

Finas GmbH

Steuerberatungsgesellschaft - Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Südliche Auffahrtsallee 75, 80639 München (Nymphenburg)
Telefon: (089) 17 30 05 -50 - Telefax: (089) 17 30 05 -56
mail@finas.com - www.finas.com

Mandanten-Rundschreiben 03/2009

Bilanzrechtsreform • Umsatzsteuerliche Rechnungen • Pendlerpauschale • Teilwertabschreibung auf eigenkapitalersetzende Darlehen

Sehr geehrte Damen und Herren,

zu berichten ist über aktuelle Entwicklungen in der Gesetzgebung. Beschlossen wurde die Rückkehr zur alten (ungekürzten) Pendlerpauschale, sodass die bestehende Ungewissheit nun beendet ist. Des Weiteren wurde die Bilanzrechtsreform abschließend im Bundesrat behandelt und kann verkündet werden. Diese umfassende Reform des handelsrechtlichen Jahresabschlusses bringt eine Reihe an bedeutenden Änderungen. Zunächst ist hervorzuheben, dass die Befreiung von der Buchführungs- und Bilanzierungspflicht für kleinere Einzelunternehmen bereits jetzt gilt. Auch die Anhebung der Schwellenwerte für die GmbH und GmbH & Co. KG ist bereits für den Jahresabschluss zum 31.12.2008 anzuwenden. Zu betonen ist, dass diese umfangreiche Bilanzreform im Grundsatz keine steuerlichen Auswirkungen hat.

Daneben ist auf wichtige Rechtsprechung hinzuweisen. So hat der Bundesfinanzhof entschieden, dass nach dem früheren Recht Teilwertabschreibungen auf Gesellschafterdarlehen auch dann steuerlich anzuerkennen sind, wenn eine GmbH Anteilseignerin einer anderen GmbH ist. Dagegen ist nach der ergangenen Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs bei Holding- und Beteiligungskapitalgesellschaften nun sehr sorgfältig zu prüfen, ob die Steuerfreiheit für Gewinnausschüttungen bzw. Veräußerungsgewinne betreffend Kapitalgesellschaftsbeteiligungen noch Bestand hat.

Mit freundlichen Grüßen
Finas GmbH

Horst R. Bauer
WP/StB

Dr. Joachim Gabloffsky
WP/StB

Friedrich Trautmann
WP/StB

Geschäftsführer:
Dipl.-Kfm. Horst R. Bauer WP u. StB - Dipl.-Kfm. Dr. Joachim Gabloffsky WP u. StB
Dipl.-Kfm. Dr. Wulf Schöne RA, StB u. vBP - Dipl.-Kfm. Friedrich Trautmann WP u. StB
München HRB 75 498
Registrierte Prüfungsgesellschaft für Qualitätskontrolle

Mitglied der
INTEGRA INTERNATIONAL®
Your Global Advantage

Für alle Steuerpflichtigen

- 1 Rückkehr zur alten Pendlerpauschale beschlossen
- 2 Zeitlich begrenzte Korrekturen zur Unternehmensteuerreform?
- 3 Ringweise Vermittlung von Lebensversicherungen unter Angehörigen mit Weiterleitung der Provision führt zu steuerpflichtigen Einkünften
- 4 Vereine: Verlängerung der Frist für eine Satzungsänderung bei Zahlungen an den ehrenamtlichen Vorstand
- 5 Grundstücksschenkung unter Auflage kann Grunderwerbsteuer auslösen
- 6 Steuerliche Berücksichtigung von Schulgeldzahlungen ab 2008
- 7 Steuerermäßigung aus Handwerkerleistungen und haushaltsnahen Dienstleistungen

Für Arbeitgeber und Arbeitnehmer

- 8 Abendveranstaltung nur für Führungskräfte keine begünstigte Betriebsveranstaltung
- 9 Kosten des Revisionsverfahrens zur Pendlerpauschale gehen zu Lasten des Finanzamts
- 10 Einzelne Rechenfehler und kleinere Irrtümer machen ein Fahrtenbuch nicht ungültig
- 11 Übernahme der Mitgliedsbeiträge zum Deutschen Anwaltverein durch den Arbeitgeber als Arbeitslohn

Für Unternehmer und Freiberufler

- 12 Bilanzreform verabschiedet
- 13 Umsatzsteuerliche Rechnungen: Zwingende Angabe des Zeitpunkts der Lieferung
- 14 Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz: Befreiung von der Buchführungspflicht für Kleinunternehmen
- 15 Anwendung des ermäßigten Steuersatzes bei Leistungen eines Party-Services
- 16 Abschreibungen bei gesunkenen Börsenkursen von zu Anlagezwecken gehaltenen Aktien
- 17 Steuerbegünstigung für Erträge einer GmbH aus der Beteiligung an einer anderen Kapitalgesellschaft
- 18 Steuerliche Folgen des Wegzugs eines Freiberuflers in das EU-Ausland
- 19 Steuerstundung und Steuererlass bei Sanierungsgewinnen

Für Personengesellschaften

- 20 Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz: Änderung der Größenklassen
- 21 Steuerermäßigung bei gewerblichen Einkünften

Für Bezieher von Kapitaleinkünften

- 22 Veräußerung von Aktien und Verlustverrechnung - Nutzung von Altverlusten

Für Hauseigentümer

- 23 Ertragsteuerliche Behandlung von Photovoltaikanlagen und Blockheizkraftwerken
- 24 Einkünfteerzielungsabsicht ist für jede Immobilie gesondert zu prüfen

Für GmbH-Gesellschafter und GmbH-Geschäftsführer

- 25 Bewertung der Schenkung eines GmbH-Anteils entsprechend der bereits konkretisierbaren Preisvorstellung eines kurz danach durchgeführten Verkaufs

- 26 Verlustabzugsbeschränkung für Körperschaften - Kapitalerhöhung gilt als schädlicher Anteilseignerwechsel
- 27 Übergang des wirtschaftlichen Eigentums bei Anteilsübertragung erst mit Übergang aller Rechte und Pflichten
- 28 Vergebliche Veräußerungskosten als nachträgliche Anschaffungskosten
- 29 Darlehensverluste als nachträgliche Anschaffungskosten
- 30 Aktuelle Entscheidungen zur verdeckten Gewinnausschüttung
- 31 Haftung des GmbH-Geschäftsführers bei erfolgreicher Insolvenzanfechtung
- 32 Sofortiger Verlust der Gesellschafterstellung nach Ausschluss und vor Abfindungszahlung bei entsprechender Satzungsregelung

Für alle Steuerpflichtigen

1 Rückkehr zur alten Pendlerpauschale beschlossen

Auch der Bundesrat hat das Gesetz zur Rückkehr zur früheren Pendlerpauschale gebilligt. Rückwirkend ab 2007 können Arbeitnehmer wieder für die Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte unabhängig von dem gewählten Verkehrsmittel 0,30 € je Entfernungskilometer steuerlich absetzen. Darüber hinaus ist eine Abzugsmöglichkeit für die Fahrkarten bei der Benutzung öffentlicher Verkehrsmittel und für die Kosten eines Unfalls auf der Pendelstrecke eingeführt worden.

2 Zeitlich begrenzte Korrekturen zur Unternehmensteuerreform?

Der Finanzausschuss des Bundesrates hat vorgeschlagen, dass das Gesetzgebungsverfahren zum Bürgerentlastungsgesetz Krankenversicherung zur Anpassung weiterer Steuernormen genutzt wird. Empfohlen werden insbesondere folgende Änderungen:

- Für die Jahre 2008 bis 2010 eine zeitlich begrenzte Anhebung der Freigrenze bei der **Zinsschranke** von derzeit 1 Mio. € auf 3 Mio. €. Dies würde dazu führen, dass mittelständische Unternehmen durchweg nicht von der Zinsschranke betroffen wären.
- Wiedereinführung des **Sonderausgabenabzugs für private Steuerberatungskosten**.
- Vorübergehende Einfügung einer Klausel, die die **Verlustvorträge einer GmbH bei Anteilseignerwechsel** in Sanierungsfällen erhält.
- Verlängerung des Wahlrechts bis zum 30.6.2009 zwischen der neuen und der alten Rechtslage für Erbfälle zwischen dem 1.1.2007 und dem 31.12.2008 um weitere sechs Monate, also bis zum 31.12.2009.

Hinweis:

Ob diese Änderungen tatsächlich beschlossen werden, wird sich voraussichtlich erst Anfang Juni dieses Jahres entscheiden. Insofern muss der **weitere Gang des Gesetzgebungsverfahrens** beobachtet werden.

Umstritten ist die Frage, ob das gesetzliche Verbot des Abzugs von privaten Steuerberatungskosten als Sonderausgaben rechters ist. Insofern erfolgen die Einkommens- teuerveranlagungen allerdings auch vorläufig, sodass ein Einspruch nicht erforderlich ist.

3 Ringweise Vermittlung von Lebensversicherungen unter Angehörigen mit Weiterleitung der Provision führt zu steuerpflichtigen Einkünften

Bei der Vermittlung von Lebensversicherungen fallen hohe Vermittlungsprovisionen an. Es gibt eine Reihe von Gestaltungen, um letztlich diese Provisionen selbst zu verein-

nahmen. Mit einem Modell hat sich der Bundesfinanzhof in dem Urteil vom 20.1.2009 (Aktenzeichen IX R 34/07) beschäftigt. Im entschiedenen Streitfall hatten drei Schwestern sich ringweise Lebensversicherungen vermittelt und die jeweils dafür erhaltene Provision an die Schwester weitergeleitet, die den maßgebenden Versicherungsvertrag abgeschlossen hatte. Das Finanzamt erfasste die Provision trotz Weiterleitung als Einkünfte. Der Bundesfinanzhof bestätigte dies nun. Er betonte, dass die zu versteuernde Provision nicht um die Werbungskosten gemindert werden könne, die der Vermittler an den Versicherungsnehmer weiterleiten müsse, wenn er umgekehrt einen Auskehrungsanspruch gegen denjenigen habe, der den Abschluss seiner Versicherung vermittele.

4 Vereine: Verlängerung der Frist für eine Satzungsänderung bei Zahlungen an den ehrenamtlichen Vorstand

Im Hinblick auf die eingeführte **Steuerfreiheit bei Einnahmen aus ehrenamtlichen Tätigkeiten** bis zu einer Höhe von 500 € wurden vielfach pauschale Zahlungen an ehrenamtliche Vereinsvorstände geleistet. Dies ist gerade deshalb steuerlich vorteilhaft, da eine Rückspende der steuerfrei ausgezahlten Aufwandsentschädigung oder Vergütung an die steuerbegünstigte Körperschaft von der Finanzverwaltung in weitem Umfang anerkannt wird.

Zu beachten ist allerdings, dass vielfach die **Satzung** des Vereins eine unentgeltliche Tätigkeit des Vorstandes vorschreibt. In diesem Fall verstößt die Körperschaft mit der Zahlung von Vergütungen an Vorstandsmitglieder gegen das Gebot, sämtliche Mittel für die steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zwecke zu verwenden. Zulässig ist jedoch der Ersatz tatsächlich entstandener Aufwendungen (z. B. Telefon- und Fahrtkosten). Der Einzelnachweis der Aufwendungen ist nicht erforderlich, wenn pauschale Zahlungen den tatsächlichen Aufwand offensichtlich nicht übersteigen; dies gilt nach Auffassung der Finanzverwaltung aber nicht, wenn durch die pauschalen Zahlungen auch Zeitaufwand abgedeckt werden soll.

Die Finanzverwaltung akzeptierte für eine **Übergangsregelung** Zahlungen an den ehrenamtlichen Vereinsvorstand auch dann, wenn die Satzung dies nicht vorsah. Voraussetzung ist allerdings, dass die Zahlungen nicht unangemessen hoch sind und die Mitgliederversammlung musste bis zum 31.3.2009 eine Satzungsänderung beschließen, die eine Bezahlung der Vorstandsmitglieder zulässt. Diese Frist ist nun **bis zum 31.12.2009** verlängert worden.

Hinweis:

Diese Frist sollte sehr ernst genommen werden, da ansonsten die Aberkennung der Gemeinnützigkeit droht. Zu beachten sind die in der Satzung vorgeschriebenen formalen Anforderungen an eine Satzungsänderung.

5 Grundstücksschenkung unter Auflage kann Grunderwerbsteuer auslösen

Werden Grundstücke unter Nutzungs- oder Duldungsaufgaben verschenkt, so z.B. bei der Übertragung unter Einräumung eines Wohnrechts oder unter Vorbehalt des Nießbrauchs, so mindert nach dem neuen Schenkungsteuerrecht der Wert dieser Auflage die Schenkungsteuer. Dieser grds. positive Aspekt hat aber auch einen Nachteil: Da die Auflage nun als Gegenleistung angesehen wird, ist die Grundstücksübertragung der Grunderwerbsteuer zu unterwerfen. Eine Grunderwerbsteuerbefreiung greift nur bei der Übertragung zwischen Verwandten in gerader Linie, nicht dagegen z.B. bei der Übertragung an Neffen oder Geschwister. Diese Steuerbelastung ist bei der Übertragung zu beachten.

Hinweis:

Diese Neuregelung gilt für alle Übertragungen, die nach dem 31.12.2008 ausgeführt werden.

6 Steuerliche Berücksichtigung von Schulgeldzahlungen ab 2008

Die steuerliche Berücksichtigung von Schulgeldzahlungen wurde ab 2008 neu geregelt. Zu wichtigen Praxisfragen hat die Finanzverwaltung mit Schreiben vom 9.3.2009 (Aktenzeichen IV C 4 – S 2221/07/0007) Stellung genommen. Hervorzuheben sind folgende Aspekte:

- Ab dem Jahr 2008 ist die Klassifizierung der Schule (z.B. als Ersatz- oder Ergänzungsschule) für die Berücksichtigung von Schulgeldzahlungen nicht mehr von Bedeutung. Vielmehr kommt es allein auf den **erreichten oder beabsichtigten Abschluss** an. Führt eine in der Europäischen Union bzw. im Europäischen Wirtschaftsraum (EU-/EWR-Raum) belegene Privatschule oder eine Deutsche Schule im Ausland zu einem anerkannten Schul-, Jahrgangs- oder Berufsabschluss oder bereitet sie hierauf vor, kommt ein steuerlicher Abzug der Schulgeldzahlungen in Betracht. Daher sind im Inland nicht nur wie bisher Entgelte an staatlich genehmigte oder nach Landesrecht erlaubte allgemein bildende und berufsbildende Ersatzschulen sowie an allgemein bildende anerkannte Ergänzungsschulen einbezogen, sondern erstmalig auch solche an andere Schulen (z.B. berufsbildende Ergänzungsschulen einschließlich der Schulen des Gesundheitswesens) und solche Einrichtungen, die auf einen Beruf oder einen allgemein bildenden Abschluss vorbereiten.
- Die Prüfung und Feststellung der schulrechtlichen Kriterien obliegt allein dem zuständigen inländischen Landesministerium (z.B. dem Schul- oder Kultusministerium), der Kultusministerkonferenz der Länder oder der zuständigen inländischen Zeugnis-anerkennungsstelle. Die Finanzverwaltung ist an deren Entscheidung gebunden und führt keine eigenen Prüfungen durch.
- Zu dem Kreis der begünstigten Schulen gehören auch **Volkshochschulen und Einrichtungen der Weiterbildung** in Bezug auf die Kurse zur Vorbereitung auf die Prüfungen für Nichtschülerinnen und Nichtschüler zum Erwerb des Haupt- oder Real-schulabschlusses, der Fachhochschulreife oder des Abiturs, wenn die Kurse hinsichtlich der angebotenen Fächer sowie in Bezug auf Umfang und Niveau des Unterrichts den Anforderungen und Zielsetzungen der für die angestrebte Prüfung maßgeblichen Prüfungsordnung entsprechen. Dagegen sind Besuche von Nachhilfeeinrichtungen, Musikschulen, Sportvereinen, Ferienkursen (z.B. Feriensprachkursen) und Ähnlichem nicht einbezogen.
- Auch **Entgelte an private Grundschulen** können steuerlich geltend gemacht werden. Dies gilt aber regelmäßig erst ab Beginn der öffentlich-rechtlichen Schulpflicht.
- Hochschulen, einschließlich der Fachhochschulen und die ihnen im EU/EWR-Ausland gleichstehenden Einrichtungen, sind keine begünstigten Schulen, sodass Entgelte für den Besuch dieser Einrichtungen nicht berücksichtigt werden. Ein Abzug von Studiengebühren ist somit ausgeschlossen.
- Der **Höchstbetrag** beläuft sich auch bei einem Elternpaar, das nicht zusammen zur Einkommensteuer veranlagt wird, auf 5 000 € je Kind. Die Schulgeldzahlungen sind dabei grundsätzlich bei dem Elternteil zu berücksichtigen, der sie getragen hat. Haben beide Elternteile entsprechende Aufwendungen getragen, sind sie bei jedem Elternteil nur bis zu einem Höchstbetrag von 2 500 € zu berücksichtigen, es sei denn, die Eltern beantragen einvernehmlich eine andere Aufteilung.

7 Steuerermäßigung aus Handwerkerleistungen und haushaltsnahen Dienstleistungen

a) Steuerermäßigung aus Handwerkerleistungen bei Umzug

Die Steuerermäßigung bei Handwerkerleistungen kann nur in Anspruch genommen werden in Bezug auf Leistungen an der selbst genutzten Wohnung. In einer Kurzinformation äußert sich die Oberfinanzdirektion Münster zu **den im zeitlichen Zusammenhang mit dem Umzug** in eine neue Wohnung für die alte Wohnung noch beanspruchten Dienst- oder Handwerkerleistungen. Danach gilt, dass diese Leistungen dann zu

einer Steuerermäßigung führen, wenn sie bis zum Ende des Mietvertrages in Anspruch genommen werden.

Hinweis:

Somit kommt es entscheidend darauf an, wann der Handwerker in der Wohnung tätig wird. Im Einzelfall kann es sinnvoll sein, den Mietvertrag eine geringe Zeit weiterlaufen zu lassen, um eine steuerliche Geltendmachung der Handwerkerleistungen noch zu erreichen. Hinsichtlich der zeitlichen Grenze sollen Verzögerungen dann unschädlich sein, wenn diese durch geeignete Unterlagen nachgewiesen werden.

Umgekehrt können dann anfallende Handwerkerleistungen in der neuen Wohnung ab Beginn des Mietverhältnisses – also auch schon vor dem Umzug, z.B bei notwendiger Renovierung – steuerlich berücksichtigt werden.

b) Haushaltsnahe Dienstleistungen bei Bewohnern eines Wohnstifts

Voraussetzung für die Geltendmachung der Steuerermäßigung bei haushaltsnahen Dienstleistungen ist, dass diese für den Haushalt des Steuerpflichtigen bezogen wurden. Nach dem Urteil des Bundesfinanzhofs vom 29.1.2009 (Aktenzeichen VI R 28/08) können auch **Bewohner eines Wohnstifts** einen „Haushalt“ in diesem Sinne führen.

In der **Rechnung** des Wohnstifts waren verschiedene Tätigkeiten aufgeführt, die unter die Steuerermäßigung fallen. Insofern stellte der Bundesfinanzhof auch fest, dass sich aus der Rechnung der Erbringer der haushaltsnahen Dienstleistung als Rechnungsaussteller, der Empfänger dieser Dienstleistung, die Art, der Zeitpunkt und der Inhalt der Dienstleistung sowie die dafür vom Steuerpflichtigen jeweils gezahlten Entgelte ergeben müssen.

Hinweis:

Geachtet werden sollte auf eine möglichst detaillierte Rechnung, auf der die einzelnen Tätigkeiten bezeichnet sind.

c) Steuerermäßigung kann nur bei ausreichend hohen Einkünften geltend gemacht werden

Eine Steuerermäßigung wird bei der Ermittlung der zu zahlenden Steuer von der auf Basis der Einkünfte abzüglich der Abzugsbeträge, wie z. B. Sonderausgaben, ermittelten tariflichen Einkommensteuer abgezogen. Allerdings kann dieser Abzug der Steuerermäßigung nicht dazu führen, dass sich eine negative Steuer, also eine Steuererstattung ergibt. Dies bedeutet, dass sich die Steuerermäßigung nur bei ausreichend hohen Einkünften auswirkt. Dass diese Vorgehensweise und der damit in manchen Fällen einhergehende Verlust der Steuerermäßigung rechters ist, hat der Bundesfinanzhof mit Urteil vom 29.1.2009 (Aktenzeichen VI R 44/08) bestätigt.

Für Arbeitgeber und Arbeitnehmer

8 Abendveranstaltung nur für Führungskräfte keine begünstigte Betriebsveranstaltung

Betriebsveranstaltungen können in Form der **Lohnsteuer-Pauschalierung** mit einem festen Steuersatz von 25 % begünstigt besteuert werden. Allerdings werden an solche Betriebsveranstaltungen bestimmte Anforderungen gestellt.

Mit Urteil vom 15.1.2009 (Aktenzeichen VI R 22/06) hat der Bundesfinanzhof entschieden, dass eine **nur Führungskräften eines Unternehmens vorbehaltene Abendveranstaltung** mangels Offenheit des Teilnehmerkreises keine begünstigte Betriebsveranstaltung darstellt. Im Urteilsfall hatte die Klägerin, eine partnerschaftlich organisierte,

international tätige Beratungsgesellschaft, in den Jahren 1997 bis 2001 verschiedene Partnertreffen mit anschließenden Abendveranstaltungen veranstaltet. Letztere waren zum Teil mit musikalischen und künstlerischen Darbietungen verbunden. Zu einzelnen Veranstaltungen waren auch die Ehegatten der Partner eingeladen. Die Klägerin sah die Abendveranstaltungen als Betriebsveranstaltungen an und versteuerte deshalb die den Partnern zugeflossenen geldwerten Vorteile pauschal mit einem festen Steuersatz von 25 %. Dies wurde aber nicht anerkannt.

Der Bundesfinanzhof betonte, dass der Begriff der Betriebsveranstaltung nur dann erfüllt sei, wenn die Teilnahme allen Betriebsangehörigen offenstehe; die Begrenzung des Teilnehmerkreises dürfe sich nicht als Bevorzugung bestimmter Arbeitnehmergruppen erweisen. Hinsichtlich des Teilnehmerkreises müsse folglich sichergestellt sein, dass weder die Stellung des Arbeitnehmers noch seine Gehalts- bzw. Lohngruppe, die Dauer der Betriebszugehörigkeit oder besondere Leistungen maßgebend seien.

9 **Kosten des Revisionsverfahrens zur Pendlerpauschale gehen zu Lasten des Finanzamts**

In dem Verfahren vor dem Bundesfinanzhof stritten die Beteiligten über die Höhe des in der Lohnsteuerkarte 2007 einzutragenden Werbungskostenfreibetrags für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte. Im Anschluss an die Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts vom 10.1.2008 wurde der Klage- und Revisionsantrag dahingehend umgestellt, dass festzustellen sei, dass die Ablehnung der Eintragung eines höheren Freibetrags rechtswidrig war. Die Hauptsache wurde dann für erledigt erklärt. Damit hatte der Bundesfinanzhof nur noch über die Kosten zu entscheiden und ist mit Beschluss vom 26.2.2009 (Aktenzeichen VI R 17/07) zu dem Ergebnis gekommen, dass diese in vollem Umfang dem Finanzamt aufzuerlegen sind.

10 **Einzelne Rechenfehler und kleinere Irrtümer machen ein Fahrtenbuch nicht ungültig**

Soll bei der Nutzung eines betrieblichen Pkw durch einen Arbeitnehmer oder den Unternehmer der Privatanteil der Nutzung nicht durch die oftmals sehr teure 1 %-Regelung geschätzt werden, muss ein Fahrtenbuch geführt werden. Die Finanzverwaltung stellt an ein solches Fahrtenbuch sehr hohe Anforderungen, denen in der Praxis nur mit sehr viel Aufwand nachgekommen werden kann.

Allerdings sind die Anforderungen der Finanzverwaltung oftmals zu hoch. So hat das Finanzgericht Düsseldorf mit Urteil vom 7.11.2008 (Aktenzeichen 12 K 4479/07 E) entschieden, dass **einzelne Rechenfehler und kleinere Irrtümer** nicht die Ablehnung eines Fahrtenbuchs rechtfertigen. Die Beweiskraft des Fahrtenbuchs wird auch dadurch nicht zerstört, dass die aufgezeichneten betrieblichen Fahrten längere Strecken aufweisen, als sich dies bei Nachvollzug anhand eines Routenplaners ergibt. Beispielsweise kann glaubhaft gemacht werden, dass der Pkw-Nutzer wegen seiner Ortskenntnis die schnellsten Strecken aussucht und dabei Baustellen und Staus umfährt.

Hinweis:

Grundsätzlich sollte klar sein, dass ein Fahrtenbuch steuerlich nur dann anerkannt wird, wenn dies nach bestimmten Regeln und äußerst sorgfältig geführt wird. Wird allerdings z. B. in einer Lohnsteuer-Außenprüfung ein Fahrtenbuch wegen kleinerer Mängel in Frage gestellt, so sollte dagegen vorgegangen werden. Entscheidend ist, ob ungeachtet der Mängel noch hinreichende Gewähr für die Vollständigkeit und Richtigkeit der Angaben besteht.

11 Übernahme der Mitgliedsbeiträge zum Deutschen Anwaltverein durch den Arbeitgeber als Arbeitslohn

Übernimmt der Arbeitgeber die Beiträge für die Mitgliedschaft einer angestellten Rechtsanwältin im Deutschen Anwaltverein, so führt dies zu Arbeitslohn. So hat der Bundesfinanzhof mit Urteil vom 12.2.2009 (Aktenzeichen VI R 32/08) entschieden.

Generell gehören Mitgliedsbeiträge zum Arbeitslohn, soweit diese vom Arbeitgeber nicht in einem ganz überwiegend betrieblichen Interesse geleistet werden. Da die Mitgliedschaft im Deutschen Anwaltverein vor allem persönliche Vorteile bietet, muss das überwiegende betriebliche Interesse verneint werden.

Für Unternehmer und Freiberufler

12 Bilanzreform verabschiedet

Das Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz (BilMoG), die größte Reform der handelsrechtlichen Rechnungslegung in Deutschland, wurde nun am 3.4.2009 in letzter Lesung im Bundesrat verabschiedet. Die beschlossenen Änderungen werden weitreichende Änderungen nach sich ziehen. Als wesentliche Punkte sind zu nennen:

- Einzelkaufleute, die bestimmte Schwellenwerte nicht überschreiten, werden von der **Verpflichtung zur Buchführung und Bilanzierung** nach den handelsrechtlichen Vorschriften befreit und können stattdessen den Gewinn durch eine wesentlich einfachere Einnahmenüberschussrechnung ermitteln. Hierzu ausführlich unter „Für Unternehmer und Freiberufler“ unter der Überschrift „Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz: Befreiung von der Buchführungspflicht für Kleinunternehmen“.
- Die **Schwellenwerte** zur Einstufung in die verschiedenen Größenklassen bei der GmbH und bei der GmbH & Co. KG sind deutlich angehoben worden, sodass mehr Unternehmen als kleines oder mittleres Unternehmen eingestuft werden und von den entsprechenden Erleichterungen profitieren.
- **Selbst geschaffene immaterielle Vermögensgegenstände des Anlagevermögens** wie z. B. Patente oder Know-how können zukünftig unter bestimmten Bedingungen aktiviert werden. Dadurch können die Unternehmen diese Werte in der Bilanz nach außen zeigen und es ergibt sich eine größere Eigenkapitalbasis. Steuerlich bleiben diese Aufwendungen nach wie vor sofort abzugsfähig. Ausgestaltet ist die Aktivierung selbst geschaffener immaterieller Anlagegegenstände nun allerdings als Wahlrecht. Darüber hinaus ist das Aktivierungswahlrecht begrenzt auf die Entwicklungsaufwendungen; Forschungsaufwendungen dürfen weiterhin nicht aktiviert werden.
- Bei den **Rückstellungen** werden bisher bestehende Wahlrechte abgeschafft. Dies gilt für Aufwandsrückstellungen in Gestalt von voraussichtlichen Aufwendungen für unterlassene Instandhaltungen, die im folgenden Wirtschaftsjahr nach Ablauf des ersten Quartals nachgeholt werden. Ebenso gilt dies für übrige Aufwandsrückstellungen, die genau umschriebene, in Zukunft anfallende Aufwendungen betreffen, wie z. B. anstehende Generalüberholungen von Maschinen. Diese Rückstellungen dürfen zukünftig nicht mehr angesetzt werden, sodass sich die bilanzpolitischen Spielräume einengen.
- Andererseits wird die **Bewertung von Rückstellungen** in der Handelsbilanz zukünftig deutlich realitätsnäher. Insbesondere bei Pensionsrückstellungen dürfte dies im Hinblick auf Rentenanbieter zu deutlich erhöhten Wertansätzen führen. Konkret müssen bei der Bewertung von Rückstellungen nunmehr zukünftige Entwicklungen wie Preis- und Kostensteigerungen berücksichtigt werden. Andererseits wird für Rückstellungen ein generelles Abzinsungsgebot mit einem marktgerechten Zinssatz

eingeführt. Auch diese Änderungen wirken sich nicht auf die Ermittlung der steuerlichen Bemessungsgrundlage aus.

- Eine deutlich stärkere Bedeutung wird zukünftig **latenten Steuern** zukommen. Diese sind immer dann anzusetzen, wenn die steuerliche Bemessungsgrundlage vom Gewinn der Handelsbilanz abweicht und sich diese Abweichung im Zeitablauf wieder umkehrt. Allerdings besteht auch zukünftig für den Ansatz von aktiven latenten Steuern lediglich ein Wahlrecht.
- Daneben werden **zusätzliche Angaben im Anhang** gefordert, so z. B. über Geschäfte mit nahe stehenden Personen, Abschlussprüferhonorare und Eventualverbindlichkeiten.
- Deutliche Änderungen ergeben sich auch für Konzernabschlüsse.

Hinsichtlich der **erstmaligen Anwendung der Neuregelungen** gilt Folgendes:

- Die Befreiung für Einzelunternehmen von Buchführungs- und Bilanzierungspflicht und die Anhebung der Schwellenwerte für GmbH und GmbH & Co. KG gilt bereits ab dem Geschäftsjahr 2008, also für den Jahresabschluss zum 31.12.2008.
- Die übrigen Änderungen gelten überwiegend erst **ab dem Geschäftsjahr 2010**, also für den Jahresabschluss zum 31.12.2010. Bei einem vom Kalenderjahr abweichenden Geschäftsjahr gelten die Änderungen erstmals für das Geschäftsjahr 2010/2011.
- Im Einzelnen sind die Übergangsvorschriften zu beachten.
- Wahlweise kann das neue Recht vom Bilanzierenden auch bereits ab dem Geschäftsjahr 2009 angewandt werden. Dann müssen allerdings ab diesem Bilanzierungszeitpunkt bereits sämtliche Änderungen Berücksichtigung finden.

Hinweis:

Eine **Vorbereitung auf die neuen Regelungen** ist bereits jetzt geboten. In der Praxis sollten mittels einer einzelfallbezogenen Analyse die Auswirkungen auf den Jahresabschluss geprüft werden. Insbesondere kann die erstmalige Anwendung der Neuregelungen zu deutlichen Ergebnisauswirkungen in der Handelsbilanz führen. Noch bestehende bilanzpolitische Spielräume können genutzt werden. Steuerliche Ergebnisauswirkungen ergeben sich im Grundsatz nicht. Gleichzeitig löst das Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz im Rechnungswesen einen merklichen Schulungsaufwand aus.

13 Umsatzsteuerliche Rechnungen: Zwingende Angabe des Zeitpunkts der Lieferung

Verschiedentlich hatten wir bereits auf die hohen formalen Anforderungen an umsatzsteuerliche Rechnungen hingewiesen. Der Bundesfinanzhof hat dies nun in einem erneuten Urteil bestätigt. Mit Urteil vom 17.12.2008 (Aktenzeichen XI R 62/07) hat das Gericht entschieden, dass außer in Sonderfällen die **Angabe des Zeitpunkts der Lieferung** auch dann zwingend anzugeben ist, wenn er mit dem Ausstellungsdatum der Rechnung übereinstimmt.

Im Urteilsfall betrieb die Klägerin eine Fleischerei. Sie reichte am 10.1.2006 eine Umsatzsteuervoranmeldung für November 2005 ein. In dieser waren Vorsteuern in Höhe von 4 636,46 € aus einer Rechnung vom 30.11.2005 über netto 28 977,90 € enthalten. Die Rechnung betraf die Lieferung einer Kochstrecke inklusive Montage. Auf der Rechnung war als Auftragsdatum der 15.11.2005 und als Ausstellungsdatum der 30.11.2005 vermerkt. Eine Angabe des Lieferdatums oder einen Hinweis auf einen Lieferschein enthielt die Rechnung nicht. Im Rahmen des Festsetzungsverfahrens legte die Klägerin einen Lieferschein über die Lieferung der Kochstrecke vor. Dieser enthielt mit den Rechnungsangaben übereinstimmende Angaben hinsichtlich Auftragsdatum und Auftragsnummer. Ferner ergab sich aus dem Lieferschein, dass er am 28.11.2005 ausgestellt worden war. Angaben zum Lieferzeitpunkt enthielt der Lieferschein aber nicht. Der Vorsteuerabzug wurde versagt, was nun vom Bundesfinanzhof bestätigt wurde.

Hinweis 1:

Es sollte dringend bei der Kontrolle der Eingangsrechnungen darauf geachtet werden, dass alle formalen Anforderungen erfüllt sind. Ansonsten droht die Aberkennung des Vorsteuerabzugs. Zwar kann dann, wenn der Lieferant noch erreichbar ist, auch später noch eine berichtigte Rechnung vorgelegt werden, doch drohen zumindest Zinsnachteile, da der Vorsteuerabzug dann erst mit Vorlage der korrigierten Rechnung möglich ist.

Fehlende Angaben in einer Rechnung können auch aus weiteren Dokumenten, wie z. B. aus dem Lieferschein, entnommen werden. Dann ist allerdings in der Rechnung ein eindeutiger Verweis auf dieses ergänzende Dokument notwendig, welches dann mit der Rechnung aufzubewahren ist.

Zur Erinnerung im Folgenden nochmals **alle gesetzlichen Anforderungen an eine umsatzsteuerliche Rechnung:**

1. vollständiger Name und die vollständige Anschrift des leistenden Unternehmers und des Leistungsempfängers,
2. die dem leistenden Unternehmer vom Finanzamt erteilte Steuernummer oder die ihm vom Bundeszentralamt für Steuern erteilte Umsatzsteuer-Identifikationsnummer,
3. das Ausstellungsdatum,
4. eine fortlaufende Nummer mit einer oder mehreren Zahlenreihen, die zur Identifikation der Rechnung vom Rechnungsaussteller einmalig vergeben wird (Rechnungsnummer),
5. die Menge und die Art (handelsübliche Bezeichnung) der gelieferten Gegenstände oder den Umfang und die Art der sonstigen Leistung,
6. den Zeitpunkt der Lieferung oder sonstigen Leistung bzw. bei einer Anzahlungsrechnung den Zeitpunkt der Vereinnahmung des Entgelts,
7. das nach Steuersätzen und einzelnen Steuerbefreiungen aufgeschlüsselte Entgelt für die Lieferung oder sonstige Leistung sowie jede im Voraus vereinbarte Minderung des Entgelts, sofern sie nicht bereits im Entgelt berücksichtigt ist,
8. den anzuwendenden Steuersatz sowie den auf das Entgelt entfallenden Steuerbetrag oder im Fall einer Steuerbefreiung einen Hinweis darauf, dass für die Lieferung oder sonstige Leistung eine Steuerbefreiung gilt und
9. einen Hinweis auf die zweijährige Aufbewahrungsfrist bei Werklieferungen oder sonstigen Leistungen im Zusammenhang mit einem Grundstück, wenn die Leistung an eine Privatperson oder an einen Unternehmer für den nichtunternehmerischen Bereich erbracht wurde.

Hinweis 2:

Bei Kleinbetragsrechnungen, wenn also das Gesamtentgelt 150 € nicht übersteigt, müssen nur die genannten Nummern 1., 3., 5. und das Entgelt und der darauf entfallende Steuerbetrag für die Lieferung oder sonstige Leistung in einer Summe sowie der anzuwendende Steuersatz oder im Falle einer Steuerbefreiung ein Hinweis darauf, dass für die Lieferung oder sonstige Leistung eine Steuerbefreiung gilt, angegeben werden.

14 Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz: Befreiung von der Buchführungspflicht für Kleinunternehmen

Bislang waren alle Kaufleute verpflichtet, eine kaufmännische Buchführung einzurichten und am Jahresende eine Inventur durchzuführen sowie einen Jahresabschluss aufzustellen. Das Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz hat nun insoweit eine Erleichterung

gebracht. Und zwar brauchen Einzelkaufleute, die an den Abschlussstichtagen von zwei aufeinander folgenden Geschäftsjahren nicht mehr als **500 000 € Umsatzerlöse** und **50 000 € Jahresüberschuss** aufweisen, diese Regeln nicht mehr zu erfüllen. Vielmehr können diese Kaufleute wahlweise auch den Gewinn mittels einer sehr viel einfacheren Einnahmenüberschussrechnung ermitteln. Im Falle der Neugründung gilt dieses Wahlrecht bereits dann, wenn die genannten Werte am ersten Abschlussstichtag nach der Neugründung nicht überschritten werden.

Hinweis 1:

Zwischenzeitlich wurde diskutiert, dieses Wahlrecht auch Personengesellschaften zuzugestehen. Dies wurde nicht umgesetzt, sodass diese Vereinfachung bei der Rechnungslegung nur für Einzelunternehmen gilt.

Als **Vorteile der Einnahmenüberschussrechnung** können genannt werden:

- Grundsätzlich ist die Einnahmenüberschussrechnung die einfachere Gewinnermittlungsart.
- Wegen des i. d. R. geltenden Zufluss- und Abflussprinzips ergibt sich grundsätzlich eine leichtere steuerwirksame Zuordnung bzw. Verlagerung von Einnahmen und Ausgaben in ein gewünschtes Wirtschaftsjahr.

Dagegen ergeben sich bei der **Einnahmenüberschussrechnung auch Nachteile:**

- Der Gewinn kann nicht durch Rückstellungen und Verbindlichkeiten gemindert werden.
- Anzahlungen und Abschlagszahlungen von Kunden erhöhen bereits mit Zufluss den Gewinn.
- Teilwertabschreibungen werden nicht zugelassen.
- Es besteht nach Ansicht der Finanzverwaltung eine Pflicht zur Gewinnermittlung nach amtlich vorgeschriebenem Vordruck.

Hinweis 2:

Ein Wechsel von der Gewinnermittlung mittels Betriebsvermögensvergleich zur Einnahmenüberschussrechnung erfordert bestimmte steuerliche Korrekturen, damit Aufwendungen bzw. Erträge nicht mehrmals, aber auch nicht keimlich erfasst werden.

15 Anwendung des ermäßigten Steuersatzes bei Leistungen eines Party-Services

Umsätze über Lebensmittel unterliegen im Grundsatz nicht dem Regelumsatzsteuersatz von 19 %, sondern dem ermäßigten Umsatzsteuersatz von 7 %. Fraglich ist die Anwendung des ermäßigten Steuersatzes immer dann, wenn die Lieferung von Speisen und Getränken mit anderen Leistungen verbunden ist.

So hatte der Bundesfinanzhof mit Urteil vom 18.12.2008 (Aktenzeichen V R 55/06) über die Anwendung des ermäßigten Steuersatzes bei Leistungen eines Party-Services zu entscheiden. Die Klägerin betrieb einen Party-Service. Zusätzlich zur Lieferung von Speisen gehörte zu ihrem Leistungsangebot die Überlassung von Geschirr und Besteck sowie die anschließende Abholung und Reinigung; hierfür berechnete sie ein gesondertes Entgelt. Nur ein Teil der Kunden machte von diesem Zusatzangebot Gebrauch. Streitig war, ob im Hinblick auf die Umsätze, bei denen den Kunden Geschirr und Besteck überlassen wurde, insgesamt der ermäßigte Steuersatz anwendbar ist.

Dies wurde vom Bundesfinanzhof verneint, vielmehr sei der volle Umsatzsteuersatz auf die gesamte Party-Service-Leistung anzuwenden. Im Streitfall des Party-Services gehe die Abgabe der Speisen mit einer Reihe von Dienstleistungen einher, die sich von den Vorgängen unterscheiden, die notwendig mit der Lieferung von Lebensmitteln verbunden sind.

16 Abschreibungen bei gesunkenen Börsenkursen von zu Anlagezwecken gehaltenen Aktien

Werden in einem Betriebsvermögen Aktien an börsennotierten Aktiengesellschaften zu Anlagezwecken gehalten, so ist bei einem Absinken des Börsenkurses unter die ursprünglichen Anschaffungskosten zu prüfen, ob eine Abschreibung vorzunehmen ist. Werden die Aktien langfristig gehalten und sind diese daher in der Bilanz dem Anlagevermögen zuzuordnen, so darf eine Abschreibung allerdings nur dann vorgenommen werden, wenn die **Wertminderung voraussichtlich dauerhaft** ist.

Wann eine solche voraussichtlich dauernde Wertminderung vorliegt, ist umstritten. Der **Bundesfinanzhof** hatte mit Urteil v. 26.9.2007 (Aktenzeichen I R 58/06) entschieden, dass bei börsennotierten Anteilen an einer Kapitalgesellschaft, die als Finanzanlage gehalten werden, von einer voraussichtlich dauernden Wertminderung auszugehen ist, wenn der Börsenwert zum Bilanzstichtag unter die Anschaffungskosten gesunken ist und zum Zeitpunkt der Bilanzaufstellung keine konkreten Anhaltspunkte für eine alsbaldige Wertaufholung vorliegen.

Die **Finanzverwaltung** folgt nun grundsätzlich diesem Urteil (Schreiben des Bundesfinanzministeriums vom 26.3.2009, Aktenzeichen IV C 6 – S 2171-b/0 [DOK 2009/0195335]). Allerdings geht die Finanzverwaltung nur dann von einer voraussichtlich dauernden Wertminderung aus, wenn der Börsenkurs zu dem jeweils aktuellen Bilanzstichtag um mehr als 40 % unter die Anschaffungskosten oder zu dem jeweils aktuellen Bilanzstichtag und dem vorangegangenen Bilanzstichtag um mehr als 25 % unter die Anschaffungskosten gesunken ist.

Hinweis:

Zwar müssen die von der Finanzverwaltung angeführten Bandbreiten als willkürlich angesehen werden, doch bieten diese zumindest gewisse Anhaltspunkte für die Praxis.

Daneben ist zu betonen, dass diese Grundsätze eben nur für börsennotierte Aktien des Anlagevermögens gelten. Bei Wertpapieren des Umlaufvermögens, also bei Wertpapieren, die nur kurzfristig gehalten werden, sind dagegen Wertminderungen zum Bilanzstichtag grds. zu berücksichtigen, soweit die Wertminderung bis zum Zeitpunkt der Bilanzaufstellung oder dem früheren Veräußerungszeitpunkt anhält. Insoweit kommt der Abgrenzung zwischen Anlage- und Umlaufvermögen eine große Bedeutung zu.

17 Steuerbegünstigung für Erträge einer GmbH aus der Beteiligung an einer anderen Kapitalgesellschaft

Hält eine GmbH eine Beteiligung an einer anderen Kapitalgesellschaft, insbesondere einer GmbH oder Aktiengesellschaft, so werden die Gewinne dieser Beteiligungsgesellschaft bei dieser der normalen Besteuerung unterworfen. Im Ausschüttungsfall entstehen dann auch Einkünfte bei der die Beteiligung haltenden GmbH. Damit es nicht zu einer Doppelbelastung kommt, werden diese Erträge bei der die Beteiligung haltenden GmbH – im Ergebnis zu 95 % – von der Besteuerung freigestellt. Zu zwei in diesem Zusammenhang wichtigen Fragen hat nun der Bundesfinanzhof entschieden:

a) Kein Abzugsverbot für Teilwertabschreibungen auf eigenkapitalersetzende Darlehen

Im Zuge der Einführung des sog. Halbeinkünfteverfahrens hat der Gesetzgeber – vereinfacht dargestellt – Folgendes geregelt. Wenn eine Kapitalgesellschaft selbst wiederum eine Beteiligung an einer anderen Kapitalgesellschaft (GmbH oder Aktiengesellschaft) hält und diese Beteiligung veräußert, wird der dann entstehende Veräußerungsgewinn steuerfrei gestellt. Spiegelbildlich dazu ist aber auch geregelt, dass Gewinnminderungen, die im Zusammenhang mit derartigen Anteilen stehen, bei der Ermittlung des Einkommens nicht zu berücksichtigen sind (Abzugsverbot).

Davon losgelöst ist die Situation zu beurteilen, wenn die GmbH ihre Beteiligungsgesellschaft mit einem Darlehen ausstattet und das Darlehen dann aber auf Grund einer wirtschaftlichen Schieflage der Beteiligungsgesellschaft wertberichtigt werden muss.

Zwischen der allgemein herrschenden Auffassung im Fachschrifttum und der Finanzverwaltung ist umstritten, ob das Abzugsverbot für Verluste aus der Beteiligung selbst auch die Teilwertabschreibungen erfasst, die auf eigenkapitalersetzende Darlehen entfallen; die Finanzverwaltung hat entsprechende Teilwertabschreibungen nicht anerkannt. Unter eigenkapitalersetzenden Darlehen sind dabei solche Darlehen zu verstehen, die in einer Krise gewährt wurden, wenn ein fremder Dritter bei sonst gleichen Umständen kein Darlehen mehr gewährt hätte, oder die bei Eintritt der Krise nicht zurückgefordert worden sind.

Diese Streitfrage hat nun der **Bundesfinanzhof** mit Urteil vom 14.1.2009 (Aktenzeichen I R 52/08) entschieden. Bei derartigen Teilwertabschreibungen handelt es sich gerade nicht um Gewinnminderungen, die von dem gesetzlichen Abzugsverbot erfasst werden. Insoweit lehnt der Bundesfinanzhof die Auffassung der Finanzverwaltung ab.

Im Streitfall hatte eine Immobilien-GmbH zu Gunsten ihrer Tochter-GmbH, die in wirtschaftliche Schwierigkeiten geraten war, Höchstbetragsbürgschaften und Darlehensverbindlichkeiten übernommen und auch selbst Darlehen an die Tochter-GmbH vergeben. Auf die Ansprüche in Höhe von rd. 575 T€ nahm die Immobilien-GmbH dann im Jahr 2002 eine Abschreibung von 50 % vor, welche die Finanzverwaltung nicht anerkannte.

Dazu stellt der **Bundesfinanzhof gegen die Auffassung der Finanzverwaltung** fest, dass es sich bei eigenkapitalersetzenden Darlehen um eigenständige Schuldverhältnisse handelt, die von der Beteiligung als solcher unbeschadet ihrer gesellschaftsrechtlichen Veranlassung zu unterscheiden sind. Solche Darlehen stehen demnach als eigenständige Wirtschaftsgüter neben der Beteiligung. Gewinnminderungen, die vom gesetzlichen Abzugsverbot erfasst werden, sind danach ausschließlich substanzbezogene Wertminderungen des Anteils, die sich aus der ertragsteuerlichen Behandlung des Anteils selbst ergeben, nicht aber jegliche wirtschaftlich zusammenhängende Aufwendungen.

Hinweis:

Diese für die Steuerpflichtigen günstige Entscheidung gilt allerdings **nur für die Jahre bis 2007**, da der Gesetzgeber das gesetzliche Abzugsverbot auf bestimmte Darlehen ausgeweitet hat. Insoweit sind entsprechende Abzugsverbote eingeführt worden, die Gewinnminderungen bei Körperschaften betreffen, die aus der Uneinbringlichkeit von Darlehensforderungen (oder Forderungen aus wirtschaftlich vergleichbaren Rechtshandlungen) oder der Inanspruchnahme aus Sicherheiten resultieren. Betroffen von der Neuregelung sind Sachverhalte, bei denen eine unmittelbare oder mittelbare Beteiligung am Grund- oder Stammkapital von mehr als 25 % vorliegt oder in der Vergangenheit vorgelegen hat.

Hervorzuheben ist in diesem Zusammenhang allerdings, dass eine entsprechende Änderung im Einkommensteuergesetz, in der ein Abzug bei natürlichen Personen und Personengesellschaften als Gesellschafter geregelt ist, nicht erfolgte. Daraus wird im Fachschrifttum abgeleitet, dass für den Fall, dass Gesellschafter eine natürliche Person oder eine Personengesellschaft ist, an der wiederum natürliche Personen beteiligt sind, Gewinnminderungen auf Grund von Teilwertabschreibungen auf Darlehensforderungen (weiterhin) steuerlich beachtlich sind.

b) Keine Steuerfreiheit von Gewinnausschüttungen bei Holding-Kapitalgesellschaften?

Bei der Gewinnermittlung einer Kapitalgesellschaft bleiben solche Gewinne außer Ansatz (im Ergebnis nicht vollständig, sondern nur zu 95 %), die aus der Veräußerung von Anteilen anderer Kapitalgesellschaften (GmbH oder Aktiengesellschaft) oder aus Gewinnausschüttungen von diesen Gesellschaften resultieren. Diese Steuerbefreiungen gelten nun aber nicht ausnahmslos für alle Anteile. Vielmehr hat der Gesetzgeber eine gewichtige Einschränkung vorgenommen, denn die Befreiungen gelten danach nicht

- für Anteile, die bei Kreditinstituten und Finanzdienstleistungsinstituten dem Handelsbuch zuzurechnen sind und

- für Anteile, die von Finanzunternehmen im Sinne des Kreditwesengesetzes mit dem Ziel der kurzfristigen Erzielung eines Eigenhandelserfolges erworben werden.

Problematisch ist in diesem Zusammenhang die Frage, welche Unternehmen zu den so beschriebenen Finanzunternehmen zählen. Dazu hat der Bundesfinanzhof mit Urteil vom 14.1.2009 (Aktenzeichen I R 36/08) festgestellt, dass diese Regelung auch **Hold- ding- und Beteiligungsgesellschaften im Sinne des Kreditwesengesetzes** erfasst – und zwar auch hinsichtlich der Veräußerung von GmbH-Anteilen. Die entsprechende Vorschrift des Kreditwesengesetzes lautet: „*Finanzunternehmen sind Unternehmen, die keine Institute und keine Kapitalanlagegesellschaften oder Investmentaktiengesellschaften sind und deren Haupttätigkeit darin besteht, 1. Beteiligungen zu erwerben und zu halten [...]*“.

In seiner Begründung betont der Bundesfinanzhof, dass der Anwendungsbereich der Vorschrift auch nicht dadurch eingeschränkt werde, dass die Vorschrift auf den „Eigenhandelserfolg“ abstelle. Dieser Begriff des Eigenhandelserfolgs bestimme sich nämlich nach eigenständigen körperschaftsteuerlichen Maßstäben und umfasse den Erfolg aus jeglichem „Umschlag“ von Anteilen auf eigene Rechnung. Zudem genüge es, dass der Hauptgegenstand des Unternehmens aus der im Kreditwesengesetz genannten Tätigkeit bestehe, also dem Erwerb und Halten von Beteiligungen. Es könnten darüber hinaus auch andere Nebenziele verfolgt werden; der Beteiligungsbesitz müsse i. Ü. auch nicht etwa fortwährend am Markt „umgeschlagen“ werden.

Im wirtschaftlichen Ergebnis weitet der Bundesfinanzhof mit dieser Entscheidung den Anwendungsbereich der eigentlich nur für Kreditinstitute geschaffenen Norm über ihren eigentlichen Sinn und Zweck hinaus erheblich aus. Für eine einschränkende Auslegung war nach den Ausführungen des Bundesfinanzhofs auf Grund des eindeutigen Wortlauts dieser Norm kein Raum.

Als gravierende Folge ergibt sich nun, dass die Steuerbefreiungen auch bei Holding- und Beteiligungsgesellschaften nicht greifen, d. h. etwaige Gewinnausschüttungen wie auch etwaige Veräußerungsgewinne unterliegen der Körperschaftsteuer – und zwar dann (und nur dann!), wenn die entsprechenden Anteile mit dem „Ziel der kurzfristigen Erzielung eines Eigenhandelserfolges erworben“ werden. Damit wird für die Würdigung bisheriger wie auch künftiger Gestaltungen diesem Tatbestandsmerkmal eine herausragende Bedeutung zukommen. Der Bundesfinanzhof führt dazu lediglich aus, dass sich die Absicht, einen solchen Erfolg zu erzielen, nur auf den Zeitpunkt des Anteilserwerbs bezieht. Insoweit soll es also nicht auf die tatsächliche, sondern auf die beabsichtigte Haltedauer ankommen; den Steuerpflichtigen ist also auch bei diesen Sachverhalten eine sorgfältige Dokumentation anzuraten.

Hinweis:

Die Ein- bzw. Zwischenschaltung einer Kapitalgesellschaft (insbesondere mit Holding-Charakter) zählte bislang zum gängigen Instrumentarium der steuerlichen Gestaltungsberatung. Solange die vorgenannte Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs nun aber Wirkung entfaltet, muss die Beteiligung von Kapitalgesellschaften an anderen Kapitalgesellschaften sorgfältig geplant werden. Denn es gilt nun nicht mehr in allen Fällen die Grundregel, wonach Gewinnausschüttungen wie auch Anteilsveräußerungen durch Körperschaften stets körperschaftsteuerfrei (d. h. zu 95 %) sind.

Positiv gewendet ist aus der Rechtsprechung allerdings auch abzuleiten, dass in Holding- und Beteiligungsfällen Veräußerungsverluste (schon auf der Ebene der Holding-Kapitalgesellschaft) abzugsfähig sind.

18 Steuerliche Folgen des Wegzugs eines Freiberuflers in das EU-Ausland

Zieht ein Freiberufler in das EU-Ausland und setzt dort seine freiberufliche Tätigkeit fort, so wird nach derzeitiger Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs dies als Betriebsaufgabe gesehen, sodass ein Geschäfts- oder Firmenwert zu versteuern ist. Nach dem Urteil des Finanzgerichts Köln vom 18.3.2008 (Aktenzeichen 1 K 4110/04) ver-

stößt diese Sichtweise des Bundesfinanzhofs gegen das gemeinschaftliche Grundrecht der Niederlassungsfreiheit.

Hinweis:

Gegen das Urteil des Finanzgerichts wurde nun beim Bundesfinanzhof die Revision eingelegt. Die Rechtsfrage ist somit noch nicht geklärt. In einschlägigen Fällen sollten die Bescheide aber mit Hinweis auf das nun beim Bundesfinanzhof anhängige Verfahren angefochten werden.

19 Steuerstundung und Steuererlass bei Sanierungsgewinnen

Voraussetzung für die Sanierung eines notleidenden Unternehmens ist insbesondere eine Reduzierung der Schuldenlast. Dies erfolgt regelmäßig im Rahmen eines Schuld-erlasses. Zu beachten ist allerdings, dass ein solcher Schuld-erlass beim Unternehmen zu einem Ertrag führt, der grundsätzlich der Besteuerung unterliegt. Damit nun die Steuern auf einen solchen Sanierungsgewinn die Sanierungsmaßnahme nicht wieder in Frage stellen, wird von der Finanzverwaltung im Billigkeitswege unter bestimmten Bedingungen eine Stundung oder sogar ein Erlass der Steuern gewährt. Aktuell hat die Oberfinanzdirektion Hannover mit Schreiben vom 11.2.2009 (Aktenzeichen S 2140 – 8 – StO 241) zu den Voraussetzungen für eine solche Billigkeitsmaßnahme Stellung genommen.

Voraussetzungen für die Annahme eines **begünstigten Sanierungsgewinns** sind die Sanierungsbedürftigkeit und Sanierungsfähigkeit des Unternehmens, die Sanierungseignung des Schuld-erlasses und die Sanierungsabsicht des Gläubigers. Das Vorliegen dieser Voraussetzungen hat der Steuerpflichtige darzulegen. Nur wenn ein **Sanierungsplan** vorliegt, kann davon ausgegangen werden, dass die Voraussetzungen erfüllt sind.

Für die Frage, ob ein Unternehmen objektiv sanierungsbedürftig ist, sind

- die Ertragslage,
- die Höhe des Betriebsvermögens vor und nach der Sanierung,
- die Kapitalverzinsung durch die Erträge des Unternehmens,
- die Möglichkeiten zur Bezahlung von Steuern und sonstigen Schulden,
- die Gesamtleistungsfähigkeit des Unternehmens und
- mit Einschränkungen die Höhe des Privatvermögens

maßgeblich. Sanierungsbedürftigkeit ist zu bejahen, wenn das Unternehmen infolge Zahlungsunfähigkeit von der Insolvenz bedroht ist. Die Überschuldung allein ist kein Grund, die Sanierungsbedürftigkeit anzunehmen. Aus handelsrechtlichen oder gar nur steuerlichen Verlusten kann noch nicht auf die Sanierungsbedürftigkeit geschlossen werden.

Die Finanzverwaltung sieht **mehrere Billigkeitsmaßnahmen** vor und zwar eine abweichende Steuerfestsetzung, die Steuerstundung und den Steuererlass:

- In einem ersten Schritt ist die anteilig auf den Sanierungsgewinn entfallende Steuer zu ermitteln. Zu ihrer Ermittlung erfolgt vorrangig eine Verrechnung mit sämtlichen zur Verfügung stehenden Verlusten und negativen Einkünften. Die danach auf den Sanierungsgewinn entfallende Steuer ist durch Gegenüberstellung des unter Einbeziehung des Sanierungsgewinns festgesetzten Steuerbetrages und des Steuerbetrages zu ermitteln, der sich in der „Schattenveranlagung“ ohne Einbeziehung des (nach Verrechnung mit Verlusten und negativen Einkünften) verbleibenden Sanierungsgewinns ergibt.
- In einem zweiten Schritt ist die auf den Sanierungsgewinn entfallende Steuer zum Zweck der Überwachung der Verlustverrechnungsmöglichkeiten, der Ausnutzung des Verlustrücktrags und der Berücksichtigung von Zahlungen auf Grund eines Bes-

serungsscheins bis zur Durchführung der nächsten noch ausstehenden Veranlagung zu stunden.

- Nach abschließender Prüfung und nach Feststellung der endgültigen auf den verbleibenden zu versteuernden Sanierungsgewinn entfallenden Steuer ist diese in einem dritten Schritt zu erlassen.

Hinweis:

Der Erlass von Steuern auf Sanierungsgewinne kann für das betroffene Unternehmen sehr wichtig sein. Daher sind die bestehenden Möglichkeiten sorgfältig zu prüfen und ggf. die Voraussetzungen für die Billigkeitsmaßnahme nachzuweisen.

Für Personengesellschaften

20 Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz: Änderung der Größenklassen

Die GmbH und die GmbH & Co. KG unterliegen erhöhten Anforderungen bei der Rechnungslegung. Dies umfasst insbesondere die Gliederung des Jahresabschlusses, die Erstellung eines Anhangs und Lageberichts und ggf. die Pflicht zur Prüfung des Jahresabschlusses durch einen Wirtschaftsprüfer oder vereidigten Buchprüfer. Insoweit wird zwischen kleinen, mittelgroßen und großen Gesellschaften unterschieden und zwar mit steigenden Anforderungen. In der Praxis wird man bestrebt sein, möglichst als kleine oder noch als mittelgroße Gesellschaft eingestuft zu werden, um Erleichterungen in Anspruch nehmen zu können.

Mit dem **Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz** sind die maßgebenden Schwellenwerte deutlich angehoben worden. Diese betragen nun:

	Bilanzsumme (in T€)	Umsatzerlöse (in T€)	Arbeitnehmerzahl
klein	≤ 4 840	≤ 9 680	≤ 50
mittel	> 4 840 ≤ 19 250	> 9 680 ≤ 38 500	> 50 ≤ 250
groß	> 19 250	> 38 500	> 250

Maßgebend für die Größeneinstufung ist das Über- bzw. Unterschreiten von mindestens zwei Schwellenwerten an zwei aufeinander folgenden Bilanzstichtagen.

Hinweis:

Die angehobenen Schwellenwerte gelten **erstmalig für das nach dem 31.12.2007 beginnende Geschäftsjahr**, also für das Geschäftsjahr 2008 bzw. bei einem vom Kalenderjahr abweichenden Geschäftsjahr das Geschäftsjahr 2008/2009. Somit sind im Regelfall die geänderten Schwellenwerte bereits für den Jahresabschluss zum 31.12.2008 maßgebend. Bei der Beurteilung, ob am 31.12.2008 die Schwellenwerte an zwei aufeinander folgenden Abschlussstichtagen über- oder unterschritten sind, sind zum 31.12.2007 und zum 31.12.2006 bereits die erhöhten Schwellenwerte zu berücksichtigen.

21 Steuerermäßigung bei gewerblichen Einkünften

Bekanntlich wird Steuerpflichtigen mit Einkünften aus Gewerbebetrieb, also aus einem Einzelunternehmen oder der Beteiligung an einer Personengesellschaft bei der Einkommensteuer eine Steuerermäßigung gewährt, welche die Belastung mit Gewerbesteuer wieder weitgehend ausgleicht. Die Gesetzesvorschrift zu dieser Steuerermäßi-

gung ist wiederholt geändert worden. Aktualisiert wurde nun mit Schreiben vom 24.2.2009 (Aktenzeichen IV C 6 – S 2296-a/08/10002) die Verwaltungsanweisung zu dieser Vorschrift. Hervorzuheben sind folgende Neuregelungen:

- Ab dem Jahr 2008 wird die Steuerermäßigung **begrenzt auf die tatsächlich gezahlte Gewerbesteuer**. Diese Begrenzung greift bei Gewerbesteuer-Hebesätzen bis zu 380 %.
- Fallen in anderen Einkunftsquellen, wie bspw. aus einem Vermietungsobjekt, Verluste an, so kann dies dazu führen, dass die Steuerermäßigung teilweise nicht genutzt werden kann. Insoweit ist das Gesetz zu Lasten der Gewerbetreibenden geändert worden.
- Bei Personengesellschaften wird der Gewerbesteuer-Messbetrag als Basis für die Steuerermäßigung auf Basis des allgemeinen Gewinnverteilungsschlüssels auf die einzelnen Gesellschafter aufgeteilt. Insoweit kann sich eine andere Aufteilung ergeben, als hinsichtlich der steuerlichen Gewinnanteile.

Hinweis:

Im Einzelfall kann einem drohenden Leerlauf der Steuerermäßigung durch geeignete Gestaltungen begegnet werden. Zu denken ist an die Wahl der getrennten Veranlagung, den Einsatz bilanzpolitischer Maßnahmen, um Verluste zu vermeiden oder die Einschränkung des Verlustvortrags. Allerdings sind diese Gestaltungen regelmäßig so komplex, dass steuerlicher Rat einzuholen ist.

Vor dem Hintergrund der **ab 2008 deutlich größeren Bedeutung der Steuerermäßigung** ist dringend anzuraten, in individuellen Berechnungen zu ermitteln, ob die Steuerermäßigung in vollem Umfang in Anspruch genommen werden kann oder aber die Steuerermäßigung teilweise verloren geht, worauf mit Gestaltungen vielfach reagiert werden kann.

Für Bezieher von Kapitaleinkünften

22 Veräußerung von Aktien und Verlustverrechnung – Nutzung von Altverlusten

Vor allem im letzten Jahr haben viele Anleger erhebliche Verluste aus Aktiengeschäften realisieren müssen. Soweit in diesen Fällen ein sog. privates Veräußerungsgeschäft vorlag, also zwischen Erwerb und Veräußerung ein Zeitraum von weniger als einem Jahr lag, so waren diese Verluste steuerlich relevant und werden gesondert festgestellt. Nicht selten sind erhebliche Verluste festzustellen und so ergibt sich die Frage, wie diese, nicht zuletzt vor dem Hintergrund der aktuell wieder aufwärts gerichteten Börsenentwicklung, steuerlich genutzt werden können. Hierzu folgende Hinweise:

Werden aktuell Aktien veräußert, so ist zunächst wie folgt zu differenzieren:

1. Wurden die Aktien vor dem 1.1.2009 erworben und beträgt die Haltedauer mindestens ein Jahr, so sind entstehende Gewinne und Verluste steuerlich irrelevant. Insoweit gilt im Hinblick auf die Einführung der Abgeltungsteuer ein Bestandsschutz.
2. Wurden die Aktien vor dem 1.1.2009 erworben und beträgt die Haltedauer nicht mehr als ein Jahr, so sind entstehende Gewinne und Verluste steuerlich relevant. Bei der Ermittlung der Höhe der Gewinne bzw. Verluste kommt das Halbeinkünfteverfahren zur Anwendung, d. h. dass diese nur zur Hälfte angesetzt werden. Entsprechende Gewinne unterliegen nicht der Abgeltungsteuer, sondern sind in die normale Einkommensteuerveranlagung mit einzubeziehen.

3. Wurden die Aktien nach dem 31.12.2008 erworben, so unterliegt ein entstehender Gewinn der 25 %igen Abgeltungsteuer. Entstehen Verluste, so können diese nur mit Gewinnen aus dem Verkauf von Aktien ausgeglichen werden.

Hinsichtlich der Altverluste aus privaten Veräußerungsgeschäften bis 2008 gilt Folgendes:

- Entstehen in 2009 Verluste aus privaten Veräußerungsgeschäften bzgl. Aktien, die vor dem 1.1.2009 erworben wurden (vorstehend unter 2.), so erhöhen sich die zum 31.12.2008 festgestellten Verluste.
- Altverluste aus privaten Veräußerungsgeschäften können innerhalb einer Übergangsfrist bis einschließlich 2013 mit Gewinnen aus Wertpapierverkäufen ausgeglichen werden. Diese Veräußerungsgewinne unterliegen zwar grds. der Abgeltungsteuer (vorstehend unter 3.), durch die Verlustverrechnung erfolgt dann aber eine steuerliche Freistellung. Zu beachten ist allerdings, dass auf diese Gewinne sehr wohl zunächst von dem Kreditinstitut die 25 %ige Abgeltungsteuer einzubehalten ist und erst in der Einkommensteuerveranlagung die Verlustverrechnung geltend gemacht werden kann. In diesen Fällen ist dann also auch eine Berücksichtigung der Kapitalerträge in der Einkommensteuerveranlagung erforderlich.

Hinweis:

Die Verlustverrechnung bei Kapitaleinkünften ist äußerst komplex und bedarf daher in jedem Einzelfall einer genauen Analyse. Insofern können die vorgestellten Hinweise eine **individuelle Beratung** nicht ersetzen, sondern sollen vielmehr nur erste Anregungen geben.

Für Hauseigentümer

23 Ertragsteuerliche Behandlung von Photovoltaikanlagen und Blockheizkraftwerken

Hauseigentümer errichten auf Gebäuden immer häufiger Photovoltaikanlagen. Dabei spielt nicht nur der Umweltaspekt eine Rolle, sondern eben auch die Tatsache, dass die gesetzlich festgelegte Vergütung nach dem Erneuerbare-Energien-Gesetz (EEG) bei vernünftiger Auslegung der Anlage eine vergleichsweise sichere Rendite der Investition verspricht. Zu den ertragsteuerlichen Auswirkungen hat nun die Oberfinanzdirektion Rheinland in einem ausführlichen Schreiben vom 9.3.2009 (Aktenzeichen S 2130 – 2009/0001 – St 142) Stellung genommen. Herauszuheben sind folgende Aspekte:

- Auf Grund der durch das EEG festgelegten Einspeisevergütung liegt bei dem Betrieb der Anlage regelmäßig eine Gewinnerzielungsabsicht vor, sodass gewerbliche Einkünfte erzielt werden. Die Einkünfte sind in der Steuererklärung also in der Anlage G zu erklären und es besteht eine **Gewerbesteuerpflicht**, welche oftmals wegen des Freibetrags von 24 500 € ohne Konsequenz bleibt.
- **Auf das Dach aufgesetzte Photovoltaikanlagen** werden dem Gewerbebetrieb der Stromerzeugung zugerechnet. Diese Anlagen werden als bewegliche Wirtschaftsgüter eingestuft und können über 20 Jahre abgeschrieben werden.
- Dagegen dienen **dachintegrierte Photovoltaikanlagen** – z. B. in Form von Solardachsteinen, Solardachfolien oder Indach-Solarmodulen – von ihrer Funktion her nicht ausschließlich dem Gewerbebetrieb, sondern auch dem Schutz des Gebäudes vor Witterungseinflüssen. Sie sind damit mit dem für das Gebäude maßgeblichen AfA-Satz abzuschreiben. Allerdings sind nach Auffassung der Finanzverwaltung die anteiligen Mehrkosten gegenüber einer normalen Dacheindeckung dem Gewerbebetrieb Stromerzeugung zuzuordnen. Dies ist gerade dann zu beachten, wenn im Zuge

einer Dachsanierung eine Indach-Photovoltaikanlage eingebaut wird: Während der Teil der Kosten, der bei einer normalen Dacheindeckung angefallen wäre, bei einem Vermietungsobjekt als Erhaltungskosten sofort abzugsfähig ist, ist der darüber hinausgehende Teil dem Gewerbebetrieb Stromerzeugung zuzuordnen.

Ähnlich ist bei **Blockheizkraftwerken** vorzugehen. Blockheizkraftwerke dienen der gleichzeitigen Erzeugung von Strom und Wärmeenergie in einem Gebäude (sog. Kraft-Wärme-Koppelung). Der erzeugte Strom wird, soweit er nicht selbst verbraucht wird, in das Netz des Energieversorgers eingespeist. Die Abwärme des Generators und des Motors wird unmittelbar vor Ort zum Heizen des Gebäudes und zur Warmwasserbereitung verwendet. Nach dem EEG sind die Netzbetreiber verpflichtet, Blockheizkraftwerke an ihr Netz anzuschließen und den in diesen Anlagen erzeugten Strom vorrangig abzunehmen:

- Auch insofern werden aus dem Stromverkauf regelmäßig gewerbliche Einkünfte erzielt. Betriebseinnahmen fallen aber nur insoweit an, als nicht selbst verbrauchte Energie an den Netzbetreiber geliefert wird.
- Da der eigentliche Zweck eines Blockheizkraftwerks darin liegt, ein Gebäude zu beheizen und mit warmem Wasser zu versorgen, ist die Anlage steuerlich dem Gebäude zuzuordnen und unterliegt damit der einheitlichen Abschreibung des Gebäudes. Wie bei der dachintegrierten Photovoltaikanlage sind jedoch die durch das Blockheizkraftwerk verursachten Mehrkosten als Betriebsausgaben bei den gewerblichen Einkünften zu berücksichtigen, soweit sie auf den Gewerbebetrieb Stromerzeugung entfallen.

Hinweis:

Im Übrigen hat der Bundesfinanzhof mit Urteil vom 18.12.2008 (Aktenzeichen V R 80/07) entschieden, dass ein in ein Einfamilienhaus eingebautes Blockheizkraftwerk, mit dem neben Wärme auch Strom erzeugt wird, der ganz oder teilweise, regelmäßig und nicht nur gelegentlich gegen Entgelt in das allgemeine Stromnetz eingespeist wird, der nachhaltigen Erzielung von Einnahmen aus der Stromerzeugung dient und eine solche Tätigkeit unabhängig von der Höhe der erzielten Einnahmen die Unternehmer-eigenschaft des Betreibers begründet und damit ein Vorsteuerabzug bei der Errichtung der Anlage möglich ist.

24 Einkünfteerzielungsabsicht ist für jede Immobilie gesondert zu prüfen

Eine Tätigkeit ist nur dann steuerlich relevant, wenn diese mit Einkünfteerzielungsabsicht betrieben wird. Von Bedeutung ist dies insbesondere dann, wenn (zunächst) Verluste erzielt werden. Hinsichtlich der Einkünfteerzielungsabsicht bei Immobilien hat der Bundesfinanzhof mit Urteil vom 26.11.2008 (Aktenzeichen IX R 67/07) entschieden, dass die Einkünfteerzielungsabsicht für jede Immobilie gesondert zu prüfen sei.

Im Streitfall erwarb der Kläger im Jahr 1994 zwei nebeneinander liegende Grundstücke, von denen eines mit einem Einfamilienhaus bebaut und das andere in den Streitjahren unbebaut war. Den Kaufpreis finanzierte der Kläger über Darlehen in vollem Umfang fremd. Ab Mai des Jahres 1995 vermietete der Kläger beide Grundstücke zusammen zu einer einheitlichen monatlichen Miete von 1 400 DM. Im Falle einer Bebauung sollte der Mieter auf die Nutzung des unbebauten Grundstücks verzichten. Im Jahr 2005 errichtete der Kläger auf dem bislang unbebauten Grundstück ein Mehrfamilienhaus. Das Finanzamt berücksichtigte nur den Teil der Aufwendungen, der auf das bebaute Grundstück entfiel und verneinte hinsichtlich des unbebauten Grundstücks die Einkünfteerzielungsabsicht.

Auch der Bundesfinanzhof bestätigte nun diese Auffassung. Vermietet der Steuerpflichtige mehrere Objekte, also z. B. wie im Streitfall zwei Grundstücke, so sei jede Tätigkeit grundsätzlich je für sich zu beurteilen. Das gelte auch dann, wenn mehrere Immobilien auf Grund eines einheitlichen Mietvertrags zusammen zur Nutzung überlassen würden. Im Streitfall hatte das Finanzamt nun für das unbebaute Grundstück eine Überschuss-

prognose erstellt und diese fiel negativ aus, sodass die Einkünfteerzielungsabsicht verneint wurde.

Hinweis:

Bei langfristig vermieteten bebauten Grundstücken ist eine Einkünfteerzielungsabsicht zu unterstellen. Im Falle der Vermietung oder Verpachtung von unbebauten Grundstücken kann dagegen nicht ohne Weiteres davon ausgegangen werden, dass eine Überschusserzielungsabsicht vorhanden ist. Vielmehr muss dies vom Steuerpflichtigen nachgewiesen werden.

Wichtig ist, dass die Überschusserzielungsabsicht im Falle eines Rechtsstreits mit der Finanzverwaltung rechtzeitig nachgewiesen wird. Im vorliegenden Fall hätte der Kläger die Planungen zur Bebauung mit dem Mehrfamilienhaus nicht erst im Revisionsverfahren geltend machen dürfen. Hätte der Kläger dies beweisen können, wozu z. B. eine Bauvoranfrage, Baufinanzierung, Architektenauftrag oder Ähnliches hilfreich gewesen wäre, so wären die Finanzierungskosten auch für die Jahre ab 1993 als sog. „vorweggenommene Werbungskosten“ zu berücksichtigen gewesen. Einen entsprechenden Vortrag hätte der Kläger aber spätestens vor dem Finanzgericht machen müssen.

Für GmbH-Gesellschafter und GmbH-Geschäftsführer

25 Bewertung der Schenkung eines GmbH-Anteils entsprechend der bereits konkretisierbaren Preisvorstellung eines kurz danach durchgeführten Verkaufs

Das „alte“ Erbschaftsteuerrecht wird die Stpfl. und ihre Berater noch Jahre beschäftigen; zudem strahlen Gerichtsentscheidungen zur bisherigen Rechtslage auch auf die nach der Erbschaftsteuerreform geltende Rechtslage ab 2009.

So liegt auch der **Fall**, über den das Finanzgericht Nürnberg mit Urteil vom 1.4.2008 (Aktenzeichen IV 86/2006) entschieden hat. Im Streitfall wurden in einem ersten Schritt Anteile an einer GmbH verschenkt und in einem zweiten Schritt vom Beschenkten veräußert. Fraglich ist, ob der für schenkungsteuerliche Zwecke zu ermittelnde „**gemeine Wert**“ auch aus diesem späteren Verkauf abgeleitet werden kann, denn bislang galt die Grundregel, dass nur die Verkäufe der vorangegangenen zwölf Monate relevant sind.

Das Finanzgericht **bejaht** nun diese Frage, weil zum Bewertungsstichtag bereits eine konkretisierbare Preisvorstellung zwischen den Kaufparteien bestand, auch wenn sich der Verkäufer die endgültige Verkaufsentscheidung bis zur Unterschrift unter den Kaufvertrag vorbehalten hatte.

Die vorgenannte **Grundregel** des § 12 Abs. 2 Satz 2 BewG geht zurück auf den Bundesfinanzhof. Nach dessen Auffassung darf der gemeine Wert grundsätzlich nur aus solchen Verkäufen abgeleitet werden, die eine zeitliche Nähe zum Stichtag aufweisen, also weniger als ein Jahr **vor dem Stichtag** liegen. Verkäufe **nach dem Stichtag** dürfen auf Grund des Wortlauts dieser Vorschrift grundsätzlich nicht verwendet werden. Ausnahmsweise kann aber, so der Bundesfinanzhof, der gemeine Wert nichtnotierter Anteile an einer GmbH doch aus einem solchen Verkauf abgeleitet werden, nämlich dann, wenn der formelle Vertragsabschluss kurz nach dem Stichtag liegt und die Einigung über den Kaufpreis schon am Bewertungsstichtag herbeigeführt worden war.

Dabei gilt, dass eine **Einigung** über den Kaufpreis eines kurz nach dem Feststellungszeitpunkt abgeschlossenen Verkaufs von Anteilen an einer Kapitalgesellschaft auch dann schon als vor dem Feststellungszeitpunkt zustande gekommen gilt, wenn sich die Verhandlungen durch Festlegung eines Preisrahmens oder eine **konkretisierbare Preisvorstellung** beider Vertragsparteien soweit verdichtet haben, dass der Kaufpreis

durch den Kaufvertrag nur noch dokumentiert wird. Die Einigung über den Kaufpreis muss zum Zeitpunkt der Schenkung noch nicht rechtsverbindlich gewesen sein.

Hinweis:

Diese Rechtsprechung ist auch für das seit dem 1.1.2009 geltende Recht unverändert einschlägig. Denn danach wird hinsichtlich der Bewertung von GmbH-Anteilen folgendes Prüfschema (und zwar in der genannten Reihenfolge) vorgegeben: 1. Börsen- oder Marktpreis (bei der GmbH regelmäßig nicht einschlägig), 2. Wert abgeleitet aus Verkäufen unter fremden Dritten innerhalb des letzten Jahres vor der Übertragung, 3. Wahlrecht zur Unternehmensbewertung nach einer marktüblichen Methode (z.B. DCF-Verfahren) oder zur gesetzlich vorgegebenen vereinfachten Ertragswertmethode.

26 Verlustabzugsbeschränkung für Körperschaften – Kapitalerhöhung gilt als schädlicher Anteilseignerwechsel

Mit der Unternehmensteuerreform 2008 sind die Regelungen zum sog. **Mantelkauf** erheblich verschärft worden. Diese Regelungen sollen – verkürzt dargestellt – die steuerliche Nutzung von Verlusten bzw. Verlustvorträgen unterbinden, welche bei solchen Kapitalgesellschaften angefallen sind, deren Anteile nach der Verlufterzielung übertragen werden. **Klassisches Beispiel** einer solchen Verlustnutzung war bislang die Veräußerung der Anteile einer nicht mehr operativ tätigen GmbH, also eines GmbH-Mantels. Auf diesen mit einem steuerlichen Verlustvortrag verbundenen GmbH-Mantel wird nach der Veräußerung vom Erwerber ein gewinnträchtiger Geschäftsbetrieb übertragen, dessen Gewinne dann – auf Grund der Verlustvorträge – im Ergebnis zunächst nicht der Besteuerung unterliegen.

Daher stellte die bis 2007 geltende gesetzliche Regelung auf **zwei Kriterien** ab, nämlich auf die Anteilsübertragung einerseits und die Zuführung neuen Betriebsvermögens andererseits. Mit der Voraussetzung der Anteilsübertragung hat sich nun erneut der Bundesfinanzhof (Urteil vom 27.8.2008, Aktenzeichen I R 78/01, DB 2009, 266) auseinandergesetzt und dabei Folgendes entschieden:

Die Übernahme eines durch Kapitalerhöhung neu entstandenen Geschäftsanteils an einer GmbH ist ein Vorgang, der einer Anteilsübertragung gleichsteht, er kann daher zu einem schädlichen Anteilseignerwechsel führen. Ein Grund dafür, dass ein Anteilseignerwechsel im Wege der Kapitalerhöhung anders zu behandeln sei, als ein Anteilseignerwechsel durch Anteilsabtretung, ist nach Auffassung des Gerichts nicht ersichtlich. Die Annahme eines schädlichen Anteilseignerwechsels wird auch nicht dadurch ausgeschlossen, wenn die Altgesellschafter an einer hinzutretenden Gesellschaft beteiligt sind und die GmbH damit auch nach dem Anteilseignerwechsel – allerdings mittelbar – beherrschen.

Hinweis:

Diese Rechtsprechung wird auch auf das seit dem 1.1.2008 geltende Recht ausstrahlen. Denn danach wird allein auf das Kriterium der Anteilsübertragung abgestellt, so dass Kapitalerhöhungen bei GmbH mit Verlustvorträgen sorgfältig zu planen sind.

27 Übergang des wirtschaftlichen Eigentums bei Anteilsübertragung erst mit Übergang aller Rechte und Pflichten

In der Praxis ist nicht selten die Frage umstritten, zu welchem Zeitpunkt eine Veräußerung von GmbH-Anteilen erfolgt ist. Hier ist nach herrschender Auffassung auf den Übergang des wirtschaftlichen Eigentums abzustellen. Zu dieser Problematik (Stichtag der Übertragung) hat der Bundesfinanzhof mit Urteil vom 9.10.2008 (Aktenzeichen IX R 73/06, DStRE 2009, 313) Stellung genommen. Im Streitfall hatte ein Gesellschafter seine GmbH-Anteile mit Vertragsschluss im Dezember 1998 dinglich übertragen, aber vereinbart, dass **alle mit den Anteilen verbundenen Rechte und Pflichten** (insbesondere das Gewinnbezugsrecht) erst zum 1.1.1999 auf den Erwerber übergehen.

Dazu stellt der Bundesfinanzhof fest, dass auf Grund dieser Vereinbarung das wirtschaftliche Eigentum an den Anteilen jedenfalls noch nicht im Jahr des Vertragsschlusses (also 1998) auf den Erwerber übergegangen war, sodass dem Kläger auch noch kein Veräußerungsgewinn entstanden war. Der **Übergang des wirtschaftlichen Eigentums** an Anteilen an Kapitalgesellschaften setze nämlich voraus, dass der Erwerber

- auf Grund eines (bürgerlich-rechtlichen) Rechtsgeschäfts bereits eine rechtlich geschützte, auf den Erwerb gerichtete Position erworben habe,
- die mit den Anteilen verbundenen wesentlichen Rechte (insbesondere Gewinnbezugs- und Stimmrechte) sowie
- das Risiko einer Wertminderung zu tragen habe und die Chance einer Wertsteigerung wahrnehmen könne.

Im Streitfall fehle es an dem Merkmal des Übergangs der Rechte, da diese in 1998 noch beim Veräußerer verbleiben sollten; in Auslegung der Vertragsklauseln kommt der Bundesfinanzhof zu dem Ergebnis, dass der Erwerber in 1998 noch keinerlei Einflussmöglichkeit auf das Handeln der GmbH haben sollte.

Hinweis:

Der Übergang des wirtschaftlichen Eigentums ist in Beteiligungskaufverträgen also mit besonderer Sorgfalt zu regeln. Im Streitfall führte die vertragliche Gestaltung dazu, dass (auf Grund einer Gesetzesverschärfung) ein Veräußerungsgewinn in 1999 der Einkommensteuer zu unterwerfen war, der bei einem Übergang noch in 1998 überhaupt gar nicht erfasst worden wäre.

Ergänzend sei an dieser Stelle erneut darauf hingewiesen, dass einseitige Erwerbsoptionen nicht zum Übergang des wirtschaftlichen Eigentums führen, Doppeloptionen (also die Kombination von Ankaufsrecht und Andienungsrecht) demgegenüber sehr wohl.

28 Vergebliche Veräußerungskosten als nachträgliche Anschaffungskosten

Wertveränderungen bei im steuerlichen Privatvermögen gehaltenen GmbH-Anteilen werden bei deren Veräußerung dann steuerlich erfasst, wenn der Veräußerer innerhalb der letzten fünf Jahre am Kapital der Gesellschaft zu mindestens 1 % beteiligt war (dies gilt i. Ü. auch noch nach Einführung der sog. Abgeltungsteuer). Im Zuge der Gewinnermittlung werden dabei die Anschaffungskosten dem Veräußerungserlös gegenübergestellt. Bislang höchstrichterlich ungeklärt ist in diesem Zusammenhang die Frage, **wie vergebliche Veräußerungskosten zu behandeln** sind.

Nach dem Gerichtsbescheid des Finanzgerichts Baden-Württemberg vom 19.12.2008 (Aktenzeichen 1 K 71/07) sind solche vergeblichen Veräußerungskosten von Anteilen an einer im Privatvermögen gehaltenen Beteiligung bei einem späteren Verkauf der Anteile an einen Dritten als Anschaffungskosten der Beteiligung und damit gewinnmindernd zu behandeln.

Hinweis:

Das Urteil ist noch nicht rechtskräftig; gleichwohl empfiehlt es sich, rein vorsorglich entsprechende vergebliche Veräußerungskosten hinreichend zu dokumentieren.

29 Darlehensverluste als nachträgliche Anschaffungskosten

Mit dem vorangegangenen Rundschreiben haben wir über die Entscheidung des Bundesfinanzhofs vom 19.8.2008 berichtet (Aktenzeichen IX R 63/05, BStBl II 2009, 5). Kern des Urteils war die höchstrichterliche Feststellung, dass der **Ausfall eines eigenkapitalersetzenden Darlehens** auch dann zu nachträglichen Anschaffungskosten führt, wenn der Gesellschafter das Darlehen zur Sanierung der in die Krise geratenen Gesellschaft gewährt hat.

Das Ergebnis dieser Rechtsprechung wird nun auch explizit von der **Finanzverwaltung** übernommen (Vfg. der Oberfinanzdirektion Rheinland vom 9.2.2009, Aktenzeichen S 2244 – 20009/0003 – St 14, DB 2009, 539). Darlehensverluste sind danach in „allen offenen Fällen“ als nachträgliche Anschaffungskosten anzuerkennen.

30 Aktuelle Entscheidungen zur verdeckten Gewinnausschüttung

a) Keine Verpflichtung des Gesellschafter-Geschäftsführers zur Weiterleitung eines ihm vor der Gründung der GmbH gewährten Vorteils

Die Leistungsbeziehungen zwischen der GmbH und ihrem Gesellschafter-Geschäftsführer stehen immer im Zentrum des steuerlichen Interesses, insbesondere dann, wenn dabei auf der Ebene des Gesellschafter-Geschäftsführers ein **Gewinnaufschlag realisiert** werden kann (z. B. durch günstige Einstandspreise bedingt).

Mit dieser Problematik eines Gesellschafter-Geschäftsführers, der seiner GmbH ein Ladenlokal weitervermietet hatte, hat sich der Bundesfinanzhof mit Urteil vom 20.8.2008 (Aktenzeichen I R 16/08, BFH/NV 2009, 49 = HFR 2009, 271) befasst. Im Streitfall hatte der spätere Gesellschafter-Geschäftsführer zunächst ein Ladenlokal für rund 3 000 DM monatlich gemietet, dann eine GmbH gegründet und dieser schließlich das Ladenlokal für die ortsübliche Miete von rund 4 500 DM weitervermietet. Sowohl das Finanzamt als auch das Finanzgericht sahen in dieser Untervermietung eine verdeckte Gewinnausschüttung.

Diese Würdigung hält der Überprüfung durch den Bundesfinanzhof jedoch nicht stand. Der beherrschende Gesellschafter-Geschäftsführer einer GmbH darf der GmbH nämlich ein Wirtschaftsgut auch dann zum verkehrsüblichen Entgelt vermieten, wenn er selbst das Wirtschaftsgut zu einem Zeitpunkt, als die GmbH noch nicht existent war, zu einem geringeren Preis gemietet hatte.

In seiner Begründung betont der Bundesfinanzhof, dass die Vereinbarung eines **verkehrsüblichen Entgelts** unproblematisch ist, da der Gesellschafter-Geschäftsführer gerade nicht verpflichtet sei, Vorteile, die er durch einen günstigen Vertragsabschluss selbst erlangt hat, an die GmbH weiterzugeben.

Hinweis:

In der Praxis ist gleichwohl Vorsicht geboten: Eine Verpflichtung zur Weitergabe besteht nämlich dann, wenn sich der Kapitalgesellschaft die Möglichkeit eines günstigen Vertragsabschlusses bietet. Dann würde ein ordentlicher und gewissenhafter Geschäftsführer diese Gelegenheit nutzen. Nimmt stattdessen der Gesellschafter-Geschäftsführer diese Chance als Eigengeschäft (für eigene Rechnung) wahr, so kann dies zur Annahme einer verdeckten Gewinnausschüttung führen.

b) Wertberichtigungen auf ungesicherte Darlehen an eine Schwestergesellschaft

Verdeckte Gewinnausschüttungen können auch schon in der Darlehensgewährung an eine Schwestergesellschaft begründet sein, wenn dies ohne Sicherheiten erfolgt und die Darlehensforderungen in der Folge insolvenzbedingt abgeschrieben werden müssen. Dies hat der Bundesfinanzhof mit Urteil vom 8.10.2008 (Aktenzeichen I R 61/07, DStR 2009, 217) entschieden.

Im Urteilsfall gewährte die X-GmbH ihrer Schwestergesellschaft fortlaufend Kredite, für die teilweise **weder Laufzeiten noch Rückzahlungsmodalitäten vereinbart** waren; zudem wurden auch laufende Verbindlichkeiten der Schwestergesellschaft übernommen. Nachdem der Antrag auf Eröffnung des Gesamtvollstreckungsverfahrens über das Vermögen der Schwestergesellschaft mangels Masse abgelehnt wurde, nahm die X-GmbH entsprechend in Höhe der Darlehensforderungen Teilwertabschreibungen vor, die aber weder von der Finanzverwaltung noch vom Finanzgericht und auch nicht vom Bundesfinanzhof anerkannt wurden.

Der Rechtsprechung liegen dabei folgende Überlegungen zugrunde:

- Die Annahme einer verdeckten Gewinnausschüttung setzt insbesondere eine Zuwendung voraus, die durch das **Gesellschaftsverhältnis veranlasst** ist und die auch an eine dem Gesellschafter nahe stehende Person bewirkt wird; das „Nahestehen“ kann sich auch aus gesellschaftsrechtlichen Beziehungen ergeben.
- Die **beherrschende Stellung** eines Gesellschafters in beiden (Schwester)Kapitalgesellschaften ist grundsätzlich nicht Voraussetzung für die Annahme des „Nahestehens“.
- Im vorliegenden Sachverhalt folgt die Annahme der verdeckten Gewinnausschüttung aber schon aus dem Vergleich mit dem Handeln eines **ordentlichen und gewissenhaften Geschäftsleiters**. Ein solcher hätte nach Auffassung des Bundesfinanzhofs die später wertberichtigten, unzureichend bzw. gar nicht abgesicherten Darlehen an eine „fremde“, d. h. nicht mit den Gesellschaftern verbundene GmbH, nicht vergeben.

Hinweis:

Auch dieses Urteil betont einmal mehr den Fremdvergleichsmaßstab und die Empfehlung, sich bei Darlehensverträgen an den marktüblichen Bedingungen und Konditionen zu orientieren.

c) Finanzierung einer Reise der Gesellschafter-Geschäftsführerin

Mit Beschluss vom 7.10.2008 (Aktenzeichen I B 37/07, BFH/NV 2009, 216) hat der Bundesfinanzhof entschieden, dass eine verdeckte Gewinnausschüttung vorliegen kann, wenn eine Kapitalgesellschaft Aufwendungen für eine Auslandsreise ihrer Gesellschafter-Geschäftsführerin trägt.

Im Streitfall hatte die GmbH auf Grundlage eines Franchisevertrags mit einer in den USA ansässigen Restaurantkette ein Restaurant betrieben und die Aufwendungen für eine 8-tägige Reise (8. März bis 16. März) ihrer Gesellschafter-Geschäftsführerin nach Hawaii – auf Grund einer veranstaltungsbezogenen Einladung dieser Restaurantkette – getragen. Die Veranstaltung („Konferenz“), zu der eingeladen worden war, dauerte vom Abend des 12. März bis zum Mittag des 15. März.

Finanzverwaltung und Finanzgericht haben in der Übernahme der Reisekosten von rund 7 800 DM durch die GmbH eine verdeckte Gewinnausschüttung gesehen und entsprechend den Gewinn der GmbH erhöht. Den zugrunde liegenden Erwägungen stimmt der Bundesfinanzhof zu:

- Die Themen der Konferenz (und damit der betriebliche Bezug) wurden überhaupt nicht nachgewiesen.
- Auch die konkrete Teilnahme der Gesellschafter-Geschäftsführerin am Programm der Konferenz wurde nicht nachgewiesen.
- Zudem waren bei den ausgewiesenen Veranstaltungen „Ehepartner oder private Begleiter willkommen“, was nach Auffassung der Richter gegen einen betrieblichen Charakter spricht.

Hinweis:

Auch dieser Beschluss unterstreicht, dass der Abzug von (Dienst-)Reiseaufwendungen nur unter sehr restriktiven Voraussetzungen möglich ist. Den Stpfl. ist daher zu empfehlen, die betriebliche Veranlassung der Reise umfassend zu dokumentieren; dazu zählt eben insbesondere eine inhaltliche Kennzeichnung wie auch der Nachweis der Anwesenheit bei etwaigen Konferenzen etc.

d) Erdienungszeitraum bei Pensionszusagen beträgt zehn Jahre

Die steuerliche Berücksichtigung von Pensionszusagen gegenüber beherrschenden Gesellschafter-Geschäftsführern setzt nach ständiger Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs, über die wir auch schon mit dem vorangegangenen Rundschreiben berichtet haben, voraus, dass zwischen der Zusage und dem vorgesehenen Eintritt in den Ruhestand **mindestens zehn Jahre** liegen, sodass die Pension auch noch „erdient“ wer-

den kann (**Erdienungszeitraum**). Diese Rechtsprechung hat der Bundesfinanzhof mit Beschluss vom 19.11.2008 (Aktenzeichen I B 108/08, BFH/NV 2009, 608) erneut bestätigt; nach diesem Beschluss bestehen am Erfordernis der Zehnjahresfrist keine Zweifel.

Hinweis:

Diese Frist ist tatsächlich mindestens einzuhalten, d.h. dass ein Erdienungszeitraum von neun Jahren und einigen Monaten für die Anerkennung einer Versorgungszusage in der Regel nicht genügt.

31 Haftung des GmbH-Geschäftsführers bei erfolgreicher Insolvenzanfechtung

Über einen besonderen Fall der Haftung des GmbH-Geschäftsführers hat der Bundesfinanzhof mit Urteil vom 11.11.2008 (Aktenzeichen VII R 19/08, DStR 2009, 427) entschieden.

Im Urteilsfall hatte der alleinige GmbH-Geschäftsführer Lohnsteueranmeldungen für April bis Juni fristgerecht eingereicht, aber erst im September an einen Vollziehungsbeamten gezahlt. Im Oktober beantragte das Finanzamt wegen anderer Steuerschulden das Insolvenzverfahren über das Vermögen der GmbH. Die Insolvenzverwalterin focht die Zahlung an den Vollziehungsbeamten an, woraufhin das Finanzamt den Betrag an die Insolvenzmasse erstattete. Wegen der demzufolge wieder offenen Steuerschulden nahm das Finanzamt dann den Geschäftsführer mit Haftungsbescheid in Anspruch.

Dazu stellt der Bundesfinanzhof fest, dass der Stpfl. zu Recht als Haftungsschuldner in Anspruch genommen wurde, weil er pflichtwidrig angemeldete Lohnsteuern nicht fristgerecht abgeführt hatte.

Hinweis:

Die Besonderheit des vorliegenden Sachverhalts liegt darin, dass es bei fristgerechter Zahlung der angemeldeten Lohnsteuern tatsächlich nicht zu dem Steuerausfall beim Fiskus gekommen wäre, weil dann die Insolvenzanfechtung erfolglos geblieben wäre. Der Bundesfinanzhof stellt insoweit allein auf das Verhalten des Geschäftsführers ab und betont, dass „gerade in Zeiten der Krise der Pflicht zur pünktlichen Zahlung der Steuer erhöhte Bedeutung“ zukommt.

32 Sofortiger Verlust der Gesellschafterstellung nach Ausschluss und vor Abfindungszahlung bei entsprechender Satzungsregelung

Mit Beschluss vom 8.12.2008 (Aktenzeichen II ZR 263/07, GmbHR 2009, 313) hat der Bundesgerichtshof entschieden, dass ein GmbH-Gesellschafter durch Gesellschafterbeschluss seine Gesellschafterstellung mit sofortiger Wirkung verlieren kann, wenn die Satzung diese Möglichkeit vorsieht.

Der Bundesgerichtshof stellt in seiner Entscheidung klar, dass ein Gesellschafter tatsächlich seine Gesellschafterstellung sofort durch Beschluss der Mitgesellschafter verlieren kann, sein Gesellschaftsanteil davon aber nicht betroffen ist. Vielmehr hat der Gesellschafter Anspruch auf den vollen Gegenwert seines Anteils, gleichgültig, ob die Gesellschaft den Anteil einzieht oder die Abtretung an einen anderen Gesellschafter verlangt.

Hinweis:

Die Entscheidung verdeutlicht den Unterschied zwischen **Gesellschafterstellung** und **Gesellschaftsanteil**. Der Beschluss über den Verlust der Gesellschafterstellung ist vom Schicksal des Anteils streng zu trennen. Für die Vertragspraxis bedeutet dies, dass eindeutig geregelt werden sollte, dass der Verlust der Gesellschafterstellung nur

mit einer Einziehung oder Abtretung des Anteils einhergehen kann. Ansonsten droht ein ungewolltes Auseinanderfallen von Gesellschafterrechten und Beteiligung.

Mit freundlichen Grüßen