

Joachim Mohrhenn *Steuerberater*

Dipl.-Kfm. Arno Lange *Steuerberater*

Franz P. Wrobel *Steuerberater*

## Das Aktuelle *aus Steuern und Wirtschaft* GmbH und ihre Gesellschafter

Nr. 6/16

1. Erbschaft- und Schenkungsteuer: Die Auswirkungen der Reform
2. Unternehmensfinanzierung: Verluste trotz Anteilseignerwechsel erhalten
3. Bürokratieabbau: Bundesregierung will Mittelstand entlasten
4. Steuerfreier Lohn für Gesellschafter-Geschäftsführer im Ausland
5. Zeitwertkonto: Bei Einzahlung noch kein Zufluss von Arbeitslohn
6. Aufwand für Wirtschafts- und Gesellschaftsclub ist vGA
7. Umwandlung I: Korrekte Feststellung des Einbringungsgewinns
8. Umwandlung II: Zu hoher Wertansatz bei der Aufnahme
9. Organschaft I: Mindestlaufzeit bei konzerninterner Umwandlung
10. Organschaft II: Ausschüttung unterliegt dem Halbeinkünfteverfahren
11. Organschaft III: Ausgleichszahlung an Minderheitsgesellschafter
12. Schadet die Satzung der erweiterten Kürzung des Gewerbeertrags?

STEUERTERMINE

### 1. Erbschaft- und Schenkungsteuer: Die Auswirkungen der Reform

Nach langem und zähem Ringen hat der Bundesrat am 14.10.2016 den Weg für die vom Bundesverfassungsgericht angemahte Reform der Erbschaft- und Schenkungsteuer freigemacht. Nachfolgend beantworten wir die wichtigsten Fragen zur Reform:

#### Was bedeutet „Verschonung von Betriebsvermögen“?

Übertragenes Betriebsvermögen bleibt zu 85 % von der Erbschaft- oder Schenkungsteuer verschont, wenn der

Betrieb mindestens fünf Jahre fortgeführt wird (Behaltensfrist) und in diesem Zeitraum insgesamt mindestens 400 % der durchschnittlichen Jahreslöhne des Erwerbsjahres ausgezahlt werden (Lohnsummenregelung). Eine 100%ige Verschonung ist dann möglich, wenn der Betrieb mindestens sieben Jahre behalten wird und die Lohnsumme mindestens 700 % des Erwerbsjahres beträgt.

#### Wird die Verschonung weiterhin gewährt?

Die Verschonungsmöglichkeiten bleiben prinzipiell erhalten, allerdings werden sie nur noch für Betriebsvermögen von bis zu 26 Mio. € je Erwerber gewährt. Übersteigt das

Betriebsvermögen diese Grenze, gibt es zwei Möglichkeiten, die Steuerlast zu senken:

- Bei der Verschonungsbedarfsprüfung wird die Steuer auf das „begünstigte“ Betriebsvermögen (s.u.) erlassen, soweit der Erwerber nachweist, dass er nicht in der Lage ist, sie aus verfügbarem Vermögen zu begleichen. Zur Prüfung wird neben dem begünstigten auch das nichtbegünstigte Betriebs- und das Privatvermögen herangezogen sowie das Vermögen, welches schon vor der Erbschaft vorhanden war.
- Alternativ kann der Erwerber auch beantragen, dass der Verschonungssatz von 85 % bzw. 100 % stufenweise abgeschmolzen wird. Die Abschmelzung erfolgt mit 1 % je 750.000 € Betriebsvermögen, welches über der Schwelle von 26 Mio. € liegt.

### Gibt es Sonderregelungen für Familienunternehmen?

Zusätzlich zum Verschonungsabschlag gibt es für Unternehmen mit „familiengesellschaftstypischen Beschränkungen“ einen Vorab-Abschlag von bis zu 30 % auf den Wert des begünstigten Vermögens. Dazu muss der Gesellschaftsvertrag oder die Satzung bestimmte Entnahme-, Ausschüttungs-, Verfügungs- und Abfindungsbeschränkungen enthalten. Diese müssen schon zwei Jahre vor der Erbschaft bestanden haben und danach über einen Zeitraum von 20 Jahren beachtet werden.

### Wer muss die Lohnsummenregelung beachten?

Die Lohnsummenregelung kommt künftig schon bei Betrieben mit mehr als fünf Arbeitnehmern zum Tragen. Bei sechs bis zehn Beschäftigten muss für die Regelverschonung von 85 % eine Mindestlohnsumme von 250 % beachtet werden; für die Optionsverschonung von 100 % muss die Lohnsumme mindestens 500 % betragen. (Die Behaltensfrist bleibt unverändert bei fünf bzw. sieben Jahren.) Bei elf bis 15 Beschäftigten liegen die Schwellen bei 300 % und 656 %. Ab 16 Arbeitnehmern gelten die oben beschriebenen Werte.

### Welches Betriebsvermögen ist begünstigt?

Die Regeln zur Übertragung von Verwaltungsvermögen wurden verschärft: Oldtimer, Yachten, Segelflugzeuge und sonstige typischerweise der privaten Lebensführung dienende Gegenstände gehören nun definitiv zum Verwaltungsvermögen und sind damit nicht begünstigt. Finanzmittel können nur noch bis zu 15 % des Unternehmenswerts begünstigt übertragen werden. Dies soll insbesondere verhindern, dass Geldmittel nur dazu in sogenannte Cash-GmbHs eingebracht werden, um das Geld als Betriebsvermögen deklarieren und die GmbH-Anteile dann steuerbegünstigt übertragen zu können.

### Wie wird das Betriebsvermögen nun bewertet?

Eine wichtige Rolle bei der Bewertung des Betriebsvermögens spielt der - neuerdings gesetzlich auf 13,75 fest-

geschriebene - Kapitalisierungsfaktor: Beim vereinfachten Ertragswertverfahren wird der durchschnittliche Jahresertrag des Unternehmens mit diesem Faktor multipliziert. Grund für die Fixierung ist das dauerhaft gesunkene Zinsniveau.

### Ab wann gilt die Reform?

Die Neuregelungen treten rückwirkend zum 01.07.2016 in Kraft und sind damit für alle Erwerbe ab diesem Zeitpunkt anzuwenden.

**Hinweis:** Für die Übertragung von Betriebsvermögen gibt es auch nach der Reform noch Vergünstigungen. Damit Sie diese in Anspruch nehmen können, müssen verschiedene Voraussetzungen erfüllt sein - mitunter schon Jahre vor der Übertragung. Sprechen Sie uns daher rechtzeitig an, wenn Sie Ihr Betriebsvermögen auf die nächste Generation zu übertragen planen.

## 2. Unternehmensfinanzierung: Verluste trotz Anteilseignerwechsel erhalten

Kommt es bei einer Kapitalgesellschaft zu einer Änderung bei den Anteilseignern, sieht das Körperschaftsteuergesetz unter Umständen den teilweisen oder vollständigen Wegfall der Verlustvorträge vor. Das gilt sowohl für körperschaft- als auch gewerbesteuerliche Verlustvorträge. Seit Einführung dieser Vorschrift wurde immer wieder darauf hingewiesen, dass sie die Unternehmensfinanzierung gefährdet, weil sie den Neueintritt oder Wechsel von Anteilseignern behindert. Durch eine Änderung der Vorschrift will die Bundesregierung diese steuerlichen Hemmnisse nun beseitigen.

Konkret soll für Unternehmen, die **zur Finanzierung auf die Neuaufnahme oder den Wechsel von Anteilseignern angewiesen** sind, eine **Nutzung der ungenutzten Verluste weiterhin** möglich sein, sofern sie nach dem Wechsel denselben Geschäftsbetrieb fortführen. Nach dem Gesetzentwurf der Bundesregierung soll der Verlustwegfall dann nicht eintreten, wenn die Körperschaft im Wesentlichen folgende Bedingungen erfüllt:

1. Der seit drei Jahren bestehende Geschäftsbetrieb bleibt unverändert.
2. Die Körperschaft beteiligt sich nicht an einer Mitunternehmerschaft.
3. Die Körperschaft ist und wird kein Organträger.
4. Es werden keine Wirtschaftsgüter unter dem gemeinen Wert in die Körperschaft eingebracht.

Andernfalls entfällt der bestehende „fortführungsgebundene Verlustvortrag“ mit sofortiger Wirkung.

**Hinweis:** Steht bei Ihnen ein Anteilseignerwechsel an, lassen Sie uns bitte prüfen, ob die geplanten Neuregelungen in Ihrem Fall zum Tragen kommen. Nach Abschluss des Gesetzgebungsverfahrens werden wir die Änderungen noch einmal ausführlich erläutern.

### 3. Bürokratieabbau: Bundesregierung will Mittelstand entlasten

Der Entwurf des „Zweiten Bürokratieentlastungsgesetzes“ sieht insbesondere die folgenden steuerlichen Änderungen vor, die ab dem 01.01.2017 gelten sollen:

- **Lieferscheine** sollen künftig nicht mehr aufbewahrt werden müssen, wenn ihr Inhalt durch die Rechnungen dokumentiert ist. Bei diesem Punkt sieht der Bundesrat allerdings noch Diskussionsbedarf.
- Die vierteljährliche Abgabe der **Lohnsteuer-Anmeldung** soll ab 2017 nur noch dann erforderlich sein, wenn die Lohnsteuer des Vorjahres mehr als 5.000 € betragen hat. Bisher liegt die Grenze bei 4.000 €.
- Die Grenze für **Kleinbetragsrechnungen** soll von 150 € auf 200 € angehoben werden. Diese müssen künftig nicht mehr den strengen umsatzsteuerlichen Anforderungen genügen.

Außerhalb des Steuerrechts soll unter anderem die Fälligkeitsregelung für **Gesamtsozialversicherungsbeiträge** geändert werden. Ist der tatsächliche Wert für den laufenden Monat noch nicht bekannt, können die Beiträge anhand des Vormonats ermittelt werden. Die sich aufgrund der Schätzung ergebende Differenz zum tatsächlichen Wert ist dann im Folgemonat abzuführen oder von der Beitragsschuld abzuziehen.

Sobald das Gesetz endgültig beschlossen ist, informieren wir Sie noch einmal ausführlich.

### 4. Steuerfreier Lohn für Gesellschafter-Geschäftsführer im Ausland

Für Arbeitnehmer eines im Ausland ansässigen Unternehmens kann der Lohn bzw. das Gehalt in Deutschland steuerfrei sein - so auch für angestellte GmbH-Geschäftsführer. Die wichtigste Voraussetzung ist, dass die Tätigkeit wirklich im Ausland verrichtet wird. Andernfalls drohen hohe Steuernachforderungen - wie im Fall des Geschäftsführers einer luxemburgischen S.a.r.l., der vor dem Finanzgericht Rheinland-Pfalz (FG) verhandelt wurde.

Der **Geschäftsführer** war seit einigen Jahren auch **Alleingesellschafter** und hatte in Luxemburg zwar ein Büro und eine Postanschrift, in Deutschland hingegen eine Betriebsstätte. Das stellte die Steuerfahndung fest. Schätzungsweise **40 % seiner Arbeit** verrichtete der Geschäftsführer **in Deutschland**, während der Lohn als luxemburgisch gelten und damit in Deutschland steuerfrei sein sollte. Schließlich wollte der Geschäftsführer seinen Lohn sogar als Einkünfte aus selbständiger Tätigkeit verstanden wissen, damit das Geld - das jetzt eine Ausschüttung sein sollte - selbst bei einer anteiligen Tätigkeit in Deutschland nach dem Doppelbesteuerungsabkommen mit Luxemburg nicht in Deutschland besteuert wird.

Doch darauf ließ sich das FG nicht ein: Ob jemand **angestellt oder selbständig** tätig ist, muss **anhand einer**

„**Gesamtschau**“ **bewertet** werden. Die Gesellschafterstellung und die Anteilsquote sind nur zwei Merkmale von vielen. Im Streitfall ergab die Gesamtschau, dass der Geschäftsführer angestellt war. Wichtig war dabei unter anderem der Umstand, dass er sich jahrelang als Angestellter ausgegeben hatte. Das Fehlen eines Arbeitsvertrags und einer Vereinbarung über typische Arbeitnehmerrechte (wie Urlaub) war hingegen nur ein kleines Indiz für die andere Sichtweise - und nicht ausschlaggebend.

Rückwirkend musste der Geschäftsführer **40 % seines Arbeitslohns in Deutschland versteuern**. Die anderen 60 % erhöhten als steuerfreier Arbeitslohn zudem seinen Steuersatz, da sie unter Progressionsvorbehalt standen.

**Hinweis:** Sie planen, parallel in verschiedenen Ländern zu arbeiten? Lassen Sie uns die steuerlichen Konsequenzen frühzeitig besprechen, damit Sie später nicht unangenehm überrascht werden.

### 5. Zeitwertkonto: Bei Einzahlung noch kein Zufluss von Arbeitslohn

Um ihre **Geschäftsführer** zu binden, kümmern sich viele Gesellschaften um eine finanzielle Rundumversorgung für ihre Führungskräfte. Eine große Rolle spielt dabei die **Alttersvorsorge**. Hierfür sollte die GmbH entsprechende Mittel bereitstellen, damit die spätere Versorgung sichergestellt ist. Dumm nur, wenn das Finanzamt schon die **Zahlung in eine Rückdeckungsversicherung** als Lohnzufluss beim Geschäftsführer bewertet und entsprechend versteuern will. Das zumindest war das Ergebnis einer Lohnsteuer-Außenprüfung in Nordrhein-Westfalen.

Die Rückdeckungsversicherung sollte einen vorzeitigen Ruhestand des Geschäftsführers absichern. Bei diesem Modell arbeitet der Geschäftsführer in der sogenannten Ansparphase (Phase 1) im gewohnten zeitlichen Umfang und bezieht in Phase 2 ohne tatsächliche Tätigkeit weiterhin Gehalt. Das funktioniert natürlich nur, wenn in Phase 1 nicht der gesamte Lohn ausgezahlt wird, sondern teilweise in die Rückdeckungsversicherung für Phase 2 fließt - auf ein Zeitwertkonto also.

Der **Lohn** ist bereits in Phase 1 **entstanden** - das hat das Finanzgericht Köln bestätigt. Für eine Versteuerung muss er aber auch zufließen. Will heißen: Erst wenn der Geschäftsführer wirtschaftlich über das Geld verfügen kann, kann der Lohn auch versteuert werden. Da der Lohn durch die Einzahlung in die Rückdeckungsversicherung (auch mit einer Verpfändung an den Geschäftsführer) **noch nicht zugeflossen** ist, hatte die Klage Erfolg. Der Geschäftsführer musste seinen Lohn **nicht versteuern**.

### 6. Aufwand für Wirtschafts- und Gesellschaftsclub ist vGA

In einem vor dem Finanzgericht Bremen entschiedenen Fall stand ein Gesellschafter-Geschäftsführer vor einem Problem, das viele Firmeninhaber haben: Bei Gründung

seiner GmbH wollte er Kosten sparen und betrieb die GmbH von seinem Arbeitszimmer in seiner privaten Wohnung aus (12 qm). Wo aber sollte er sich mit Kunden treffen? Eine Einladung in die privaten Räume wirkt nicht nur unprofessionell, sondern ist der Akquise hochwertiger Aufträge auch abträglich. Also entschloss sich der Gesellschafter-Geschäftsführer für eine **Mitgliedschaft in einem Wirtschafts- und Gesellschaftsclub**. Dies verschaffte ihm Zugang zu Räumlichkeiten, die er für betriebliche Besprechungen nutzen konnte, wovon er im Streitjahr nachweislich 23-mal Gebrauch gemacht hatte.

Allerdings, so stellten die Richter fest, vermittelte ihm die Mitgliedschaft auch den **Zugang zu einer hochwertigen Gastronomie und zu verschiedenen Annehmlichkeiten**, wie zum Beispiel zu Golfturnieren, Clubreisen sowie Veranstaltungen wie Weinproben, Dinner Talks, Zigarrenproben, Betriebsbesichtigungen, Vortragsabenden und Diskussionsreihen.

Der Geschäftsführer wies darauf hin, dass er diese Annehmlichkeiten - wenn überhaupt - nur genutzt habe, um in ungezwungener Atmosphäre Kunden zu gewinnen. Dieses Argument wollten die Richter aber nicht gelten lassen, da er nicht explizit nachgewiesen habe, in welchem Umfang er dort privat und betrieblich verkehre. **Mangels genauen Aufteilungsmaßstabs** qualifizierten sie die **Mitgliedsbeiträge insgesamt als verdeckte Gewinnausschüttung (vGA)**.

**Hinweis:** Aus den Urteilsgründen geht hervor, dass die Richter die Mitgliedschaft in einem Wirtschafts- und Gesellschaftsclub mit einer Mitgliedschaft in einem Rotary Club oder Golfclub vergleichen. Firmengründern mit einem ähnlichen Problem bleibt daher nur, in den sauren Apfel zu beißen und die Mitgliedschaft aus eigener Tasche zu bezahlen.

## 7. Umwandlung I: Korrekte Feststellung des Einbringungsgewinns

Das Umwandlungssteuergesetz ermöglicht die steuerneutrale Umstrukturierung von Unternehmen und Beteiligungen. Ohne das Gesetz wären nahezu sämtliche Verschmelzungen, Einbringungen und Spaltungen als Veräußerungsvorgänge zu werten, zum Beispiel wäre die Einbringung eines Einzelunternehmens gegen Gewährung neuer Anteile an einer GmbH ein Tauschgeschäft.

Bei einigen Umwandlungen wechseln die zu übertragenden Wirtschaftsgüter das Besteuerungsregime, wie auch im vorgenannten Fall; dort müsste die Veräußerung von Wirtschaftsgütern des Einzelunternehmens vor der Einbringung zu 100 % von einer natürlichen Person versteuert werden und nach der Einbringung in eine GmbH von der GmbH. Da die Besteuerung von Kapitalgesellschaften deutlich geringer ist als die von natürlichen Personen, hat der Gesetzgeber für solche Umwandlungen eine **Sperrfrist** eingeführt: Bringt zum Beispiel ein Einzelunternehmer sein Unternehmen in eine Kapitalgesellschaft ein und

verkauft er die neu erhaltenen Anteile innerhalb **von sieben Jahren** an einen Dritten, wird die Einbringung **rückwirkend versteuert**. Dabei wird der Einbringungsgewinn allerdings um 1/7 pro Jahr, das seit der Einbringung verstrichen ist, verringert.

Dasselbe gilt, wenn ein Mitunternehmer seinen Anteil an einer Personengesellschaft in eine Aktiengesellschaft einbringt und die Aktien veräußert. Genau dies passierte in einem dem Finanzgericht Münster (FG) vorgelegten Fall. Dort erfolgte die Einbringung im Jahr 2007 und die Veräußerung von Aktien im Jahr 2009.

Aufgrund der Veräußerung änderte das Finanzamt den Einkommensteuerbescheid des Mitunternehmers für 2007. Dieser rügte die Vorgehensweise vor Gericht - denn seiner Ansicht nach hätte als Grundlage **für die Änderung des Einkommensteuerbescheids zunächst der Gewinnfeststellungsbescheid der KG geändert** werden müssen - mithin sei die unmittelbare Änderung nicht rechtmäßig. Die Richter des FG gaben der Rüge statt.

**Hinweis:** Damit verschaffte sich der Mitunternehmer nur etwas Zeit, denn die letztendlich erfolgte Änderung des Einkommensteuerbescheids konnte er auf diese Weise nicht verhindern.

## 8. Umwandlung II: Zu hoher Wertansatz bei der Aufnahme

Bei Umwandlungen sind stets zwei Parteien betroffen: Eine Partei überträgt Vermögen auf eine andere. Es handelt sich dabei um ein Tauschgeschäft, bei dem der übertragende Rechtsträger als Gegenleistung für die Übereignung seines Vermögens Anteile an dem übernehmenden Rechtsträger erhält. Eigentlich handelt es sich also um nichts anderes als einen Verkauf. Die Besonderheit besteht allerdings darin, dass das Tauschgeschäft - unter bestimmten Voraussetzungen - ohne die Aufdeckung stiller Reserven erfolgen kann.

Ob die Buchwerte fortgeführt werden, bestimmt bei Einbringungen in eine Kapitalgesellschaft der aufnehmende Rechtsträger. Der **übertragende Rechtsträger** ist also daran **gebunden**, was der Aufnehmende beim Finanzamt beantragt. Stellt sich später heraus, dass der **Ansatz beim übernehmenden Rechtsträger zu hoch** war (und der übertragende Rechtsträger deshalb zu viel versteuert hat), kann der Übertragende dagegen nichts unternehmen. Selbst in Absprache mit dem übernehmenden Rechtsträger kann Letzterer **nicht gegen den Wertansatz klagen**, so der Bundesfinanzhof in einem kürzlich bekannt gewordenen Urteil.

**Hinweis:** Klären Sie als übertragender Rechtsträger unbedingt im Vorhinein mit dem übernehmenden Rechtsträger, welchen Wertansatz dieser wählen soll. Verpflichten Sie ihn vertraglich zu einem bestimmten Wert - denn im Nachhinein können Sie diesen nicht mehr ändern.

## 9. Organschaft I: Mindestlaufzeit bei konzerninterner Umwandlung

Eine ertragsteuerliche **Organschaft** bietet viele Vorteile: So können die Verluste einer Organtochtergesellschaft mit den Gewinnen eines Organträgers (Muttergesellschaft) verrechnet werden. Diese Vorteile erkaufte sich ein Konzern (bestehend aus Mutter- und Tochtergesellschaft) jedoch unter hohen bürokratischen Hürden. Beispielsweise muss ein sehr genau formulierter Ergebnisabführungsvertrag geschlossen werden. Zudem binden sich die Gesellschaften für mindestens fünf Jahre aneinander. Dies ist gesetzlich vorgesehen, um missbräuchliche Gestaltungen zu verhindern. Die **Mindestlaufzeit** darf nur **unterschriften** werden, wenn für die Kündigung des Organschaftsverhältnisses ein **wichtiger Grund** vorliegt.

Da stellt sich die Frage, wann ein Grund als wichtig gilt? In ihren Körperschaftsteuer-Richtlinien schreibt die Finanzverwaltung, dass zum Beispiel die Veräußerung der Organtochtergesellschaft ein wichtiger Grund ist. Dies nutzten Konzerne in der Vergangenheit sehr oft, um Organschaften frühzeitig zu beenden, indem sie Tochtergesellschaften einfach im Konzern „umhingen“, das heißt an eine andere Gesellschaft im Konzern veräußerten.

Der Bundesfinanzhof (BFH) entschied 2013, dass dies kein wichtiger Grund sei, weil die Veräußerung innerhalb eines Konzerns in dessen freiem Belieben stehe. Die Meinung der Finanzverwaltung sei also falsch bzw. auf konzernexterne Veräußerungen zu beschränken.

Eine findige GmbH versuchte kürzlich, die Ansicht des BFH zu umgehen, und verkaufte eine Organtochtergesellschaft nicht innerhalb des Konzerns, sondern wandelte sie innerhalb ihres Einflussbereichs um. Die Richter des Finanzgerichts Hessen ließen sich hiervon jedoch nicht überzeugen und wendeten die BFH-Rechtsprechung analog an. Das heißt, **gleichgültig, ob innerhalb des Konzerns veräußert oder umgewandelt** wird - es handelt sich **niemals** um einen **wichtigen Grund**.

**Hinweis:** Als Folge der Nichtanerkennung als wichtiger Grund wird die Mindestlaufzeit der Organschaft als verletzt angesehen und die Organschaft gilt von Anfang an als gescheitert.

## 10. Organschaft II: Ausschüttung unterliegt dem Halbeinkünfteverfahren

Üblicherweise werden ertragsteuerliche Organschaften zwischen zwei Kapitalgesellschaften (Mutter- und Tochtergesellschaft) abgeschlossen. Das ist jedoch kein Muss: In einem kürzlich entschiedenen Fall vor dem saarländischen Finanzgericht (FG) waren natürliche Personen (über eine dazwischengeschaltete KG) an einer AG beteiligt und vereinbarten mit dieser **ab dem Jahr 2002 eine Organschaft**. Das heißt, die Gewinne der AG wurden ab 2002 im Rahmen der Einkommensteuererklärung der Aktionäre mit dem vollen Steuersatz besteuert.

Ebenfalls **2002 beschlossen** die Gesellschafter eine offene **Gewinnausschüttung für das Jahr 2001**. Nun stellte sich die Frage, ob diese Gewinnausschüttung dem Halbeinkünfteverfahren (heute Teileinkünfteverfahren) unterlag (wie typischerweise alle Ausschüttungen) oder ob die Ausschüttung ebenfalls in voller Höhe zu besteuern war (weil sie während der Dauer der Organschaft beschlossen und bezahlt worden war). Dies war hinsichtlich der Zinsen wichtig, die die Gesellschafter jeweils auf die Finanzierungsdarlehen zu zahlen hatten, die im Zusammenhang mit ihren Aktien standen.

Die Richter des FG vertraten die Auffassung, dass die **Zinsen nur zur Hälfte abzugsfähig** waren, weil die **Ausschüttung im Jahr 2002 für 2001 auch nur zur Hälfte zu versteuern** war. Während des Klageverfahrens argumentierten die Gesellschafter darüber hinaus, dass die Zinsen auch mit der Gewinnabführung für 2002 zusammenhängen. Damit sei zumindest ein Teil der Zinsen in voller Höhe abzugsfähig.

**Hinweis:** Nicht zuletzt wegen dieser Frage hat das FG die Revision beim Bundesfinanzhof zugelassen. Über den weiteren Verlauf des Verfahrens halten wir Sie auf dem Laufenden.

## 11. Organschaft III: Ausgleichszahlung an Minderheitsgesellschafter

Eine ertragsteuerliche Organschaft zwischen zwei Kapitalgesellschaften ist nur möglich, wenn es einen Mehrheitsgesellschafter (sog. Organträger) gibt, der die Organgesellschaft in der Form an sich bindet, dass diese per Ergebnisabführungsvertrag den gesamten Gewinn abführen muss - und zwar auch dann, wenn es neben dem Mehrheitsgesellschafter noch weitere (Minderheits-)Gesellschafter gibt.

Nach dem Aktiengesetz - welches diesbezüglich bei der GmbH analog anzuwenden ist - muss ein Minderheitsgesellschafter bei Installation einer Organschaft mit einer (jährlichen) Ausgleichszahlung bedacht werden. Leider steht diese Ausgleichszahlung im Spannungsverhältnis zu der Tatsache, dass sich die Organgesellschaft verpflichtet hat, ihren ganzen Gewinn an den Organträger abzuführen. Das Steuerrecht läuft dem zivilrechtlichen Aktiengesetz in diesem Punkt gewissermaßen zuwider.

Die Lösung besteht darin, fixe Ausgleichszahlungen zu vereinbaren, die als Betriebsausgabe zu buchen sind, womit es sich nicht mehr um eine Verteilung des Einkommens handelt. Viele **Minderheitsgesellschafter** wollen aber einen **variablen Ausgleich** erhalten. Mittlerweile **akzeptiert die Finanzverwaltung** dies auch - jedoch nur unter ganz bestimmten Umständen.

Wie das Finanzgericht Niedersachsen (FG) kürzlich bestätigt hat, darf sich die variable Ausgleichszahlung nicht am Ergebnis der Organgesellschaft orientieren, denn dadurch wäre es über Umwege letztendlich doch eine Gewinnver-

teilung. Vielmehr muss sich die Berechnung **am Ergebnis des Organträgers ausrichten**.

## 12. Schadet die Satzung der erweiterten Kürzung des Gewerbeertrags?

Unternehmen, die ausschließlich eigenen Grundbesitz verwalten, können bei der Gewerbesteuer statt einer pauschalen auch die **erweiterte Kürzung des Gewerbeertrags** beantragen. Diese Ausnahme hat der Gesetzgeber eingeführt, damit gewerbesteuerpflichtige Kapitalgesellschaften, die ihre Erträge nur aus der Nutzung und Verwaltung ihres Grundbesitzes erzielen, nicht schlechter gestellt werden als Einzelunternehmen oder Personengesellschaften mit der gleichen Tätigkeit. Sofern sie allerdings in einem kurzen Zeitraum (in der Regel von fünf Jahren) mehr als drei Objekte veräußern (**Dreiobjektgrenze**), geht der Gesetzgeber von einem gewerblichen Grundstückshandel aus und die Begünstigung entfällt.

Eine GmbH hatte in ihrer Satzung neben dem Erwerb von Grundbesitz sowie der Vermietung und Verwaltung auch die Veräußerung von Grundbesitz verankert. Dieser Tätigkeit ging sie seit 2003 nach. In den Jahren 2003 bis 2009 verkaufte sie zwei zuvor erworbene Grundstücke. Daneben hielt die GmbH Beteiligungen - unter anderem an einer vermögensverwaltenden GmbH & Co. KG. Nach einer Betriebsprüfung wurde ihr die erweiterte Kürzung des Ge-

werbeertrags für das Jahr 2003 versagt. Zwar waren erst zwei Grundstücke verkauft worden, aber nach Ansicht des Finanzamts war der Schritt von der Vermögensverwaltung zum gewerblichen Grundstückshandel aufgrund der Satzung trotzdem schon getan.

Das Finanzgericht München (FG) gab der Klage der GmbH recht: Einer GmbH kann nicht die erweiterte Kürzung versagt werden, nur weil in ihrer Satzung steht, dass Grundstücke veräußert werden dürfen. Auch die **Beteiligung an einer GmbH & Co. KG** spricht nach Ansicht des FG - im Gegensatz zur Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs - **nicht dagegen**.

In der Satzung steht zwar, dass Grundstücke veräußert werden können, jedoch handelt es sich dabei um die vorher erworbenen und verwalteten Objekte. Dies ist ein Geschäft im Rahmen der Vermögensverwaltung. Auch kommt es **nicht** darauf an, **was in der Satzung niedergeschrieben wurde**. Entscheidend ist **vielmehr, was die GmbH tatsächlich tut**.

**Hinweis:** Gegen das Urteil wurde Revision eingelegt. Haben Sie vor, mehrere Grundstücke zu veräußern, lassen Sie uns bitte vorher darüber sprechen, um die steuerlichen Gesichtspunkte zu berücksichtigen.

## STEUERTERMINE

Dezember 2016	Januar 2017	Februar 2017
<b>12.12. (*15.12.)</b>	<b>10.01. (*13.01.)</b>	<b>10.02. (*13.02.)</b>
Umsatzsteuer (Monatszahler)	Umsatzsteuer (Monats-/Quartalszahler)	Umsatzsteuer (Monatszahler)
Lohnsteuer mit SolZ u. KiSt (Monatszahler)	Lohnsteuer mit SolZ u. KiSt (Monats-/Quartalszahler)	zzgl. 1/11 der Vorjahressteuer bei Dauerfristverlängerung Lohnsteuer mit SolZ u. KiSt (Monatszahler)
Einkommensteuer mit SolZ u. KiSt (Vorauszahlung)		
Körperschaftsteuer mit SolZ (Vorauszahlung)		
		<b>15.02. (*20.02.)</b>
		Gewerbesteuer Grundsteuer
<b>28.12.</b>	<b>27.01.</b>	<b>24.02.</b>
Sozialversicherungsbeiträge	Sozialversicherungsbeiträge	Sozialversicherungsbeiträge

\*) Letzter Tag der Zahlungsschonfrist, nicht für Bar- und Scheckzahler. Zahlungen mit Scheck erst drei Tage nach dessen Eingang bewirkt.

Alle Beiträge sind nach bestem Wissen zusammengestellt. Eine Haftung kann trotz sorgfältiger Bearbeitung nicht übernommen werden. Zu den behandelten Themen wird gerne weitere Auskunft erteilt.