
Für Unternehmer und Freiberufler

- 1 Aktuelles zu den Anforderungen an umsatzsteuerliche Rechnungen
- 2 Umstellung der Handelsregister auf elektronische Registerführung

Für Personengesellschaften

- 3 Verschärfungen bei der Jahresabschlusspublizität

Für Bezieher von Kapitaleinkünften

- 4 Verlustverrechnung bei "Steuerstundungsmodellen"

Für Hauseigentümer

- 5 Abzugsfähigkeit des Damnums nun gesetzlich geregelt
- 6 Steuerliche Anerkennung von Mietverträgen zwischen nahen Angehörigen

Für GmbH-Gesellschafter und GmbH-Geschäftsführer

- 7 Gesetzgebung: Änderungen durch das Jahressteuergesetz 2007
- 8 Einführung eines elektronischen Handels- und Unternehmensregisters
- 9 Betriebsaufspaltung auch schon bei Vermietung eines Büros im Einfamilienhaus des Gesellschafters
- 10 Gestaltungsmissbrauch bei Zwischenschaltung einer GmbH
- 11 Verdeckte Gewinnausschüttung: Fehlbeträge bei der von einer GmbH betriebenen Gaststätte
- 12 Zulässigkeit kombinierter Beschlüsse in Gesellschafterversammlungen

Beilage

- 13 Aktuelle Hinweise zur Lohnsteuer und Sozialversicherung 2007

Für Unternehmer und Freiberufler

1 Aktuelles zu den Anforderungen an umsatzsteuerliche Rechnungen

Die gesetzliche Regelung zu den Mindestanforderungen an umsatzsteuerliche Rechnungen ist durch das Jahressteuergesetz 2007 neu gefasst worden. Dadurch wird nach dem Willen des Gesetzgebers klargestellt, dass der Zeitpunkt der Lieferung oder sonstigen Leistung in der Rechnung stets anzugeben ist, auch wenn der Tag der Leistung mit dem Ausstellungsdatum der Rechnung übereinstimmt.

2 Umstellung der Handelsregister auf elektronische Registerführung

Beschlossen wurde das Gesetz über elektronische Handelsregister und Genossenschaftsregister sowie das Unternehmensregister (EHUG). Dieses Gesetz bringt eine tiefgehende Novellierung mit sich, wobei Änderungen insbesondere das Bekanntmachungsrecht betreffen und ein Unternehmensregister eingeführt wird. Kernpunkt der Neuregelungen ist die Einführung des **elektronischen Unternehmensregisters**. In diesem sollen alle Unternehmensdaten zentral zusammengestellt und zum Abruf bereitgehalten werden. Eingestellt werden insbesondere alle Eintragungen im Handels-, Genossenschafts- und Partnerschaftsregister und deren Bekanntmachungen. Die **Einsichtnahme in das Unternehmensregister** erfolgt per Internet (unter www.unternehmensregister.de) und ist jedem zu Informationszwecken gestattet. Dies führt dazu, dass alle offenlegungspflichtigen Daten von Unternehmen zusammengefasst auf einer Internetseite für jeden Interessierten zugänglich sind.

Die **Handelsregister** werden ab dem 1.1.2007 komplett auf einen **elektronischen Betrieb** umgestellt. Dies betrifft die Einreichung, Speicherung und den Abruf von Informationen. Änderungen ergeben sich aus Sicht der Unternehmer zunächst bei der **Anmeldung zur Eintragung und der Einreichung von Dokumenten**. Ab dem 1.1.2007 sind Anmeldungen zur Eintragung und Dokumente in elektronischer Form zum Register einzureichen. Informationen zur Technik der elektronischen Übermittlung können unter www.egvp.de abgerufen werden. Allerdings kann durch Rechtsverordnung für eine Übergangsfrist bis Ende 2009 die Papierform noch zugelassen werden. Anmeldungen zur Eintragung sind wie bisher in öffentlich beglaubigter Form einzureichen. Zu diesem Zweck wird das Dokument von dem Notar mit einem einfachen elektronischen Zeugnis versehen und dann anschließend an das elektronische Gerichtspostfach des Amtsgerichts übermittelt. In den Fällen, in denen das Gesetz die Einreichung einer Unterschrift oder einer einfachen Abschrift oder die Einreichung eines unterschriebenen Dokuments verlangt, ist die Einreichung nun in Form einer einfachen elektronischen Aufzeichnung ausreichend. Ein bestimmtes Datenformat ist nicht vorgeschrieben.

Ab dem 1.1.2007 werden auch die **Bekanntmachungen** der Registereintragungen in elektronischer Form erfolgen und sind dann für jedermann im Internet abrufbar. Die bisherige Pflichtpublizität im Bundesanzeiger in Papierform entfällt vollständig. Dagegen bleibt der Zwang zur Bekanntmachung durch mindestens ein anderes Veröffentlichungsblatt (regelmäßig eine Tageszeitung) für eine Übergangszeit bis Ende 2008 erhalten.

Für Personengesellschaften

3 Verschärfungen bei der Jahresabschlusspublizität

Das Gesetz über elektronische Handelsregister und Genossenschaftsregister sowie das Unternehmensregister (EHUG) führt zu erheblichen Verschärfungen bei der Jahresabschlusspublizität. Änderungen betreffen alle Jahresabschlüsse und

Konzernabschlüsse für nach dem 31.12.2005 beginnende Geschäftsjahre, regelmäßig also für das Geschäftsjahr 2006.

Zunächst ergeben sich insoweit Änderungen, dass zukünftig einheitlich für alle publizitätspflichtigen Unternehmen, also Kapitalgesellschaften und die GmbH & Co. KG unabhängig von der Größe des Unternehmens der Jahresabschluss beim Betreiber des elektronischen Bundesanzeigers elektronisch einzureichen und **im elektronischen Bundesanzeiger bekannt zu machen** ist. Eine Einreichung beim Handelsregister entfällt zukünftig. Keine Änderungen treten ein hinsichtlich des Umfangs der offen zu legenden Dokumente. Auch bleibt es grundsätzlich für die Offenlegung bei der Maximalfrist von zwölf Monaten.

Von besonderer Bedeutung ist, dass **zukünftig der elektronische Bundesanzeiger die fristgerechte und vollständige Einreichung der Unterlagen prüft**. Auch wird überprüft, ob größenabhängige Erleichterungen hinsichtlich des Umfangs der Offenlegung zu Recht in Anspruch genommen werden. Werden dabei Verstöße gegen die Offenlegungspflicht festgestellt, unterrichtet der elektronische Bundesanzeiger die Verwaltungsbehörde, regelmäßig also das Bundesamt für Justiz. Die Verwaltungsbehörde soll dann ein Ordnungsgeldverfahren veranlassen, wenn der Offenlegungspflicht nicht oder nicht ordnungsgemäß nachgekommen wird. Das Ordnungsgeld beträgt 2 500 € bis 25 000 €. Im Gegensatz zum bisherigen Ordnungsgeldverfahren bedürfen also zukünftig die Einleitung des Verfahrens und die Verhängung des Ordnungsgeldes keines Antrags mehr. Weiterhin kann zukünftig das Ordnungsgeldverfahren gegen die Kapitalgesellschaft selbst und nicht nur gegen ihre Organmitglieder, die der Offenlegungspflicht nicht oder nicht vollständig nachgekommen sind, durchgeführt werden. Auch treten insoweit Verschärfungen ein, dass bereits mit Androhung des Ordnungsgeldes den Beteiligten die Verfahrenskosten auferlegt werden und der Einspruch keine aufschiebende Wirkung hat. Wird die Offenlegungspflicht nicht binnen sechs Wochen nach Androhung des Ordnungsgeldes erfüllt oder die Unterlassung mittels Einspruchs gerechtfertigt, so ist das Ordnungsgeld festzusetzen und erneut die Festsetzung eines Ordnungsgeldes anzudrohen.

Hinweis:

Die Tatsache, dass zukünftig die Prüfung, ob den Offenlegungspflichten nachgekommen wird, umfassend und von Amts wegen erfolgen wird, führt zu einer deutlichen **Verschärfung gegenüber der derzeitigen Rechtslage**, worauf die betroffenen Unternehmen regelmäßig mit einer Umstellung der bisherigen Offenlegungspraxis reagieren müssen. Zusätzlich wirkt verschärfend, dass zukünftig die Offenlegungsunterlagen von jedem Interessierten im Internet eingesehen werden können. Somit können Kreditinstitute, Leasinggesellschaften, Lieferanten, Abnehmer, Konkurrenten und Arbeitnehmer sofort online einen umfassenden Einblick in die wirtschaftliche Situation des Unternehmens erlangen. Auf diese gesetzlichen Änderungen muss mit individuellen Strategien zur Verhinderung oder zumindest Minimierung einer unerwünschten Informationspreisgabe reagiert werden.

Für Bezieher von Kapitaleinkünften

4 Verlustverrechnung bei „Steuerstundungsmodellen“

Die Verlustverrechnung aus sog. Steuerstundungsmodellen ist gesetzlich eingeschränkt. Ein solches Steuerstundungsmodell liegt nach dem Gesetz vor, wenn eine modellhafte Gestaltung (dem Anleger wird ein vorgefertigtes Konzept angeboten) getroffen wird, die auf die Erzielung negativer Einkünfte gerichtet ist und dem Zweck der Verrechnung mit positiven Einkünften dient. Durch das Jahressteuergesetz 2007 sind diese Regelungen nun rückwirkend für das Jahr 2006 **auf sämtliche Einkünfte aus Kapitalvermögen ausgedehnt** worden. Dies trifft z.B. Gestaltungen, bei denen der Anleger in festverzinsliche Wertpapiere investiert und diese Investition hoch fremdfinanziert ist.

Für Hauseigentümer

5 Abzugsfähigkeit des Damnums nun gesetzlich geregelt

Durch das Jahressteuergesetz 2007 wird die bisherige Verwaltungspraxis gesetzlich geregelt, wonach Aufwendungen für ein Damnum und ein Disagio in Höhe des vom Darlehensnehmer an das Kreditinstitut gezahlten Betrags insoweit als Werbungskosten abzugsfähig sind, als unter Berücksichtigung der jährlichen Zinszahlung die marktüblichen Beträge nicht überschritten werden. Nach der bisherigen Verwaltungsauffassung kann von der Marktüblichkeit ausgegangen werden, wenn für ein Darlehen mit einem Zinsfestschreibungszeitraum von mindestens fünf Jahren ein Damnum in Höhe von 5 % vereinbart ist. Die gesetzliche Regelung gilt rückwirkend für ein nach dem 31.12.2003 gezahltes Damnum bzw. Disagio bei grundstücksbezogenen Darlehen.

6 Steuerliche Anerkennung von Mietverträgen zwischen nahen Angehörigen

Aus verschiedenen, insbesondere steuerlichen Gründen bietet es sich oftmals an, **zwischen nahen Angehörigen einen Mietvertrag abzuschließen**. Mit einem Mietverhältnis kann die Versorgung der vermietenden Partei sichergestellt werden, es kann eine Bevorzugung eines Kindes gegenüber Geschwistern vermieden werden und es können steuerliche Vorteile insbesondere durch Nutzung des Grundfreibetrags und des progressiven Einkommensteuertarifs genutzt werden. Allerdings werden Mietverträge unter nahen Angehörigen nur unter vergleichsweise **strengen Anforderungen** anerkannt. Mit Verfügung vom 29.9.2006 (Aktenzeichen S 2253 A – 46 – St 214) hat sich hierzu die Oberfinanzdirektion Frankfurt am Main geäußert. Die wichtigsten Grundsätze dieser Verfügung stellen wir im Folgenden dar:

Für die steuerliche Anerkennung von Mietverträgen zwischen nahen Angehörigen ist zunächst Grundvoraussetzung, dass

- der Mietvertrag bürgerlich-rechtlich wirksam geschlossen sein muss und
- das Mietverhältnis ernsthaft vereinbart und die Vereinbarung entsprechend tatsächlich durchgeführt wird.

Darüber hinaus muss der Mietvertrag einem Fremdvergleich standhalten. Entsprechen der Mietvertrag und seine Durchführung dagegen nicht den üblichen Gepflogenheiten unter fremden Dritten, ist ihm die steuerliche Anerkennung zu versagen. Allerdings bedeutet dies nicht, dass jede geringfügige Abweichung vom Üblichen bereits die steuerliche Nichtanerkennung zur Folge hätte. Dies hat der Bundesfinanzhof jüngst in dem Urteil vom 7.6.2006 (Aktenzeichen IX R 4/04) betont. Im Urteilsfall wurde bei dem Abschluss eines Mietvertrags mit einem minderjährigen Enkel erst später ein Ergänzungspfleger eingeschaltet, was zivilrechtlich notwendig ist.

Eine besondere Form für den Mietvertrag wird nicht vorgeschrieben. Aus Beweisgründen ist aber **Schriftform** anzuraten. Zwischen Fremden ist die Schriftform üblich, so dass ein Abweichen hiervon als Indiz für eine Unüblichkeit zu werten ist. Beim Abschluss von Mietverträgen mit Minderjährigen ist die Bestellung und Mitwirkung eines Ergänzungspflegers zwingend erforderlich.

Damit das Mietverhältnis **ernsthaft vereinbart** ist, muss der Mietvertrag in jedem Fall die Miethöhe und die Mietsache bezeichnen; fehlende Nebenkostenabreden führen nicht zwingend zur steuerlichen Nichtanerkennung. Ausgeschlossen ist nach der Ansicht der Finanzverwaltung die steuerliche Anerkennung des Mietvertrags u.a. dann, wenn:

- die Miete nicht gezahlt wird,
- die Mietzahlungen entgegen den Vereinbarungen im Mietvertrag nicht monatlich, sondern jährlich bzw. in einem Gesamtbetrag für mehrere Jahre erfolgen,
- Wohnräume im Haus der Eltern, die keine abgeschlossene Wohnung bilden, an volljährige unterhaltsberechtignte Kinder vermietet werden oder

- Angehörige wechselseitig vermieten. Dies gilt allerdings nicht, wenn ein Kind den Eltern eine Wohnung vermietet und gleichzeitig unentgeltlich in einem Haus der Eltern wohnt.

Dagegen kann die steuerliche Nichtanerkennung des Mietvertrages nicht allein darauf gestützt werden, dass

- die Miete durch Barzahlung ohne Quittung beglichen wird,
- die Miete durch Verrechnung mit dem Unterhaltsanspruch (z.B. bei Kindern oder dauernd getrennt lebenden oder geschiedenen Ehegatten) beglichen wird,
- die Miete bei Vermietung durch den Unterhaltsverpflichteten (z.B. Eltern) durch dessen Unterhaltsleistungen oder andere Geldschenkungen gezahlt wird.

Hinweis:

Die steuerlichen Vorteile durch ein Mietverhältnis zwischen nahen Angehörigen können beachtlich sein. Nicht verkannt werden dürfen aber die hohen Anforderungen. Aus diesem Grund ist eine steuerliche Beratung ratsam.

Für GmbH-Gesellschafter und GmbH-Geschäftsführer

7 Gesetzgebung: Änderungen durch das Jahressteuergesetz 2007

Durch das am 18.12.2006 verkündete **Jahressteuergesetz 2007** (BGBl. I 2006, 2878) ändert der Gesetzgeber das Körperschaftsteuergesetz in drei bedeutsamen Punkten:

- **verdeckte Einlagen:** Zunächst wird der bislang schon in den Verwaltungsanweisungen enthaltene Grundsatz, wonach verdeckte Einlagen einkommensneutral sind, in das Gesetz aufgenommen. Diesen Grundsatz einschränkend wird dann aber vorgesehen, dass sich das **Einkommen** der Kapitalgesellschaft in den Fällen doch um die verdeckten Einlagen **erhöht**, in denen diese das Einkommen des Gesellschafters (als Betriebsausgaben oder Werbungskosten) gemindert haben; insoweit sollen ausweislich der Gesetzesbegründung Besteuerungslücken geschlossen werden.

Beispiel:

Sachverhalt: Der Anteilseigner A ist alleiniger Gesellschafter-Geschäftsführer der Kapitalgesellschaften GmbH 1 und GmbH 2. Die GmbH 2 überlässt der GmbH 1 ein Grundstück für eine Jahresmiete von 150 000 € Angemessen ist aber nur eine jährliche Miete von 100 000 € Bei der GmbH 2 ist der Mietertrag in Höhe von 150 000 € im Steuerbilanzgewinn erfasst. Die Steuerfestsetzungen der GmbH 1 und des Anteilseigners sind nicht mehr änderbar.

Lösung: Die verdeckte Einlage (d.h. die verdeckte Gewinnausschüttung der GmbH 1 an A sowie die Erhöhung der Anschaffungskosten des A für die Beteiligung an der GmbH 2) konnte beim Gesellschafter nicht berücksichtigt werden, so dass nach dem neuen Satz 4 des § 8 Abs. 3 Körperschaftsteuergesetz die verdeckte Einlage bei der Einkommensermittlung der GmbH 2 nicht mehr abgezogen werden kann; insoweit ergeben sich auch keine nachträglichen Anschaffungskosten für die Beteiligung des A an der GmbH 2 (vgl. neuer Satz 5 des § 8 Abs. 3 Körperschaftsteuergesetz).

- **verdeckte Gewinnausschüttungen:** Die Beteiligungsertragsbefreiung nach § 8b Körperschaftsteuergesetz vermeidet die doppelte steuerliche Belastung von Dividendenausschüttungen zwischen Kapitalgesellschaften und erfasst grundsätzlich auch verdeckte Gewinnausschüttungen. Diese **Steuerfreiheit für Beteiligungserträge** wird nunmehr **davon abhängig** gemacht, dass die verdeckte Gewinnausschüttung bei der leistenden Kapitalgesellschaft das Einkommen nicht gemindert hat. Die Anwendung der Befreiung wird also an die Behandlung auf **Ebene der leistenden Gesellschaft** geknüpft, was insofern problematisch ist, als ein Steuerpflichtiger nicht darauf verwiesen werden sollte, die steuerliche Behandlung von Vorgängen bei anderen Steuerpflichtigen nachweisen zu müssen.

Beispiel:

Die Tochter-GmbH T mietet von der Mutter-GmbH M ein Fabrikationsgrundstück zu einer um 1 Mio. € überhöhten Miete. Die Tochtergesellschaft macht den Mietaufwand steuerlich geltend (Betriebsausgabenabzug). Wird nun das Einkommen der T nicht den Gewinn erhöhend korrigiert,

- sei es schlicht zu Unrecht,

- sei es, dass die Tochtergesellschaft im Ausland ansässig und dem dortigen Recht das Institut der verdeckten Gewinnausschüttung unbekannt ist,

hat die verdeckte Gewinnausschüttung das Einkommen der leistenden T tatsächlich gemindert. Dies hat nach der Neuregelung zur Folge, dass die verdeckte Gewinnausschüttung bei der M nicht als Beteiligungsertrag nach den Regelungen des § 8b Körperschaftsteuergesetz befreit ist. Zum Vergleich: Eine ordentliche Gewinnausschüttung der T an M hätte den entsprechenden Befreiungen unterlegen.

- **Erlass, Aufhebung bzw. Änderung von Steuerbescheiden bei verdeckter Gewinnausschüttung:** Über diese Änderung haben wir bereits in der Beilage zum Jahreswechsel 2006/2007 berichtet. Inhaltlich wird durch die Neuregelung bestimmt, dass in den Fällen, in denen gegenüber einer Kapitalgesellschaft ein Steuerbescheid hinsichtlich der Berücksichtigung einer verdeckten Gewinnausschüttung erlassen, aufgehoben oder geändert wird, ein Steuerbescheid gegenüber dem Anteilseigner, dem die verdeckte Gewinnausschüttung zuzurechnen ist, entsprechend zu erlassen, aufzuheben oder zu ändern ist. Durch diese Möglichkeit der **korrespondierenden Änderung des Bescheids des Gesellschafters** bei nachträglicher Aufdeckung einer verdeckten Gewinnausschüttung soll eine **systemkonforme Besteuerung verdeckter Gewinnausschüttungen** auf Gesellschafts- und Gesellschafterebene gewährleistet werden.

8 Einführung eines elektronischen Handels- und Unternehmensregisters

Am 15.11.2006 ist das Gesetz über das elektronische Handelsregister und Genossenschaftsregister sowie das Unternehmensregister (EHUG) verkündet worden (BGBl. I 2006, 2553). Danach wird ab dem 1.1.2007 das **Handelsregister elektronisch** geführt. Zuständig sind weiterhin die Amtsgerichte. Unterlagen sollen künftig ausschließlich elektronisch eingereicht werden; allerdings sind nach dem Recht der Bundesländer Übergangsregelungen gestattet, nach denen bis 2009 alle oder einzelne Dokumente auch in Papierform eingereicht werden können. Informationen zur Technik der elektronischen Übermittlung können unter www.egvp.de abgerufen werden.

Nach den neugefassten Vorschriften des Handelsgesetzbuchs haben insbesondere **Kapitalgesellschaften** künftig ihren **Jahresabschluss durch elektronische Einreichung** beim Betreiber des elektronischen Bundesanzeigers **offenzulegen** (eine zeitliche Übergangsregelung auf Basis einer Rechtsverordnung des Bundesministeriums der Justiz ist in Planung, steht aber noch aus).

Daneben wird das sog. Unternehmensregister eingeführt (www.unternehmensregister.de). Unter dieser **Internetadresse** sind u.a. folgende Informationen zugänglich:

- Unterlagen der Rechnungslegung (z.B. Jahresabschlüsse),
- Eintragungen im Handelsregister,
- gesellschaftsrechtliche Bekanntmachungen und
- Veröffentlichungen nach dem Wertpapierhandelsgesetz (z.B. Ad-hoc-Mitteilungen).

Der **Abruf** dieser Informationen wird weitestgehend **kostenfrei** sein. Das Unternehmensregister finanziert sich über die Gebühren der Unternehmen (50 € für Unternehmen, die Kapitalmarktdaten veröffentlichen, 10 € für Unternehmen, die lediglich ihren Jahresabschluss offenzulegen haben).

Außerordentliche Praxisrelevanz wird die sich in diesem Kontext einstellende **hundertprozentige Kontrolle der Offenlegungspflichten** – und zwar von Amts wegen, statt wie bislang nur auf Antrag einer Person, die in die offenzulegenden Unterlagen Einsicht nehmen möchte – erlangen, mit der auch eine **Verschärfung der Verfolgung von Offenlegungsverstößen** einhergeht. Während bislang noch geschätzte 80 bis 90 % der publizitätspflichtigen Unternehmen ihrer Offenlegungspflicht nicht nachkommen, werden zukünftig alle entsprechenden Pflichtverletzungen (durch ein neu geschaffenes Bundesamt für Justiz) **von Amts wegen** im Rahmen eines **Ordnungsgeldverfahrens** aufgegriffen werden (Androhung eines Ordnungsgelds bis zu 25 000 €, das durch fristgemäße Nachreichung abgewendet werden kann).

Hinweis:

Die wachsenden Transparenzfordernisse sollten zum Anlass genommen werden, im konkreten Einzelfall das gesamte Spektrum der **Maßnahmen, die eine Verminderung oder sogar Vermeidung der Publizität bewirken** können, (erneut) zu überprüfen. Sollten derartige Maßnahmen, die von der Aufspaltung in mehrere kleinere Unternehmen bis hin zum Rechtsformwechsel (z.B. in eine Kapitalgesellschaft & Co. mit Aufnahme eines persönlich haftenden Gesellschafters) reichen können, nicht umsetzbar sein, ist es ratsam, zumindest Qualität und Quantität der zwingend zu veröffentlichenden Daten soweit wie gesetzlich möglich einzuschränken. Insoweit bietet sich ein umfangreiches Instrumentarium an, das unter Hinzuziehung des Steuerberaters bzw. des Wirtschaftsprüfers auf seine Tauglichkeit hin zu überprüfen ist.

9 Betriebsaufspaltung auch schon bei Vermietung eines Büros im Einfamilienhaus des Gesellschafters

Mit seinem Urteil vom 13.7.2006 (Aktenzeichen IV R 25/05, BStBl II 2006, 804) hat sich der **Bundesfinanzhof** mit der Frage befasst, ob auch Büroräume im Einfamilienhaus des Gesellschafters eine **wesentliche Betriebsgrundlage** darstellen und somit eine Betriebsaufspaltung begründen können.

Im Entscheidungssachverhalt hatten ein Gesellschafter-Geschäftsführer und seine Ehefrau zwei Räume ihres **selbst genutzten Einfamilienhauses** als Büros an die GmbH vermietet. Die Ehegatten erklärten Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung und brachten entsprechende Werbungskosten in Abzug. Das Finanzamt hingegen erfasste die Mieteinnahmen bei den Einkünften aus Gewerbebetrieb, da es davon ausging, mit der Vermietung sei eine Betriebsaufspaltung begründet worden.

Der **Bundesfinanzhof** wertet den Sachverhalt in Fortentwicklung seiner bisherigen Rechtsprechung dahingehend, dass tatsächlich eine Betriebsaufspaltung zu bejahen ist, und führt erläuternd aus, ein **Grundstück** stelle im Grundsatz keine wesentliche Betriebsgrundlage dar, wenn es wie im vorliegenden Sachverhalt **nicht** für Zwecke des Betriebsunternehmens **besonders hergerichtet** und gestaltet (also wirtschaftlich nur von geringer Bedeutung) sei. Ein Grundstück **sei** jedoch von **wirtschaftlicher Bedeutung**, wenn sich der **Mittelpunkt der Geschäftsleitung** des Unternehmens in den Büroräumen befinde.

Hinweis:

Mit dieser Entscheidung findet eine Rechtsprechungsentwicklung und -änderung ihre „Vollendung“ – zu Lasten der Steuerpflichtigen. Nunmehr können (und dieser Auffassung hat sich verständlicherweise auch die Finanzverwaltung angeschlossen) alle Gebäude, und damit eben Fabrikationsgebäude ebenso wie Verwaltungs- und Allerweltsgebäude, Auslöser für eine Betriebsaufspaltung sein und damit einen Gewerbebetrieb darstellen.

10 Gestaltungsmissbrauch bei Zwischenschaltung einer GmbH

Mit Urteil vom 30.5.2006 hat das **Finanzgericht Münster** zum **Gestaltungsmissbrauch bei Anteilsveräußerung** durch Zwischenschaltung einer Verwaltungs-GmbH Stellung genommen (Aktenzeichen 11 K 6601/02 E, EFG 2006, 1302, nicht rechtskräftig).

Im Urteilssachverhalt hatten mehrere Gesellschafter, die die Anteile an einer vor der Insolvenz stehenden Verlust-GmbH im Privatvermögen hielten, eine **beteiligungsidentische Verwaltungs-GmbH** gegründet und noch vor Einführung des Halbeinkünfteverfahrens ihre **Anteile mit Verlust** an die Verwaltungs-GmbH **veräußert**, um die Vorteile der damals noch geltenden vollständigen Verlustberücksichtigung nutzen zu können.

Insoweit stellt sich diese Gestaltung zunächst als steuerlich besonders vorteilhaft in Bezug auf den Zeitpunkt des Systemwechsels dar. Aber auch aktuell, also nach dem Systemwechsel zum Halbeinkünfteverfahren, stellt ein solches Vorgehen eine interessante **Gestaltung zur zeitlichen Steuerung** einer Verlustrealisierung dar.

Zu derartigen Gestaltungen führt das Finanzgericht Münster nun zunächst aus, dass es grundsätzlich **nicht zu beanstanden** ist, wenn sich Steuerpflichtige zu einem **möglichst steuergünstigen Zeitpunkt** von ihrer Beteiligung trennen (vorliegend hätte eine spätere Veräußerung unter dem Halbeinkünfteverfahren zu einer nur noch hälftigen Verlustberücksichtigung geführt). Dann stellt das Finanzgericht aber

entscheidungserheblich darauf ab, dass die Gesellschafter sich im Urteilsfall ja gar nicht dauerhaft von der Verlust-GmbH trennen wollten, d.h. diese Einkunftsquelle nicht endgültig aus der Hand geben wollten. Da außerdem keine beachtlichen außersteuerlichen Gründe für die Zwischenschaltung vorgetragen werden konnten, hat das Finanzgericht einen Missbrauch rechtlicher Gestaltungsmöglichkeiten bejaht und die **steuerliche Berücksichtigung des Veräußerungsverlusts versagt**.

Hinweis:

Da die Revision wegen grundsätzlicher Bedeutung durch das Finanzgericht zugelassen wurde, wird mit Spannung zu erwarten sein, wie der Bundesfinanzhof (Aktenzeichen VIII R 33/06) den Sachverhalt würdigt.

11 Verdeckte Gewinnausschüttung: Fehlbeträge bei der von einer GmbH betriebenen Gaststätte

Zur Frage des Vorliegens einer verdeckten Gewinnausschüttung bei **Fehlbeträgen bei der von einer GmbH betriebenen Gaststätte** hat der Bundesfinanzhof mit Urteil vom 18.5.2006 (Aktenzeichen III R 25/05, GmbHR 2006, 884) Stellung genommen.

Im Urteilssachverhalt war ein Diplom-Kaufmann (nach Feststellung des Finanzgerichts: treugeberisch) Gesellschafter einer GmbH, die von diesem eine Tennisanlage einschließlich einer Gaststätte gepachtet hatte. Im Rahmen einer **steuerlichen Außenprüfung** stellte die Finanzverwaltung **kalkulatorische Fehlbeträge** in dieser Clubgaststätte fest, die sich auf 20 bis 87 % der Umsätze beliefen. Diese Fehlbeträge wurden dem Gesellschafter als **verdeckte Gewinnausschüttungen** und damit als Einkünfte aus Kapitalvermögen zugerechnet, da er angesichts seiner Ausbildung die Veruntreuung derart hoher Beträge hätte bemerken müssen. Strittig ist demnach, ob schon in diesen Fehlbeträgen eine **verdeckte Gewinnausschüttung** zu sehen ist.

Zu dieser Streitfrage führt der Bundesfinanzhof zunächst aus, dass verdeckte Gewinnausschüttungen dann gegeben sind, wenn die Kapitalgesellschaft ihrem Gesellschafter außerhalb der gesellschaftsrechtlichen Gewinnverteilung einen **Vermögensvorteil zuwendet**; dazu zählen auch Zuwendungen gegenüber nahe stehenden Personen. Daher könnten nachträglich festgestellte Fehlbeträge auch als verdeckte Gewinnausschüttungen das Einkommen einer GmbH erhöhen.

Im Urteilssachverhalt scheidet nach Auffassung des Bundesfinanzhofs eine verdeckte Gewinnausschüttung aber daran, dass nicht festgestellt werden konnte, ob der Gesellschafter oder nahe stehende Personen die Gelder an sich genommen hatten. Da offen geblieben war, ob sich nicht das Bedienungspersonal zu Lasten der GmbH bereichert hatte, könne der **Gesellschafter nicht Empfänger** einer verdeckten Gewinnausschüttung sein.

Kalkulatorische Fehlbeträge können somit nur dann **verdeckte Gewinnausschüttungen** sein, wenn ein Zufluss beim Gesellschafter oder bei nahe stehenden Personen, nicht aber bei Dritten erfolgt ist.

12 Zulässigkeit kombinierter Beschlüsse in Gesellschafterversammlungen

Mit Urteil vom 16.1.2006 (Aktenzeichen II ZR 135/04, DB 2006, 1048) hat sich der Bundesgerichtshof mit der Frage der **kombinierten Beschlussfassung** bei Gesellschafterversammlungen befasst.

Im Entscheidungssachverhalt war in einer (beschlussfähigen!) GmbH-Gesellschafterversammlung, bei der nicht alle Gesellschafter anwesend waren, zunächst beschlossen worden, dem abwesenden Gesellschafter die Möglichkeit zu eröffnen, unmittelbar nach der Versammlung seine **Stimme schriftlich abzugeben**, danach waren Beschlüsse z.B. über die Einziehung von Anteilen gefasst worden. Eine solche „kombinierte Beschlussfassung“ war allerdings durch die **Satzung nicht gedeckt**.

Der Bundesgerichtshof stellt dazu erstmalig explizit fest, dass in dieser Situation eine Gesellschafterversammlung aller abstimmungsberechtigten Gesellschafter nicht stattgefunden hat, sondern die Beschlüsse im Wege einer „kombinierten Beschlussfassung“ erfolgt sind.

Da gerade ein solches Verfahren in der Satzung aber nicht vorgesehen war, führt dies nach Auffassung des Bundesgerichtshofs zur **Nichtigkeit aller Beschlüsse** – und zwar ungeachtet der Tatsache, dass die anwesenden Gesellschafter auch ohne den abwesenden Gesellschafter beschlussfähig gewesen wären!

Möglicher Kritik an dieser rein formellen Argumentation begegnet der Bundesgerichtshof mit dem Hinweis, dass auch schon **Einberufungsmängel zur Nichtigkeit** des in einer Gesellschafterversammlung Beschlossenen führen.

Hinweis:

Dieses Urteil zeigt einmal mehr, dass „gut gemeint“ nicht immer auch „gut gemacht“ bedeutet. Auch scheinbar rein formelle Satzungsaspekte sollten bei Gesellschafterversammlungen gebührende Beachtung finden, selbst wenn sich alle anwesenden Gesellschafter einig sind; ggf. sollte die Satzung angepasst werden.

Beilage

13 Aktuelle Hinweise zur Lohnsteuer und Sozialversicherung 2007