahlung aufgrund eines Sanierungsgewinns unter Anwendung des vorgenannten BMF-Schreibens verneint. Gegen diese Entscheidung wurde Revision unter BFH VIII R 2/08 eingelegt.

In seiner ablehnenden Entscheidung stellte das Finanzgericht insbesondere fest, dass die Verwaltungsregelung in Form des BMF-

Schreibens vom 27.3.2003 zur Steuerfreiheit von Sanierungsgewinnen gegen den Grundsatz der Gesetzmäßigkeit der Verwaltung verstößt und deshalb keine Anwendung finden kann.

Dies ist richtig. Eine Verwaltungsanweisung kann nur geltendes Recht umsetzen und eine Richtlinie zur einheitlichen Anwendung geben. Durch die Streichung des § 3 Nr. 66 EStG hat der Gesetzgeber eindeutig seinem Willen Ausdruck verliehen, dass die Steuerfreiheit von Sanierungsgewinnen nicht mehr gelten soll. Auch wenn das BMF-Schreiben den Konflikt zwischen Insolvenzordnung und Steuerrecht lösen möchte, so kann dies jedoch aus rechtssystematischen Gründen nicht durch eine Verwaltungspraxis im Widerspruch zum Gesetz geschehen. Auch die Regeln der Auslegung greifen hier nicht, weil es eben keine ungewollte Regelungslücke gibt.

Dieser Vorgang ist fast schon symptomatisch für die Gesetzgebungsqualität der letzten Jahre – nicht nur im Steuerrecht. Eine sinnvolle und wünschenswerte Regelung wird auf schlechte Weise umgesetzt, so dass hier der Steuerzahler der Leidtragende ist. Es bleibt nur zu wünschen, dass der Gesetzgeber hier nachbessert und eine entsprechende gesetzliche Regelung wieder einführt.

Unternehmen

Neue Möglichkeiten zur Realisierung ausgleichsfähiger Verluste?

Vor 1980 war es einem Kommanditisten noch möglich, durch sog. „Verlustzuweisungsgesellschaften“ quasi unbegrenzt Verluste auch über die Kommanditeinlage hinaus steuerlich geltend zu machen. Dieser Gestaltung wurde durch Einführung des § 15 a EStG ein Riegel vorgeschoben. Bei Kommanditisten und anderen haftungsbeschränkten Mitunternehmern dürfen Verluste nur dann unbeschränkt abgezogen werden, wenn kein negatives Kapitalkonto entsteht oder sich ein solches erhöht. Zum Kapitalkonto in diesem Sinne zählt das Kapitalkonto aus der (steuerlichen) Gesamthandsbilanz und Ergänzungsbilanz, nicht jedoch aus einer Sonderbilanz.

Jeder Zahlungsanspruch eines Gesellschafters gegen die Gesellschaft kann seinen Ursprung im Gesellschaftsvertrag (z. B. Gewinnanteil) oder aber in einem daneben abgeschlossenen schuldrechtlichen Leistungsaustauschvertrag (z. B. Darlehensvertrag) haben. In der Praxis stellt sich daher die wesentliche Frage, welche Konten eines Gesellschafters zum Kapitalkonto im Sinne des § 15 a EStG zählen und damit als Verlustausgleichspotenzial zur Verfügung stehen.

Entscheidend ist nicht die Bezeichnung der jeweiligen Konten (jedoch ein Indiz), sondern die gewollten zivilrechtlichen Folgen. Für die Abgrenzung ist allein maßgeblich, ob der jeweilige Zu- und Abgang gesellschaftsrechtlicher oder schuldrechtlicher Natur ist. Von einem Kapitalkonto ist auszugehen, wenn nach dem Gesellschaftsvertrag auf dem zu beurteilenden Konto Verlustanteile des Gesellschafters erfasst werden, die stehen gebliebene Gewinne aufzehren können. Eine Verrechnung mit Verlustanteilen hat seinen Ursprung regelmäßig nur im Gesellschaftsverhältnis.

In seinem aktuellen Urteil vom 15.5.2008 konkretisiert der BFH seine bisherige Rechtsprechung: Auch ein „Darlehenskonto“ kann trotz vereinbarter fester Verzinsung Eigenkapitalcharakter haben, wenn dieses vertragsgemäß – und sei es erst bei einem Austritt des Gesellschafters – mit Verlustanteilen des Gesellschafters verrechnet wird.

Vertraglich waren im Urteilsfall Entnahmen nur eingeschränkt möglich. Ob dies streitentscheidend war, ließ der BFH offen.

Durch die Qualifizierung des Darlehenskontos als Eigenkapital konnte der Gesellschafter weitere Verluste mit anderen positiven Einkünften ausgleichen und somit die Einkommensteuerlast mindern.

Sofort nutzbares Verlustausgleichspotenzial kann u.U. durch folgende gesellschaftsvertragliche Vereinbarung bei der Ausgestaltung von Darlehenskonto geschaffen werden: Im Falle einer Liquidation oder des Ausscheidens eines Gesellschafters ist der Verlustanteil des Gesellschafters mit dem für den Gesellschafter geführten Darlehenskonto zu verrechnen (sicherheits halber verbunden mit Entnahmebeschränkungen).

Fazit: Die Ausgestaltung des Gesellschaftsvertrags – insbesondere im Hinblick auf die Verrechnungsmöglichkeit von Verlusten – ist entscheidend für die Einordnung von Gesellschafterkonten als Sonderbetriebsvermögen oder als Eigenkapital i.S.d. § 15 a EStG und sollte ggf. angepasst werden.

Alle Steuerzahler

Das Arbeitnehmerdarlehen an Dritte und seine steuerliche Beurteilung

Mit Urteil vom 7.2.2008 (VI R 75/06) hat der BFH erstmals zu der beruflichen Veranlassung der Darlehensgewährung des Arbeitnehmers an einen Dritten Stellung genommen. Demnach wird die berufliche Veranlassung einer Darlehensgewährung nicht zwingend dadurch ausgeschlossen, dass der Darlehensvertrag mit dem alleinigen Gesellschafter-Geschäftsführer der Arbeitgeberin (GmbH) statt mit der insolvenzbedrohten GmbH geschlossen wurde und die Darlehensvaluta an diesen geflossen ist.

Maßgeblich sind der berufliche Veranlassungszusammenhang und der damit verbundene konkrete Verwendungszweck des Darlehens. Folglich kann eine beruflich veranlasste Darlehensgewährung auch dann bejaht werden, wenn der Darlehensemp-

fänger einer von mehreren Gesellschaftern oder Gesellschafter-Geschäftsführern einer GmbH ist.

Der BFH machte deutlich, dass der wirtschaftliche Verlust einer Darlehensforderung bei den Einkünften aus Kapitalvermögen und aus nichtselbständiger Arbeit unterschiedlich gewürdigt wird. So kann der Verlust nicht als Werbungskosten bei den Einkünften aus Kapitalvermögen angesehen werden, wenn die Erzielung von Zinsen im Vordergrund stand. Lediglich Aufwendungen im Zusammenhang mit Zinserträgen sind Werbungskosten.

Werbungskosten sind aber der Verlust der Darlehensforderung bei Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit, wenn der Arbeitnehmer das Risiko des Verlustes aus be-

ruflichen Gründen bewusst auf sich genommen hat, um z. B. seinen bestehenden Arbeitsplatz zu sichern oder einen neuen höherwertigen Arbeitsplatz zu erlangen.

Bei Vereinbarung eines Darlehens mit einem Dritten sollte im Vertrag immer der Grund für die Darlehensgewährung und bei der Überweisung der Verwendungszweck angegeben werden – nämlich dass der Betrag dem Arbeitgeber zugute kommen soll. Ebenso sollte das Darlehen auf ein Konto der Firma überwiesen werden. Außerdem muss der Arbeitnehmer glaubhaft machen, warum er das Darlehen nicht direkt seinem Arbeitgeber gewährt hat und nachweisen, dass die Darlehensvaluta wirklich dem Arbeitgeber zugute gekommen ist.

Unternehmen

Übertragung von Grundstücken durch Gesellschafter auf eine vermögensverwaltende Personengesellschaft

Mit Urteil vom 2.4.2008 (Az. IX R 18/06) hat der BFH seine Rechtsprechung zur Behandlung von vermögensverwaltenden Personengesellschaften im Ertragsteuerrecht weiter gefestigt. In dem vom BFH entschiedenen Fall veräußerten Miteigentümer von Grundstücken ihre Miteigentumsanteile an eine vermögensverwaltende Personengesellschaft. Die Miteigentümer der Grundstücke waren zugleich Gesellschafter dieser Personengesellschaft, die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung erzielte. Der BFH hat entschieden, dass seitens der Personengesellschaft kein Anschaffungsvorgang vorliegt, soweit der Anteil an den Grundstücken, der dem Gesellschafter nach der Veräußerung der Grundstücke zuzurechnen ist, seinen bisherigen Miteigentumsanteil nicht übersteigt. Das hat zur Folge, dass insoweit keine Absetzung für Abnutzung (AfA) als Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung geltend gemacht werden kann.

Der BFH hat mit seinem Urteil erneut die ertragsteuerlich unterschiedliche Behandlung der sog. vermögensverwaltenden und der

mitunternehmerischen – d. h. der gewerblichen bzw. gewerblich geprägten – Personengesellschaft hervorgehoben. Für die Frage der Zurechnung der Wirtschaftsgüter wird die vermögensverwaltende Personengesellschaft steuerrechtlich als nicht existent angesehen. Die Wirtschaftsgüter werden vielmehr anteilig den Gesellschaftern zugerechnet. Daher führt die Übertragung von Wirtschaftsgütern eines Gesellschafters auf eine vermögensverwaltende Personengesellschaft nicht zu einer Anschaffung, soweit der Gesellschafter am Gesamthandsvermögen beteiligt ist oder wird. In diesem Umfang kommt es steuerrechtlich zu keinem Wechsel des Rechtsträgers.

In der Gestaltungspraxis ist somit in jedem Einzelfall zu prüfen, ob die Übertragung von Wirtschaftsgütern durch Gesellschafter auf eine Personengesellschaft zu einer Anschaffung führt. Dies ist unproblematisch, wenn die entgeltliche Übertragung auf eine mitunternehmerische Personengesellschaft erfolgt. Eine solche mitunternehmerische Personengesellschaft entsteht bspw. durch Gründung einer GmbH & Co. KG, bei der nur die GmbH zur Geschäftsführung befugt

ist. Erwirbt eine mitunternehmerische Personengesellschaft Grundstücke von Gesellschaftern, so kann sie die auf die Gebäude entfallenden Anschaffungskosten im Wege der AfA als Betriebsausgaben geltend machen. Erfolgt der Erwerb unter Übernahme von Schulden, können auch die bislang ggf. steuerlich nicht berücksichtigungsfähigen Schuldzinsen als Betriebsausgaben geltend gemacht werden.

Fazit: Bei der Übertragung von Grundstücken durch Gesellschafter auf vermögensverwaltende Personengesellschaften ist eine Prüfung hinsichtlich der steuerlichen Auswirkungen geboten. Aus ertragsteuerlicher Sicht hat die vermögensverwaltende Personengesellschaft kein Betriebsvermögen. Die Gesellschafter sind vielmehr steuerlich gesehen zu Bruchteilen an den Grundstücken der vermögensverwaltenden Personengesellschaft beteiligt. Insoweit erfolgt eine Grundstücksübertragung durch Gesellschafter auf die Personengesellschaft ertragsteuerneutral mit der Folge, dass die Personengesellschaft keine Anschaffungskosten hat und damit keine AfA geltend machen kann.

Steuern

Grunderwerbsteuerfälle bei Gesellschafterwechsel oder Umstrukturierung

Komplexität und Gefahrenpotenzial des Grunderwerbsteuerrechts werden an zwei aktuellen höchstrichterlichen Entscheidungen deutlich: Der BFH (Urteil v. 11.6.2008 - II R 58/06) hatte im ersten Fall einer „ABC-GbR“ (je 1/3-Anteil), die ein Grundstück an A und seine Frau F je zur Hälfte übertrug, über Grunderwerbsteuer (GrESt) zu entscheiden. Der Erwerb unter Ehegatten ist GrESt-frei, ebenso Erwerbe von Personengesellschaften durch deren Gesellschafter im Verhältnis der Beteiligung. Als Kombination der Regelungen ist auch der Übergang eines Grundstücks von einer Personengesellschaft auf Ehegatten von Gesellschaftern anteilig steuerfrei. Der BFH verneinte dennoch die partielle GrESt-Freiheit für F. A habe „seinen Anteil am Grundstück“ (2/6) wirtschaftlich an sich selbst übertragen, dies sei insoweit GrESt-frei (für ihn noch 1/6 GrESt-Pflicht). Insgesamt besteht Steuerpflicht für 2/3 des Wertes (v. g. 1/6 + 3/6 der F). Eine zusätzliche Steuerfreiheit für F wäre denkglogisch falsch.

Im zweiten Fall (BFH, Urteil v. 2.4.2008 - II R 53/06) brachten A und B ihre 50%-Anteile

an einer GmbH, die über Tochtergesellschaften Grundbesitz hielt, in eine AB-GbR ein. Der GrESt unterliegen neben dem Rechtsträgerwechsel an Grundstücken auch fiktive Grundstücksübertragungen, wie z. B. die unmittelbare oder mittelbare Anteilsvereinigung von mindestens 95 % der Anteile an grundstückshaltenden Gesellschaften. Gegenstand der Besteuerung ist nicht der Anteilerwerb als solcher – er bildet nur den rechtstechnischen Anknüpfungspunkt der Besteuerung –, sondern die durch ihn begründete, spezifisch Grunderwerbsteuerlich veränderte Zuordnung von Grundstücken. Dies ist vorliegend erfüllt, da sich mehr als 95 % der Anteile der Tochtergesellschaften mittelbar in der Hand eines Erwerbers (der GbR) vereinigten.

Die Gesellschafter argumentierten dagegen, es mache keinen Unterschied, ob sie als jeweils 50 %-Eigentümer eines Grundstücks dasselbe an eine GbR übertragen (unstreitig steuerfrei gem. § 5 GrEStG) oder ob die Übertragung mittelbar über Gesellschaften erfolge. Der Gedanke des § 5 GrEStG müsse auf diesen Fall analog anwendbar sein. Der

BFH argumentierte formaler und verwies auf die mittelbare Anteilsvereinigung. Der Vorgang sei nicht dem Erwerb von Grundstücksanteilen gleichzustellen, weil bei dem Erwerb von Anteilen einer GmbH keine – von § 5 GrEStG vorausgesetzte – Sachherrschaft an den Gesellschaftsgrundstücken vermittelt wird.

Die Entscheidung mag dogmatisch richtig sein. In gleicher Weise hätte der BFH den Fokus auf die neu gegründete GbR legen können, die als Personengesellschaft keine andere Einflussmöglichkeit auf die Mutter-GmbH hat als die beiden Gesellschafter einzeln. Nach dem Sinn der Befreiungsvorschriften der §§ 5 und 6 GrEStG wäre eine Entscheidung zugunsten der Steuerpflichtigen vertretbar gewesen.

Beide Entscheidungen verdeutlichen, dass in der Gestaltungspraxis bei Gesellschafterwechseln und Umstrukturierungen erhebliche Gefährdungen bestehen und ein sorgfältiger Blick auf die Grunderwerbsteuerplanung unvermeidlich ist.

Gewerblicher Grundstückshandel und gewerblich geprägte Personengesellschaften

Gewinne aus der Veräußerung von Immobilien sind für Privatpersonen derzeit grundsätzlich steuerfrei, sofern diese außerhalb der Spekulationsfrist von 10 Jahren und im Rahmen einer privaten Vermögensverwaltung erzielt werden. Erfolgt die Veräußerung hingegen im Rahmen eines sog. „gewerblichen Grundstückshandels“, handelt es sich um Einkünfte aus Gewerbebetrieb, die der Einkommen- und Gewerbesteuer unterliegen.

Als Indiz für das Vorliegen eines gewerblichen Grundstückshandels gilt die Veräußerung mehrerer Immobilien innerhalb eines kurzen Zeitraums. Die Veräußerung von mehr als 3 Objekten innerhalb eines Zeitraums von 5 Jahren ist grundsätzlich gewerblich. Als Objekte zählen Immobilien, bei denen zwischen Errichtung, Erwerb oder Modernisierung und Veräußerung ein enger zeitlicher Zusammenhang besteht.

Die Veräußerung einer Immobilie, die im Eigentum einer Personengesellschaft steht, bzw. die Veräußerung der Anteile an einer grundstücksverwaltenden Personengesellschaft, wird auf Ebene des Gesellschafters wie eine direkte Veräußerung berücksichtigt. Aus dem Urteil des BFH vom 5.6.2008 (Az IV R 81/06) ist zu entnehmen, dass insofern auch Veräußerungen im Rahmen

von gewerblich geprägten Personengesellschaften zu berücksichtigen sind.

Im entschiedenen Fall gründete eine gewerblich geprägte GmbH & Co. KG, deren Gesellschaftszweck der Erwerb und die Verwaltung von Immobilien war, zusammen mit ihrer Komplementär-GmbH mehrere Personengesellschaften. Ende 1993 erwarben mehrere dieser Immobiliengesellschaften jeweils eine Immobilie; kurz darauf veräußerte die KG die Anteile an den Immobiliengesellschaften mit Gewinn.

Die KG vertrat die Ansicht, dass es sich bei den Gewinnen aus der Veräußerung der Immobiliengesellschaften um außerordentliche Einkünfte handelt, die nicht gewerbesteuerpflichtig und bei ihrem Gesellschafter als außerordentliche Einkünfte begünstigt zu besteuern seien.

Der BFH hat sich dieser Sichtweise nicht angeschlossen. Er hat vielmehr die zur Abgrenzung einer vermögensverwaltenden von einer gewerblichen Tätigkeit entwickelten Grundsätze bei der Prüfung herangezogen, ob ein gewerblicher Grundstückshandel bei einer gewerblich geprägten KG vorliegt. Auch bei dieser ist anhand des Umfangs und des zeitlichen Ablaufs der Veräußerungen zu beurteilen, ob ein gewerb-

licher Grundstückshandel vorliegt. Für die Beurteilung macht es danach keinen Unterschied, ob Grundstücke direkt oder Anteile an einer Immobiliengesellschaft veräußert würden. Beide Varianten müssten zu identischen steuerlichen Folgen führen.

Liegt – wie im Urteilsfall – ein gewerblicher Grundstückshandel vor, so sind die Veräußerungen bei der KG laufende und keine außerordentlichen Geschäftsvorfälle, die entsprechend bei der KG der Gewerbesteuer und beim Gesellschafter dem regulären Einkommensteuersatz unterliegen. Diese Wertung erfolgt unabhängig von der Beurteilung bei der Gesellschaft, deren Anteil veräußert wurde.

Veräußert der Gesellschafter selbst Immobilien, sind die Veräußerungen über gewerblich geprägte Gesellschaften als Zählobjekte zusätzlich bei ihm zu berücksichtigen. Das Urteil verdeutlicht einmal wieder, dass gewerblich geprägte Personengesellschaften für den Gesellschafter bei den Voraussetzungen für einen gewerblichen Grundstückshandel keine abschirmende Wirkung entfalten können.

Unternehmen

Verjährung von GmbH-Einlageforderungen

Die mit dem Verjährungsanpassungsgesetz zur so genannten Schuldrechtsreform neu eingeführte 10-jährige Verjährungsfrist für Einlageforderungen der GmbH beginnt nach einem Urteil des BGH erst mit Inkrafttreten der Schuldrechtsreform am 1.1.2002. Vor dem 1.1.2012 könnte eine Einlageforderung daher wohl nur dann verjähren, wenn die vorher geltende 30-jährige Verjährungsfrist früher abgelaufen wäre.

Der BGH hatte über folgenden Fall zu entscheiden: Der Kläger machte als Insolvenzverwalter über das Vermögen einer GmbH gegen den Beklagten als deren Alleingesellschafter einen Anspruch auf Zahlung der Stammeinlage geltend. Der Beklagte hatte die 1989 fällig gewordene Bareinlage zwar

zunächst an die Gesellschaft gezahlt; dieser Leistung kam jedoch wegen Umgehung der Kapitalaufbringungs Vorschriften überwiegend keine Tilgungswirkung zu. Vor Gericht hatte sich der Beklagte mit dem Argument verteidigt, dass die Einlageforderung verjährt sei.

Nach Ansicht des BGH ist die Überleitungs Vorschrift des Art. 229 § 12 Abs. 2 EGBGB dahin zu verstehen, dass in die neu eingeführte 10-jährige Verjährungsfrist für Einlageforderungen frühestens der Zeitraum seit dem 1.1.2002 einzurechnen sei, und nicht etwa der bereits ab dem Zeitpunkt der Fälligkeit des Einlageanspruchs in 1989 verstrichene Zeitraum. Die Verjährung war danach noch nicht eingetreten.

Impressum

Herausgeber:

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

Vi.S.d.P.:

Dr. Simone Jäck
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.