



Vereinfachter Einsatz elektronischer Rechnungen

Versand von Rechnungen künftig mit einfacher E-Mail möglich

Im Zuge der ständig zunehmenden Digitalisierung von Geschäftsprozessen wird das Versenden von Rechnungen auf elektronischem Weg für immer mehr Unternehmen interessanter. Bisher sind elektronische Rechnungen den ursprünglichen Papierrechnungen nicht gleichgestellt. Nur wenn neben den allgemeinen Pflichtangaben auch die Echtheit der Herkunft sowie die Unversehrtheit des Inhalts mit einer sogenannten qualifizierten elektronischen Signatur gewährleistet wird, ist bisher der Vorsteuerabzug auf Empfängerseite möglich. Der Gesetzgeber plant, ab dem 1. Juli 2011 mit einer Änderung des Umsatzsteuergesetzes die Attraktivität der elektronischen Übermittlung von Rechnungen deutlich zu steigern. Danach kann die sogenannte qualifizierte elektronische Signatur weiterhin beibehalten werden. Dieses ist aber zukünftig nicht mehr zwingend Voraussetzung für die steuerliche Anerkennung. Vielmehr können nunmehr elektronische Rechnungen ohne qualifizierte elektronische Signatur versendet werden. Ein besonderes Augenmerk richtet der Gesetzgeber jedoch auf die Archivierung dieser elektronischen Rechnungen, die nicht in Papierform, sondern auf elektronischem Wege aufzubewahren sind.

Das SHBB Journal hatte bereits in der Ausgabe 2/2009 die hohen Anforderungen bei der elektronischen Übermittlung von Rechnungen ausführlich dargestellt. Die harsche Kritik der Fachleute an der umständlichen Handhabung der elektronischen Übermittlung von Rechnungen hat den Gesetzgeber nun dazu bewogen, die hohen technischen Voraussetzungen an die tatsächlichen technischen Gegebenheiten anzupassen.

Zwischen Rechnungsaussteller und Rechnungsempfänger muss weiterhin Einvernehmen darüber bestehen, dass Rechnungen elektronisch übermittelt werden sollen. Papier- und elektronische Rechnungen sollen aber grundsätzlich gleichgestellt werden. Nach dem Gesetzentwurf muss eine elektronische Rechnung in einem elektronischen Format ausgestellt sein und empfangen werden. Nach Auffassung des Gesetzgebers fallen darunter Rechnungen, die per E-Mail, im EDI-Verfahren, als

PDF- oder Textdatei, per Computer-Telefax, Fax-Server (nicht Standard-Telefax, diese sind wie bisher den Papierrechnungen gleichgestellt!) oder im Wege des Datenträgeraustauschs übermittelt werden. Hierbei ist zu beachten, dass eine elektronisch übermittelte Rechnung sowohl vom Rechnungsaussteller als auch vom Empfänger elektronisch archiviert werden muss, etwa auf einer nur einmal beschreibbaren CD.

Um allerdings bei einer beispielsweise per E-Mail übersandten Rechnung im PDF-Format den Vorsteuerabzug auf Empfängerseite zu erhalten, muss die Echtheit der Herkunft der Rechnung, die Unversehrtheit ihres Inhalts und die Lesbarkeit für den Zeitraum der gesetzlichen Aufbewahrungspflicht von zehn Jahren gewährleistet werden. Echtheit der Herkunft bedeutet die Sicherheit der Identität des Rechnungsausstellers. Unversehrtheit des Inhalts bedeutet, dass die elektronisch übermittelte Rechnung nicht geändert wurde oder werden kann.

Nach Auffassung des Gesetzgebers soll jeder Unternehmer für sich festlegen, in welcher Weise die Echtheit der Herkunft, die Unversehrtheit des Inhalts und die Lesbarkeit der Rechnung gewährleistet werden kann. Der Gesetzgeber fordert hierfür ein innerbetriebliches Kontrollverfahren. Was der Gesetzgeber hierunter versteht, erläutert er nur unzureichend. Diesbezüglich wurde seitens der Verbände im Rahmen des Gesetzgebungsverfahrens aus Gründen der Rechtssicherheit eine präzisierende Aufzählung möglicher Verfahren gefordert. Ob der Gesetzgeber hier nochmals zur Rechtssicherheit im Gesetzgebungsverfahren beitragen wird, bleibt abzuwarten. ■

EEG-Novelle 2012 verabschiedet!

Bei Redaktionsschluss waren die Einzelheiten noch nicht bekannt. Das SHBB Journal wird in der nächsten Ausgabe ausführlich berichten.

Inhalt

Steuern und Rechnungswesen | Seite 1-5

Vereinfachter Einsatz elektronischer Rechnungen – Seite 1

Editorial – Seite 2

Schärfere Regelungen für die Selbstanzeige – Seite 2

Mit dem Fahrzeug der Firma zur Arbeit – Seite 2

Aufbewahrung von Geschäftsunterlagen – Rückstellungen? Seite 2

Die neue Altregelung zum häuslichen Arbeitszimmer – Seite 2

Umsatzsteuerliche Lieferungen in Drittländer sind nachweispflichtig – Seite 3

Wenn das Finanzamt die Vorsteuer zurückholt... – Seite 3

Repowering bei Windkraftanlagen – Seite 4

Aufgepasst bei Betriebsveranstaltungen! – Seite 4

GmbH-Spezial | Seite 5

Verdeckte Gewinnausschüttung schenkungsteuerpflichtig! – Seite 5

Recht | Seite 5-6

Rechtsformen von Unternehmen:

Teil 1: Überblick über die gängigen Rechtsformen – Seite 5-6

Betriebswirtschaft | Seite 7-8

Wärmenetze auf dem Land – Seite 7-8

Internes | Seite 8

SHBB Steuerberatungsgesellschaft mbH zu Gast auf der Norla und MeLa – Seite 8

Steuer-Terminkalender – Seite 8

Impressum – Seite 8

Editorial

Liebe Leserin, lieber Leser,

Fukushima hat die Welt und die deutsche politische Landschaft verändert. Hat die Bundesregierung 2010 noch die Verlängerung der Laufzeiten für die deutschen Atommeiler verkündet, so folgte nach der Katastrophe in Japan, dass die Bundeskanzlerin in diesem Jahr zunächst ein Moratorium über die Laufzeitverlängerung verhängte und dann den Ausstieg aus der Atomkraft bis 2022 verkündete.

Mit dieser Richtungsänderung um 180 Grad machten auch die geplanten Neuregelungen zum Erneuerbare-Energien-Gesetz (EEG) einen Purzelbaum; sprach man eben noch von der Reduktion der Vergütung von Solarstrom, wird nun eine Intensivierung des Ausbaus der Anlagen zur Erzeugung erneuerbarer Energien gefordert. Wer aber eine konsequente Durchführung erwartet hatte, wird bisher in vielen Punkten enttäuscht. Im Bundestagsentwurf vom 29. Juni ist eine zum Teil nicht unerhebliche Absenkung der EEG-Vergütung für Anlagen vorgesehen.



Dr. Willi Cordts

Dies trifft insbesondere den Biogasektor und Windparks an Land. Wichtig ist auch, dass die gesetzliche Neuregelung im Biogasbereich nicht für Bestandsanlagen gelten soll. Somit sind für Neu- und Altanlagen unterschiedliche gesetzliche Regelungen anzunehmen. Das Baurecht enthält weiterhin rechtliche Hürden für die Errichtung von Anlagen im Außenbereich. Und im Steuerrecht gibt es noch keine einheitliche Behandlung von Photovoltaik- oder Kleinwindkraftanlagen

beim umsatzsteuerlichen Vorsteuerabzug und Investitionsabzugsbetrag.

Als Unternehmer in Deutschland und einem sich schnell wandelnden Europa wünscht man vor allem klar definierte Rahmenbedingungen, an denen man seine Unternehmenspolitik ausrichten kann. Wankelmütigkeit führt zu vermeidbaren wirtschaftlichen Risiken für die betroffenen Unternehmen und fordert den Widerspruchsgeist heraus; nicht ohne Gründe klagen zwei große Energiekonzerne nun gegen die Heranziehung zur Brennelementesteuer, wenn gleichzeitig die Laufzeitverlängerung gekippt wurde. Und namhafte Experten sehen schon vor der Verabschiedung der Neuregelungen zum EEG viele offene Rechtsfragen, späterhin notwendige Nachbesserungen des Gesetzes und eine Flut von Gerichtsverfahren infolge unpräziser und widersprüchlicher Gesetzesformulierungen. Die Vorgabe eines neuen Kurses muss nicht nur klar formuliert werden, er muss auch konsequent durchgesteuert werden.

Ihr

Schärfere Regelungen für die Selbstanzeige

Schwarzgeldbekämpfungsgesetz in Kraft getreten



fotothia_sportgrafic

Mit dem am 3. Mai 2011 in Kraft getretenen Schwarzgeldbekämpfungsgesetz verschärft der Gesetzgeber die Voraussetzungen für die strafbefreiende Selbstanzeige. Wer dem Finanzamt bislang unversteuerte Einnahmen nacherklären möchte, um auf diese Weise einer Bestrafung zu entgehen, wird es zukünftig schwerer haben. Hintergrund für die Verschärfung ist die Flut von Selbstanzeigen, die vor gut einem Jahr der Ankauf von Steuerdaten durch die Finanzverwaltung ausgelöst hatte.

Nach wie vor haben reuige Steuersünder die Möglichkeit, durch Abgabe einer Selbstanzeige beim Finanzamt einer strafrechtlichen Verfolgung wegen Steuerhinterziehung zu entgehen. Dafür müssen sie dem Finanzamt grundsätzlich die hinterzogenen Steuern offenlegen und nachzahlen. Nach bisheriger Regelung hatte eine Selbstanzeige auch dann strafbefreiende Wirkung, wenn nur ein Teil der unversteuerten Einnahmen nacherklärt wurde. Während im Umfang der dem Finanzamt offengelegten Steuerverkürzung Strafbefreiung eintrat, konnten die weiterhin verschwiegenen Steuerverkürzungen noch strafrechtlich verfolgt und geahndet werden.

- Selbstanzeige muss künftig vollständig sein**
 Zukünftig macht der Gesetzgeber die Strafbefreiung davon abhängig, dass der Steuerbürger „reinen Tisch“ macht. In der Selbstanzeige sind dem Finanzamt sämtliche strafrechtlich noch nicht verjährten Steuerverfehlungen mitzuteilen – allerdings nur auf eine Steuerart bezogen, zum Beispiel Einkommensteuer oder Umsatzsteuer. Sind etwa Kapitaleinkünfte bei der Einkommensteuer nicht erklärt worden, muss künftig für sämtliche strafrechtlich noch nicht verjährten Kalenderjahre im Rahmen der Einkommensteuer nacherklärt werden. Dabei ist zu beachten, dass die strafrechtliche Verjährungsfrist grundsätzlich fünf Jahre und in besonders schweren Fällen sogar zehn Jahre beträgt. Wird ein Kalenderjahr vergessen, ist die Selbstanzeige insgesamt unwirksam. Denn Teilselbstanzeigen sind nach dem Willen des Gesetzgebers innerhalb einer Steuerart nicht mehr möglich. Wie zuvor gilt weiterhin, dass Straffreiheit nur dann eintritt, wenn die hinterzogenen Steuern innerhalb einer vom Finanzamt bestimmten angemessenen Frist entrichtet werden.

- Strafbefreiung bereits mit Bekanntgabe der Prüfungsanordnung gesperrt**

Eine weitere Verschärfung betrifft den Zeitraum, in dem eine strafbefreiende Selbstanzeige möglich ist. Nach bis-

heriger Regelung konnte eine Selbstanzeige auch dann noch mit strafbefreiender Wirkung abgegeben werden, wenn eine Betriebsprüfung bereits angekündigt, der Betriebsprüfer allerdings noch nicht beim Steuerpflichtigen erschienen war. Zukünftig ist eine strafbefreiende Selbstanzeige bereits dann nicht mehr möglich, wenn die Prüfungsanordnung dem Steuerpflichtigen bekannt gegeben wurde. Der Gesetzgeber hat den Zeitpunkt für die Abgabe einer Selbstanzeige somit gravierend vorverlegt.

Weiterhin tritt – diese Regelungen blieben im Wesentlichen unverändert – keine Strafbefreiung ein, wenn zum Zeitpunkt der Abgabe der Selbstanzeige beim Finanzamt eine der mitgeteilten Steuerverfehlungen entdeckt ist und der Steuerpflichtige dies weiß. Das Gleiche gilt, wenn bereits ein Straf- oder Bußgeldverfahren eingeleitet und dem Steuerpflichtigen bekannt gegeben ist.

- Neuer Sperrgrund: Höhe der verkürzten Steuer**
 Schließlich ist nach der Neuregelung die strafbefreiende Wirkung einer Selbstanzeige ausgeschlossen, wenn die hinterzogene Steuer je Steuerstraftat, das heißt je Steuerart und Veranlagungszeitraum, den Betrag in Höhe von 50.000 Euro überschreitet. Werden zum Beispiel bei einer Einkommensteuerhinterziehung unversteuerte Einnahmen für die strafrechtlich noch nicht verjährten Kalenderjahre nacherklärt, wird für jedes Kalenderjahr geprüft, ob dieser Schwellenwert überschritten ist.

Ist danach für bestimmte Steuerstraftaten die Straffreiheit gesetzlich ausgeschlossen, bedeutet dies aber nicht automatisch eine Bestrafung wegen Steuerhinterziehung. Denn die Finanzbehörden sehen insoweit von einer Strafverfolgung ab, wenn über die hinterzogenen Steuern hinaus ein Geldbetrag in Höhe von fünf Prozent der hinterzogenen Steuern zugunsten der Staatskasse gezahlt wird. ■

Unser Rat:

Das Schwarzgeldbekämpfungsgesetz hat die Voraussetzungen für eine strafbefreiende Selbstanzeige stark verschärft. Erhöhte Anforderungen an die Vollständigkeit der Selbstanzeige sowie die Verschärfung und Erweiterung der Sperrgründe machen die Handhabung in der Praxis extrem schwierig. Um hier kein Risiko einzugehen, sollten sich reuige Steuersünder vor Abgabe einer Selbstanzeige umfassend steuerlich beraten lassen.

Mit dem Fahrzeug der Firma zur Arbeit

Fahrtenbuchführen spart Steuern!

Überlässt der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer für Fahrten zwischen Wohnung und regelmäßiger Arbeitsstätte einen Personenkraftwagen, hat dies steuerliche Konsequenzen. Die Gewährung des Firmenwagens ist ein geldwerter Vorteil, der der Besteuerung unterliegt. Dieser berechnete sich bisher mit einem monatlichen Zuschlag in Höhe von 0,03 Prozent des inländischen Bruttolistenpreises des Personenkraftwagens pro Entfernungskilometer. Ob und in welchem Umfang der Firmen-Personenkraftwagen tatsächlich für die Fahrten zur Arbeit genutzt wird, ist für die Berechnung unerheblich. Dieser pauschalen Betrachtung hat der Bundesfinanzhof (BFH) in mehreren Urteilen eine Absage erteilt. Er hat entschieden, dass bei nachweislich geringerer Nutzung nur die tatsächlichen Fahrten zu versteuern sind - und zwar mit 0,002 Prozent des Listenpreises pro Entfernungskilometer.

Die Finanzverwaltung hatte diese Rechtsprechung bislang ignoriert und die praktische Umsetzung durch Nichtanwendungserlasse unterbunden. Mit Schreiben vom 1. April 2011 hat das Bundesfinanzministerium (BMF) seine Haltung geändert und die Anwendung der Rechtsprechung ab 2011 im Lohnsteuerabzugsverfahren und für alle offenen Veranlagungen bei der Einkommensteuerveranlagung zugelassen.

Möchte der Arbeitnehmer die günstigere Berechnung anwenden, muss er dem Finanzamt eine detaillierte fahrzeugbezogene Aufstellung vorlegen, aus der sich mit Datumsangabe die einzelnen Fahrten erge-

ben. Außerdem sind Gehaltsnachweise oder Aufstellungen des Arbeitgebers einzureichen, die den Umfang der Lohnbesteuerung nach der 0,03 Prozent-Methode nachweisen.

Ein Wechsel zur tatsächlichen Besteuerung kann sich lohnen, wie nebenstehendes Beispiel zeigt: ■



Beispiel:

Wird der Firmenwagen nur einmal wöchentlich genutzt, bedeutet dies, dass bei 52 Fahrten im Jahr bei einem Bruttolistenpreis von 25.000 Euro und einer einfachen Entfernung von 40 Kilometern 1.040 Euro (0,002 Prozent \times 25.000 Euro \times 40 Kilometer \times 52 Fahrten) bei der Einzelbewertung der tatsächlichen Fahrtage zu versteuern sind. Im Vergleich dazu sind bei der pauschalen Bewertung 3.600 Euro (0,03 Prozent von 25.000 Euro \times 40 Kilometer \times 12 Monate) anzusetzen.

Hierin liegt ein finanzieller Vorteil von 896 Euro Einkommensteuer bei einem Durchschnittssteuersatz von 35 Prozent (Differenz 2.560 Euro \times 35 Prozent).

Unser Rat:

Wer weniger als 15 Tage im Monat beziehungsweise 180 Tage im Jahr den Firmenwagen für Fahrten zwischen seiner Wohnung und der regelmäßigen Arbeitsstätte nutzt, kann im Regelfall durch Einzelnachweise der tatsächlich durchgeführten Fahrten Steuern sparen.

Bundesrat stoppt vorerst Steuervereinfachungsgesetz

Das SHBB Journal berichtete in Ausgabe 1/2011 über die Inhalte des Steuervereinfachungsgesetzes 2011. Der Bundesrat hat nun seine Zustimmung verweigert. Das SHBB Journal wird über das weitere Verfahren berichten.

Aufbewahrung von Geschäftsunterlagen

Rückstellungen?

Unternehmer sind handels- und steuerrechtlich verpflichtet, ihre Geschäftsunterlagen zehn beziehungsweise sechs Jahre lang aufzubewahren. In seiner aktuellen Rechtsprechung bestätigte nun der Bundesfinanzhof (BFH), dass der Unternehmer verpflichtet ist, für das Aufbewahren der Geschäftsunterlagen eine Gewinnmindernde Rückstellung zu bilden. In die Rückstellung einfließen könnten aber, so der BFH, nur solche Kosten, die dem Unternehmer am Bilanzstichtag bereits entstanden seien.

Die Rückstellung ist also in Höhe des voraussichtlichen - nach den Preis- und Kostenverhältnissen des jeweiligen Bilanzstichtages notwendigen - Erfüllungsbetrages zu bilden. Dabei muss die verbleibende Dauer der Aufbewahrungspflicht berücksichtigt werden.

In die Berechnung sind unter anderem Raumkosten einzubeziehen, etwa anteilige Miete oder Gebäudeabschreibung, Gebäudeversicherung, Nebenkosten, Kosten für Inventar sowie anteilige Personalkosten, zum Beispiel für Büroarbeiten, Hausmeister oder die Reinigung.

Die Finanzverwaltung lässt zwei Methoden zur Berechnung der Rückstellung zu. Zum einen können die Kosten für die aufzubewahrenden Unterlagen für jedes Jahr gesondert ermittelt und mit der jeweiligen Anzahl der Jahre bis zum Ablauf der Aufbewahrungsfrist multipliziert werden. Aus Vereinfachungsgründen ist es ebenfalls gestattet, die jährlich anfallenden rückstellungsfähigen Kosten mit dem Faktor 5,5 zu multiplizieren. ■

Bundesfinanzministerium nimmt Stellung

Die neue Altregelung zum häuslichen Arbeitszimmer



Aufgrund einer Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts aus dem Jahre 2010 zur Abziehbarkeit von Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer war der Gesetzgeber verpflichtet, rückwirkend ab 2007 eine verfassungskonforme gesetzliche Regelung herzustellen. Im Zuge des Jahressteuergesetzes 2010 wurde das Urteil umgesetzt. Das SHBB Journal berichtete ausführlich in der Ausgabe 4/2010.

Grundsätzlich sind Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer nicht als Betriebsausgaben oder Werbungskosten abziehbar. Allerdings lässt der Gesetzgeber Ausnahmen zu: Aufwendungen bis zu 1.250 Euro sind abziehbar, wenn für die betriebliche oder berufliche Betätigung kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht. Aufwendungen in unbegrenzter Höhe sind abziehbar, wenn das Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Betätigung bildet.

Das Bundesfinanzministerium hat sich mit einem kürzlich veröffentlichten Schreiben rückwirkend ab

2007 geäußert. Darin wird der Begriff des häuslichen Arbeitszimmers definiert und folgende Fragen erläutert:

- Welche Aufwendungen sind betroffen?
- Wann steht für eine betriebliche oder berufliche Betätigung kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung?
- Was bedeutet „Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Betätigung“?
- Welche Rechtsfolgen ergeben sich, wenn das Arbeitszimmer zur Erzielung unterschiedlicher Einkünfte, durch mehrere Steuerpflichtige, nicht ganzjährig und zu Ausbildungszwecken genutzt wird? ■

Unser Rat:

Eine Prüfung, ob und in welcher Höhe Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer abziehbar sind, ist aufgrund der vielfältigen Kriterien oft nur für den jeweiligen Einzelfall möglich. Für Erläuterungen steht Ihnen Ihr Steuerberater Ihrer Bezirksstelle gerne zur Verfügung.

Umsatzsteuer+++ Umsatzsteuer+++ Umsatzsteuer+++ Umsatzsteuer+++ Umsatzsteuer+++ Umsatzsteuer+++ Umsatzsteuer+++ Umsatzsteuer

Beleg- und Buchnachweise bei Ausfuhrlieferungen

Umsatzsteuerliche Lieferungen in Drittländer sind nachweisspflichtig



Wenn ein Unternehmer oder Abnehmer einen Gegenstand bei einer Lieferung in ein Drittland, also in Staaten außerhalb der EU befördert oder versendet, ist diese Ausfuhrlieferung grundsätzlich umsatzsteuerfrei. Damit dem Unternehmer oder Abnehmer diese Steuerbefreiung gewährt wird, hat er detaillierte Beleg- und Buchnachweise zu erbringen.

So soll der Unternehmer oder Abnehmer nach der Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung, zum Beispiel bei eigener Beförderung einen Beleg mit folgendem Inhalt als Nachweis führen:

- Name und Anschrift des Unternehmers
- handelsübliche Bezeichnung und Menge des ausgeführten Gegenstandes
- Ort und Tag der Ausfuhr
- Ausfuhrbestätigung der Grenzzollstelle

Seit dem 1. Juli 2009 gibt es eine Pflicht zur Teilnahme am elektronischen Ausfuhrverfahren „ATLAS-Ausfuhr“. Dabei wird der sogenannte Ausgangsvermerk als PDF-Dokument übermittelt, nachdem die angemeldete Ware an der Ausgangszollstelle ausgeführt wurde. Der Ausgangsvermerk gilt als Beleg im Sinne der Umsatzsteuervorschriften.

Zusätzlich muss der Unternehmer nachweisen, dass die Voraussetzungen der Umsatzsteuerbefreiung von Ausfuhrlieferungen erfüllt sind. In der Buchführung muss eindeutig und leicht nachprüfbar Folgendes aufgezeichnet werden:

- handelsübliche Bezeichnung und Menge des Gegenstandes der Lieferung oder Art und Umfang der Lohnveredelung
- Name und Anschrift des Abnehmers oder des Auftraggebers
- Tag der Lieferung oder der Lohnveredelung
- vereinbartes Entgelt (bei Besteuerung nach vereinnahmten Entgelten und Tag der Vereinnahmung)
- Art und Umfang einer Bearbeitung oder Verarbeitung vor der Ausfuhr
- Ausfuhr

In jüngster Vergangenheit hat der Bundesfinanzhof (BFH) zu dieser Thematik in mehreren Zweifelsfragen entschieden. Danach kommt dem Beleg- und Buchnachweis nur vorläufiger Beweischarakter zu. Der Unternehmer ist zwar berechtigt, die Lieferung als steuerfrei zu behandeln, wenn er die erforderlichen Beleg- und Buchnachweise erbringt. Bestehen allerdings begründete

Zweifel an der Richtigkeit der Angaben, ist die Lieferung nur dann umsatzsteuerfrei, wenn die Voraussetzungen dafür objektiv feststehen oder der Unternehmer die Lieferung trotz einer Täuschung durch den Abnehmer gutgläubig als steuerfrei behandelt hat.

Des Weiteren entschied der BFH unter Aufgabe der bisherigen Rechtsprechung, dass die erforderlichen Aufzeichnungen bis zum Zeitpunkt der Abgabe der jeweiligen Umsatzsteuervoranmeldung zu führen sind. Danach können die buchmäßigen Aufzeichnungen nur noch ergänzt und/oder berichtigt werden. ■

Unser Rat:

Im Hinblick auf die relativ komplexen Vorschriften, die im Zusammenhang mit steuerfreien Ausfuhrregelungen zu beachten sind, insbesondere in den speziellen Fällen der Versendung oder der Be- und Verarbeitung von Gegenständen vor der Ausfuhr, wenden Sie sich bei weiterem Erläuterungs- und Beratungsbedarf an Ihren SHBB-Steuerberater.

Wenn das Finanzamt die Vorsteuer zurückholt...

Fünf oder zehn Jahre Vorsteuerberichtigungszeitraum? Das ist oft die Frage!

Wer als regelbesteuender Unternehmer Investitionen tätigt und sich vom Finanzamt die volle Vorsteuer erstatten lässt, sollte das jeweilige Wirtschaftsgut möglichst fünf Jahre – Grundstücke einschließlich ihrer wesentlichen Bestandteile sogar zehn Jahre – für umsatzsteuerpflichtige Umsätze nutzen. Andernfalls erfolgt eine zeitanteilige Korrektur des Vorsteuerabzuges. Eine solche Vorsteuerberichtigung erfolgt immer dann bei einem Wirtschaftsgut zulasten der Steuerpflichtigen, wenn dieses innerhalb des Vorsteuerberichtigungszeitraums von fünf oder zehn Jahren für umsatzsteuerfreie Umsätze genutzt wird oder aber der Steuerpflichtige – wenn es sich um einen Landwirt handelt – nach Option zur Regelbesteuerung wieder zur Pauschalierung zurückkehrt. In diesen Fällen muss die Vorsteuer anteilig an das Finanzamt zurückgezahlt werden, es sei denn, der Vorsteuerberichtigungszeitraum ist vorher bereits abgelaufen.

Der zehnjährige Vorsteuerberichtigungszeitraum gilt nicht nur für Grundstücke, sondern auch für deren wesentliche Bestandteile. Dazu gehören zum Beispiel die mit dem Grundstück verbundenen Gebäude. In der Praxis kommt es in Abgrenzungsfällen immer wieder zu

Streitigkeiten mit dem Finanzamt. Dabei geht es um die Frage, ob Gegenstände oder Vorrichtungen so fest mit dem Gebäude und damit auch mit dem Grundstück verbunden sind, dass sie als wesentliche Grundstücksbestandteile anzusehen sind und für sie ebenfalls der zehnjährige Vorsteuerberichtigungszeitraum Anwendung findet. Das ist dann der Fall, wenn die Verbindung mit dem Gebäude beziehungsweise mit dem Grundstück so fest ist, dass eine Trennung nicht zerstörungsfrei möglich ist, wie zum Beispiel bei der Hofbefestigung oder einer betonierten Laderampe.

Selbst dann, wenn die Trennung vom Gebäude oder vom Grundstück technisch unproblematisch und zerstörungsfrei möglich wäre, können Gegenstände und Vorrichtungen dennoch wesentliche Grundstücksbestandteile sein, so dass der zehnjährige Vorsteuerberichtigungszeitraum Anwendung findet. So hat jüngst der Bundesfinanzhof (BFH) für die Fütterungs- und Lüftungsanlage eines Schweinestalls entschieden, die zwar mit dem Gebäude fest verschraubt war, aber ohne Probleme hätte ausgebaut und gegebenenfalls sogar wiederverwendet werden können. Der BFH begründete dies damit, dass diese Anlagen dem Schweinestall sein cha-

rakteristisches Gepräge geben würden, weil sie für die Nutzung des Stalls notwendig seien und üblicherweise in Schweineställen installiert würden. Deshalb greife in einem solchen Fall ein zehnjähriger Vorsteuerberichtigungszeitraum.

Das Urteil des BFH zeigt, dass die Abgrenzungsschwierigkeiten erheblich sind. Zu beachten ist, dass eine Vorsteuerberichtigung auch zugunsten des Steuerpflichtigen möglich ist, zum Beispiel, wenn zunächst wegen der Nutzung für umsatzsteuerfreie Umsätze für ein Wirtschaftsgut keine Vorsteuer gezogen wurde und noch innerhalb des Vorsteuerberichtigungszeitraums mit diesem Wirtschaftsgut umsatzsteuerpflichtige Umsätze ausgeführt werden. Ebenso gilt dies, wenn ein Landwirt zunächst während der Pauschalierung keinen Vorsteuerabzug geltend machen konnte und dann noch innerhalb des Vorsteuerberichtigungszeitraums zur Regelbesteuerung optiert. In diesen Fällen kann ein zehnjähriger Vorsteuerberichtigungszeitraum gegebenenfalls günstiger sein mit der Folge, dass Vorsteuer anteilig erstattet wird. ■

Repowering bei Windkraftanlagen

Einkommensteuerliche Behandlung geklärt

Im Rahmen von Repowering werden derzeit vermehrt ältere Windenergieanlagen durch neue, leistungsstärkere ersetzt. Der Abbau und der Austausch einer Altanlage berechtigen den Neuanlagenbetreiber zum Erhalt einer höheren Vergütung, wenn er die dafür geltenden Voraussetzungen im Erneuerbare-Energien-Gesetz (EEG) erfüllt. Nach dem EEG erhalten Betreiber von Repoweringanlagen eine zusätzliche Anfangsvergütung in Höhe von 0,5 Cent pro Kilowattstunde als Repoweringbonus.

Da ein Windenergieanlageninvestor nur dann den Repoweringbonus erhält, wenn er eine abgebaute Altanlage (Referenzanlage) nachweisen kann, werden in der Praxis zwischen den Betreibern von Neuanlagen und den Betreibern von Altanlagen Verträge abgeschlossen. In diesen verpflichten sich Altanlagenbetreiber, ihre Anlage stillzulegen und abzubauen. Die Neuanlagenbetreiber zahlen ihnen dafür Teile des Repoweringbonus (z.B. 50%). Die Höhe der endgültigen Vergütung ergibt sich aus dem Einspeisungsumfang in dem Zeitraum, für den nach dem EEG die Anfangsvergütung für die Neuanlage gewährt wird. Die Zahlungen werden anhand der Menge des eingespeisten Stroms in einem bestimmten Zeitraum ermittelt und an den Altanlagenbetreiber viertel- oder halbjährlich ausgezahlt. Da der endgültige Repoweringbonus von der erzeugten Energiemenge der Neuanlage abhängt, kann der Gesamtbetrag bei Vertragsabschluss noch nicht beziffert werden.

Für die Besteuerung stellt sich die Frage, wie diese Vergütung, deren Höhe erst in der Zukunft bestimmbar wird, einkommensteuerrechtlich bei den Vertragsbeteiligten zu erfassen ist. Aufgrund der großen Bedeutung dieser Frage hat die SHBB Steuerberatungsgesellschaft mbH, eine Tochtergesellschaft des Landwirtschaftlichen Buchführungsverbandes, die unter anderem gewerbliche Unternehmen betreut, dieses Problem mit dem Finanzministerium Schleswig-Holstein erörtert. Das Finanzministerium hat sich aktuell in einer Einkommensteuer-Kurzinformation zur Versteuerung des Repoweringbonus wie folgt positioniert:

Besteuerung beim Altanlagenbetreiber

Der Repoweringbonus stellt beim Altanlagenbetreiber eine umsatzabhängige Vergütung dar. Diese ist als Entgelt für die Aufgabe oder Nichtausübung einer Tätigkeit zu beurteilen. Es handelt sich um eine zeitraumbezogene Leistung, bei der der Anspruch auf das Entgelt fortlaufend zeitraumbezogen verwirklicht wird. Das Entgelt ist somit bei Anspruchsentstehung nach den Regelungen im Vertrag viertel- oder halbjährlich als Einnahme zu erfassen.

Etwas anderes soll gelten, wenn die umsatzabhängige Vergütung für die Veräußerung eines Wirtschaftsguts geleistet wird. Derartige Verträge sind dem SHBB Journal in der Praxis bisher nicht bekannt geworden.

Wird im Zusammenhang mit dem Abbau der Altanlage der gesamte Betrieb eingestellt, so ist die Zahlung als laufende nachträgliche Betriebseinnahme jeweils im Jahr des Zuflusses zu versteuern.

Besteuerung beim Neuanlagenbetreiber

Zur ertragsteuerlichen Behandlung der Zahlungen auf Seiten des Neuanlagenbetreibers hat sich das Finanzministerium nicht geäußert.

Die Zahlungen des Neuanlagenbetreibers könnten bei diesem einerseits Anschaffungskosten sein, die auf eine bestimmte Laufzeit zu verteilen wären. Andererseits könnte es sich auch um laufende Betriebsausgaben handeln, die jeweils bei Entstehung den Gewinn mindern würden. Bei dieser Frage besteht derzeit Rechtsunsicherheit. Dies hat in der Praxis nur insofern Bedeutung, als die zeitanteilige Zuordnung der Betriebsausgaben im jeweiligen Veranlagungszeitraum unterschiedlich sein kann. Der Gesamtaufwand, betrachtet über den Gesamtzeitraum, wäre bei beiden Rechtsauffassungen jedoch gleich hoch.

Die Kurzinformation des Finanzministeriums vereinfacht die steuerliche Behandlung insbesondere bei der Gründung von Repoweringgesellschaften, an denen Altanlagenbetreiber und neue Investoren beteiligt sind. Aufgrund der laufenden Betriebseinnahmen kann beim Altanlagenbetreiber kein Entgelt für die Übertragung von Gesellschaftsanteilen in Betracht kommen. ■

Aufgepasst bei Betriebsveranstaltungen!

Lohnsteuer- und sozialversicherungsfrei feiern

Arbeitgeber fördern mit Betriebsveranstaltungen, wie zum Beispiel Betriebsausflügen, Weihnachtsfeiern oder Betriebsjubiläen, den Kontakt der Arbeitnehmer untereinander und damit das Betriebsklima. Häufig nehmen an solchen Veranstaltungen, insbesondere an Firmenjubiläen, auch Geschäftsfreunde oder private Gäste des Arbeitgebers teil. Nach der Rechtsprechung werden Betriebsveranstaltungen im ganz überwiegenden betrieblichen Interesse des Arbeitgebers erbracht und führen damit nicht zu lohnsteuer- und sozialversicherungspflichtigem Arbeitslohn, wenn folgende Voraussetzungen erfüllt sind:

Keine Teilnahmebeschränkungen

Die Teilnahme muss allen Betriebsangehörigen offenstehen. Es darf keine Teilnahmebeschränkungen und Bevorzugung für einen bestimmten Kreis von Arbeitnehmern geben, wie etwa für leitende Angestellte.

Keine Überschreitung der Freigrenze von 110 Euro pro Teilnehmer

Liegen die Kosten einer Betriebsveranstaltung inklusive Umsatzsteuer – unabhängig davon, ob der Arbeitgeber zum Vorsteuerabzug berechtigt ist – je Teilnehmer unter der Freigrenze von 110 Euro, liegt eine übliche Zuwendung vor.

In die Kosten einzubeziehen sind Speisen und Getränke, die Übernahme der Beförderungs- oder Übernachtungskosten, Saalmiete, Aufwendungen für künstlerische Darbietungen, Eintrittskarten sowie Geschenke bis zu einem Wert von 40 Euro, sofern das Geschenk nicht der wesentliche Zweck der Betriebsveranstaltung ist.

Nehmen auch Angehörige oder andere Gäste von Arbeitnehmern an der Betriebsveranstaltung teil, sind den Arbeitnehmern die auf diese Personen entfallenden Aufwendungen zuzurechnen.

Diese Kosten errechnen sich, indem die Bruttogesamtkosten – einschließlich der Umsatzsteuer – durch die Zahl aller Teilnehmer, das heißt nicht nur durch die der Arbeitnehmer, dividiert wird. Die Frage, ob bei der Berechnung der Freigrenze von der Zahl der angemeldeten Teilnehmer oder der tatsächlichen Teilnehmer auszugehen ist, ist von der Rechtsprechung noch nicht abschließend geklärt. Diesbezüglich sind derzeit zwei Verfahren vor dem Bundesfinanzhof (BFH) anhängig.

Maximal zwei Betriebsveranstaltungen pro Jahr steuer- und sozialversicherungsfrei

Die Freigrenze von 110 Euro kann bei zwei Betriebsveranstaltungen je Kalenderjahr angewendet werden. Alle weiteren Betriebsveranstaltungen sind in jedem Fall steuerpflichtig. Der Arbeitgeber kann jedoch wählen, auf welche zwei Betriebsveranstaltungen er die Freigrenze anwendet und welche er demnach als steuerpflichtig behandelt.

Wird die Freigrenze überschritten, sind die gesamten Kosten, das heißt nicht nur der über 110 Euro hinausgehende Teil, steuer- und sozialversicherungspflichtig. Die Lohnsteuer kann pauschaliert mit 25 Prozent – zuzüglich Solidaritätszuschlag und Kirchensteuer – besteuert werden; in diesem Fall ist der Betrag sozialversicherungsfrei.

Nach bisheriger Praxis hatte der Arbeitgeber bei Überschreitung der Freigrenze einen Vorsteuerabzug, musste jedoch die Zuwendung an den Arbeitnehmer der Umsatzbesteuerung in Form einer sogenannten unentgeltlichen Wertabgabe unterwerfen. Der BFH hat in einem kürzlich erlassenen Urteil entschieden, dass dem Arbeitgeber bei Überschreiten der Freigrenze kein Vor-

steuerabzug zusteht. Gleichzeitig entfällt die Besteuerung der unentgeltlichen Wertabgabe.

Teilnahme von Geschäftsfreunden und privaten Gästen

Nehmen an der Betriebsveranstaltung auch Geschäftsfreunde teil, liegen mit den dafür anfallenden Kosten Betriebsausgaben vor, die der Arbeitgeber nach Maßgabe der steuerlichen Vorschriften zum Abzug von Bewirtungsaufwendungen absetzen kann. Die Kosten für private Gäste stellen dagegen nicht abziehbare Privatverwendungen dar.

Die entstandenen Kosten sind sachgerecht aufzuteilen, zum Beispiel nach Anzahl der Personen. Das SHBB Journal hatte in Ausgabe 3/2010 ausführlicher über die Aufteilung von gemischt veranlassten Aufwendungen informiert. ■

Steuerliche Förderung von Gebäudesanierungen

Gesetz liegt auf Eis

Die Bundesregierung hat ein Gesetzgebungsverfahren zur steuerlichen Förderung von energetischen Sanierungsmaßnahmen an Wohngebäuden initiiert. Danach soll es möglich werden, Aufwendungen zur energetischen Sanierung von Wohngebäuden über zehn Jahre verteilt wie Sonderausgaben steuerlich abziehen zu dürfen.

Das Gesetz ist derzeit durch den Bundesrat gestoppt. Das SHBB Journal wird weiter berichten.

Verdeckte Gewinnausschüttung schenkungsteuerpflichtig!

Zukünftig fordert der Fiskus auch Schenkungsteuer auf gesellschaftsrechtliche Leistungen

Die verdeckte Gewinnausschüttung hatte in den vergangenen Jahren durch die Körperschaftsteuerreform und die Einführung der Abgeltungssteuer ertragsteuerlich etwas von ihrem früheren Schrecken verloren. Durch einen neuen Erlass der obersten Finanzbehörden der Länder vom Oktober 2010 erhält sie nun wieder eine neue Brisanz.

Bisher ergab sich bei verdeckten Gewinnausschüttungen an nahestehende Personen nur selten tatsächlich eine Schenkungsteuerzahlung. Erhielt beispielsweise die mitarbeitende Ehefrau des Gesellschafter-Geschäftsführers einer GmbH eine überhöhte Gehaltszahlung, so wurde darin bisher eine Schenkung des Gesellschafter-Geschäftsführers an seine Ehefrau gesehen, die aufgrund des persönlichen Freibetrages in Höhe von 500.000 Euro regelmäßig keine Auswirkung gehabt hat. Nach neuerer Auffassung kommen die Richter des Bundesfinanzhofes (BFH) zu der Überzeugung, dass im Verhältnis des Gesellschafters zu seiner Ehefrau keine freigebige Zuwendung zu sehen ist. Sie sehen jedoch eine Schenkung im Verhältnis der GmbH zur nahestehenden Person. Bei dieser Konstellation kann nicht der günstige Steuersatz der Steuerklasse I für Schenkungen an Ehegatten zugrunde gelegt werden. Es gilt der Steuersatz der Steuerklasse III mit einem Mindestbetrag von 30 Prozent. Des Weiteren würde auch nicht der Freibetrag für Schenkungen an Ehegatten von 500.000 Euro gewährt, sondern nur der Freibetrag für Schenkungen innerhalb der Steuerklasse III in Höhe von 20.000 Euro. Schon bei einem Betrag in Höhe von 1.000 Euro verdeckter Gewinnausschüttung, die über drei Jahre monatlich gezahlt wird, wird neben den Ertragsteuern in Höhe von circa 30 Prozent (circa 10.800 Euro) eine Schenkungsteuer in Höhe von rund 4.800 Euro fällig.

Die Auffassung des BFH wurde in gleichlautenden Erlassen der obersten Finanzbehörden der Länder aufge-

nommen. Jedoch gehen diese noch über das Urteil hinaus und legen fest, dass diese Betrachtung nicht nur für nahestehende Personen gilt, sondern auch für die Gesellschafter selbst. Zahlt eine Kapitalgesellschaft einem Gesellschafter überhöhte Vergütungen, so soll dies nun ebenfalls zu einer Bereicherung des Gesellschafters auf Kosten der Gesellschaft führen, die zukünftig unter die Schenkungsteuer fällt. Als Bemessungsgrundlage gelte der Betrag, der über die gesellschaftsrechtliche Beteiligungsquote hinaus verteilt wird.

Beispiel:

Wenn die nicht nahestehenden Personen A und B an einer GmbH je zu gleichen Teilen beteiligt sind, ergibt sich bei einer verdeckten Gewinnausschüttung folgende Auswirkung. Erhält A mit Duldung des B eine überhöhte Gesellschafter-Geschäftsführervergütung in Höhe von 100.000 Euro pro Jahr, so sieht die Finanzverwaltung im hälftigen Betrag (= 50.000 Euro) eine freigebige Zuwendung der GmbH an A. Es greift nur der Freibetrag in Höhe von 20.000 Euro und der Schenkungsteuersatz richtet sich nach der Steuerklasse III.

Durch das Beispiel wird deutlich, dass es bei einer verdeckten Gewinnausschüttung an Gesellschafter nur dann zu keiner Schenkungsteuerbelastung kommt, wenn der Gesellschafter zu 100 Prozent an der GmbH beteiligt ist.

Gesellschaftsverträge können Rückzahlungsverpflichtungen im Fall einer verdeckten Gewinnausschüttung vorsehen. Diese führen jedoch nicht dazu, dass eine verdeckte Gewinnausschüttung aus ertragsteuerrechtlicher Sicht rückabgewickelt wird. Vielmehr stellen die Einzahlungen der betroffenen Gesellschafter Einlagen dar. Die negativen ertragsteuerlichen Folgen können somit nicht rückgängig gemacht werden.

Im Rahmen der Schenkungsteuer müsste eine vertragliche Rückzahlungsverpflichtung jedoch dazu füh-

ren, dass aufgrund eines Rückforderungsrechts rückwirkend die Schenkungsteuer entfällt. Dazu regelt der Erlass wörtlich Folgendes: „Etwaige Ersatzansprüche der Gesellschaft gegen die handelnden Organe oder den veranlassenden Gesellschafter schließen eine Freigebigkeit nicht aus.“ Diese nicht nachvollziehbare Ansicht der Finanzverwaltung wird sicher noch die Gerichte beschäftigen.

In dem neuen Erlass nimmt die Finanzverwaltung auch zu den Fällen Stellung, in denen ein Gesellschafter seine Mitgesellschafter bzw. seine Gesellschaft begünstigt. Auch bei Einlagen, Kapitalerhöhungen oder Verschmelzungen können Schenkungen vorliegen, wenn die Wertverhältnisse nicht ausgewogen sind.

In der Praxis ist die Feststellung einer Schenkung, bevor eine Einlage oder verdeckte Gewinnausschüttung erkannt wird, problematisch beziehungsweise unmöglich. Eine verdeckte Gewinnausschüttung erfolgt zumeist unbewusst. Auch in einem solchen Fall leitet die Finanzverwaltung den subjektiven Tatbestand der freigebigen Zuwendung aus der objektiven Unausgewogenheit der Leistung und der Gegenleistung ab. Vermehrt werden zukünftig „Beschenkte“ von ihrem „Glück“ erstmalig durch einen Schenkungsteuerbescheid des Finanzamtes erfahren. ■

Unser Rat:

Gesellschafter müssen noch genauer für gesellschaftsvertragliche Regelungen den Fremdvergleich dokumentieren. Neben der Nachzahlung von Ertragsteuern auf eine verdeckte Gewinnausschüttung drohen zukünftig zusätzlich auch noch schenkungsteuerliche Belastungen. Verträge der Kapitalgesellschaft mit nahestehenden Personen und Gesellschaftern sollten auf die Möglichkeit der Aufnahme von Rückzahlungsklauseln überprüft werden.



Teil 1: Überblick über die gängigen Rechtsformen

Einmal wählen und dann für immer beibehalten? Aufgepasst! Die Frage nach der richtigen Rechtsform stellt sich nicht nur bei der Gründung eines Unternehmens. Sie stellt sich auch dann, wenn sich wesentliche persönliche, wirtschaftliche, zivil- oder öffentlich-rechtliche und steuerrechtliche Verhältnisse ändern, die ursprünglich für die Wahl einer bestimmten Rechtsform maßgebend waren.

Für ein Unternehmen ist die Wahl der Rechtsform von großer Bedeutung. Denn die Rechtsformwahl hat wesentliche langfristige betriebswirtschaftliche, zivilrechtliche und steuerliche Folgen. In einer neuen Serie von Land & Wirtschaft erfahren Sie, welche Rechtsformen unsere Rechtsordnung für Unternehmen vorsieht und was bei der rechtlichen Gestaltung im Einzelnen zu beachten ist. Dabei gehen wir auch auf steuerliche Besonderheiten der jeweiligen Rechtsform ein. In dieser Ausgabe geben wir im ersten Teil der Serie einen Überblick über die gängigen Rechtsformen für Gesellschaften.

Rechtsform als „rechtliches Kleid“ des Unternehmens
Die Rechtsform eines Unternehmens ist der rechtliche Rahmen, der nicht nur die unterschiedlichen Interessen im Innenverhältnis des Unternehmens regelt, sondern auch die rechtlichen Beziehungen im Außenverhältnis

nis. So führt die jeweilige Rechtsform einerseits zu einer Festlegung der unterschiedlichen Handlungs- und Entscheidungskompetenzen im Innenverhältnis und beantwortet andererseits die Frage, wie gegenüber Gläubigern im Außenverhältnis gehaftet wird.

Unsere Rechtsordnung gibt die Rechtsformen vor

Der Unternehmer kann frei wählen, in welcher Rechtsform er sein Unternehmen betreiben will. Ein Unternehmen kann als Einzelunternehmen oder in Form einer Gesellschaft betrieben werden. Wird zum Beispiel ein landwirtschaftlicher oder ein gewerblicher Betrieb als Einzelunternehmen betrieben, ist Träger der diesbezüglichen Rechte und Pflichten allein der Einzelunternehmer. Er allein haftet unbeschränkt sowohl mit seinem Betriebs- als auch mit seinem Privatvermögen für die Verbindlichkeiten seines Unternehmens. Demgegenüber haben sich bei einer Gesellschaft mehrere Personen aufgrund eines

Gesellschaftsvertrages zusammengeschlossen, um auf dieser Basis einen gemeinsamen Unternehmenszweck zu verfolgen und diesen durch entsprechende Beiträge zu fördern.

Grundsätzlich unterscheidet man zwischen Personengesellschaften und Kapitalgesellschaften. Während Personengesellschaften nur von mehreren Personen gegründet werden können, besteht bei Kapitalgesellschaften auch die Möglichkeit der Ein-Mann-Gründung. Grundform der Personengesellschaft ist die Gesellschaft bürgerlichen Rechts (GbR). Sie liegt immer dann vor, wenn sich Mehrere zu einem „beliebigen“ Zweck zusammenschließen und diesen durch entsprechende Beiträge fördern. Ist der gemeinsame Zweck auf den Betrieb eines Handelsgewerbes gerichtet, kommt – je nach dem, wie nach außen gehaftet wird – entweder eine offene Handelsgesellschaft (OHG) oder eine Kommandit-

➔ Fortsetzung von Seite 6

gesellschaft (KG) in Betracht. Der Zusammenschluss zu einer GbR hinsichtlich eines Gewerbebetriebs ist somit nur dann möglich, wenn das Unternehmen einen in kaufmännischer Weise eingerichteten Geschäftsbetrieb **nicht** erfordert und zudem auch nicht im Handelsregister eingetragen ist.

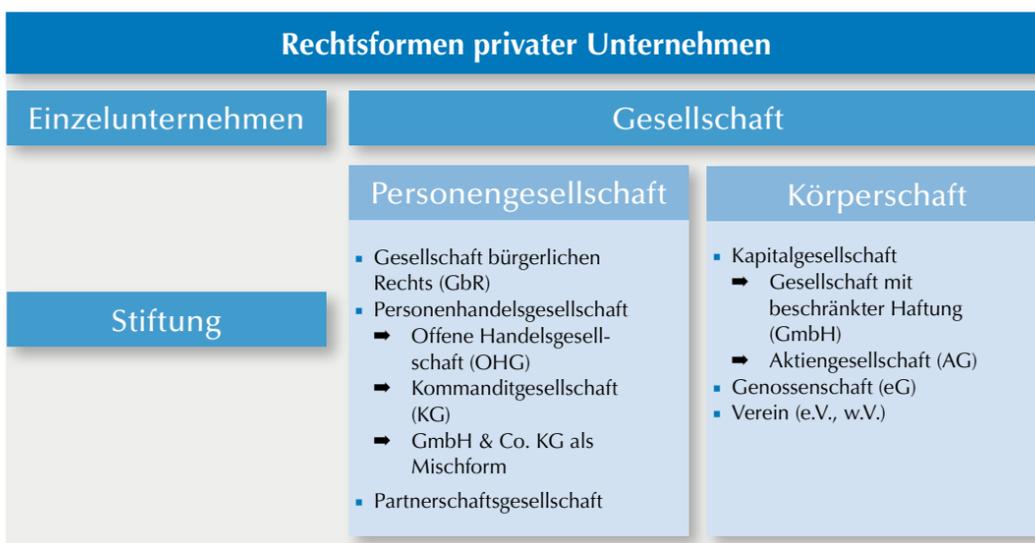
Beispiele:

- Betrieb einer Gastwirtschaft durch Eheleute in Form einer GbR
- Vater-Sohn-GbR in der Landwirtschaft zur gemeinsamen Bewirtschaftung eines landwirtschaftlichen Betriebs

Unterschiede zwischen Personengesellschaften und Kapitalgesellschaften

Bei den Personengesellschaften stehen der persönliche Einsatz der Gesellschafter sowie das gegenseitige Vertrauen im Vordergrund. Dass es keinen beliebigen Austausch von Gesellschaftern geben kann, versteht sich vor diesem Hintergrund von selbst. Das Gesetz geht grundsätzlich von der Unübertragbarkeit des Gesellschaftsanteils aus, wobei der Gesellschaftsvertrag allerdings Abweichendes bestimmen kann. Im Gegensatz dazu steht bei den Kapitalgesellschaften (GmbH, Aktiengesellschaften usw.) die Kapitalbeteiligung der Gesellschafter im Vordergrund. Dementsprechend ist die Kapitalgesellschaft grundsätzlich vom Gesellschafterwechsel unabhängig. Gesellschafter können zum Beispiel durch Veräußerung des GmbH-Anteils oder im Rahmen des Aktienhandels über die Börse ausgetauscht werden.

Während bei den Personengesellschaften die Gesellschafter als so genannte Gesamthandsgemeinschaft Träger von Rechten und Pflichten sind, ist bei den Kapitalgesellschaften die Gesellschaft als juristische Person selbst Träger von Rechten und Pflichten. Deshalb ist die Haftung der Verbindlichkeiten der Kapitalgesellschaft grundsätzlich auf das Gesellschaftsvermögen beschränkt. Die Gesellschaft haftet hier selbst mit ihrem eigenen Ver-



Unterschiede bei der Besteuerung

Die Personengesellschaft selbst ist nicht ertragsteuerpflichtig und unterliegt daher weder der Einkommensteuer noch der Körperschaftsteuer. Stattdessen versteuern die Gesellschafter ihre Gewinnanteile sowie erhaltene Arbeitsvergütungen, Miet- oder Pächterträge und Zinseinnahmen auf Gesellschafter-Darlehen nach dem Einkommensteuergesetz

mögen, das heißt, der einzelne GmbH-Gesellschafter oder Aktionär haftet nicht mit seinem Privatvermögen. Dagegen sind die Personengesellschaften grundsätzlich durch eine unbeschränkte Außenhaftung ihrer Gesellschafter gekennzeichnet. Bei der Kommanditgesellschaft (KG) haftet ein Teil der Gesellschafter unbeschränkt, nämlich die Komplementäre, während die Kommanditisten nur beschränkt in Höhe ihrer Einlage im Außenverhältnis haften.

Auch Mischformen können zweckmäßig sein

Aus haftungsrechtlichen Gesichtspunkten hat die Rechtsform der GmbH & Co. KG große Bedeutung. Bei dieser Mischform handelt es sich um eine Kommanditgesellschaft, bei der die natürlichen Personen als Kommanditisten lediglich beschränkt in Höhe ihrer Einlagen haften, während eine GmbH als unbeschränkt haftende Komplementärin fungiert. Durch den Einsatz der GmbH als Komplementärin wird das Haftungsrisiko der natürlichen Person erheblich reduziert. Auf diese Weise können Sie die haftungsrechtlichen Vorteile der Rechtsform einer Kapitalgesellschaft mit der Rechtsform einer Personengesellschaft kombinieren, ohne dass der Charakter als Personengesellschaft und mit ihr der Vorteil einer größeren unternehmerischen Entscheidungsfreiheit verloren gehen.

entsprechend ihrer individuellen Steuersätze. Bei gewerblichen Einkünften unterliegt die Personengesellschaft allerdings der Gewerbesteuer sowie der Umsatzsteuer in Form der Regelbesteuerung. Erzielt die Personengesellschaft landwirtschaftliche Einkünfte, kann sie umsatzsteuerlich die Durchschnittssatzbesteuerung – das heißt die Pauschalierung – anwenden.

Die Kapitalgesellschaft ist – anders als die Personengesellschaft – selbst ertragsteuerpflichtig und unterliegt auf Ebene der Gesellschaft der Körperschaftsteuer, wobei die Gesellschafter die Gewinnausschüttungen (Dividenden) der Einkommensteuer unterwerfen müssen. Bei der Versteuerung der Ausschüttungen nach dem Einkommensteuergesetz auf Ebene der Gesellschafter wird der bereits erfolgten Belastung des Gewinns mit Körperschaftsteuer auf Ebene der Kapitalgesellschaft allerdings steuerlich Rechnung getragen. Die Kapitalgesellschaft unterliegt kraft Rechtsform der Gewerbesteuer und außerdem der Umsatzsteuer. Nach neuerer höchstrichterlicher Rechtsprechung können Kapitalgesellschaften, die im Übrigen die Merkmale eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebes erfüllen (zum Beispiel Agrargenossenschaften, Agrar-GmbH) auch die umsatzsteuerliche Pauschalierung anwenden. ■

In der nächsten Ausgabe: Gesellschaft bürgerlichen Rechts (GbR)

Wärmenetze auf dem Land

Wirtschaftlicher Betrieb setzt nachhaltiges Konzept voraus

In Zukunft sollen 80 Prozent der Energie Deutschlands aus erneuerbaren Quellen erzeugt werden. Die Bundesregierung will dieses Ziel bis zum Jahr 2050 umsetzen werden. Anstelle des Bezugs fossiler Energieträger erhält somit die dezentrale Energieversorgung im ländlichen Raum aus Wind, Solar und Biomasse einen besonderen Stellenwert.

Eine entscheidende Rolle wird der Grundlastversorgung über Biomassekraftwerke zukommen, die sowohl Strom als auch Wärme erzeugen (Kraft-Wärme-Kopplung = KWK). In Schleswig-Holstein und Mecklenburg-Vorpommern stehen rund 900 Biomassekraftwerke, die Haushalte und öffentliche Gebäude versorgen könnten. Der Bau von Wärmenetzen stellt für die meisten Biogasanlagenbetreiber eine Chance dar, zusätzliche Einnahmen durch den Verkauf von Wärme an Endverbraucher zu erzielen.

Entscheidend ist ein wirtschaftliches und technisch nachhaltiges Konzept unter Beachtung folgender Punkte:

- **Die Standortanalyse** umfasst die Ermittlung des Wärmemengenbedarfs, des Leistungsbedarfs (Maximallast) sowie die Erhebung des Versorgungsumfanges und der -dichte.

- Aus diesen Daten ergibt sich **die Jahresdauerlinie**, die den stündlichen Leistungsbedarf an Wärme in Kilowatt (kW) über den Zeitraum von einem Jahr darstellt. Aus der Jahresdauerlinie kann der Betreiber die Anlagendimensionierung (Motorleistung, Spitzen- und Reserverlast) ermitteln und die Höhe der Investitionskosten für die Erstellung der Wärmeerzeugung kalkulieren. Das Blockheizkraftwerk (BHKW) der Biogasanlage sollte den Teil der Leistung abbilden, der eine hohe Auslastung im Kraft-Wärme-Kopplungsbetrieb ermöglicht. Spitzen- und Reserverlasten sollten über andere erneuerbare Energieträger oder aus fossilen Energieträgern erzeugt werden.

- **Die Kundenanalyse** beginnt mit der Strukturierung in große und kleine Abnahmemengen sowie Abnehmer mit gleichartigem oder wechselhaftem Abnahmeverhalten. Diese Daten werden anschließend kunden- bzw. kundengruppenbezogen geordnet. Hohe Grundlasten und kontinuierliche Abnehmer sichern den wirtschaftlichen Betrieb eines Nahwärmenetzes. Im Ergebnis wird das Versorgungsgebiet festgelegt, das möglichst über eine hohe Anschlussdichte verfügen sollte.

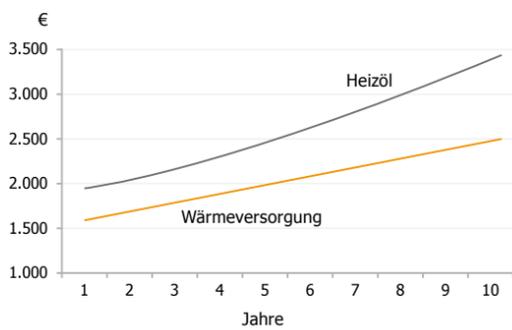
- **Ermittlung der Wirtschaftlichkeit von Wärmenetzen.** Aus Kundensicht ist es wichtig, eine Wärmeversorgung zu erhalten, die hinsichtlich Versorgungs-



Fortsetzung von Seite 7

sicherheit, technischem Aufwand und Preis der Qualität des gegenwärtig verwendeten Energieträgers entspricht. Daher sollte sich der zukünftige Wärmepreis an diesem und der kurzfristig zu erwartenden Preisentwicklung orientieren. Beim Bezug von Wärme aus erneuerbaren Wärmequellen koppelt sich der Kunde von dieser Preisentwicklung ab, mit der Aussicht, mittel- bis langfristig eine Kostenersparnis zu erzielen.

Kostenentwicklung von Heizöl und Wärmeversorgung bei einem Verbrauch von 2.500 Liter pro Jahr



In obiger Abbildung werden die jährlichen Kosten eines Privathaushalts bei Verwendung von Heizöl in der eigenen Anlage verglichen mit der Wärmeversorgung aus einem Fernwärmenetz, welches aus erneuerbaren Energien gespeist wird. Diese Prognose der Kostenentwicklung für Heizöl basiert auf der Ölpreisentwicklung der vergangenen 30 Jahre, welche in den letzten zehn Jahren durchschnittlich etwa acht Prozent jährlich betragen hat.

Nach Abschätzung des Umsatzpotentials sollten die Herstellungskosten des Wärmenetzes von einem Wärmeingenieur ermittelt werden. Die Kosten für Naturwärmenetze liegen aktuell zwischen 180 Euro bis 330 Euro pro laufenden Meter.

Die Versorgung der Kunden erfolgt über eigene Hausanschlüsse. Dort werden Übergabestationen und Wärmespeicher installiert. Die Dimension der Wärmespeicher bemisst sich am Tagesspitzenbedarf der einzelnen Haushalte.

Der Betreiber unterliegt mit der Installation und dem Betrieb eines Wärmenetzes der AVB Fernwärmeverordnung (Verordnung über Allgemeine Bedingungen für die Versorgung mit Fernwärme). Diese regelt die Versorgungsbedingungen und die Versorgungssicherheit der Wärmekunden in Deutschland. Mit Einbindung eines entsprechenden Fachunternehmens kann diese Sicherheit ohne Weiteres gewährleistet werden. Nach Berücksichtigung sämtlicher Kosten liegt der Preis bei circa sechs bis acht Cent netto pro Kilowattstunde Wärme.

Finanzierung und Förderung: Bei der Finanzierung von Wärmenetzen sollten möglichst neben Eigen- und Hausbankmitteln die Fördermittel aus dem Marktanzreizprogramm der Bundesregierung berücksichtigt werden, die über die BAFA (Bundesamt für Wirtschaft und Ausfuhrkontrolle) vergeben werden. Die Mittel der Darlehen der Kreditanstalt für Wiederaufbau (KfW) werden als Tilgungszuschuss gewährt.

Die Maximalförderung von 60 Euro pro laufendem Meter Trassenlänge können nur diejenigen Netzbetreiber in Anspruch nehmen, die laut Förderrichtlinie der KfW bereits bei Netzplanung und -auslegung nur einen fest definierten Kreis von Wärmeabnehmern zulassen, welcher aus technischen oder organisatorischen Gründen nicht erweiterbar ist, und somit kein öffentliches Wärmenetz sind. Alternativ kann die Herstellung der Wärme auch auf maximal 60 Prozent der Wärme aus KWK-Betrieb begrenzt werden. Die zusätzliche Wärme müsste dann aus fossilen (maximal 20 Prozent) oder erneuerbaren Energien (mindestens 20 Prozent) in Heizanlagen außerhalb der Kraft-Wärme-Kopplung erzeugt werden. Dies verteuert jedoch die erzeugte Kilowattstunde Wärme.

Unser Rat

Bei Beratungsbedarf wenden Sie sich bitte über Ihre Bezirksstelle an die spezialisierte Unternehmensberatung-Tochtergesellschaft des Landwirtschaftlichen Buchführungsverbandes Treurat & Partner.

Treurat und Partner
Unternehmensberatungsgesellschaft mbH
Lorentzendam 40
24103 Kiel
Telefon (0431) 56 36 -326

Marktanzreizprogramm

Förderung

- Förderung der Trasse in Abhängigkeit vom Rohrinnendurchmesser
- 1,00€ je Meter für jeden mm Rohrinnendurchmesser,
- maximal jedoch 20% nach Abzug des Tilgungszuschusses der KfW

Fristen (gemäß Richtlinie)

- Verwendungsnachweis nach Beginn der dauerhaften Versorgung, spätestens vor 28.02. eines Folgejahres, beinhaltet detaillierte Projektbeschreibung, Bauplan, Netzplan sowie Testat eines Wirtschaftsprüfers
- Kostenpflichtige Anfrage vor Vorhabensbeginn (=Abschluss eines Liefer- und Leistungsvertrages, Ausnahme Planungsleistungen), sofern nicht eindeutig abzulehnen, Antwort ist allgemeine Einschätzung

Keine Förderung, wenn

- Baubeginn vor 01.01.2009, Inbetriebnahme nach 31.12.2020
- Wärmeherkunft <50% aus KWK bei Inbetriebnahme und <60% aus KWK im Endausbau (Nicht-Erfüllung § 5a Abs. 1 Punkt 2 KWKG)
- Netzplanung und -auslegung nur bestimmte Wärmeabnehmer zulässt
- Eigentümer oder Betreiber der KWK-Anlage auch einziger Wärmeabnehmer ist
- Netzbetreiber einziger Abnehmer ist
- Wärmeleitung nicht über das Flurstück der KWK-Anlage hinaus geht

Antragsteller

- Betreiber

Darlehen der Kreditanstalt für Wiederaufbau

KfW-Programm 271 „Premium“

- Errichtung eines Wärmenetzes mit > 50 % aus erneuerbarer Energie
- Wärmemenge > 500 kWh je lfm. Trasse
- Nutzung direkter / indirekter Stationen, Differenzierung Neubau / Bestandsbau
- kein Anschlusszwang

Förderung

Zur Förderung im Einzelnen siehe www.kfw.de

Fristen (gemäß Richtlinie)

- Antrag vor Vorhabensbeginn (= Abschluss eines Liefer- und Leistungsvertrages, Ausnahme Planungsleistungen)
- Verwendungsnachweis nach Inbetriebnahme, spätestens vor 28.02. des Folgejahres
- Verwendungsnachweis nach Inbetriebnahme

Antragsteller

- Kreditinstitut

Zitat

Die besten Reformer, die die Welt je gesehen hat, sind die, die bei sich selbst anfangen.

George Bernhard Shaw

SHBB Steuerberatungsgesellschaft mbH

zu Gast auf der Norla und MeLa

Informationen zu Buchführung, Unternehmens- und Steuerberatung



1. bis 4. September

Sie finden uns:

Halle 4 Stand 414/417

www.mela-messe.de



5. bis 18. September

Sie finden uns:

Halle 2 Stand 249

www.norla-messe.de

Termine Juli bis September 2011		
Steuerart	Fälligkeit	Ende der Schonfrist bei Überweisung
Einkommensteuer		
Solidaritätszuschlag	12.09.	15.09.
Kirchensteuer		
Körperschaftsteuer	11.07.	14.07.
Umsatzsteuer		
	10.08.	15.08.
	12.09.	15.09.
Lohnsteuer		
	11.07.	14.07.
Kirchensteuer	10.08.	15.08.
Solidaritätszuschlag	12.09.	15.09.
Gewerbesteuer	15.08.	18.08.
Grundsteuer	15.08.	18.08.

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

CHEFREDAKTION: Dr. Willi Cordts • **LEKTORAT:** Karen Jahn / Anja Schachtschabel

GESTALTUNG/AUSFÜHRENDE AGENTUR: stadt.werk konzeption.text.gestaltung GmbH

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

Nachdruck und Verwendung nur mit ausdrücklicher Genehmigung des Herausgebers.

Titelköpfe v.l.: Holger Burgwedel, Sabrina Utecht, Volker Sievers.

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



Ausbildung bei der SHBB

Die SHBB Steuerberatungsgesellschaft stellt in jedem Jahr eine große Zahl qualifizierter Abiturienten und Realschulabgänger als Auszubildende ein. Rechtzeitige Bewerbungen für den Ausbildungsgang 2012 sind zu richten an:

SHBB Steuerberatungsgesellschaft, Lorentzendam 39, 24103 Kiel oder gezielt an eine der 83 regionalen Beratungsstellen. Für Online-Bewerbungen steht die Upload-Funktion auf der Internetseite: www.shbb.de oder www.deine-zukunft-steuern.de zur Verfügung.