

Axer: Steuern und unternehmerische Entscheidungen, #07

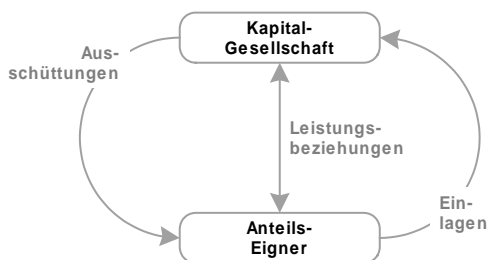
15.12.2004

Rechtsform und Besteuerung

- Folien liefert Axer bis zum 23.12.
- **Einflußfaktoren** der Rechtsform-Wahl *vgl. Grafik #9*
 - => **Ziele der Gesellschafter**
 - => Kapitaleinsatz, Haftungsübernahme, Beteiligungsdauer, unternehmerische Tätigkeit, ...
 - => Persönliche **Eigenschaften der Gesellschafter**
 - => Kapitalkraft, fachliche Kompetenz, Einsatzbereitschaft, ...
 - => **Rechtliche Rahmenbedingungen**
 - => Rechnungslegung, Steuern, Mitbestimmung, Gesellschaftsrecht, ...
 - => **Marktumfeld**
 - => Wettbewerb, Finanzquellen, Wachstumsphase, ...
- **Anlässe** für eine RF-Wahl sind *vgl. Grafik #10*
 - => **Unternehmensgründung**
 - => **Strukturänderung**
 - => Keine Verbesserung durch bloße...
- Wichtige **Fragestellungen** für die RF-Wahl *vgl. Grafik #11*
 - => Sind **Verluste** zu erwarten?
 - => Gibt es die Notwendigkeit von **Nachfolgeregelungen**?
 - => Evtl. sind **unterschiedliche Unternehmen** betroffen (Konzerne)?
 - => **Nationale** oder **internationale** Aktivitäten?
 - => Wie hoch ist die **Risikoakzeptanz**?
- Grundsätzlich sind vier Kategorien der RF möglich *vgl. Grafik #13*
 - => **Einzelunternehmung**
 - => **Personengesellschaft**
 - => **Transparenzprinzip**
 - => **§ 1 I EstG**
 - => Kombination Kapitalgeber mit Unternehmen
 - => **§ 15 I 2 KStG**
 - => Kapitalgesellschaft
 - => **Trennungsprinzip**
 - => Verluste: sind Verluste der Gesellschaft
 - => Gewinne: keine Zugriffsmöglichkeit des Gesellschafters

- **Körperschaftsteuer**

vgl. Grafik KöSt #12



beachte: verdeckte Gewinnausschüttung (VGA)
verdeckte Einlage

- Aufgrund des **Trennungsprinzips** kann die **Gesellschaft** mit den **Gesellschaftern** und anderen alle möglichen **Verträge** schließen, die zivil- und steuerrechtlich gültig sind – aber Achtung bei VGA.

=> Anteilseigner macht 10 Mio. Einlage; dazu wird ein Darlehensvertrag geschlossen zwischen Gesellschafter und Gesellschaft über 10 Mio. bei 10% p.a.; die Gesellschaft erwirtschaftet im Bezugszeitraum 1 Mio. Gewinn

=> 1 Mio. Zinsertrag für ihn, bei Gesellschaft 1 Mio. Zinsaufwand

=> §§ 8, 23 KStG: bei 25% KöSt verbleiben 750.000,-- zur Zinsdeckung

=> würde nun der Zinssatz auf z.B. 20% erhöht, so argumentierte das FA, das sei **marktunüblich** und es handle sich nicht mehr um Zinsertrag, sondern eine **VGA**; folglich würde der Betrag dann **versteuert wie Dividende**

Seit 1 Jahr gibt es den **neuen § 8a KStG**, nachdem der EuGH den alten § 8a mit Auslandsbezug beanstandete

=> „versteht keiner“

=> danach lässt sich das Dilemma im obigen Beispiel angehen nach:

- i) keine Zinszahlungen mehr, sondern **anderweitige Abrede**
 - => „2% vom Umsatz“, „3% vom Gewinn“, ...
- ii) Kapital darf das 1,5fache des Eigenkapitals **nicht überschreiten**
 - => bei 5 Mio. Einlage nochmal 10 Mio. einschießen zuviel
 - => Vertrag bis 7,5 Mio. OK

- Bei der **Personengesellschaft** kann ebenfalls die Gesellschaft Verträge mit den Gesellschaftern schließen, aber trotzdem bleibt alles „**Gewinn aus Gewerbebetrieb**“

- **Kapitalgesellschaft:** Aus einem Anstellungsvertrag bezieht ein GF Gehalt, der seitens der Gesellschaft der Lohnsteuer und seitens des GF der Steuer aus nicht-selbständigen Einkünften unterliegt; bei Personengesellschaften geht das nicht
=> vgl. § 15 I 2 EStG¹
- Zur KSt und ESt kommt die **dritte Ebene** hinzu, die **Gewerbsteuer**
=> die GewSt trennt nicht zwischen Personen und Unternehmen
=> sie fällt bei jedem „Betrieb“ an
- Bei der **Kapitalgesellschaft** fallen beide Steuerarten **nebeneinander** an

Beispiel Kapitalgesellschaft:

Gesellschaft	Gewinn	120	
	GewSt	20	bei üblichen 450% Hebesatz wäre das eine Lastquote von 18,73%
		<u>100</u>	
	KSt	25	
		<u>75</u>	=> $(120-75) / 120 * 100$ etwa 39% Steuerlast

Anteilseigner	Ausschüttung	75	Halbeinkünftegesetz, §§ 20 I 1, 3: $0,5 * 75 * 42\%$ = Belastung
	EkSt	16	
		<u>59</u>	=> $(75-59) / 75 * 100$ etwa 15% Steuerlast

Gesamtsteuerbelastung addiert sich zu etwa 54% Lastquote

Beispiel Personengesellschaft:

Gesellschaft	Gewinn	120	
	GewSt	20	bei üblichen 450% Hebesatz wäre das eine Lastquote von 18,73%
		<u>100</u>	
	EkSt	42	Individualsatz
		<u>58</u>	=> $(120-62) / 120 * 100$ mehr als 50% Steuerlast

Darum seit etwa 5 J. § 35 EkStG: GewSt wird angerechnet!
Ergo: tatsächliche Belastung nur mit dem Individualsatz

Gesamtsteuerbelastung bleibt bei 42% Lastquote

- **Belastungsstufen und Belastungshöhe**

Belastungs- Stufen	Kapitalgesellschaft		Personengesellschaft
	Thesaurierter Gewinn	Ausgeschütteter Gewinn	Gewinn
	1. KSt 2. GewSt	1. KSt 2. GewSt 3. EkSt (Halbeinkünfte)	1. EkSt (2. GewSt)
Belastungs- Höhe	2001	38/39%	48%
	2005	38/39%	42%

¹ § 15 (1) Einkünfte aus Gewerbebetrieb sind

1. Einkünfte aus gewerblichen Unternehmen. Dazu gehören auch Einkünfte aus gewerblicher Bodenbewirtschaftung, z.B. aus Bergbauunternehmen und aus Betrieben zur Gewinnung von Torf, Steinen und Erden, soweit sie nicht land- oder forstwirtschaftliche Nebenbetriebe sind;

2. die Gewinnanteile der Gesellschafter einer Offenen Handelsgesellschaft, einer Kommanditgesellschaft und einer anderen Gesellschaft, bei der der Gesellschafter als Unternehmer (Mitunternehmer) des Betriebs anzusehen ist, und die Vergütungen, die der Gesellschafter von der Gesellschaft für seine Tätigkeit im Dienst der Gesellschaft oder für die Hingabe von Darlehen oder für die Überlassung von Wirtschaftsgütern bezogen hat. Der mittelbar über eine oder mehrere Personengesellschaften beteiligte Gesellschafter steht dem unmittelbar beteiligten Gesellschafter gleich; er ist als Mitunternehmer des Betriebs der Gesellschaft anzusehen, an der er mittelbar beteiligt ist, wenn er und die Personengesellschaften, die seine Beteiligung vermitteln, jeweils als Mitunternehmer der Betriebe der Personengesellschaften anzusehen sind, an denen sie unmittelbar beteiligt sind;

...

- Trotz **Senkung** des **Spitzensteuersatz**' (1997: 53%, 2004: 45%, 2005: 42%) wurde durch die **Verbreiterung der Grundlage der Steuerzugriff größer**
- Beachte: aktuell nurmehr 70% Bewirtungskosten ansetzbar
- Einfügung: Grafik #27
- Die Folge der Steuerpolitik ist ein **Doppeleffekt**, der für die eigene Steuerplanung wichtig ist

	Vorteil thesaurierter Gewinn	Nachteil ausgeschütteter Gewinn
2001	38/39% vs. 48,5% => ca. 10%-Pkte.	50/54% vs. 48,5% => ca. 5%-Pkte.
2002	38/39% vs. 42% => ca. 3,5%-Pkte.	51/52% vs. 42% => ca. 9,5%-Pkte.
Doppeleffekt	Deutliche Verringerung des Vorteils	Deutliche Erhöhung des Nachteils

- => Die **Politik** versucht auf diese Weise eine **Erhöhung der Eigenkapitalquote** zu fördern
- => Der **Unternehmer** bereut seine 2001 getroffene, rational begründbare Entscheidung, Gewinne im Unternehmen zu belassen („Scheißpolitik“) und wird erwägen, **zukünftig als Personengesellschaft** zu agieren.

- Wichtig für eine eventuelle **Änderung der RF** sind
 - => **Umwandlungsgesetz**
 - => **Umwandlungssteuergesetz**
 Dabei gibt es die Möglichkeiten
 - => **Fusion** („Verschmelzung“)
 - => **Spaltung** (Aufsp. einer Kap.gesell. in Pers.gesell., schwierig)
 - => **Vermögensübertragung**
 - => **Übertragung Betrieb** oder Betriebsteile auf andere Gesellschaft
 - => GmbH → AG |
 - OHG → KG | sind reine RF-Änderungen und steuerlich uninteressant
 - KG → GbR |
- Solche „**Fluchtbewegungen**“ werden vom Fiskus besteuert; dabei gilt der
 - => „**Realisierungstatbestand**“ = Fiskus greift auf alle Gewinne, die daraus resultieren in diesem Moment 1x zu!
 - => Stichwort: „**Aufdeckung aller stillen Reserven**“, danach praktisch „Neustart“
 - => Einige **Erleichterungen** gibt es im **Umwandlungssteuergesetz**, die aber nur unter gewissen Kriterien greifen, nämlich bei Beachtung: „**dem Fiskus darf auf Dauer der Steuerzugriff nicht erschwert werden**“; aber es bleibt eine Ausnahme