

## Wichtige Informationen für unsere Mandanten

## Aus dem Inhalt

## Unternehmen

GmbH-Reform zur Bekämpfung von Missbräuchen.....	3
Betriebsaufgabe oder Betriebsunterbrechung?.....	4
GmbH-Geschäftsführer als Freiberufler.....	4
Jahresabschlussprüfung: Werthaltigkeitstest bei Beteiligungen .....	5
Gewerbliche Prägung durch eine ausländische Kapitalgesellschaft .....	6
Investitionszulagengesetz 2007.....	7

## Steuern

Die Kernpunkte des geplanten Jahressteuergesetzes 2007.....	7
Änderung bei Umwandlungen und Körperschaftsteuerguthaben.....	8

## Alle Steuerzahler

Aufwendungen für Erststudium als Werbungskosten .....	3
Solidaritätszuschlag verfassungsgemäß?.....	8
Ausschlussfrist für die Antragsveranlagung von Arbeitnehmern verfassungswidrig? .....	8

## Kommentar

Internationales Verständigungs- und Schiedsverfahren.....	5
---	---

## thp treuhandpartner

Jäger · Finken · Welling · Janssen · Steinborn · GmbH  
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft · Steuerberatungsgesellschaft

Eichendorffstraße 46 · D-47800 Krefeld

Telefon +49 (0) 21 51 / 5 09-0 · info@thp.de · www.thp.de



Mitglied in  
Moeres Rowland International,  
einem weltweiten Verbund rechtlich  
unabhängiger Wirtschaftsprüfungs-  
und Beratungsunternehmen

## Unternehmen

Elektronisches Register:  
Offenlegung von Abschlüssen

Es ist damit zu rechnen, dass das Gesetzgebungsverfahren zur Schaffung von elektronischen Handels-, Genossenschafts- und Partnerschaftsregistern sowie eines Unternehmensregisters im Herbst 2006 zügig abgeschlossen wird. Aller Voraussicht nach wird das Gesetz planmäßig zum 1.1.2007 in Kraft treten und zu folgenden wesentlichen Neuerungen führen, siehe auch Ausgabe Nr. 2 April 2006:

## 1. Elektronisches Handels-, Genossenschafts- und Partnerschaftsregister

Zum 1. Januar 2007 werden Handels-, Genossenschafts- und Partnerschaftsregister auf den elektronischen Betrieb umgestellt. Zuständig für die Führung der Register bleiben die Amtsgerichte. Um die Verwaltung der Register zu beschleunigen, müssen Unterlagen in Zukunft elektronisch eingereicht werden.

Weil die Register elektronisch geführt werden, können Handelsregistereintragen künftig auch elektronisch bekannt gemacht werden. Die Bundesländer können Übergangsfristen vorsehen, in denen die Unterlagen auch noch in Papierform eingereicht werden dürfen bzw. Bekanntmachungen, wie bisher auch, in Tageszeitungen erfolgen müssen.

## 2. Offenlegung der Jahresabschlüsse

Die Jahresabschlüsse aller publizitätspflichtigen Unternehmen sind künftig in digitaler Form einzureichen. Für ihre zentrale Entgegennahme, Speicherung und Veröffentlichung ist nicht mehr das jeweilige Amtsgericht, sondern der elektronische Bundesanzeiger (eBAZ) zuständig.

Im Unterschied zur bisherigen Rechtslage soll ein Verstoß gegen die Offenlegungsvorschriften in Zukunft als eine Ordnungswidrigkeit behandelt werden,

die ein Handeln von Amts wegen in Gang setzt. Die Ordnungswidrigkeit setzt allerdings ein Verschulden in Form des Vorsatzes voraus, der mitunter nur schwer nachzuweisen sein wird. Die Bundesregierung prüft derzeit auf Bitte des Bundesrats, ob nicht bei Unterlassung der Offenlegung auch die fahrlässige Begehungsform mit Bußgeld sanktioniert werden sollte.

## 3. Elektronisches Unternehmensregister

Ab dem 1.1.2007 wird es ein zentrales Unternehmensregister (eUR) geben, über das die veröffentlichungspflichtigen Unternehmensdaten zentral elektronisch abgerufen werden können. Der Rechts- und Wirtschaftsverkehr wird künftig von dort alle wesentlichen publizitätspflichtigen Angaben über ein Unternehmen abrufen können.

Das eUR wird zum einen als Portal für die Handelsregister bei den Amtsgerichten dienen und zum anderen durch den eBAZ sowie – für nicht im eBAZ zu speichernde Pflichtangaben – vom jeweils Veröffentlichungspflichtigen bzw. seinem Beauftragten elektronisch gespeist.

## Folgen für die Unternehmen:

So begrüßenswert der längst überfällige vollständige Einzug der Digitalisierung im Registerwesen ist, so sehr werden die typischen Mittelstandsunternehmen, die in der Regel aus nachvollziehbaren Gründen publizitätsscheu sind, das

Fortsetzung auf Seite 2



## Editorial

Liebe Leserinnen und Leser,

ein Jahr nach der letzten Bundestagswahl befindet sich die große Koalition von CDU und SPD in einem Meinungs- und Umfragetief. Dies liegt offenbar auch daran, dass die große Koalition es bislang noch nicht geschafft hat, die zum Regierungsantritt bekundete Reformfreudigkeit in die Tat umzusetzen. Zwar sind in den letzten Monaten zahlreiche Gesetze verabschiedet worden. Die für die gesamtwirtschaftliche Entwicklung notwendigen Großreformen, wie z.B. Gesundheitsreform und Unternehmensteuerreform kommen jedoch nicht richtig voran. Öffentlich geführte Diskussionen von führenden Vertretern beider Regierungsparteien zeigen, dass innerhalb der Regierungskoalition in zentralen Fragen keine einheitliche Position besteht.

Ein im Koalitionsvertrag vorgesehenes Reformprojekt ist die Neugestaltung der Erbschaftsteuer, die ab dem 1.1.2007 wirksam werden soll. Obschon der Jahresbeginn 2007 nicht mehr so fern liegt, ist bislang noch kein Gesetzesentwurf offiziell vorgelegt worden. Die Struktur der geplanten Neuregelung ist allerdings bekannt. Auch bei diesem Gesetzeswerk wird erkennbar, dass sich die Regierungsparteien in wesentlichen Punkten bislang noch nicht geeinigt haben, insbesondere soweit dies den unentgeltlichen Übergang von Unternehmen bzw. Unternehmensteilen betrifft. Unterstützung in diesem Entscheidungs- und Gesetzgebungsprozess hat man sich offenbar aus einer anstehenden Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts zu dem Themenbereich „Verfassungsmäßigkeit der Erbschaftsteuer“ erhofft. Das höchste deutsche Gericht zeigt allerdings keine Neigung, sich vor den Karren der politischen Parteien spannen zu lassen. Die Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts wird erst Ende 2006/Anfang 2007 erwartet. Den beiden Regierungsparteien wird deshalb wohl nicht erspart bleiben, sich zunächst auf eine gemeinsame politische Linie zu einigen und je nach Ausgang der Entscheidung das Gesetzeswerk nachzubessern. Diese Rückbesinnung auf Grundaufgaben von Gesetzgebung und Rechtsprechung ist begrüßenswert. Für die Steuerpflichtigen ergibt sich jedoch eine Phase der Unsicherheit, in der Entscheidungen über die Vorteilhaftigkeit einzelner Handlungsalternativen auf der Basis unzureichender Informationen getroffen werden müssen.

Peter Welling

## Fortsetzung von Seite 1

Gesetz als wesentliche Verschärfung der Veröffentlichungspflichten empfinden.

Der eBAZ muss nämlich von Gesetzes wegen bei offenlegungspflichtigen, aber nicht oder nicht vollständig eingereichten Unterlagen dies im eBAZ veröffentlichen, die Bundesämter für Justiz bzw. für Finanzdienstleistungsaufsicht hierüber in Kenntnis setzen und damit das Handeln von Amts wegen in Gang setzen.

Da die digitalisierten Daten im eUR und den Handelsregistern sowie die digitalisierten Einreichungen an den eBAZ eine automatisierte Prüfung der Einhaltung von Offenlegungspflichten erlauben, ist eine vollständige Herausfilterung säumiger Unternehmen und eine Flut von Ordnungswidrigkeitsverfahren nach Ablauf der Karenzzeit für die Offenlegung der ersten Abschlüsse nach dem neuen Gesetz zu erwarten.

### Handlungsspielräume der Unternehmen:

Die nicht oder nur in eingeschränktem Umfang zur Offenlegung bereiten Unternehmen müssen deshalb sorgfältiger denn je schon im Vorfeld ihre Handlungsspielräume ausloten und gegeneinander abwägen. Als Alternativen stehen zur Verfügung:

Bei *bisher offenlegungspflichtigen Personengesellschaften* kann die Offenlegung durch Hinzutreten einer natürlichen Person als Vollhafterin vollständig vermieden werden.

*Kapitalgesellschaften* müssten zur vollständigen Abwehr einer nicht gewünschten Publizität in eine Personengesellschaft mit einer natürlichen Person als Vollhafterin umwandeln.

Die *Zerlegung* eines offenlegungspflichtigen Unternehmens in Teileinheiten mit geringeren oder keinen Offenlegungspflichten kann u.U. eine sinnvolle Möglichkeit bieten, den Informationsgehalt der Offenlegung abzusenken.

Ein offen gelegter *Konzernabschluss* kann von der Verpflichtung zur Offenlegung von Einzelabschlüssen für Unternehmen, die in den Konzernabschluss einbezogen werden, befreien.

Auch durch *bilanzpolitische Maßnahmen* lässt sich in besonderen Fällen, insbesondere bei Personengesellschaften, der Informationsgehalt eines Jahresabschlusses für den externen Bilanzleser verfremden.

Allen Handlungsalternativen zur Vermeidung oder Reduzierung von Offenlegung ist aber zu Eigen, dass sie vorab sorgfältig und mit Sachverstand auf ihre Wirkungen und Folgen in Bezug auf Haftung, Beziehungen zu Dritten, Steuern u. a. m. untersucht werden müssen. Nicht selten wird – objektiv betrachtet – die Hinnahme der Offenlegungspflichten das kleinere Übel darstellen.

# GmbH-Reform zur Bekämpfung von Missbräuchen

Das Bundesjustizministerium hat den Referentenentwurf eines „Gesetzes zur Modernisierung des GmbH-Rechts und zur Bekämpfung von Missbräuchen – MoMiG“ veröffentlicht. Der Entwurf soll die Rechtsform der GmbH modernisieren und diese für den internationalen Wettbewerb wappnen.

Die inhaltlichen Schwerpunkte des Gesetzentwurfes lauten:

### Erleichterung der Kapitalaufbringung und Übertragung von Geschäftsanteilen

- Das Mindeststammkapital der GmbH wird auf 10.000 € herabgesetzt; es reicht aus, zunächst 5.000 € auf das Gesellschaftskonto einzuzahlen. Dies gilt auch für die Gründung durch eine einzelne Person, die künftig keine besonderen Sicherheitsleistungen mehr stellen muss.
- In Zukunft können Geschäftsanteile auf 1 € gestückelt und bei der Errichtung der Gesellschaft mehrere Geschäftsanteile von einem Gründungsgesellschafter übernommen werden.

### Beschleunigung der Registereintragung

- Das Eintragsverfahren zum Handelsregister wird von der verwaltungsrechtlichen Genehmigung (bspw. nach Handwerks-

oder Gewerberecht) abgekoppelt. In Zukunft reicht bei der Anmeldung die Versicherung, dass die Genehmigung bei der zuständigen Stelle beantragt worden ist.

- In Zusammenarbeit mit der Modernisierung des Handelsregisters („elektronisches Verfahren“) wird eine weitere Beschleunigung angestrebt.

### Erhöhung der Attraktivität der GmbH als Rechtsform

- GmbHs wird es zukünftig ermöglicht, einen Verwaltungssitz im Ausland zu wählen.
- Gegenüber der GmbH soll künftig nur derjenige als Gesellschafter gelten, der in der Gesellschafterliste eingetragen ist.
- Ein „gutgläubiger Erwerb“ von Geschäftsanteilen einer Person ist künftig möglich, wenn der Veräußerer seit mindestens drei Jahren in der Gesellschafterliste eingetragen ist.
- Das Eigenkapitalersatzrecht wird grundlegend dereguliert. Eine Unterscheidung zwischen „kapitalersetzenden“ und „normalen“ Gesellschafterdarlehen wird es nicht mehr geben. Das Eigenkapitalersatzrecht wird im Wesentlichen in die Insolvenzordnung überführt werden und damit auf alle Unternehmen anwendbar sein, z.B. auch auf die englische Limited.

- Als Reaktion auf ein Urteil des Bundesgerichtshofs wird das bei der Konzernfinanzierung gebräuchliche Cash-Pooling gesetzlich abgesichert.

### Bekämpfung von Missbräuchen

- Zustellungen an GmbHs werden dadurch erleichtert, dass im Handelsregister eine zustellungsfähige Geschäftsanschrift eingetragen werden muss.
- Im Falle der Führungslosigkeit der Gesellschaft sind die Gesellschafter verpflichtet, bei Zahlungsunfähigkeit und Überschuldung einen Insolvenzantrag zu stellen. Wer gegen die Insolvenzantragspflicht verstößt, macht sich strafbar.
- Geschäftsführer werden zukünftig persönlich in die Pflicht genommen, wenn sie die Zahlungsunfähigkeit durch Leistungen aus dem Gesellschaftsvermögen an die Gesellschafter herbeiführen („Beihilfe zur Ausplünderung der Gesellschaft“).
- Die Ausschlussgründe für Geschäftsführer werden erweitert. Zukünftig gelten diese auch für die gesetzlichen Vertreter von Auslandsgesellschaften, die eine Zweigniederlassung in Deutschland errichten.

Das Gesetz soll – nach derzeitigem Planungsstand – am 1. Oktober 2007 in Kraft treten.

## Alle Steuerzahler

# Aufwendungen für Erststudium als Werbungskosten

Der Bundesfinanzhof hat im Urteil vom 20.7.2006 (IV R 26/05) entschieden, dass auch bei einem im Anschluss an das Abitur durchgeführten Hochschulstudium die damit zusammen hängenden Werbungskosten auch außerhalb eines Dienstverhältnisses unter bestimmten Voraussetzungen anzuerkennen sind.

Die Bildungsmaßnahme muss beruflich veranlasst sein, d. h. es muss ein erwerbsbezogener Veranlassungszusammenhang begründet werden können. Der ist gegeben, wenn ein objektiver Zusammenhang mit dem anvisierten Beruf besteht und die Aufwendungen subjektiv diese Berufsausübung im weitesten Sinne fördern. Obwohl noch keine Einnahmen erzielt werden, können

vorab entstandene Werbungskosten vorliegen. Hierzu ist weder ein unmittelbarer noch ein bestimmter zeitlicher Zusammenhang erforderlich. Es wird nicht mehr nach akademischer oder nichtakademischer Bildungsmaßnahme differenziert. Es kommt auch nicht darauf an, ob der Studiengang bereits auf eine ganz bestimmte berufliche Tätigkeit zugeschnitten ist. Der Zusammenhang fehlt nur dann, wenn „gleichsam ins Blaue hinein“ studiert wird oder ansonsten private Gründe für die Aufnahme des Studiums nicht ausgeschlossen werden können.

In Erwartung dieser Rechtsentwicklung hat der Gesetzgeber dem bereits ab dem Veranlagungszeitraum 2004 einen Riegel vorge-schoben:

Durch Änderung in § 12 Nr. 5 des EStG sind ab 2004 Aufwendungen für ein Erststudium außerhalb eines Dienstverhältnisses nicht mehr als Werbungskosten abziehbar, sondern können nur noch jährlich bis zu 4.000 € als Sonderausgaben abgezogen werden. Damit entfällt die Möglichkeit, sich während des Studiums Verlustvorträge anzusammeln, die mit späteren Einkünften aus der Berufstätigkeit verrechnet werden können. Das positive Urteil erreicht also nur noch offene Fälle bis einschließlich Veranlagungszeitraum 2003, in denen diese Werbungskosten noch geltend gemacht werden können. Gegen die Neuregelung wenden sich Musterklagen bei zwei Finanzgerichten (FG Niedersachsen 1 K 405/05 und FG Saarland 2 K 357/05).

# Betriebsaufgabe oder Betriebsunterbrechung?

**I**m Streitfall hatte eine Besitzgesellschaft in der Rechtsform einer KG mehrere Kaufhäuser an eine Betriebs-GmbH – mit denselben Gesellschaftern wie in der KG – verpachtet. Zweifelsfrei lag eine Betriebsaufspaltung im steuerrechtlichen Sinn vor.

Durch die Überlassung der wesentlichen Betriebsgrundlagen – Kaufhäuser – war die sachliche Verflechtung und, durch den einheitlichen Betätigungswillen in beiden Gesellschaften, auch die personelle Verflechtung gegeben. Da die Betriebs-GmbH keine Pacht mehr zahlte und auch die Tätigkeit einstellte, vermietete die Besitz-KG die frei gewordenen Kaufhausflächen an dritte Gewerbetreibende (Lebensmittelgeschäft, Sportstudio) mit Laufzeiten von 5 bis 13 Jahren.

Grundsätzlich führt dieser Vorgang der sachlichen Entflechtung der Betriebsaufspaltung zur Aufgabe des Gewerbebetriebs i.S.v. § 16 Abs. 3 EStG und zur Versteuerung der stillen Reserven, im Streitfall waren es 3 Mio. DM. Nach der BFH-Entscheidung vom 14.3.2006 kann dies dann vermieden werden, wenn bei der Besitzgesellschaft die Voraussetzungen einer Betriebsverpachtung im Ganzen oder einer vorübergehende Betriebsunterbrechung – ruhen lassen des Betriebs – gegeben sind.

Im Streitfall lag zwar keine durch eine Betriebsaufspaltung überlagerte Betriebsverpachtung im Ganzen vor, bei der das so genannte Verpächterwahlrecht mit Beendigung der Betriebsaufspaltung wieder aufgelebt wäre. Die Besitzgesellschaft hatte nämlich wesentliche Gewerbeflächen bis zum Ende des Streitjahres noch nicht anderweitig verpachtet. Aber auch eine Betriebsunterbrechung, die den grundsätzlichen Fortbestand des Betriebs unberührt lässt, kann die Betriebsaufgabe vermeiden. Die Betriebsunterbrechung besteht darin, dass der Betriebsinhaber die wesentlichen Betriebsgrundlagen verpachtet oder nur die gewerbliche Tätigkeit ruhen lässt.

Die gängige Rechtsprechung geht davon aus, dass der Unternehmer beabsichtigt, den Betrieb wieder aufzunehmen, solange er keine Aufgabenerklärung abgibt. Dies gilt allerdings unter dem Vorbehalt, dass sämtliche für die Fortsetzung des eingestellten Gewerbebetriebs notwendigen wesentlichen Betriebsgrundlagen zurückbehalten und nicht entscheidend umgestaltet werden. Diese Grundsätze gelten nach dem BFH auch für die Betriebsaufspaltung.

Im Streitfall waren die Betriebsgrundstücke zurückbehalten worden, die bei Groß- und

Einzelhandelsunternehmen wesentliche Betriebsgrundlagen bilden. Nicht dazu gehört das jederzeit wieder ersetzbare Inventar. Deshalb bestand laut BFH eine Betriebsunterbrechung – Ruhen lassen des Betriebs –, denn die Besitz-KG konnte mit derselben oder einer anderen Betriebsgesellschaft ihre Tätigkeit im Rahmen einer Betriebsaufspaltung wieder aufnehmen. Sie konnte alternativ auch das von der Betriebsgesellschaft ausgeübte Gewerbe selbst, identitätswahrend, fortführen. Dem stand auch nicht entgegen, dass die Grundstücke an verschiedene Gewerbetreibende mit unterschiedlichen Laufzeiten bis zu 13 Jahren verpachtet waren.

Da die Besitz-KG die Aufgabe ihres Gewerbebetriebs nicht erklärt hatte, stellte der BFH fest, dass die Voraussetzungen der Betriebsunterbrechung gegeben waren, da die Unterbrechung grundsätzlich keiner bestimmten Höchstdauer unterliegt. Abschließend ist festzustellen, dass der Besitzunternehmer bei Beendigung der Betriebsgesellschaft die Gestaltungsmöglichkeit hat, entweder zeitnah die Betriebsaufgabe zu erklären oder durch Aufrechterhalten eines ruhenden Betriebs oder Verpachtung im Ganzen die Aufdeckung von stillen Reserven zu vermeiden.

# GmbH-Geschäftsführer als Freiberufler

Vor dem Finanzgericht Berlin war die Frage strittig, ob der Geschäftsführer eines Unternehmens in der Rechtsform einer GmbH für dieses Unternehmen selbständig oder nicht-selbständig tätig war.

Hat eine GmbH mit ihrem Geschäftsführer einen Beratervertrag abgeschlossen, spricht es gegen die Arbeitnehmereigenschaft des Geschäftsführers, wenn der Vertrag alle typischen Merkmale eines freien Mitarbeiters aufweist. Nach der Auffassung des FG Berlin hat die Einstufung einer Tätigkeit nach dem Gesamtbild der Verhältnisse zu erfolgen.

Gegen die Einstufung als Freiberufler spricht nicht der Umstand, dass es sich um den alleinigen Geschäftsführer der GmbH handelt, denn nach der geänderten BFH-Rechtsprechung kann er als Unternehmer gelten. Die Organstellung steht dem nicht entgegen. Die Grundsätze zur Beurteilung selbständiger oder nichtselbständiger Tätigkeit gelten für

die Umsatz-, Einkommen- und Gewerbesteuer gleich. Die Finanzverwaltung hat diese Sichtweise übernommen.

Sind die Vereinbarungen zwischen der GmbH und ihrem Geschäftsführer typisch für freie Mitarbeiter und ungewöhnlich für Arbeitnehmer, liegt Selbständigkeit vor. Klassisches Indiz für Selbständigkeit ist mangelnde Weisungsgebundenheit an Ort und Wochenarbeitszeit. Ein vereinbartes Pauschalhonorar spricht ebenfalls nicht für die Arbeitnehmerstellung, wenn dafür Urlaubsanspruch, Sozialleistungen, Überstundenvergütung und Fortzahlung im Krankheitsfall fehlen. Weiterhin darf es sich nicht um eine einfache Tätigkeit handeln, bei der Weisungsabhängigkeit die Regel ist. Unter diesen Voraussetzungen arbeitet der Geschäftsführer selbständig auf eigenes Unternehmerrisiko. Er rechnet seine Leistungen mit der Umsatzsteuer ab. Es entfällt der Lohnsteuerabzug. Auch Sozialversicherungspflichten entfallen, soweit keine

Scheinselbständigkeit vorliegt. Vorteilhaft kann eine Freiberuflichkeit bei Mehrfachgeschäftsführern sein. Die Geschäftsführung in mehreren GmbHs ist zivilrechtlich nicht unumstritten, da der Geschäftsführer verpflichtet ist, seine gesamte Arbeitskraft einer GmbH zur Verfügung zu stellen. Eine Mehrfachgeschäftsführung ist nicht hinzunehmen, wenn der Mehrfachgeschäftsführer seine Mehrfachaufgaben nicht bewältigen kann. Den Mehrfachgeschäftsführer treffen identische Pflichten gegenüber mehreren GmbHs. Entscheidend ist die inhaltlich unbegrenzte Erfüllung der Geschäftsführerpflichten gegenüber allen GmbHs. Voraussetzung für die Mehrfachgeschäftsführung in einer GmbH ist, dass der Beschluss der Gesellschafter zur Bestellung des Geschäftsführers mit den Stimmen aller Gesellschafter gefasst wird, denn die Kontrolle über die Zulässigkeit der Mehrfachgeschäftsführung wird von der Gesellschafterversammlung jeder betroffenen GmbH vorgenommen.

# Jahresabschlussprüfung: Werthaltigkeitstest bei Beteiligungen

**I**m Rahmen der Erstellung des Jahresabschlusses nach HGB taucht im Falle von Beteiligungsbesitz (z.B. über 20%ige Beteiligungen an AGs oder GmbHs, Anteile an Personengesellschaften) alljährlich die Frage nach dessen Bewertung auf. Dies insbesondere dann, falls sich im Beteiligungsbesitz Wertrisiken neu eingestellt oder bereits bekannte Wertrisiken verfestigt bzw. weiter erhöht haben.

Nach § 253 HGB sind Beteiligungen grundsätzlich mit den Anschaffungskosten (zugleich der Höchstwert) anzusetzen. Ist der Beteiligung am Abschlussstichtag ein niedrigerer Wert beizulegen, so darf (bei vorübergehender Wertminderung) oder muss (bei voraussichtlich dauernder Wertminderung) außerplanmäßig auf diesen Wert abgeschrieben werden. Umgekehrt existiert eine Zuschreibungspflicht (§ 280 HGB), falls die Gründe für eine frühere Abschreibung entfallen sind. Dies erfordert einen jährlichen Werthaltigkeitstest.

Soweit nicht Börsenkurse oder den Wert bestimmende Vereinbarungen zur Bilanzstel-

lung vorliegen, ist die Ermittlung des beizulegenden Werts problematisch, da das HGB hierzu keine näheren Angaben macht. Es bietet sich daher an, einen Blick darauf zu werfen, welche Vorgaben und Hilfestellungen das Institut der Wirtschaftsprüfer e.V. (IDW) seinen Mitgliedern hierzu gibt. Das IDW hat eine Stellungnahme veröffentlicht (IDW RS HFA 10), die jüngst – aufgrund der Ende 2005 überarbeiteten, als Basis dienenden Grundsätze zur Durchführung von Unternehmensbewertungen (IDW S 1) – angepasst wurde:

Nach IDW kann für die Ermittlung des beizulegenden Werts sowohl das Ertragswertverfahren als auch das (theoretisch ergebnisgleiche) Discounted-Cash-Flow-Verfahren („DCF-Methode“) angewandt werden. Beide basieren auf den Barwerten zukünftiger Erfolge (Zukunftserfolgswerte). Steuern werden nur berücksichtigt, soweit sie bei der bilanzierenden Gesellschaft oder dem Beteiligungsunternehmen anfallen. Die Anteilsinhaber bleiben außer Betracht.

Es wird zwischen der Ermittlung eines subjektiven und eines objektivierten Unternehmens-

werts unterschieden. Der subjektive Unternehmenswert ist im Falle einer beabsichtigten Beibehaltung der Beteiligung maßgebend. Bei seiner Berechnung dürfen Synergieeffekte (z.B. Verrechnungspreise) und in der Unternehmensplanung enthaltene, auch noch nicht eingeleitete Wertsteigerungsmaßnahmen berücksichtigt werden, soweit sie dem bilanzierenden Unternehmen oder dem Beteiligungsunternehmen zugute kommen.

Im Falle einer beabsichtigten Veräußerung der Beteiligung ist ein objektivierter Unternehmenswert zu ermitteln, soweit nicht bereits ein verbindliches Kaufangebot vorliegt (dann ist dieser Preis maßgeblich). Der objektivierter Wert berücksichtigt nur bereits eingeleitete Maßnahmen zur Wertverbesserung sowie veräußerungsunabhängige Synergieeffekte.

Der Kapitalisierungszinsfuß ist in beiden Fällen aus den Aktienrenditen branchengleicher Unternehmen abzuleiten. Aufgrund der anspruchsvollen Thematik sollten Wesentlichkeitsüberlegungen bei der Bilanzierung nicht unbeachtet bleiben.

## Internationales Verständigungs- und Schiedsverfahren



Rainer Pietyra,  
Wirtschaftsprüfer, Steuerberater

Die Globalisierung des Wirtschaftslebens führt auch verstärkt zur Steuerpflicht von Unternehmen und Privatpersonen in verschiedenen Staaten. Dabei bleibt es nicht aus, dass die Unternehmen bzw. Bürger zwischen die Mühlsteine verschiedener Steuerverwaltungen geraten. So können z.B. zwei oder noch mehr Staaten Ansprüche auf die Besteuerung des gleichen Sachverhalts erheben bzw. Verrechnungspreise zwischen verbundenen Unternehmen oder zwischen Betriebsstätte und Stammhaus in verschiedenen Staaten nicht aner-

kannt werden. In diesen Fällen können Maßnahmen eines Staates eine Doppelbesteuerung nicht verhindern, es müssen die Steuerverwaltungen der betroffenen Staaten gemeinsam eine Regelung des Falles treffen. Hierfür sehen fast alle Abkommen Verständigungsvereinbarungen vor. Diese Vereinbarungen leiden aber zwangsläufig an einem grundsätzlichen Mangel: Es besteht kein Zwang der Staaten, sich auch tatsächlich zu einigen. Aus diesem Grunde gibt es auch Vereinbarungen über verbindliche Schiedsverfahren – in deutschen Abkommen aber nur mit Österreich und ab 2006 mit den USA. Darüber hinaus besteht eine Schiedskonvention zwischen den EU-Mitgliedern, allerdings ist sie mit den in 2004 beigetretenen Ländern noch nicht wirksam.

Zur Information über die Anwendung und Durchführung dieser beiden Verfahren hat das BMF jetzt (13.7.2006) ein neues Merkblatt herausgegeben. Die Darstellungen über die Einleitung, den Ablauf und die Wirkungen der beiden Verfahren sind klar und verständlich. Wenn auch die betroffenen Unternehmen nicht unmittelbar Verfahrensbeteiligte sind, so ist es doch wichtig, dass ihnen präzise mitge-

teilt wird, in welchem Rahmen sie durch Anträge, Informationen, Sachverhaltsdarstellungen und -nachweise ihre Interessen und Rechte wahrnehmen können. Im Gegensatz zu Gerichtsverfahren erhält der Antragsteller auch Informationen über den Stand des Verfahrens und es fallen für ihn keine zusätzlichen Gebühren an; er erhält aber auch seine eigenen Kosten nicht erstattet. In den Fällen, in denen zwischen den Staaten auch ein Schiedsverfahren vereinbart worden ist, geht diesem Verfahren zwar ein Verständigungsverfahren voraus, aber nach zwei erfolglosen Verhandlungsjahren kommt dann die Schiedskonvention zur Anwendung. Das Merkblatt schildert auch deren Ablauf und erläutert die Folgen für alle Beteiligten beim Ausspruch eines bindenden Schiedsspruchs.

Da die Schiedsvereinbarungen insbesondere mit denjenigen Staaten, die zu einer rigorosen Durchsetzung ihres tatsächlichen oder vermeintlichen Steueranspruchs neigen (insbesondere verschiedene Entwicklungsländer und Staaten in Südostasien), leider nicht gelten, bleiben die Unternehmen bei Konflikten mit der Finanzverwaltung dieser Staaten allerdings häufig ohne wirksamen Rechtsschutz.

## Unternehmen

# Gewerbliche Prägung durch eine ausländische Kapitalgesellschaft

Das Finanzgericht Niedersachsen hat in einem Urteil (vom 16.3.2005, Az: 2 K 835/01, DStRE 2005, 1315) entschieden, dass eine Personengesellschaft nicht durch eine ausländische Kapitalgesellschaft gewerblich geprägt werden kann. Endgültige Klarheit wird aber erst die Überprüfung dieses Urteils durch den BFH bringen, da die Finanzverwaltung gegen das Urteil Revision eingelegt hat.

Steuerlich kann man drei Arten von Personengesellschaften anhand ihrer Tätigkeit unterscheiden – gewerbliche Tätigkeit, freiberufliche Tätigkeit und Vermögensverwaltung. Der Gesellschafter einer vermögensverwaltend tätigen Gesellschaft erzielt – abhängig von der Art des verwalteten Vermögens – Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung oder Einkünfte aus Kapitalvermögen. Allerdings kann auch eine Personengesellschaft,

die eigentlich vermögensverwaltend oder freiberuflich tätig ist, gewerbliche Einkünfte erzielen. Grund hierfür ist die so genannte gewerbliche Prägung nach § 15 Abs. 3 Nr. 1 EStG. Liegt eine gewerbliche Prägung vor, so werden beispielsweise Vermietungseinkünfte steuerlich als gewerbliche Einkünfte behandelt.

Eine gewerbliche Prägung liegt dann vor, wenn nur eine Kapitalgesellschaft, aber keine natürliche Person aus dem Kreise der Gesellschafter zur Geschäftsführung der KG befugt ist. Klassischer Fall der gewerblichen Prägung ist die GmbH & Co. KG. Ob die Ansicht des Finanzgerichts Niedersachsen – keine gewerbliche Prägung durch ausländische Kapitalgesellschaften – für den Steuerpflichtigen vorteilhaft oder nachteilig ist, hängt sehr stark vom jeweiligen Einzelfall ab.

Vorteilhaft ist, dass Gewinne aus der Veräußerung von Grundstücken oder Kapitalvermögen bei vermögensverwaltenden Gesellschaften nur innerhalb der Spekulationsfristen besteuert werden können. Allerdings ließ sich auch bisher schon die gewerbliche Prägung relativ einfach umgehen, indem eine natürliche Person als Kommanditist Geschäftsführungsbefugnis erhält. Nachteilig an der Rechtsprechung ist, dass im Falle einer Erbschaft oder Schenkung die Vergünstigung des § 13a ErbStG nicht in Anspruch genommen werden kann. Außerdem kann der Steuerpflichtige mangels gewerblicher Tätigkeit nicht die degressive Gebäudeabschreibung nach § 7 Abs. 4 Nr. 1 EStG beanspruchen und die stillen Reserven nach § 6b EStG übertragen. Wie bereits erwähnt, hängt es vom jeweiligen Einzelfall ab, ob die positiven oder die negativen Aspekte des Urteils überwiegen.

## Unternehmen

# „Befreiung“ einer Kapitalgesellschaft von Pensionszusagen an ihre Gesellschafter-Geschäftsführer

Gewährte Pensionszusagen können bei Veräußerungsabsicht, Kreditaufnahme oder bei verschlechterter wirtschaftlicher Lage hinderlich sein. Deshalb erwächst häufig der Wunsch, solche Zusagen wieder los zu werden. Zur Befreiung einer Kapitalgesellschaft von Pensionslasten stehen vier Hauptwege zur Verfügung: der Verzicht ohne Abfindung; die Barabfindung des Anspruchs; die Überführung der Verpflichtung auf einen anderen Rechtsträger; der Verkauf der Wirtschaftsgüter unter Zurückbehaltung der Pensionszusagen in der GmbH.

Der Verzicht ohne Abfindung kann im betrieblichen oder im Gesellschafterinteresse liegen. Der gesellschaftsrechtliche Verzicht führt in Höhe des werthaltigen Teils der Pensionsverpflichtung zu einer erfolgsneutralen (verdeckten) Einlage bei der Gesellschaft und beim Gesellschafter-Geschäftsführer zu einem fiktiven Zufluss von steuerpflichtigen Einnahmen sowie einer Erhöhung der Anschaffungskosten der Beteiligung. In Höhe des nicht werthaltigen Teils entsteht bei der Gesellschaft ein außerordentlicher Ertrag; beim Gesellschafter ist insoweit der Verzicht ohne Auswirkungen. Eine betrieblich veranlasste Anpassung betrifft nur die Gesellschaft, bei der durch die Rückstellungsauflösung ein

außerordentlicher Ertrag entsteht; beim Berechtigten ergeben sich keine Auswirkungen. Wird im Zusammenhang mit einem Verzicht eine Rückdeckungsversicherung an den Verzichtenden abgetreten, so führt dies nach Auffassung des BFH bei der Gesellschaft zu einer verdeckten Gewinnausschüttung (vGA) und beim Verzichtenden zu zusätzlichen Einkünften, da Verzicht und Abtretung unabhängig voneinander betrachtet werden müssen. Eine kompensierende Verknüpfung beider Geschäfte wird vom BFH abgelehnt.

Wird ein verfallbarer Anspruch bar abgefunden, ist diese Zahlung als vGA zu behandeln. Wird ein unverfallbarer Anspruch angemessen abgefunden, werden die Abfindungszahlungen gegen die Pensionsrückstellungen verrechnet; der Berechtigte erzielt sofort zu versteuernde Einnahmen i.S.d. § 19 EStG. Wurde die Anwendung des BetrAVG vertraglich vereinbart, so ist eine Abfindung stets unzulässig und führt zur vGA.

Pensionszusagen können auch gegen Einmalzahlung in eine Rentenversicherung umgewandelt und der Versicherungsvertrag auf den Geschäftsführer übertragen werden. Daneben könnte die Pensionsverpflichtung auf einen anderen Rechtsträger (z.B. befreiende

Übernahme durch Pensionsfonds) verlagert werden. Schließlich ist auch eine (nicht befreiende) Übertragung der Pensionsverpflichtung auf eine Unterstützungskasse denkbar. Allerdings bleibt die Haftung bestehen und der Abzug der Beiträge zur Unterstützungskasse ist stark eingeschränkt und ggf. mit steuerlichen Nachteilen verbunden.

Daneben könnte die Pensionszusage auch auf eine eigens gegründete eigene GmbH übertragen werden, die die übernommene Pensionsverpflichtung passiviert und das durch die Abfindung erlangte Barvermögen aktiviert. Vom FG Rheinland-Pfalz wurde dies bereits akzeptiert; beim BFH ist der Sachverhalt derzeit zur Überprüfung einer vGA anhängig. Im zu entscheidenden Fall hatte der Geschäftsführer die Wahl zwischen Verzicht gegen Abfindung und Übertragung auf eine ihm gehörende GmbH.

Denkbar ist schließlich, alle Wirtschaftsgüter der Gesellschaft einzeln zu übertragen und nur die Pensionszusage mit entsprechenden Aktiva zurückzuhalten. Die GmbH erfüllt zukünftig die Pensionsverpflichtung; der Empfänger versteuert die zufließende Pension. Allerdings entsteht bei der Veräußerung der Einzelwirtschaftsgüter nicht steuerbegünstigt

# Die Kernpunkte des geplanten Jahressteuergesetzes 2007

**D**ie Bundesregierung hat einen weiteren Gesetzentwurf zum Steuerrecht auf den parlamentarischen Weg gebracht: das Jahressteuergesetz 2007 (JStG 2007).

Der Bundesrat soll das Gesetz am 15.12.2006 beschließen, so dass das Gesetz zum 1.1.2007 in Kraft treten könnte. Das Gesetz enthält viele Regelungen, die eine Reaktion auf Urteile des BFH und des EuGH darstellen und vorangegangene gesetzgeberische Fehler korrigieren. Es sind aber auch materiell bedeutsame Gesetzesänderungen enthalten, die bisher in der interessierten Öffentlichkeit noch nicht wahrgenommen wurden. Nachfolgend ein Überblick über Regelungen, die von größerer Bedeutung sind:

Die Vorschriften zu den verdeckten Gewinnausschüttungen werden im Körperschaftsteuerrecht und im Einkommensteuerrecht korrespondierend geregelt. Der Gesetzgeber will erreichen, dass bei der Erfassung von verdeckten Gewinnausschüttungen nach dem Einkommensteuerrecht nur dann das Halbeinkünfteverfahren gilt, wenn diese Ausschüttung bei der Körperschaft das Einkommen auch tatsächlich nicht gemindert hat.

Im Bereich der Altersvorsorge sind Verbesserungen bei der Berücksichtigung von Beiträgen für eine private „Rürup-Rente“ geplant. Diese Rente soll in den Kreis der begünstigten Altersvorsorgeprodukte aufgenommen werden. Anbieter einer entsprechenden Rente sollen auch betriebliche Versorgungseinrichtungen sein können. Hierfür wird die Höchstbetragsregelung für den Sonderausgabenabzug erweitert. Dies wirkt sich vor allem bei Selbständigen aus. Diese Regelungen sollen rückwirkend ab dem 1.1.2006 in Kraft treten.

Für die Feststellung von Verlustvorträgen ist die Einführung einer Feststellungsverjährung vorgesehen. Diese Bescheide sollen nur noch innerhalb der für Einkommensteuerbescheide geltenden Verjährungsfrist (regelmäßig sieben Jahre) nachgeholt oder geändert werden können.

Die bisher durch Verwaltungsanweisungen geregelte Abzugsmöglichkeit für ein Damnum als Werbungskosten wird jetzt in das Gesetz aufgenommen (§ 11 Abs. 2 Satz 4 EStG). Ein marktübliches Damnum kann sofort abgezogen werden; bei einem Zinsfestschreibungszeitraum von mindestens fünf Jahren gilt ein Damnum von 5% immer als marktüblich.

In Abänderung eines BFH-Urteils vom 6.10.2004 (IX - R - 53/01) werden vermögensverwaltende Personengesellschaften durch eine Beteiligung an einer gewerblich tätigen Personengesellschaft ebenfalls mit ihren gesamten Einkünften gewerblich tätig („Abfärbungswirkung“). Diese Änderung soll schon rückwirkend ab 2005 gelten.

Für Geschenke an Arbeitnehmer und Nicht-Arbeitnehmer (Kunden, Geschäftsfreunde, deren Arbeitnehmer) wird eine Pauschalsteuer von 45% des Werts der Sachgeschenke eingeführt. Hierunter fallen dann auch die Vorteile anlässlich des Besuchs von sportlichen, kulturellen oder musikalischen Veranstaltungen. Nicht davon erfasst sind weiterhin Bewirtungsaufwendungen, Streuwerbeartikel und geringwertige Warenproben. Bei Arbeitnehmern bleiben die bisherigen Vereinfachungsregeln bestehen (Firmenwagenbesteuerung, amtliche Sachbezugswerte usw.). Geschenke im Wert von über 10.000 € pro Person und Jahr werden nicht mit dem Pauschalsatz versteuert. Hier gilt weiter die Besteuerung beim Empfänger als Einnahme/Betriebseinnahme. Die Pauschalsteuer kann wahlweise in Anspruch genommen werden, aber für Geschenke eines Wirtschaftsjahres nur einheitlich. Die Pauschalsteuer muss mit der Lohnsteuer angemeldet werden.

Die Erstattung von einbehaltener Kapitalertragsteuer an ausländische Kapitalgesellschaften wird dadurch erschwert, dass die eigene Wirtschaftstätigkeit dieser Gesellschaften gegenüber der bisherigen Rechtslage erhöhten Anforderungen entsprechen muss (wirtschaftlich beachtliche Gründe für ihre Einschaltung, mehr als 10% ihrer Bruttoerträge aus eigener Wirtschaftstätigkeit, Teilnahme am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr).

Die Bedarfsbewertung für Grundstücke soll noch vor der geplanten Änderung nach der Entscheidung des BVerfG vereinfacht und möglicherweise erhöht werden. Für unbebaute Grundstücke soll der von den Gutachterausschüssen zuletzt vor dem Bewertungsstichtag festgestellte Wert (abzüglich 20%) gelten. Die Wertverhältnisse vom 31.12.1996 sind nicht mehr maßgeblich. Bei bebauten Grundstücken soll der Ertragswert aus der am Bewertungsstichtag geltenden Jahresmiete abgeleitet werden. Der Durchschnittswert aus den drei Jahren davor entfällt ab 2007. Weitere Änderungen sind für Erbbaurechte und Grundstücke mit unfertigen Gebäuden vorgesehen.

# Investitionszulagengesetz 2007

Am 20.7.2006 trat das Investitionszulagengesetz 2007 in Kraft. Ebenso wie frühere Versionen des InvZulG unterliegt auch dieses Gesetz teilweise dem Genehmigungsvorbehalt der Europäischen Kommission und tritt insoweit erst nach erfolgter Genehmigung durch diese in Kraft.

Das InvZulG 2007 setzt die zum Jahresende 2006 auslaufende Investitionsförderung nach dem InvZulG 2005 fort. Danach werden betriebliche Investitionen im Verarbeitenden Gewerbe und in den Produktionsnahen Dienstleistungen gefördert. Dabei knüpfen die Fördervoraussetzungen im Wesentlichen an die bisherigen Bestimmungen an. Erstmals förderfähig sind auch Betriebe des Beherbergungsgewerbes.

Die Investitionszulage gehört nicht zu den steuerpflichtigen Einkünften i.S. des EStG und mindert nicht die steuerlichen Anschaffungs- und Herstellungskosten.

Fördergebiet sind die Länder Berlin, Brandenburg, Mecklenburg-Vorpommern, Sachsen, Sachsen-Anhalt und Thüringen.

Begünstigt sind folgende Erstinvestitionen:

- Anschaffung und Herstellung neuer, abnutzbarer, beweglicher Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens,
- Anschaffung neuer Gebäude, Eigentumswohnungen, im Teileigentum stehende Räume und anderer Gebäudeteile.

Die angeschafften bzw. hergestellten Wirtschaftsgüter müssen in den begünstigten Betrieben 5 Jahre verbleiben (Zugehörigkeit zum Anlagevermögen, Verbleib im Fördergebiet, höchstens 10% private Nutzung).

Gefördert werden folgende Investitionen: Beginn zwischen 21.7.2006 und 31.12.2009, Abschluss bis zum 31.12.2009.

Achtung! Investitionen, die vor dem 21.7.2006 begonnen wurden, müssen bis zum 31.12.2009 abgeschlossen werden. Diese Investitionen werden noch nach dem InvZulG 2005 gefördert. Werden sie nicht bis zum 31.12.2006 abgeschlossen, entsteht eine sog. Förderlücke.

Investitionen werden grundsätzlich mit einem Zulagensatz von 12,5% gefördert, im Randgebiet gilt ein Zulagensatz von 15%. Für kleine und mittlere Unternehmen (KMU) gilt ein Fördersatz von 25% (im Randgebiet 27,5%). KMU's sind Unternehmen mit weniger als 250 Beschäftigten, deren Jahresumsatz höchstens 50 Mio. € beträgt oder deren Bilanzsumme sich auf höchstens 43 Mio. € beläuft.

## Alle Steuerzahler

### Solidaritätszuschlag verfassungsgemäß?

Die nach dem BFH-Beschluss vom 28.6.2006 schon als verloren angesehene Frage ist unerwartet neu aufgerollt worden:

Nachdem der Bundesfinanzhof keine Zweifel an der Verfassungsmäßigkeit des Solidaritätszuschlags in der ab 2002 geltenden Fassung angemeldet hat, lässt nunmehr der Bund der Steuerzahler durch ein Musterverfahren unter dem Aktenzeichen 2 BvR-1708/06 die Frage durch das Bundesverfassungsgericht klären. Es wird gerügt, dass der Gesetzgeber den Solidaritätszuschlag auf Dauer erhebt. Wer in den Genuss eines positiven Ausgangs dieses Verfahrens kommen will, muss für die Veranlagungszeiträume ab 2002 seine Steuerbescheide offen halten, d.h. es ist Einspruch einzulegen unter Hinweis auf das bestehende Musterverfahren und zugleich Antrag auf Ruhen des Verfahrens zu stellen. Dies ist notwendig, da die Finanzverwaltung noch nicht von sich aus die Festsetzung des Solidaritätszuschlags mit einem Vorläufigkeitsvermerk versieht.

## Alle Steuerzahler

### Ausschlussfrist für die Antragsveranlagung von Arbeitnehmern verfassungswidrig?

Arbeitnehmer, die außerhalb ihres Gehaltes lediglich Einkünfte bis 410 € erzielen und für die eine Veranlagung zur Einkommensteuer nicht aus anderen Gründen gesetzlich vorgeschrieben ist, sind nicht zur Abgabe einer Steuererklärung verpflichtet und erhalten zuviel einbehaltene Lohnsteuer nur auf Antrag vom Finanzamt zurück. Für diesen Antrag, der nichts anderes ist als eine freiwillige Steuererklärung, gilt eine zweijährige Ausschlussfrist. Steuererklärungen für 2004 müssen, damit die betroffenen Steuerzahler eine Erstattung erhalten, bis Ende 2006 beim Finanzamt eingehen.

Der BFH sieht hierin eine verfassungswidrige Ungleichbehandlung gegenüber anderen Steuerzahlern, die bis zu sieben Jahre lang zu viel abgeführte Steuern zurückfordern können und hat die entsprechende Regelung im Einkommensteuergesetz dem Bundesverfassungsgericht im Rahmen einer sog. konkreten Normenkontrolle zur Prüfung vorgelegt (Vorlagebeschluss vom 22.5.2006 Az.: VI-R-49/04)

## Steuern

# Änderung bei Umwandlungen und Körperschaftsteuerguthaben

**V**on den unzähligen anstehenden Änderungen des Steuerrechts gehört das für Weihnachten erwartete so genannte SEStEG sicher zu den wichtigsten Punkten des Themas Unternehmensbesteuerung. Wer dabei meint, es würde „nur“ das steuerliche Pendant zur Europäisierung des Umwandlungsrechts geregelt, übersieht wichtige Änderungen, die auch reine Inlandsfälle betreffen und sowohl Vor- wie auch Nachteile beinhalten.

Exemplarisch möchten wir an dieser Stelle auf folgende Änderungen hinweisen, die kurzfristigen Handlungsbedarf auslösen können:

- Künftig wird bei Umwandlungen eindeutig ein Wahlrecht zu Buch-, Zwischen- oder Zeitwerten bestehen. Bestehende Verlustvorträge beim übertragenden Rechtsträger gehen zwar nicht mehr über, können durch die Wahl von Zwischenwerten oder Zeitwerten aber zumindest in Abschreibungspotenzial „verwandelt“ werden.

Das genannte Wahlrecht ist zwar auch schon in der geltenden Fassung des Umwandlungssteuergesetzes enthalten, jedoch lässt die Finanzverwaltung praktisch keine Abweichung von den Buchwerten zu. Für den Fall des Formwechsels einer Personengesellschaft in eine Kapitalgesellschaft jedoch musste die Finanzverwaltung ihre einschränkende Auffassung wegen des BFH-Urteils vom 19.10.2005 aufgeben (BMF-Schreiben vom 4.7.2006, BStBl I 2006, 445). Nach der ausführlichen Begründung des BFH darf darüber hinaus wohl aber davon ausgegangen werden, dass das gesetzliche Wahlrecht auf allen Umwandlungswegen uneingeschränkt genutzt werden kann.

- Bisher unterliegen sog. Übernahmeerträge im Zuge einer Umwandlung zu 100% nicht der Besteuerung, soweit sie auf Kapitalgesellschaften entfallen. Diese gesetzgeberische Panne wird im Rahmen des SEStEG beseitigt, indem künftig an mehreren Stellen des Umwandlungssteuergesetzes unmittelbar auf § 8b des Körperschaftsteuergesetzes verwiesen wird, so dass auch hier die allgemeine 5%-Fiktion nicht abziehbarer Betriebsausgaben gilt. Für Einkommensteuerpflichtige bleibt es bei der hälftigen Besteuerung.

- Entgegen früherer Fassungen des Gesetzesentwurfs wird nun auch eine einschneidende Änderung im Körperschaftsteuergesetz vorgenommen, die in den meisten Fällen aber von Vorteil sein wird: Das bisherige Verfahren der Körperschaftsteuerminderung aus dem alten sog. „EK 40“ wird abgeschafft. Zwar wird dem Fiskus für das Jahr 2007 eine erneute Auszahlungspause eingeräumt, jedoch wird das Guthaben ab 2008 jährlich zu 1/10 unabhängig von Ausschüttungen der Gesellschaft ausbezahlt.

Gleichzeitig entfällt die Nachversteuerung, die bisher in den Fällen greift, in denen der Ausschüttungsempfänger selbst körperschaftsteuerpflichtig ist. Das gängige Modell zur sofortigen Nutzung von bestehenden Körperschaftsteuerguthaben – die Umwandlung in eine Personengesellschaft – entfällt ab Inkrafttreten des SEStEG. Stattdessen findet in diesen Fällen ab 2008 die Auszahlung des Guthabens in zehn gleichen Jahresraten an die umgewandelte Personengesellschaft selbst statt.

## Impressum

Herausgeber:

thp treuhandpartner  
Jäger · Finken · Welling · Janssen · Steinborn · GmbH  
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft  
Steuerberatungsgesellschaft  
Eichendorffstraße 46 · 47800 Krefeld  
☎ +49 (2151) 509-0  
✉ info@thp.de

V.i.S.d.P.:

RA Markus Mehring  
(Adresse wie oben)

Konzeption und Realisation:

KAMPE-PR · Berlin

Ein Projekt

von Moores Rowland Deutschland

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