

Inhalt

// Editorial

Inkongruente Gewinnausschüttungen –
Rechtsform der GmbH wird weiter
gestärkt 1

// Unternehmen

Werterhöhung von Gesellschafts-
anteilen als Schenkungstatbestand –
endlich Klarheit 2

Bürokratieentlastungsgesetz sorgt für
kürzere Aufbewahrungsfristen 2

Grunderwerbsteuer: Rechtssicherheit
bei Übertragung von Grundstücken
unter Beteiligung von Personen-
gesellschaften 2

Scheinselbstständigkeit –
Chancen und Herausforderungen
des geänderten Status-
feststellungsverfahrens 3

// Kommentar

Deutsche Steueroasen 3

/// Nachfolgeplanung

Leben und/oder Vermögen im
Ausland: Welches Erbrecht ist
auf den Nachlass anwendbar 4

Nießbrauchsgestaltungen bei der
Übertragung von GmbH-Anteilen 4

// Impressum

// Editorial

Inkongruente Gewinnausschüttungen – Rechtsform der GmbH wird weiter gestärkt

Im deutschen Mittelstand kommt der Rechtsform der Personengesellschaft auch heute noch große Bedeutung zu. Das überrascht zum einen, weil es sich international um eine Besonderheit handelt, viel mehr aber noch aufgrund der deutlich höheren steuerlichen Komplexität. Die Dominanz der Personengesellschaften lässt sich historisch erklären, weil diese früher in verschiedenen Bereichen steuerlich vorteilhaft waren. Bis heute bieten Personengesellschaften eine höhere Flexibilität hinsichtlich der Grunderwerbsteuer, was jedoch mit Einführung des Gesetzes zur Modernisierung des Personengesellschaftsrechts (MoPeG) bald auch Geschichte sein dürfte.



Was allerdings bleibt, sind flexiblere Entnahmemöglichkeiten, insbesondere wenn unterschiedliche Gesellschafter unterschiedliche Entnahmepreferenzen haben. Dabei ist dieser Vorteil vor allem dem Nachteil geschuldet, dass Personengesellschaften ohnehin keine sinnvollen Möglichkeiten für steuer-günstige Thesaurierungen bieten. Bei Kapital-

gesellschaften kam es demgegenüber bisher immer mal wieder zu Differenzen zwischen einzelnen Gesellschaftern, wenn ein Gesellschafter liquide Mittel ausschütten wollte, ein anderer aber die steuergünstige Thesaurierung vorzog. Als Lösung kamen vor allem Holding-Strukturen zum Tragen, die den Gesellschaftern, die eigentlich nicht ausschütten wollten, die Möglichkeit boten, trotz Ausschüttung aus der operativen Gesellschaft die Thesaurierung auf Ebene einer Holding steuerlich zu nutzen.

Hier hat die Finanzverwaltung nun aber einen wichtigen Schritt gemacht und erkennt die Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs an, der in den vergangenen Jahren die Hürden für disquotale Gewinnausschüttungen deutlich gesenkt hat. Es ist nun nicht mehr zwingend nötig, dass eine abweichende Gewinnverteilungsabrede oder zumindest eine entsprechende Öffnungsklausel im Gesellschaftsvertrag enthalten ist. Vielmehr werden auch punktuell satzungsdurchbrechende Beschlüsse für eine inkongruente Gewinnausschüttung steuerlich akzeptiert, wenn diese zivilrechtlich wirksam sind. Auch zeitlich inkongruente Gewinnausschüttungen – beispielsweise in Kombination mit einer gesellschafterbezogenen Gewinnrücklage – können zukünftig steuerlich wirksam sein.



Alexander Murer

Wirtschaftsprüfer, Steuerberater
Geschäftsführender Partner

ATG Allgäuer Treuhand GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft

Bahnhofstraße 57 | 87435 Kempten (Allgäu) | Telefon: +49 831 252970 | E-Mail: info@atg.de
Hirschzeller Straße 4 | 87600 Kaufbeuren | Telefon: +49 8341 90170 | E-Mail: info@kf.atg.de

Augsburger Treuhand

Zweigniederlassung der ATG Allgäuer Treuhand GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Bahnhofstraße 4 | 86150 Augsburg | Telefon: +49 821 343680 | E-Mail: info@a.atg.de

ATG Rechtsanwalts-gesellschaft Steuerberatungsgesellschaft GmbH

Bahnhofstraße 57 | 87435 Kempten (Allgäu) | Telefon: +49 831 252970 | E-Mail: info@atg.de

Dr. Fritz Städele Wirtschaftsprüfungsgesellschaft und Steuerberatungsgesellschaft GmbH

Augartenweg 24 | 87437 Kempten (Allgäu) | Telefon: +49 831 571310 | E-Mail: info@staedele-wpg.de

www.atg.de

// Unternehmen

Werterhöhung von Gesellschaftsanteilen als Schenkungstatbestand – endlich Klarheit

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat dieses Jahr für Klarheit bei der Fiktion einer Schenkung gesorgt. Das deutsche Erbschaft- und Schenkungsteuerrecht kennt eine Regelung, nach der auch die Werterhöhung von Anteilen an einer Kapitalgesellschaft, die eine an der Gesellschaft unmittelbar oder mittelbar beteiligte natürliche Person durch die Leistung einer anderen Person an die Gesellschaft erlangt, als Schenkung gilt. Konkret geht es insbesondere um disquotale Einlagen, die reflexartig zu einer Werterhöhung auch beim nicht einlegenden Gesellschafter führen. Bei dieser Vorschrift handelt es sich im Grundsatz um eine Missbrauchsvermeidungsvorschrift, damit Steuerpflichtige nicht mittels einer Vermögenszuwendung über den Umweg einer Kapitalgesellschaft eine Schenkungsteuerpflicht umgehen können.

Jedoch schießt die Vorschrift in vielen Fällen über das vorgenannte Ziel hinaus. In der Praxis finden häufig disquotale Vermögenszuwendungen an eine Kapitalgesellschaft statt, die jedoch wirtschaftlichen Zwecken der Kapitalgesellschaft zu dienen bestimmt sind und den finanziellen Möglichkeiten der Gesellschafter Rechnung tragen. Von einem Bereicherungswillen bezogen auf den unterproportional leistenden Gesellschafter kann nicht die Rede sein.

Der BFH stellt in diesem Spannungsfeld nun klar, dass für das Vorliegen einer fingierten Schenkung die Freigebigkeit der Leistung an die Gesellschaft anders als beim Grundtatbestand einer normalen Schenkung nicht Voraussetzung für die Steuerbarkeit ist. Zwar ist diese Rechtsauffassung vor dem Hintergrund häufig disquotaler Einzahlung in eine Kapitalrücklage ernüchternd und nicht überzeugend, schafft aber wenigstens Klarheit.

Der Tatbestand einer Schenkung liegt nach Ansicht des BFH vor, wenn eine Leistung an eine Kapitalgesellschaft zu einer Erhöhung des Werts der Gesellschaftsanteile führt und damit auch einen Vermögenszuwachs bei den anderen Gesellschaftern herbeiführt. Bei der Ermittlung des Vermögenszuwachses war bisher fraglich, wie dieser zu quantifizieren ist. Eine disquotale Einzahlung in die Kapitalrücklage, die genutzt wurde, um notwendige Ersatzbeschaffungen zu tätigen, um den – wie bisher geplanten – Geschäftsfortgang zu gewährleisten, würde beispielsweise bei einer Unternehmensbewertung keinesfalls einen höheren Wert zutage fördern. Hier vertritt der BFH die zu begrüßende Auffassung, dass die Werterhöhung von Anteilen an einer Kapitalgesellschaft nach den Regeln des Bewertungsgesetzes zu ermitteln ist, was die

Bewertung mit dem gemeinen Wert unter Zugrundelegung von Verkäufen unter fremden Dritten oder den Ertragsaussichten der Gesellschaft bedeutet. Dazu ist der gemeine Wert des Anteils des potenziell Bedachten vor der Leistung an die Gesellschaft mit dem gemeinen Wert dieses Anteils nach der Leistung zu vergleichen. Diese Sichtweise würde mithin bei einer disquotalen Einzahlung für notwendige Ersatzbeschaffungen zu keiner Vermögensmehrung führen. Der BFH betont, dass dabei die Umstände des Einzelfalls geprüft werden müssen.

Ein entscheidender Punkt des Urteils ist zudem die Steuerbefreiung für Betriebsvermögen. Der BFH erteilt der analogen Anwendung der Steuerbefreiung auf den fiktiven Schenkungstatbestand eine Absage. Der BFH stellt fest, dass es sich bei Werterhöhungen nicht um den Erwerb von Gesellschaftsanteilen handelt, womit keine Steuerbegünstigung vorgesehen ist.

Durch sein Urteil hat der BFH zur rechtssicheren Anwendung der Schenkungsfiktion beigetragen, wenngleich insbesondere das Außerachtlassen des Freigebigkeitskriteriums für das Vorliegen einer Schenkung für Ernüchterung gesorgt hat.

// Unternehmen

Bürokratieentlastungsgesetz sorgt für kürzere Aufbewahrungsfristen

Der Bundesrat hat im Oktober 2024 dem sogenannten Bürokratieentlastungsgesetz zugestimmt. Als ein Aspekt zum Bürokratieabbau wird die Aufbewahrungsfrist für Buchungsbelege von zehn auf acht Jahre verkürzt. Unter Buchungsbelege fallen beispielsweise ein- und ausgehende Rechnungen, Bank-

belege und Quittungen. Diese Änderung gilt grundsätzlich für alle Buchungsbelege, deren zehnjährige Aufbewahrungsfrist am 01.01.2025 noch nicht abgelaufen ist. Für Unternehmen, die der Aufsicht durch die BaFin unterliegen, gelten gesonderte Erstanwendungsregeln. Festzuhalten ist jedoch, dass für

alle anderen Unterlagen wie Handelsbücher (inkl. Nebenbücher), Inventare, Eröffnungsbilanzen, Abschlüsse, Lageberichte sowie die zu ihrem Verständnis erforderlichen Dokumente keine Änderung der Aufbewahrungsfrist vorgesehen ist. Diese Unterlagen sind nach wie vor zehn Jahre aufzubewahren.

// Unternehmen

Grunderwerbsteuer: Rechtssicherheit bei Übertragung von Grundstücken unter Beteiligung von Personengesellschaften

Mit dem Gesetz zur Modernisierung des Personengesellschaftsrechts (MoPeG) wurde das Gesamthandsprinzip bei Personengesellschaften abgeschafft. Das hat auch Einfluss auf die Grunderwerbsteuer: Bisher sind Grundstücksübertragungen zwischen Gesellschaftern und deren Personengesellschaften oder zwischen beteiligungsidentischen Personengesellschaften grunder-

werbsteuerlich befreit. Voraussetzung dafür ist allerdings eine zehnjährige Behaltensfrist für die Anteile an der aufnehmenden Personengesellschaft. Da Personengesellschaften neuerdings kein Gesamthandsvermögen mehr haben, stand die Frage im Raum, ob durch das MoPeG diese Behaltensfristen automatisch gerissen werden. Es gibt zwar eine Übergangsregelung, die bis Ende 2026 gilt,

aber auch diese hätte das Problem nur aufgeschoben. In der aktuellen Fassung des Jahressteuergesetzes 2024 wird nun explizit geregelt, dass das MoPeG keinen Einfluss auf noch laufende Fristen hat. Somit stehen schon erfolgte Übertragungen nicht mehr im Feuer und neue Übertragungen können noch bis Ende 2026 grunderwerbsteuerfrei vorgenommen werden.

Deutsche Steueroasen

In Deutschland gibt es zwei Steuerarten, deren Aufkommen direkt den jeweiligen Kommunen zustehen: die Gewerbesteuer und die Grundsteuer. In beiden Fällen vereinbaren die Kommunen nicht nur die Steuern direkt, sondern legen mittels sogenannter Hebesätze auch die Höhe der Steuern fest. Das ermöglicht einen innerdeutschen Steuerwettbewerb zwischen den einzelnen Kommunen. Dagegen ist grundsätzlich nichts einzuwenden. So können Kommunen durch niedrigere Gewerbesteuerhebesätze die Ansiedlung von Unternehmen fördern, andererseits können Kommunen mit beliebten Standorten, die möglicherweise auch über eine teurere Infrastruktur (z. B. gute Verkehrsanbindung) verfügen, das für höhere Steuereinnahmen nutzen.

In die Kritik gerät der Wettbewerb immer dann, wenn es sich bei den angesiedelten Unternehmen vor allem um solche ohne großen Personal- und Raumbedarf (z. B. Vermögensverwaltung) handelt, die ihren Sitz nahezu beliebig wählen können und oftmals sogar mit einem Briefkasten auskommen. Immer wieder geraten deshalb Gemeinden mit sehr niedrigen Gewerbesteuerhebesätzen ins Visier der Presse. Aktuell hat es ein besonders gelagerter Fall sogar in die deutsche Klatschpresse geschafft.

Etwas eingedämmt hat der Gesetzgeber verschiedenste Wildwüchse, indem ein Mindesthebesatz definiert wurde – dieser liegt aber immer noch deutlich unter einer üblichen Bandbreite an Hebesätzen, sodass das Thema „innerdeutsche Steueroasen“ bei der Gewerbesteuer nach wie vor Bedeutung hat – die Effekte sind nur nicht mehr so gravierend wie in Zeiten ohne Mindesthebesatz.

Im Prinzip kann auch die Grundsteuer einen solchen Wettbewerb verursachen: Kommunen, die durch bessere Lagen attraktiv sind, könnten höhere Grundsteuern fordern; andere könnten die Attraktivität der Kommune durch günstigere Hebesätze erhöhen. Bei der Grundsteuer sind die Anreizeffekte aber deutlich geringer, da Grundvermögen nach der erstmaligen Herstellung immobil ist und den Steuerpflichtigen wenig Gestaltungsspielraum durch Umzug bleibt. Bisher spielt der Steuerwettbewerb bei der Grundsteuer auch kaum eine Rolle. Wenn nach der Neubewertung des deutschen Grundvermögens nun jedoch höhere Grundstückswerte zu Buche stehen, wird wohl auch dem Hebesatz eine größere Bedeutung zukommen. Es bleibt abzuwarten, ob sich daraus ein Wettbewerb entwickeln wird. Unter Berücksichtigung der aktuellen Sorge in Bezug auf höhere Grundstückswerte gepaart mit möglicherweise



Simon Hitzelberger

Wirtschaftsprüfer, Steuerberater
Partner

kaum oder gar nicht nach unten angepassten Hebesätzen wäre ein Wettbewerb im Sinne der Steuerzahler zu wünschen.

Abzuwarten bleibt, ob sich der Gesetzgeber irgendwann auch in Zusammenhang mit der Grundsteuer gezwungen sehen wird, einen Mindesthebesatz einzuführen. Aktuell müssen viele Immobilienbesitzer aber eher erst mal auf eine deutliche Senkung der Hebesätze hoffen.

// Unternehmen

Scheinselbstständigkeit – Chancen und Herausforderungen des geänderten Statusfeststellungsverfahrens

Scheinselbstständigkeit ist ein zentraler Begriff sowohl im Sozial- als auch im Arbeitsrecht und spielt in der heutigen Arbeitswelt mit zunehmender Flexibilisierung eine bedeutende Rolle. Die Abgrenzung zwischen einer selbstständigen Tätigkeit und einer abhängigen Beschäftigung ist oft schwierig und mit weitreichenden Konsequenzen verbunden.

Eine Fehleinschätzung kann neben hohen Rückzahlungsbeträgen weitere Folgen haben, die sich im Arbeits-, Steuer-, Sozial- und Strafrecht bemerkbar machen. Umso wichtiger ist es für die Betroffenen, frühzeitig Rechtssicherheit zu erhalten, ob eine Geschäftsbeziehung als abhängiges Beschäftigungsverhältnis oder selbstständige Tätigkeit einzu-

stufen ist. Die Änderung des Statusfeststellungsverfahrens hat dabei das Ziel, die Klärung des Erwerbsstatus transparenter, effizienter und verbindlicher zu gestalten. Die Deutsche Rentenversicherung prüft nicht mehr die Versicherungspflicht, sondern lediglich, ob es sich um eine Beschäftigung handelt. Die Änderung des Verfahrens schafft die Möglichkeit einer Prognoseentscheidung vor Aufnahme der Tätigkeit, einer Gruppenfeststellung bei mehreren Auftragsverhältnissen, einer mündlichen Anhörung im Widerspruchsverfahren sowie einer Statusfeststellung im Dreiecksverhältnis.

Das geänderte Statusfeststellungsverfahren stellt einen wichtigen Schritt hin zu mehr

Rechtsklarheit und Effizienz im Sozialrecht dar. Unverändert bleibt, dass das Verfahren innerhalb eines Monats nach Aufnahme einer Tätigkeit einzuleiten ist und die Versicherungspflicht mit dem Tag der Bekanntgabe der Entscheidung beginnt.

Gleichzeitig bleiben Herausforderungen, insbesondere im Hinblick auf die Gruppenfeststellung, da die gutachterliche Äußerung keine Bindungswirkung entfaltet. Arbeitgeber und Arbeitnehmer sollten sich frühzeitig über die Neuerungen informieren und bei Bedarf juristischen Rat einholen, um Unsicherheiten zu vermeiden.

// Nachfolgeplanung

Leben und/oder Vermögen im Ausland: Welches Erbrecht ist auf den Nachlass anwendbar?

Jedes Land hat spezielle Regeln dafür, welche Rechtsordnung auf den Erbfall anwendbar ist. Diese bestimmen, welches Erbrecht zum Tragen kommt, wenn Berührungspunkte zu mehreren Ländern bestehen. Dem Begriff des gewöhnlichen Aufenthalts kommt dabei besondere Bedeutung zu.

Ein Beispiel vermag das zu verdeutlichen: Ein Erblasser, der seinen letzten gewöhnlichen Aufenthalt in Deutschland hatte, hinterlässt Vermögen in mehreren Ländern, darunter ein Konto in der Schweiz und ein Haus in Boston, Massachusetts (USA). Aus deutscher Sicht regelt die Europäische Erbrechtsverordnung, dass das gesamte Erbrecht nach dem Recht des gewöhnlichen Aufenthalts – also nach

deutschem Recht – beurteilt wird. Doch im internationalen Kontext gelten oft andere Regeln. So wenden Schweizer Gerichte auf die Immobilie das Recht des Landes an, in dem sie sich befindet (das sogenannte Belegenheitsrecht), also US-amerikanisches Recht. Auch Massachusetts wendet auf die Immobilie sein eigenes Recht an. Komplizierte Erbangelegenheiten können die Folge sein.

Die Bedeutung des gewöhnlichen Aufenthalts zeigt sich insbesondere bei einem Wohnsitzwechsel. Zieht eine Person beispielsweise aus Deutschland nach Mallorca, um dort ihren Lebensabend zu verbringen, wird mit dem Wechsel des gewöhnlichen Aufenthalts sowohl aus deutscher als auch

aus spanischer Sicht spanisches Erbrecht anwendbar. Das kann weitreichende Folgen haben, insbesondere wenn das Erbrecht des neuen Wohnsitzstaates völlig andere Regelungen vorsieht – etwa zur Testierfreiheit, zur Erbfolge oder zu Pflichtteilen. Wer das nicht möchte, kann eine Rechtswahl treffen, hin zum Recht des Staates der Staatsangehörigkeit.

Wer also plant, ins Ausland zu ziehen, oder Vermögen in verschiedenen Ländern hat, sollte frühzeitig Vorsorge treffen und sich informieren, welche rechtlichen Auswirkungen sich aus dem internationalen Kontext ergeben. Mit einer Rechtswahl können ungewollte Folgen vermieden und der Nachlass kann nach den eigenen Wünschen geregelt werden.

// Nachfolgeplanung

Nießbrauchsgestaltungen bei der Übertragung von GmbH-Anteilen

Im Rahmen der vorweggenommenen Erbfolge kommt immer wieder die Thematik „Nießbrauch“ auf. Die Einräumung eines Nießbrauchsrechts kommt dabei auch bei der Übertragung eines GmbH-Anteils auf die nachfolgende Generation in Betracht. Ziel ist, den steuerlichen Wert der übertragenen Anteile und somit die Schenkungsteuer zu mindern und dem Übergeber der GmbH-Anteile bis zu seinem Lebensende weiterhin Einkünfte zukommen zu lassen. Zu berücksichtigen ist, dass der Effekt dann (teilweise) ins Leere geht, wenn die Betriebsvermögensverschönerung zur Anwendung kommen kann. Damit der gewünschte steuerliche Effekt eintritt, bedarf es einer überlegten, genauen und rechtlich wirksamen Gestaltung. Hinzu kommt, dass nach der aktuellen Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH) Zivilrecht und Steuerrecht auseinanderfallen können.

Zivilrechtlich kann das Nießbrauchsrecht als Vorbehaltsnießbrauch, aber auch in Form eines Zuwendungsnießbrauchs, Vermächtnisnießbrauchs, Ertragsnießbrauchs oder Vollrechtsnießbrauchs ausgestaltet werden.

Ertragsteuerlich ist zu entscheiden, wer zukünftig die Gewinnausschüttungen aus der GmbH besteuern muss. So könnte dem Nießbrauchsberechtigten neben den mit dem

GmbH-Anteil verbundenen Recht, an Gesellschafterversammlungen teilzunehmen, auch ein unwiderrufliches umfangreiches Stimmrecht eingeräumt werden. Er würde damit trotz der Übertragung der Anteile steuerlich weiter als Anteilseigner gelten. Dadurch würden Gewinnausschüttungen beim Nießbrauchsberechtigten und nicht beim Gesellschafter zu Einkünften führen. Bei der Beurteilung, wer den Gewinn aus der Veräußerung der nießbrauchsbelasteten GmbH-Anteile besteuert, ist entscheidend, wem der Geschäftsanteil wirtschaftlich zuzurechnen ist.

Zu beachten ist stets, dass das Schenkungssteuerrecht den ertragsteuerlich optimal gestalteten Nießbrauch unter Umständen anders beurteilt, sodass der gewünschte Erfolg der Minderung der Schenkungsteuer nicht eintritt. Es besteht damit ein Gestaltungsrisiko, da viele wichtige Fragen vom BFH noch nicht zu entscheiden waren, z. B. die Frage, ob es schenkungssteuerrechtlich ausreichend ist, wenn nur die Gesellschafterstellung, jedoch nicht das wirtschaftliche Eigentum übertragen wird, oder die Frage, was die steuerlichen Folgen bei einer eventuellen Ablösung des Nießbrauchsrechts sind. Um sich die gewünschte Gestaltung steuerlich vorab abzusichern, ist eine verbindliche Auskunft vom Finanzamt ratsam.

IMPRESSUM

Herausgeber

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

V.i.S.d.P. Dr. Simone Jäck

Konzeption und Realisation

Rothkopf & Huberty Werbeagentur GmbH

Unser Service im Internet

Dieses aktuelle Heft, aber auch ältere Ausgaben und weitere Informationsbroschüren finden Sie unter unserer Internetadresse www.atg.de in der Rubrik „Kanzlei/Publikationen“.

Im Bereich „News“ veröffentlichen wir zudem die aktuellen Beiträge und weitere fachliche Neuigkeiten zum Nachlesen. Dort können Sie sich auch für unseren Newsletter anmelden. Sie erhalten diese Mandantenzeitung dann in digitaler Form.

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

www.atg.de  