



Bundesfinanzministerium schafft Klarheit

Umsatzsteuer bei Beherbergungsleistungen

In der letzten Ausgabe hatten wir über die Absenkung des Umsatzsteuersatzes von 19 auf 7 Prozent für Beherbergungsleistungen ab dem 1. Januar 2010 berichtet. In der Praxis ergaben sich häufig Probleme bei der Abgrenzung von Leistungen mit dem höheren Steuersatz von 19 Prozent sowie mit der Entgeltaufteilung in Rechnungen. Auch die lohnsteuerlichen Konsequenzen für Arbeitgeber und Arbeitnehmer waren unklar. Jetzt hat das Bundesfinanzministerium (BMF) pragmatische Lösungen aufgezeigt und für die Praxis positive Aussagen getroffen.

Umsatzsteuer

Für die umsatzsteuerliche Rechnungserteilung und den Vorsteuerabzug des Leistungsempfängers wird es aus Vereinfachungsgründen nicht beanstandet, wenn bestimmte Leistungen eines Pauschalangebots zu einem Sammelposten zusammengefasst werden und das darauf entfallende Entgelt in einem Betrag ausgewiesen wird. Unter einen solchen Sammelposten („Servicepauschale“) fallen die Abgabe eines Frühstücks, Nutzung von Kommunikationsnetzen, Reinigung und Bügeln von Kleidung, Schuhputzservice, Transport zwischen Bahnhof/Flughafen und Unterkunft, Transport von Gepäck außerhalb des Beherbergungsbetriebs, Überlassung von Fitnessgeräten und von Plätzen zum Abstellen von Fahrzeugen. Erleichternd wird es ebenfalls zugelassen, wenn der auf diese Leistungen entfallende Entgeltteil mit 20 Prozent des Pauschalpreises angesetzt wird. Für Kleinbetragsrechnungen mit einem Gesamtbetrag bis 150 Euro gilt dies für den in der Rechnung anzugebenden Steuerbetrag entsprechend. Die vorstehenden Vereinfachungsregelungen gelten jedoch nicht für Leistungen, für die ein gesondertes Entgelt vereinbart wird.

Lohnsteuer

Hinsichtlich der lohnsteuerlichen Konsequenzen unterscheidet die Finanzverwaltung wie folgt:

a. Der Arbeitnehmer bucht ohne dienst- oder arbeitsrechtliche Regelung das Hotel selbst und reicht die Hotelrechnung seinem Arbeitgeber zur Erstattung ein.

Hier liegt keine Frühstücksgestellung durch den Arbeitgeber vor. Der Arbeitnehmer kann nur die Übernachtungskosten in voller Höhe lohnsteuerfrei erstatten. Die tatsächlich auf das Frühstück entfallenden

Kosten dürfte er genau genommen nur in Höhe des Pauschalbetrages für Verpflegungsmehraufwendungen (für das Frühstück bei einer Abwesenheit von mehr als 24 Stunden 4,80 Euro) lohnsteuerfrei erstatten. Das BMF lässt aber zu, dass der Arbeitgeber auch die Kosten für das Frühstück in voller Höhe lohnsteuerfrei erstatten. In einer Rechnung neben der Beherbergungsleistung ein Sammelposten für andere, dem allgemeinen Umsatzsteuersatz unterliegende Leistungen einschließlich Frühstück ausgewiesen ist und dieser Sammelposten lediglich Reisenebenkosten im Sinne der Lohnsteuerrichtlinien enthält. Zu den Reisenebenkosten gehören zum Beispiel die Beförderung und Aufbewahrung von Gepäck, Ferngespräche und beruflicher Schriftverkehr mit dem Arbeitgeber oder seinen Geschäftspartnern. Dazu zählen jedoch nicht private Telefonate, Pay-TV, Massagen und Ähnliches. Unschädlich ist es, wenn der Sammelposten allgemein mit „Internetzugang“ oder „Zugang zu Kommunikationsnetzen“ bezeichnet wird und der hierzu ausgewiesene Betrag nicht so hoch ist, dass er offenbar den Betrag für Frühstück und steuerlich anzuerkennende Reisenebenkosten übersteigt. Ansonsten ist er steuerlich in voller Höhe als privat veranlasst zu behandeln.

b. Das Hotel wird auf Veranlassung des Arbeitgebers gebucht.

In diesem Fall kommt es nicht darauf an, wie die einzelnen Kosten in der Rechnung ausgewiesen und wie hoch sie sind. Diese Kosten sind nämlich Betriebsausgaben des Arbeitgebers und keine Werbungskosten des Arbeitnehmers. Die Übernachtung ist somit kein Lohn des Arbeitnehmers, wohl aber die Verpflegung. Sie ist mit den üblichen Sachbezugswerten von zurzeit 1,57 Euro für Frühstück und jeweils 2,80 Euro für Mittag- und Abendessen anzusetzen. Die Voraussetzung dafür, dass die Verpflegung dem Arbeitnehmer „auf Veranlassung des Arbeitgebers“ durch das Hotel gewährt wird, ist erfüllt, wenn

- die im Interesse des Arbeitgebers unternommene Auswärtstätigkeit zu der Übernachtung mit Frühstück führt und die Aufwendungen deswegen vom Arbeitgeber dienst- oder arbeitsrechtlich ersetzt werden,
- die Rechnung auf den Arbeitgeber ausgestellt ist und

- der Arbeitgeber oder eine andere durch den Arbeitgeber dienst- oder arbeitsrechtlich beauftragte Person die Übernachtung mit Frühstück bucht (zum Beispiel über das elektronische Buchungssystem des Hotels) und eine entsprechende Buchungsbestätigung des Hotels vorliegt: Eine Buchung der Übernachtung mit Frühstück durch den Arbeitnehmer ist unschädlich, wenn dienst- oder arbeitsrechtliche Regelungen dies vorsehen. ■

Inhalt

Steuern und Rechnungswesen | Seite 1-5

Umsatzsteuer bei Beherbergungsleistungen – Seite 1

Bundesfinanzhof bestätigt steuerliches Wertaufholungsgebot – Seite 2

Editorial – Seite 2

Abschreibung auch ohne Eigentum – Seite 2

Steuerlicher Privatanteil bei mehreren Pkws im Betriebsvermögen – Seite 3

Mehr IT-Jobs freiberuflich – Seite 3

Neue Erbschaft-/Schenkungsteuer verfassungsgemäß? – Seite 3

Aufsichtsratsstätigkeit umsatzsteuerpflichtig – Seite 4

Errichtung einer Photovoltaikanlage – Vorsteuerabzug für Dachsanierung – Seite 4

Zweitwohnungssteuer – Studenten müssen doch zahlen – Seite 4

Investitionsabzugsbetrag – „Verbindliche Bestellung“ wirklich nötig? – Seite 4

Ausländische Saisonarbeitskräfte – Steuererklärungspflicht vom Tisch? – Seite 5

Recht | Seite 5

Privilegierter Bau von Biogasanlagen – Seite 5

Neues zur Sozialversicherung – Ausländische Saisonarbeitnehmer – Seite 5

GmbH-Spezial | Seite 6

Steuerneutrale Einbringung eines KG-Anteils – Seite 6

GmbH-Insolvenz – Verlustabzug beim Gesellschafter – Seite 6

Glossar: Tantiemen / Dividenden – Seite 6

BFH: „Steuerklausel schützt nicht vor verdeckter Gewinnausschüttung!“ – Seite 6

Betriebswirtschaft | Seite 7-8

Genossenschaft als Rechtsform für Biogas-Gemeinschaftsanlagen – Seite 7

Bleibt Solarenergie rentabel? – Seite 8

Internes | Seite 8

NORLA/MeLa – Dürfen wir auch Sie begrüßen? – Seite 8

Erfolgreiche Steuerberaterprüfungen im Frühjahr 2010 – Seite 8

Steuer-Terminkalender – Seite 8

Impressum – Seite 8

Editorial



Dr. Willi Cordts

Liebe Leserin, lieber Leser,

in der aktuellen Ausgabe Ihres SHBB-Journals finden Sie verschiedene Beiträge über aktuelle Urteile der Finanzgerichte. Ein Spiegelbild der derzeitigen Situation unseres Steuerrechts: Kompliziert und unübersichtlich. Ergebnis ist die steigende Flut von Streitfällen, die von den Gerichten zu klären sind. Im letzten Jahr waren mehr als 60.000 Verfahren bei den Finanzgerichten anhängig – und die Liste wird immer länger.

Die Ursachen liegen auf der Hand: Gesetze werden nach vermeintlichen politischen Kompromissen oft „mit der heißen Nadel gestrickt“. Klare Steuersystematik, Steuervereinfachung sowie Rechts- und Planungssicherheit werden zwar seit Jahren von der Politik als wichtige Ziele beschworen, allzu oft dann aber tatsächlich den kurzfristigen fiskalischen Interessen geopfert.

Der Auftrag an uns besteht darin, Ihre wirtschaftlichen und steuerlichen Interessen gegenüber den Finanzämtern konsequent zu vertreten – wenn nötig auch vor Gericht. Unser vorrangiges Ziel ist es jedoch, bereits im Vorwege Rechtsklarheit zu schaffen, um so den Gang zu den Gerichten zu vermeiden. Die Besteuerung und spätere Betriebsprüfungen sollen für unsere Mitglieder als Mandanten nicht zu Überraschungspaketen werden. Es ist uns wichtig, dass Sie über steuerliche Risiken informiert sind und vorbereitet auf mögliche Steuernachforderungen.

Die SHBB-Steuerfachleute verfügen über ein enormes Detailwissen hinsichtlich aktuell bestehender und möglicherweise zukünftig zu erwartender Streitpunkte. Generelle Fragen können so in vielen Fällen bereits im Vorwege mit der Finanzverwaltung geklärt werden.

Naturgemäß können wir aber nicht in allen Fällen vorab Rechtsklarheit schaffen. Kommt es zu keiner Einigung mit der Finanzverwaltung, ist der Weg zu den Gerichten oft unvermeidbar. Um Kosten und Ärger möglichst gering zu halten, führen wir oftmals Musterprozesse und lassen vergleichbare Fälle so lange ruhen.

Ihr SHBB-Journal informiert Sie auch künftig rechtzeitig über aktuelle Rechtsentwicklungen als Planungshilfe für Ihre rechtlichen und wirtschaftlichen Entscheidungen.

Ihr

Bundesfinanzhof bestätigt steuerliches Wertaufholungsgebot

Jetzt ist es amtlich: Das sogenannte Wertaufholungsgebot aus dem Jahr 1999 ist nach Entscheidung des Bundesfinanzhofs (BFH) – entgegen der Rechtsauffassung namhafter Experten – verfassungsgemäß. Bereits im Jahr 2007 hatte der BFH die Gesetzesänderung in einem Fall, in dem es um die Bewertung einer Beteiligung an einer ausländischen Kapitalgesellschaft ging, als verfassungskonform bestätigt. Die Auffassung wurde aktuell in einem vom Landwirtschaftlichen Buchführungsverband geführten Musterprozess, in dem es um die Wertaufholung im Jahr 1999 bei Grund und Boden eines Landwirts ging, bestätigt. Da die Kläger keine Verfassungsbeschwerde eingeleitet haben, sind bisher ruhende Einspruchsverfahren vergleichbarer Fälle nunmehr abzuschließen.

Zur Erläuterung: Wirtschaftsgüter sind in der Bilanz grundsätzlich mit ihren Anschaffungs- oder Herstellungskosten, gegebenenfalls gemindert um Absetzungen für Abnutzung, anzusetzen. Ist ihr tatsäch-

licher Wert jedoch niedriger, was insbesondere bei Wertpapieren aufgrund von Kursschwankungen vorkommt, kann unter bestimmten Voraussetzungen dieser niedrigere Wert angesetzt werden. Im steuerlichen Fachjargon spricht man von „Teilwertabschreibungen“.

Aufgrund einer Änderung des Einkommensteuergesetzes waren ab 1999 Teilwertabschreibungen nur noch zulässig, wenn der Teilwert am Bilanzstichtag „voraussichtlich dauernd“ niedriger war. Außerdem mussten aufgrund der Gesetzesänderung Teilwertabschreibungen, die vor 1999 vorgenommen worden waren, im Jahre 1999 durch Zuschreibungen rückgängig gemacht werden (sogenanntes Wertaufholungsgebot), wenn der bisher ange setzte Teilwert am Bilanzstichtag 1999 nicht „voraussichtlich dauernd“ war. Namhafte Experten halten dieses Wertaufholungsgebot nach wie vor für verfassungswidrig. Die verfassungsrechtlichen Bedenken wurden allerdings vom BFH nicht geteilt. ■

**Bundesfinanzhof urteilt**

Abschreibung auch ohne Eigentum

Die Herstellungskosten von Betriebsgebäuden auf fremdem Grund und Boden sind nach den für Gebäude geltenden Regeln abzuschreiben. Hat derjenige, der ein Gebäude auf einem fremden Grundstück errichtet und für betriebliche Zwecke nutzt, einen vertraglichen oder gesetzlichen Entschädigungsanspruch gegenüber dem Grundstückseigentümer, so ist er wirtschaftlicher Eigentümer des Gebäudes und hat dieses in seiner Bilanz zu erfassen. Nach aktuellem Urteil des Bundesfinanzhofs (BFH) setzt die Berechtigung zur Abschreibung jedoch nicht voraus, dass jemand Eigentümer des Wirtschaftsguts ist, für das er Aufwendungen getätigt hat. Ausschlaggebend ist vielmehr, dass der Unternehmer die Aufwendungen im betrieblichen Interesse trägt.

In einem aktuellen Urteil vom Februar 2010 hat der Bundesfinanzhof (BFH) entschieden, dass es für die Abschreibungsbefugnis nicht auf das wirtschaftliche Eigentum ankommt. Im Urteilsfall hatte die Klägerin auf einem gepachteten Grundstück ein Betriebsgebäude erstellt und auf eine Entschädigung des Grundstückseigentümers für die in dessen Eigentum gefallenen Aufbauten verzichtet. Die Richter stellten fest: „Die Klägerin kann die Herstellungskosten ... nach den für Gebäude geltenden AfA-Regeln abschreiben, (auch) wenn sie nicht wirtschaftliche Eigentümerin ist. Die Frage des wirtschaftlichen Eigentums wird erst bei Beendigung der Nutzung des Gebäudes durch die Klägerin oder der Übertragung des zivilrechtlichen Eigentums daran auf sie entscheidungserheblich.“

Für die Behandlung von Herstellungskosten eines fremden Gebäudes „wie ein materielles Wirtschaftsgut“ ist es nach dem aktuellen Urteil des BFH ohne Bedeutung, ob

- die Nutzungsbefugnis des Steuerpflichtigen auf einem unentgeltlichen oder auf einem entgeltlichen Rechtsverhältnis beruht,
- dem Steuerpflichtigen zivilrechtliche Ersatzansprüche gegen den Eigentümer des Grundstücks zustehen oder ob er von vornherein auf solche Ansprüche verzichtet,
- die Übernahme der Herstellungskosten eine unentgeltliche Zuwendung an den Grundstückseigentümer oder Entgelt für die Nutzungsüberlassung des Grundstücks ist.

Unser Rat:

Zukünftig können Sie sämtliche Herstellungskosten eines Gebäudes auf fremdem Grund und Boden – unabhängig von der wirtschaftlichen Zurechnung des Wirtschaftsguts – nach den allgemeinen AfA-Regeln abschreiben, wenn das Gebäude für betriebliche Zwecke genutzt wird. Weder die rechtliche Ausgestaltung der Nutzung noch Entschädigungsansprüche sind entscheidend.



Steuerlicher Privatanteil bei mehreren Pkws im Betriebsvermögen

Fahrtenbuch oft besser als 1%-Regelung

Der Bundesfinanzhof (BFH) bestätigt die neue verschärfte Pkw-Eigenverbrauchsbesteuerung. Bedeutend höhere Steuern oder höherer Bürokratieaufwand für Betriebe, in denen regelmäßig mehrere Betriebsfahrzeuge genutzt werden, sind die Folge. Denn nur ein ordnungsmäßiges Fahrtenbuch für jeden betrieblichen Pkw vermeidet eine Mehrfachbesteuerung.

Im März 2010 entschieden die BFH-Richter: „Gehören mehrere Kraftfahrzeuge zu einem Betriebsvermögen, ist die Ein-Prozent-Regelung grundsätzlich auch dann fahrzeugbezogen, also mehrfach anzuwenden, wenn in tatsächlicher Hinsicht feststeht, dass ausschließlich eine Person die Fahrzeuge auch privat genutzt hat.“

Bei der Begründung hält sich der BFH an den Wortlaut des Gesetzes. Der Gesetzgeber hat nur den Fall eines Pkw in einem Betriebsvermögen geregelt. Der BFH zieht daraus den Schluss, dass bei mehreren Pkws eine Ver-

vielfachung der Regelung vorzunehmen ist. Nutzt der Unternehmer also mehrere Pkws zu mehr als 50 Prozent betrieblich, so ist für jeden dieser Pkw die Ein-Prozent-Regelung anzuwenden, wenn kein ordnungsmäßiges Fahrtenbuch geführt wird.

Beispiel:

Zum Pizzaservice S. gehören sechs Pizzataxis. Es handelt sich um ältere Klein-Pkw, die für circa 1.000 Euro netto pro Fahrzeug erworben wurden. Der Listenneupreis pro Fahrzeug liegt bei circa 15.000 Euro. Der Unternehmer nutzt tatsächlich nur ein Fahrzeug auch privat. Die anderen Pkw werden zu 100 Prozent betrieblich verwendet. Fahrtenbücher werden für diese Fahrzeuge aber nicht geführt. Die private Nutzung der Kraftfahrzeuge ist den Arbeitnehmern nicht gestattet. Die gesamten Pkw-Kosten einschließlich Abschreibung betragen bisher 10.000 Euro im Kalenderjahr.

Besteuerung ab 2010:

Für jeden Pkw hat der Betriebsinhaber die Ein-Prozent-Regelung anzuwenden: $6 \text{ Pkw} \times 1\% \times 12 \text{ Monate} \times \text{Listeneupreis } 15.000 \text{ €} = 10.800 \text{ €}$ netto. Aufgrund der sogenannten „Kostendeckelung“ beträgt der Privatanteil höchstens die Summe aller Pkw-Kosten. Der Gewinn ist somit um 10.000 € zu erhöhen. Die abzuführende Umsatzsteuer beträgt $19\% = 1.900 \text{ €}$.

Zum Vergleich: Bis 2009 hatte der Unternehmer den Gewinn um $1\% \times 12 \text{ Monate} \times 15.000 \text{ €} = 1.800 \text{ €}$ zu erhöhen und 342 € Umsatzsteuer abzuführen.

Die Richter sahen in der Neuberechnung keine vermeidbare Härte. Das Führen eines Fahrtenbuchs für jedes betrieblich genutzte Kfz bezeichneten sie als „zumutbare Möglichkeit“ für den Steuerpflichtigen. ■

Mehr IT-Jobs freiberuflich

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat in drei neuen Urteilen die Abgrenzungsmerkmale zwischen gewerblichen und freiberuflichen Tätigkeiten im Bereich der elektronischen Datenverarbeitung neu geregelt. Grundsätzlich sind nach dem Einkommensteuergesetz „Ingenieurstätigkeiten“ freiberufliche Tätigkeiten. Laut BFH sind aber auch ingenieurähnliche Tätigkeiten (EDV-Berater, Softwareentwickler, IT-Projektleiter) als freiberufliche Tätigkeiten einzustufen.

Zugrunde lagen Fälle, in denen die Steuerpflichtigen als ingenieurähnlich eingestuft wurden. Ferner kann neben dem sogenannten „Softwareengineering“ (also dem „Programmieren“) auch die Administratorentätigkeit, die Betreuung, individuelle Anpassung und Überwachung von Betriebssystemen oder die Tätigkeit als leitender Manager von großen IT-Projekten als freiberufliche Tätigkeit behandelt werden.

Auch die Tatsache, dass das Fachwissen autodidaktisch – also ohne Ingenieursstudium – erworben wurde, behindert grundsätzlich nicht die Einstufung als ingenieurähnliche Tätigkeit. Auch langjährige berufliche Tätigkeiten, die mit dafür bestimmten Seminaren und Lehrgängen begleitet werden, gelten als geeignet, die Kenntnisse für die Ausübung des Ingenieurberufs zu verschaffen. ■

Gegen Steuerbescheide Einspruch einlegen

Neue Erbschaft-/Schenkungsteuer verfassungsgemäß?

Seit Inkrafttreten des neuen Erbschaft- und Schenkungsteuerrechts zu Beginn des Jahres 2009 liest man in der Fachpresse über unzureichende Ausgestaltung der Rechtsnormen. Kritik entstand, weil die Vorgaben des Bundesverfassungsgerichts nicht ausreichend umgesetzt worden sind. So führen beispielsweise die Regelungen zur Bewertung von Betriebsvermögen bei schlechter Konjunkturlage zu höheren und bei guter zu niedrigeren Unternehmenswerten.

Und noch mehr Kritik: Der Kapitalisierungszinssatz wurde für alle Branchen gleich hoch festgelegt, was den tatsächlichen wirtschaftlichen Gegebenheiten nicht entsprechen kann. Die im Gesetz als Ausnahme vorgesehene Mindestbewertung für land- und forstwirtschaftliche Betriebe stellt in der Praxis den üblichen Regelfall dar. Dies verhindert die Anwendung der Reinertragswerte, die die eigentliche Bewertungsgrundlage bilden sollten. Außerdem gibt es in Zukunft fünf verschiedene Grundstückswerte, die bei unterschiedlichen Feststellungen und Steuerarten zur Anwendung kommen, was die angestrebte Verwaltungsvereinfachung verhindert.

Anhängiges Klageverfahren: In einem Rechtsstreit beim Finanzgericht München geht es um einen Kläger, der von seinem Bruder einen Anteil an einer Grundstücksgesellschaft und 25.000 Euro Geldvermögen unentgeltlich erhalten hat. Der Kläger wendet sich gegen die

Ungleichbehandlung in der Bewertung von Bar- und Betriebsvermögen. Des Weiteren sieht er als ungerechtfertigt an, dass die Schenkung an ihn dem gleichen Steuersatz unterliegt wie eine Schenkung an Nichtverwandte. Den zweiten Aspekt hat der Gesetzgeber bereits durch die Verringerung der Steuersätze für Personen der Steuerklasse II (beispielsweise Eltern, Geschwister, Nichten und Nefen) ab dem 1. Januar 2010 korrigiert.

Verfassungsbeschwerden: Der Verfassungsrechtler Professor Murswiek hat bereits im Jahr 2009 drei Verfassungsbeschwerden eingereicht. Er stützt sich bei diesen nicht in erster Linie auf Verstöße gegen das Gleichheitsgebot, sondern bestreitet vielmehr die Gesetzgebungskompetenz des Bundes und verweist auf angebliche Fehler bei der Zustimmung des Bundesrates.

Keine Aussetzung der Vollziehung: Der Bundesfinanzhof lehnte in einem anderen Streitfall aktuell mit Beschluss vom April 2010 eine Aussetzung der Vollziehung ab. Die Richter sahen kein berechtigtes Aussetzungsinteresse des Klägers.

Die gegen das neue Erbschaftsteuergesetz vorgebrachten Kritikpunkte konnten sich somit in dem Eilverfahren nicht durchsetzen. Alle Betroffenen müssen jetzt weiter auf den Ausgang des Hauptsacheverfahrens warten. Dies kann unter Umständen Jahre dauern. ■

Unser Rat:

Mit Verweis auf die anhängigen Gerichtsverfahren gegen Erbschaft- und Schenkungsteuerbescheide vorsorglich Einspruch einlegen und Ruhen des Verfahrens beantragen.



Errichtung einer Photovoltaikanlage

Vorsteuerabzug für Dachsanierung

Verkauf von Photovoltaikstrom ist mit dem Regelsteuersatz von 19 Prozent zu versteuern. Von der Umsatzsteuer kann der Betreiber die bei der Errichtung der Photovoltaikanlage in Rechnung gestellte Vorsteuer abziehen. Wir hatten in *Land & Wirtschaft* 4/2009 ausführlich darüber berichtet.

Das Finanzgericht Nürnberg entschied über folgenden Sachverhalt: zu entscheiden: Der Kläger errichtete auf dem Dach eines ehemals landwirtschaftlich genutzten Stallgebäudes eine Photovoltaikanlage. Vor Installation der Anlage musste zunächst das Dach von asbesthaltigen Eternitplatten befreit und neu mit Blech eingedeckt werden. Hierfür versagte das Finanzamt den Vorsteuerabzug. Die Kosten der Dachsanierung seien

nicht durch die Installation der Photovoltaikanlage verursacht worden. Vielmehr handelt es sich um Erhaltungsaufwand für das Gebäude.

Das Finanzgericht Nürnberg gewährte dem Kläger jedoch die volle Vorsteuer auf die Dachsanierung. Es begründete die Entscheidung damit, dass die Installation von Photovoltaikanlagen auf Asbestzementdächern grundsätzlich verboten ist. Das Entfernen der asbesthaltigen Eternitplatten war damit zwingende Voraussetzung für die Errichtung und den Betrieb der Photovoltaikanlage. Die Behandlung als Erhaltungsaufwand scheidet nach Auffassung des Finanzgerichts aus, da die Dachsanierung ohne die Errichtung der Photovoltaikanlage nicht notwendig gewesen wäre. ■

Investitionsabzugsbetrag

„Verbindliche Bestellung“ wirklich nötig?

Das Gegenteil von „gut“ ist wie so häufig: gut gemeint! Mit dem „Investitionsabzugsbetrag“ – früher: „Ansparrücklage“ – sollten Investitionen für kleinere und mittlere Unternehmen eigentlich steuerlich erleichtert werden. Das Erfordernis der sogenannten „verbindlichen Bestellung“ des Wirtschaftsgutes bei Betriebserweiterungen stellt in der Praxis jedoch häufig eine unnötige Hürde für Investitionswillige dar.

Zur Erklärung: Grundsätzlich kann der Investitionsabzugsbetrag bis zu 40 Prozent der voraussichtlichen Anschaffungs- oder Herstellungskosten betragen, bezogen auf die Investitionen, die in den folgenden drei Wirtschaftsjahren durchgeführt werden. Der Investitionsabzugsbetrag kann somit bereits in einem Wirtschaftsjahr vor dem eigentlichen Investitionsjahr gewinnmindernd geltend gemacht werden.

Sofern jedoch bei Betriebsneugründungen oder bei einer Betriebserweiterung ein Investitionsabzugsbetrag geltend gemacht wird, verlangt die Finanzverwaltung eine verbindliche Bestellung der geplanten Investition. Diese soll bereits an dem Bilanzstichtag, an dem der Investitionsabzugsbetrag geltend gemacht werden soll, vorliegen.

Das Erfordernis der verbindlichen Bestellung resultiert aus der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofes zur früheren „Ansparrücklage“. Seinerzeit konnte die Rücklage auch für „missbräuchliche Gestaltungen“ genutzt werden. Dabei wurden in Wirtschaftsjahren mit hohen Gewinnen gewinnmindernde Rücklagen gebildet

mit der Behauptung, bestimmte Investitionen zu planen. Die Rücklage konnte dann in späteren (möglicherweise gewinnschwächeren) Jahren gewinnerhöhend aufgelöst werden, wenn die Investition tatsächlich nicht erfolgte.

Diese „Missbrauchsmöglichkeit“ besteht jedoch für den heutigen Investitionsabzugsbetrag nicht mehr. Sofern ein Investitionsabzugsbetrag für künftige Investitionen gewinnmindernd gebildet wird, hat dies nur noch eine vorübergehende Wirkung. Wenn es tatsächlich nicht zur Investition kommt, ist der Abzugsbetrag nämlich im Jahr seiner Bildung rückwirkend gewinnerhöhend wieder aufzulösen. Gewinnverlagerungen ohne tatsächlich später erfolgende Investition, um Steuervorteile zu erlangen, sind faktisch nicht mehr möglich.

Die SHBB hat beim Finanzgericht Schleswig-Holstein ein Klageverfahren anhängig gemacht (Aktenzeichen: 5 K 84/10), in dem wir uns gegen das Erfordernis der „verbindlichen Bestellung“ im Falle einer Betriebserweiterung wenden. Wir werden über die Entwicklungen in diesem Rechtsstreit berichten. ■

Aufsichtsrats-tätigkeit umsatzsteuer-pflichtig



In einem neuen Urteil hat der Bundesfinanzhof (BFH) entschieden, dass es sich bei der Tätigkeit im Aufsichtsrat einer Volksbank e. G.

nicht um eine ehrenamtliche Tätigkeit handelt, die von der Umsatzsteuer befreit ist. Geklagt hatte ein hauptberuflich selbständiger Versicherungskaufmann, der nebenberuflich als Aufsichtsrat einer Volksbank e. G. Sitzungsgelder erhielt. Diese Sitzungsgelder unterwarf das Finanzamt der Umsatzsteuer.

Der BFH weicht nun mit seinem aktuellen Urteil von einer früheren Rechtsprechung ab und begründet dies damit, dass die Tätigkeit als Aufsichtsratsmitglied in einer Volksbank weder in einem Gesetz noch im allgemeinen Sprachgebrauch unter den Begriff der „Ehrenamtlichkeit“ fällt. Der allgemeine Sprachgebrauch unterscheidet nicht mehr zwischen der Aufsichtsrats-tätigkeit für Volksbanken und derselben Tätigkeit für andere Geschäftsbanken. ■

Zweitwohnungssteuer:

Studenten müssen doch zahlen

Viele Städte und Gemeinden haben die Zweitwohnungssteuer als Einnahmequelle entdeckt und entsprechende



Satzungen erlassen. Die Erhebung einer solchen Zweitwohnungssteuer wird vielfach als „ungerechte Belastung“ empfunden. Entsprechend hoch ist die Anzahl der gerichtlichen Klageverfahren. In zwei aktuellen Urteilen hat das Bundesverwaltungsgericht in 2009 Zweitwohnungssteuerbescheide für rechtmäßig anerkannt, die gegen Studenten mit gemeldeten Nebenwohnungen erlassen wurden. Unser Rat: Studenten sollten im Vorwege prüfen, ob in der Stadt oder in der Gemeinde ihres Studienortes eine Zweitwohnungssteuer erhoben wird. Zur Vermeidung einer solchen Zweitwohnungssteuer sind gegebenenfalls entsprechende melderechtliche Konsequenzen zu prüfen, beispielsweise Verlegung der Hauptwohnung von der elterlichen Wohnung an den Studienort. ■

Ausländische Saisonarbeitskräfte Steuererklärungs- pflicht vom Tisch?

Nun soll es also doch einfacher werden. Von ausländischen Saisonarbeitskräften wird voraussichtlich die Abgabe einer Steuererklärung künftig nur dann verlangt, wenn das im gesamten Jahr erzielte Arbeitseinkommen 10.200 Euro überstiegen hat.

So war es bisher: Bis einschließlich zum Veranlagungszeitraum 2008 war die Einkommensteuer für beschränkt steuerpflichtige Saisonarbeitskräfte auch dann durch den Lohnsteuerabzug abgegolten, wenn Werbungskosten auf der Bescheinigung eingetragen waren. Die Abgabe einer Einkommensteuererklärung war nicht notwendig. Durch eine Gesetzesänderung wurde ab dem Jahr 2009 eine generelle Einkommensteuererklärungspflicht für beschränkt Steuerpflichtige eingeführt, wenn Werbungskosten auf der Lohnsteuerbescheinigung eingetragen waren.

Der Gesetzgeber hat jedoch nunmehr ein Einsehen und verzichtete aus Gründen des Bürokratieabbaus bis zu bestimmten Gehaltshöhen auf die Abgabe einer Einkommensteuererklärung durch beschränkt Steuerpflichtige. Im Referentenentwurf zum Jahresteuergesetz 2010, das voraussichtlich im Oktober diesen Jahres beschlossen wird, ist die Pflicht zur Abgabe einer Steuererklärung auf Personen begrenzt, deren erzielter Arbeitslohn im Kalenderjahr insgesamt erzielter Arbeitslohn 10.200 Euro übersteigt. Diese Gesetzesänderung soll erst ab dem Veranlagungszeitraum 2010 gelten, so dass für 2009 eine Erklärungspflicht bestehen bliebe. Aufgrund der Intervention verschiedener Organisationen und Interessenverbände, vor allem des Deutschen Bauernverbandes, scheint man jedoch im Bundesfinanzministerium einzulenken und plant, die Gesetzesneuregelung bereits für den Veranlagungszeitraum 2009 rückwirkend anzuwenden. ■

Privilegierter Bau von Biogasanlagen

Voraussetzungen für Gemeinschaftsanlagen geklärt

Kauf- und Bauverträge für Biogasanlagen sind juristisch kompliziert und haftungsträchtig. Ein spezielles rechtliches Problem ergibt sich für Biogas-Gemeinschaftsanlagen, die als sogenanntes privilegiertes Bauvorhaben nach dem Bundesbaugesetz im Außenbereich errichtet werden sollen. Obwohl hier viel fachanwaltliches und steuerliches Know-how von Nöten ist, werden oft die Vertragsmuster der Anlagelieferanten oder anderer Anlagenbetreibern ohne kritische Überprüfung übernommen. Oft ist nicht einmal klar, was zum Lieferumfang gehört. Wenn dann noch Eigenleistungen vereinbart werden, sind zusätzliche Kosten vorprogrammiert. Ohne gute und rechtzeitige fachliche Beratung sollten solche Verträge also nicht abgeschlossen werden – auch nicht unter dem vermeintlichen Druck, sonst „keine Anlage mehr abzubekommen“.

Nachdem in der Vergangenheit für Biogas-Gemeinschaftsanlagen im privilegierten Außenbereich gar keine Baugenehmigungen erteilt wurden, konnte der Landwirtschaftliche Buchführungsverband gemeinsam mit der Rechtsanwaltskanzlei Cornelius + Krage, Kiel, und mit den zuständigen Ministerien in Schleswig-Holstein eine Klärung der Voraussetzungen erreichen, unter denen zukünftig Genehmigungen erteilt werden.

Im Ergebnis muss sichergestellt werden, dass die maßgebende Stellung desjenigen Landwirts betont wird, der mit seinem Hof die Privilegierung im Außenbereich vermittelt. In der Praxis wird als geeignete Rechtsform in den allermeisten Fällen die typische GmbH & Co. KG gewählt: Die KG finanziert und betreibt die Biogasanlage, trägt das unternehmerische Risiko und realisiert Gewinne sowie eventuelle Verluste. Die an der KG beteiligten Personen sind als Kommanditisten in ihrer Haftung auf die Haftungseinlage beschränkt. Einziger vollhaftender Gesellschafter ist die GmbH, deren Haftung aber auf das GmbH-Vermögen begrenzt ist. Bei dieser typischen Konstruktion einer GmbH & Co. KG muss der Landwirt, der die Privilegierung im Außenbereich vermittelt, bei beiden Gesellschaften (KG und GmbH) die Stimmenmehrheit haben.



In der KG können aber die Kapitalverhältnisse hier von unabhängig gestaltet werden; Stimmrecht und Kapitalanteil fallen dann auseinander. Mit den zuständigen Ministerien sind eine Reihe von weiteren Voraussetzungen für die Privilegierung abgestimmt worden, wie zum Beispiel Detailregelungen zur Geschäftsführung, zur Gesellschafterversammlung und

zur Nachfolgeregelung: So konnte wieder Rechtssicherheit geschaffen werden. Angesichts der langen Laufzeit der Projekte kommt einem Großteil dieser Regelungen eine erheblich größere wirtschaftliche Bedeutung zu, als die Gesellschafter dies anfänglich vermuten.

Es ist dafür Sorge zu tragen, dass die Regelungen

zur Privilegierung auch auf Dauer erfüllt sind, um den Betrieb der Biogas-Gemeinschaftsanlage nachhaltig sicherzustellen. Mit dieser Gestaltung gelingt es, zahlreiche projektierte Gemeinschaftsanlagen im Außenbereich zu ermöglichen, ohne die Landwirte, die die Privilegierung vermitteln, wirtschaftlich zu überfordern. Bei anderen Rechtsformen werden die Voraussetzungen für die Errichtung einer Gemeinschaftsanlage auch weiterhin nur schwer geschaffen werden. ■

Ausländische Saisonarbeitnehmer

Neues zur Sozialversicherung

Bereits in der letzten Ausgabe 1/2010 hatten wir darüber berichtet, dass Arbeitgeber aufgrund einer neuen Verordnung ab Mai 2010 wichtige Änderungen beim Meldeverfahren und bei der Abführung von Sozialversicherungsbeiträgen für Saisonarbeitnehmer aus Polen, Rumänien oder Bulgarien zu beachten haben. Die Neuregelungen sind mittlerweile durch die zuständigen Bundesministerien konkretisiert worden.

Neue sozialversicherungsrechtliche Zuordnung der selbständig Erwerbstätigen

Ab dem 1. Mai 2010 gilt das Sozialversicherungsrecht des Heimatlandes – mit der Folge der Meldung und Beitragsabführung in das Heimatland – nur noch dann, wenn es sich bei der im Heimatland ausgeübten selbständigen Tätigkeit und der Saisontätigkeit in Deutschland um **ähnliche** Tätigkeiten handelt. Sind die Tätigkeiten dagegen nicht ähnlich, gilt das deutsche Sozialversicherungsrecht. Die Mitgliedstaaten haben sich Anfang 2010 darauf verständigt, dass unter **ähnlicher** Tätig-

keit jede Tätigkeit zu verstehen ist, die im gleichen Sektor/Bereich ausgeübt wird. Sofern also ein im Heimatland in der Landwirtschaft selbständig Erwerbstätiger vorübergehend in Deutschland in der Landwirtschaft arbeitet, übt er eine ähnliche Tätigkeit aus. Ist der Selbstständige in seiner Heimat hingegen in der Forstwirtschaft erwerbstätig, übt der Selbstständige bei einer vorübergehenden Beschäftigung in der deutschen Landwirtschaft keine ähnliche Tätigkeit aus, da Forstwirtschaft und Landwirtschaft grundsätzlich als verschiedene Sektoren angesehen werden.

Neue Bescheinigung A 1 ersetzt künftig E 101-Bescheinigung

Ab dem 1. Mai 2010 wird die bisherige Entsendebescheinigung E 101 durch die neue **Bescheinigung A 1** abgelöst. Die bis zum 1. Mai 2010 bereits ausgestellten E 101-Bescheinigungen haben bis zum Ablauf ihrer Gültigkeitsdauer weiterhin Bestand. Dementsprechend wird auch das Formular „Einstellungszusage/Arbeits-

vertrag“ geändert. Weitere Änderungen in Bezug auf den Fragebogen zur Feststellung der Versicherungspflicht sind nicht erkennbar, so dass die Prüfungen der Sozialversicherungsträger und der Finanzkontrolle Schwarzarbeit auch nach der Anwendung der neuen Verordnung auf der bisherigen Grundlage weitergeführt werden können.

Die Bescheinigung A 1 und ebenso die bisherige E 101-Bescheinigung muss der Saisonarbeitnehmer vor Aufnahme der Saisontätigkeit in Deutschland beim zuständigen Sozialversicherungsträger seines Heimatlandes beantragen. Sofern künftig ein osteuropäischer Saisonarbeitnehmer die vom Sozialversicherungsträger seines Heimatlandes erteilte A 1-Bescheinigung beziehungsweise die noch gültige E 101-Bescheinigung vorlegt, ist somit die Sozialversicherung des Heimatlandes zuständig. Für Sie als deutschen Arbeitgeber bedeutet dies, dass Sie die Meldung und Beitragsabführung in das jeweilige Heimatland vorzunehmen haben. ■

Steuerneutrale Einbringung eines KG-Anteils

In einem jüngst veröffentlichten Urteil hatte der Bundesfinanzhof (BFH) zu entscheiden, ob ein Kommanditist seinen Anteil an einer GmbH & Co. KG in eine Kapitalgesellschaft zu Buchwerten gegen die Gewährung von Gesellschaftsrechten einbringen kann. Das Finanzamt wollte in dem entschiedenen Fall die in den KG-Anteilen ruhenden stillen Reserven aufdecken und besteuern. Es argumentierte, dass der Kommanditist nicht alle wesentlichen Betriebsgrundlagen seines KG-Anteils auf die GmbH übertragen hätte, weil er seinen Anteil an der Komplementär-GmbH der GmbH & Co. KG nicht mit übertragen hatte.

Der BFH bejahte im Streitfall hingegen die Buchwerteinbringung. Die Begründung: Die Geschäftstätigkeit

der Komplementär-GmbH beschränke sich auf die Geschäftsführung bei der GmbH & Co. KG und die Komplementär-GmbH sei selbst nicht wirtschaftlich tätig. Da der betroffene Kommanditist aufgrund nicht vorhandener Stimmenmehrheit in der Komplementär-GmbH seinen Willen nicht hätte durchsetzen können, sah der BFH in dessen Anteil an der Komplementär-GmbH keine wesentliche Betriebsgrundlage, die für die Buchwertübertragung zwingend hätte mit übertragen werden müssen. Die Zuordnung des Komplementär-Anteils zum sogenannten Sonderbetriebsvermögen II des Kommanditisten sah der BFH dabei als unschädlich an. ■

Glossar

Tantiemen

Bei Tantiemen handelt es sich um variable ergebnisabhängige Vergütungen, die von einem Unternehmen neben der festen Vergütung an die Geschäftsführer oder leitenden Angestellten gezahlt werden. Die Tantieme wird in der Regel aufgrund entsprechender arbeitsvertraglicher Vereinbarungen gezahlt und bemisst sich nach einem festgelegten Verhältnis in Bezug auf den erzielten Gewinn bzw. Umsatz oder auch nach anderen Ergebniskriterien. Die Fälligkeit der Tantieme richtet sich ebenfalls nach den vertraglichen Regelungen, wobei häufig die handelsrechtliche Feststellung des Jahresabschlusses als Stichtag gewählt wird. Aus Sicht des zahlenden Arbeitgebers handelt es sich bei der Tantiemezahlung um Betriebsausgaben (Personalaufwand), die den Steueraufwand des Unternehmens entsprechend mindern. Für die Empfänger der Tantieme handelt es sich um lohn-

steuerpflichtige Einkünfte aus nicht selbständiger Arbeit analog der erhaltenen festen Vergütung.

Dividenden

Bei der Dividende (Gewinnausschüttung) handelt es sich um einen Gewinnanteil, den eine Kapitalgesellschaft an ihre Gesellschafter ausschüttet. Der Beschluss, ob und in welcher Höhe eine Dividende ausgeschüttet werden soll, obliegt der Gesellschafterversammlung der Kapitalgesellschaft. Im Gegensatz zur Tantieme erfolgt die Dividendenzahlung aus dem Eigenkapital der Gesellschaft und führt somit nicht zu einer Minderung des Gewinns und des Steueraufwands. Beim Dividendenempfänger erfolgt die Besteuerung ab dem 1. Januar 2009 durch die Abgeltungssteuer. Die Abgeltungssteuer beträgt für Beteiligungen im Privatvermögen 25 Prozent.

GmbH-Insolvenz

Verlustabzug beim Gesellschafter

Im SHBB-Journal 4/2009 hatten wir berichtet, dass nach einem aktuellen Urteil des Bundesfinanzhofes (BFH) Verluste aus der Beteiligung an einer GmbH unter bestimmten Voraussetzungen in voller Höhe abzugsfähig seien und nicht dem sogenannten „Halb- bzw. Teileinkünfteverfahren“ unterlägen.

Im Februar 2010 hat daraufhin das Bundesfinanzministerium (BMF) mit einem Nichtanwendungserlass reagiert. Mit dieser Maßnahme schreibt das BMF den untergeordneten Finanzbehörden vor, dass das BFH-Urteil über den dort entschiedenen Einzelfall hinaus nicht von der Finanzverwaltung anzuwenden sei. Dieser Nichtanwendungserlass wurde im Übrigen bekanntgegeben, obwohl im Koalitionsvertrag vereinbart worden war, die Zahl der Nichtanwendungserlasse drastisch einschränken zu wollen.

Unerwartet schnell bekam der BFH nunmehr die Möglichkeit, auf diesen Nichtanwendungserlass des Ministeriums zu reagieren. In einem Beschluss vom März 2010 stellt der BFH nochmals seine bisherigen Grundsätze dar und bestätigte wiederum, dass das Halbabzugsverbot für Veräußerungsverluste nur dann gelte, wenn bei der Veräußerung auch Einnahmen erzielt werden. Andernfalls sei der Verlust in voller Höhe steuerlich anzusetzen.

Aufgrund der nochmaligen Bekräftigung der Argumente seitens des BFH bleibt jetzt nur zu hoffen, dass das Finanzministerium seinen Nichtanwendungserlass aufhebt und der Rechtsprechung der Bundesrichter folgt. ■

Immer erst Rat einholen

Bundesfinanzhof: „Steuerklausel schützt nicht vor verdeckter Gewinnausschüttung!“

Nicht jede Steuerklausel hält, was sie verspricht: Das zeigte sich erst jetzt in Fällen, die der Bundesfinanzhof (BFH) zu beurteilen hatte. Bei Arbeitsverträgen für Gesellschafter-Geschäftsführer sowie beim Abschluss von Kaufverträgen über GmbH-Anteile werden häufig sogenannte Steuerklauseln vereinbart. Diese sollen vor unerwünschten steuerlichen Folgen schützen beziehungsweise die Rückabwicklung der getroffenen Vereinbarung ermöglichen, wenn unerwartete steuerliche Folgen eintreten. Das funktioniert aber nicht immer: Guter Rat hätte den Betroffenen in vorliegendem Fall viel Ärger und Kosten erspart.

In einem Fall vereinbarten die Gesellschafter-Geschäftsführer einer GmbH vereinbarten in ihren Anstellungsverträgen eine monatliche Arbeitszeit von jeweils 160 Stunden. Für darüber hinausgehende Überstunden beziehungsweise Arbeiten am Wochenende wurden Extra-



Vergütungen laut Arbeitsvertrag gezahlt. Im Rahmen einer Betriebsprüfung erkannte das Finanzamt die Überstunden- und Wochenendzuschläge aber nicht als Arbeitslohn an, sondern wertete sie als verdeckte Gewinnausschüttung und verwehrte den Betriebsausgabenabzug bei der GmbH. Da half es auch nichts, dass in den Anstellungsverträgen vereinbart worden war, dass im Falle der Annahme einer verdeckten Gewinnausschüttung die entsprechenden Beträge von den Gesellschafter-Geschäftsführern an die GmbH zurück gezahlt werden sollten. Diese immer wieder ver-

suchte Gestaltung ist nämlich nach ständiger Rechtsprechung des BFH Beispiel für eine nicht wirksame Steuerklausel. Eine vorgenommene verdeckte Gewinnausschüttung kann nämlich durch Rückzahlung – auch aufgrund entsprechender vertraglicher Vereinbarungen – nicht wieder rückgängig gemacht werden. Guter Rat vorab wäre in diesem Fall also günstiger gewesen!

Es gibt nämlich auch wirksame Steuerklauseln, an denen selbst der BFH nicht rütteln kann. Wenn zum Beispiel im Rahmen eines Verkaufes von GmbH-Anteilen bei Eintritt von unerwarteten und ungewünschten Steuerbelastungen eine Rückabwicklung des Vertrages vereinbart wird, ist eine solche Vereinbarung wirksam. In diesem Fall führt die Steuerklausel dazu, dass eine in der Vergangenheit bei Verkauf der Anteile vorgenommene Besteuerung wieder aufgehoben wird. ■



treurat und partner

Genossenschaft als Rechtsform für Biogas-Gemeinschaftsanlagen

Die Biogas eG - Vorteil oder Nachteil?

In Vorträgen und Zeitschriften wird gelegentlich für Biogasanlagen die Rechtsform der Genossenschaft empfohlen. Sie soll steuerliche Vorteile gegenüber der im Regelfall gewählten GmbH & Co. KG bieten. Im Folgenden informieren wir Sie über Möglichkeiten und Grenzen des Betriebs von Biogasanlagen in der Rechtsform einer eG.

Durch die Reform des Genossenschaftsrechtes im Jahr 2006 sind die Möglichkeiten der Gründung und die Attraktivität von Genossenschaften deutlich gestiegen. So wurde die Mindestmitgliederzahl von sieben auf drei Personen abgesenkt. Genossenschaften mit nicht mehr als 20 Mitgliedern benötigen nur noch eine Person als Vorstand und keinen Aufsichtsrat mehr. Ferner wurden für kleinere Genossenschaften Erleichterungen bei der Prüfung des Jahresabschlusses eingeführt. Aus steuerlicher Sicht ist besonders die Befreiung von der Körperschaftsteuer und der Gewerbesteuer interessant.

Dem landwirtschaftlichen Bereich nachgelagerte Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften sind jedoch nur unter gewissen Bedingungen steuerbefreit: Die Genossenschaft darf nur Produkte verarbeiten oder verwerten, die in den landwirtschaftlichen Betrieben der Genossenschaftsmitglieder erzeugt worden sind. Die Bearbeitung oder Verwertung der Erzeugnisse muss ferner im Bereich der Land- und Forstwirtschaft erfolgen. Das heißt, es dürfen lediglich landwirtschaftliche Erzeugnisse vermarktet werden. Nach Auffassung der Finanzverwaltung handelt es sich bei dem Erzeugnis „Biogas“ noch um ein landwirtschaftliches Erzeugnis. Strom und Wärme, gewonnen aus Biogas, sind hingegen gewerbliche Erzeugnisse. Und noch eines ist wichtig: Sofern Einnahmen von mehr als zehn Prozent der Gesamteinnahmen aus nicht begünstigten Tätigkeiten erzielt werden, fällt die Steuerbefreiung insgesamt weg. Bis zehn Prozent fällt die Steuerbefreiung nur für die nicht begünstigten Einnahmen weg. Die Resteinnahmen bleiben begünstigt.

Wenn Sie also mit der Steuerbefreiung für eine Biogas-Genossenschaft liebäugeln, sollten Sie folgendes bedenken:

Nur Produkte der landwirtschaftlichen Mitgliedsbetriebe

Wie oben ausgeführt, setzt die Steuerbefreiung voraus, dass in der Genossenschaft ausschließlich Produkte zum Einsatz kommen, die in den Mitgliedsbetrieben erzeugt wurden. Ein Fremdzukauf von Gärsubstraten von, nicht an der Genossenschaft beteiligten Landwirten scheidet somit aus beziehungsweise führt im Rahmen der oben genannten Grenzen zur teilweisen oder gesamten Steuerpflicht.

Gelegentlich wird vorgeschlagen, Gesellschaften (zum Beispiel GbR oder KG) als Genossen aufzunehmen. Die GbR beziehungsweise KG sollen dann ihrerseits die Gärsubstrate zukaufen und als „Produkt des Mitgliedsbetriebes“ an die Biogasgenossenschaft weitergeben. Gegen eine derartige Konstellation bestehen unseres Erachtens erhebliche Bedenken, da bisher nicht abschließend rechtlich geklärt ist, ob „durchgehandelte“ Erzeugnisse überhaupt der landwirtschaftlichen oder aber einer gewerblichen Betätigung zuzurechnen sind.

Doppelte Genossenschaft bei Energie-Erzeugung

Eine steuerbefreite Betätigung ist, wie oben ausgeführt, nur zur Erzeugung von Biogas möglich. Die Erzeugung von Strom und Wärme dagegen stellt eine gewerbliche, nicht steuerbefreite Betätigung dar. Eine besondere Gestaltung wird daher notwendig: Eine zweite, sogenannte „Generatoren-genossenschaft“ ist zu gründen. Die erste Biogasgenossenschaft erzeugt das Biogas und veräußert dieses an die Generatoren-genossenschaft. Diese vermarktet die Energie. Die in der Generatoren-genossenschaft erzielten Gewinne sind nicht steuerbefreit. Bei dieser Konstruktion empfiehlt es sich, Warenrückvergütungen an die Biogasgenossenschaft zu zahlen, um die Gewinne in der Generatoren-genossenschaft zu minimieren.

Gewinnausschüttung oder Warenrückvergütung?

Die Gewinne in der Biogasgenossenschaft sind unter den oben beschriebenen Umständen steuerfrei. Die „Ausschüttung“ dieser Gewinne an die Genossen ist jedoch gut zu überlegen: Wenn Sie an einen Rückfluss an die Genossen in Form einer Warenrückvergütung denken, müssen Sie folgendes wissen: Diese Rückvergütung gilt in jedem der landwirtschaftlichen Mitgliedsbetriebe als zusätzliche Betriebseinnahme.

Daher empfiehlt es sich, dass die Biogasgenossenschaft Gewinne an die Mitglieder ausschüttet. Die Anteile an der Genossenschaft gehören bei den Mitgliedsbetrieben zum notwendigen Betriebsvermögen, die Gewinnausschüttungen damit zu den Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft. Diese sind beim jeweiligen Anteilseigner nach dem sogenannten Teileinkünfteverfahren zu 60 Prozent steuerpflichtig und zu 40 Prozent steuerfrei. Zu beachten ist jedoch, dass auch Fremdkapitalzinsen und andere Aufwendungen im Zusammenhang mit dem Genossenschaftsanteil nur zu 60 Prozent steuerlich abzugsfähig sind.

Vergleich der Ausschüttungsbelastung der Rechtsformen Genossenschaft und GmbH & Co. KG:

	eG	KG	
	Steuern	Steuern	
Gewinn vor Steuern	100	100	
Gewerbesteuer	0	-14	14
KöSt / SolZ	0		
Liquidität vor Ausschüttung	100	86	
Ausschüttung -an den Gesellschafter			
Annahme: 40 % (ESt-Satz incl. SolZ)			
Teileinkünfteverfahren			
100 × 60 % × 40 %	-24	24	
Vollversteuerung			
100 × 40 %		-40	
GewSt-Anrechnung		13	
		-27	27
Liquidität nach Steuern	76	59	

Kein Ausgleich bei Verlusten der Genossenschaft

Ein Nachteil der Genossenschaft ist ebenso wie bei einer reinen GmbH, dass die Körperschaft steuerlich getrennt von den Anteilseignern zu beurteilen ist. Verluste, insbesondere in den Anlaufjahren, können nicht in die private Ebene der Anteilseigner übertragen und dort mit anderen positiven Einkünften ausgeglichen werden. Diese können lediglich vorgetragen und mit künftigen Gewinnen verrechnet werden.

Keine privilegierten Bauvorhaben

(siehe auch Artikel „Voraussetzungen für Gemeinschaftsanlagen geklärt“ auf Seite 5)

Die Errichtung von Biogasanlagen im baurechtlichen Außenbereich ist nur mit einer Privilegierung nach dem Baugesetzbuch im Rahmen bestimmter Größenordnungen möglich, es sei denn, die Gemeinde stellt eine entsprechende Bauleitplanung auf. Die Privilegierung ist auch im Rahmen einer GmbH & Co. KG zu erreichen, sofern der privilegierte Landwirt die Stimmrechtsmehrheit in der KG hält.

Sollte die Biogasanlage jedoch in der Rechtsform einer Genossenschaft betrieben werden, wäre die Privilegierung nach dem Baugesetzbuch nicht zu erlangen. Bei der geplanten Errichtung von Biogasanlagen im Rahmen von Genossenschaften im Außenbereich ist somit stets eine Bauleitplanung der Gemeinde und die Aufstellung eines entsprechenden vorhabenbezogenen Bebauungsplanes notwendig. ■

Unser Rat:

Die Wahl der Rechtsform für ein Unternehmen ist wegen der damit verbundenen (gesellschafts- und steuer-) rechtlichen Konsequenzen von überragender Bedeutung. Daher gilt es, sich umfassend bei Rechtsanwälten und Steuerberatern zu informieren, um dann eine wohl überlegte Entscheidung treffen zu können.

Vermittlungsausschuss muss sich mit Vergütung für Solarstrom befassen Bleibt Solarenergie rentabel?

Die Kosten für Solaranlagen sind allein im Jahr 2009 um durchschnittlich rund 30 Prozent gesunken. Wahrscheinlich sinken die Preise 2010 um weitere 10 bis 15 Prozent.

Mit Wirkung zum 1. Juli 2010 waren daher folgende Änderungen im Erneuerbare-Energien-Gesetz (EEG) beabsichtigt:

- Die Vergütung für Dachanlagen wird einmalig um 16 Prozent abgesenkt. Hinzu kommt zum Jahresende eine weitere ohnehin vorgesehene Absenkung um neun Prozent.
- Anlagen auf Ackerflächen werden gar nicht mehr gefördert. Für Freiflächenanlagen, die in der Planung weit fortgeschritten sind, wird eine Übergangsregelung gewährt.
- Freiflächenanlagen sind auch nach dem 1. Januar 2015 weiter zulässig und können entgegen der bisherigen Regelung im EEG auch danach gebaut werden. Konversionsflächen, die eine Vergütung nach dem EEG er-



möglichen, umfassen jetzt zusätzlich zu den Flächen aus wirtschaftlicher oder militärischer Nutzung auch solche aus wohnungsbaulicher oder verkehrlicher Nutzung.

- Weiterhin will man den Anreiz für den Eigenverbrauch erhöhen: Die Vergütung steigt bei Anlagen von 500 Kilowatt von vier auf bis zu acht Cent pro Kilowattstunde.

Am 4. Juni 2010 haben die Länder jedoch das Inkrafttreten der Änderungen im Bundesrat gestoppt und die vom Bundestag beschlossene Absenkung der Vergütung für Solarstrom an den Vermittlungsausschuss überwiesen. Der Bundesrat warnt: Das Gesetz gefährde in seiner neuen Fassung Deutschland als Produktions- und Forschungsstandort für Photovoltaiktechnologie und stelle die nationalen Klimaschutz- und Ausbauziele für erneuerbare Energien in Frage.

Land & Wirtschaft wird Sie über den Stand des Verfahrens weiter auf dem Laufenden halten. ■

Sicher: Einstein hätte unser Steuersystem kapiert.
Unsicher: Wäre ihm noch Zeit geblieben für seine Relativitätstheorie?

Dr. Josef Bordat
(Publizist und Autor)

Dürfen wir auch Sie begrüßen?

Nehmen Sie sich die Zeit für einen Messebummel und besuchen Sie den Stand des Landwirtschaftlichen Buchführungsverbandes und seiner Tochtergesellschaften auf der ...



Norla in Rendsburg

Die NORLA ist die größte Landwirtschafts- und Verbrauchermesse in Schleswig-Holstein, Schwerpunktthema ist in diesem Jahr die Landtechnik.

9. - 12. September 2010 | www.norla-messe.de

MeLa in Mühlengiez

Die MeLa ist die traditionsreichste Fachaussstellung für Landwirtschaft, Ernährung, Fischwirtschaft, Forst, Jagd und Gartenbau in Mecklenburg-Vorpommern.

16. - 19. September 2010 | www.mela-messe.de



Interessante Informationen erwarten Sie! Kompetente Gesprächspartner beantworten Ihre Fragen zur Buchführung, Unternehmens- und Steuerberatung! ■

Erfolgreiche Steuerberaterprüfungen im Frühjahr 2010



Jan Becker



Arne Dankert



Ralf Dohrn



Nicole Gedowski



Dr. Günther Gubi



Andrea Kircheis



Dirk Marenziehn



Björn Petersen



Michael Schulz



Iwer Thomsen

Die diesjährigen Steuerberaterprüfungen haben die Kandidaten aus dem Unternehmensverbund des Landwirtschaftlichen Buchführungsverbandes mit großem Erfolg absolviert. Wir gratulieren allen „frisch ge-

backenen“ Steuerberaterinnen und Steuerberatern sehr herzlich und wünschen für den weiteren beruflichen und privaten Lebensweg alles Gute! ■

Termine Juli bis September 2010

Steuerart	Fälligkeit	Ende der Schonfrist bei Überweisung
Einkommensteuer		
Solidaritätszuschlag	10.09.	13.09.
Kirchensteuer		
Körperschaftsteuer	12.07.	15.07.
Umsatzsteuer		
	10.08.	13.08.
	10.09.	13.09.
Lohnsteuer		
Kirchensteuer	12.07.	15.07.
	10.08.	13.08.
Solidaritätszuschlag	10.09.	13.09.
Gewerbesteuer	16.08.	19.08.
Grundsteuer	16.08.	19.08.

Bei Zahlung durch Scheck ist zu beachten, dass die Zahlung erst drei Tage nach Eingang des Schecks als erfolgt gilt.



Impressum

HERAUSGEBER: SHBB Steuerberatungsgesellschaft mbH, Lorentzendam 39, 24103 Kiel Geschäftsführung: StB Dr. Willi Cordts, WP StB Maik Jochens, WP StB Harald Jordan, WP StB Wolfgang Niemeyer, RA FanwStR Rolf Wehner

CHEFREDAKTION: Dr. Willi Cordts • **LEKTORAT:** Natascha Pösel, www.gute-texte-kiel.de.

GESTALTUNG/AUSFÜHRENDE AGENTUR: stadt.werk konzeption.text.gestaltung GmbH, www.stadtwerk.org

DRUCK: media print • **GRUNDLAYOUT:** Claudia Driesen, www.driesen-design.de

Nachdruck und Verwendung nur mit ausdrücklicher Genehmigung des Herausgebers.

Titelköpfe v.l.: Wolfgang Niemeyer, Dagmar Köster, Okko Wilts

Das SHBB Journal erscheint vierteljährlich. Die in diesem Mandantenmagazin gemachten Angaben sind der Übersichtlichkeit halber kurz gehalten und dienen der allgemeinen Unterrichtung, ersetzen aber keine individuelle persönliche Beratung. Eine Haftung ist insoweit ausgeschlossen.

FÜR FRAGEN, ANREGUNGEN UND KRITIK: SHBB Journal, Lorentzendam 39, 24103 Kiel
TELEFON: (0431) 5936-119 **FAX:** (0431) 5936-101 **E-MAIL:** info@shbb.de