

Der versteckte Steuerschatz

Manchmal ist mehr Geld da, als man glaubt. Bei Kapitalgesellschaften und Genossenschaften lohnt sich ein Blick auf **das steuerliche Einlagekonto**, wie unser Steuerexperte erläutert.

Die meisten Unternehmenslenker in der Landwirtschaft verbinden Steuern mit etwas Unangenehmen, bedeutet es doch den Abfluss von Liquidität aus dem Unternehmen selbst und aus dem persönlichen Bereich der Inhaber. Als Damoklesschwert schwebt auch stets die Aufdeckung der „stillen Reserven“ über vielen Aktivitäten eines Landwirtschaftsbetriebes. Hier kann ein unüberlegter Schritt bei einer scheinbar kleinen Umstrukturierung dazu führen, dass eine oft existenzbedrohende Steuerlast entsteht.

Im Folgenden soll dargestellt werden, dass das deutsche Steuerrecht auch positive Überraschungen bietet, die erfahrungsgemäß in der Praxis – selbst bei den entsprechenden Steuer-, Rechts- und Betriebsberatern – kaum bekannt sind. Es lohnt sicher, sich damit zu beschäftigen.

Bescheid als Beilage zur Körperschaftsteuer

Das steuerliche Konstrukt, das wir uns dazu ansehen werden, trägt den etwas sperrigen Namen „steuerliches Einlagekonto“. Es ist weder ein Bankkonto, noch ist es in der Bilanz oder an einer anderen Stelle des Jahresabschlusses eines Unternehmens zu finden. Das sorgt für den versteckten Charakter dieses Konstruktes. Allgemein stößt besonders der Jahresabschluss eines Betriebes bei der Unternehmensleitung und entsprechenden anderen Adressaten (zum Beispiel Banken, Beratern und Händlern) auf Interesse. Auch bei Unternehmensverkäufen, wie sie aktuell in der Landwirtschaft der östlichen Bundesländer verstärkt zu beobachten sind, ist der Jahresabschluss Dreh- und Angelpunkt und wichtige Grundlage der Verkaufsverhandlungen. Das steuerliche Einlagekonto findet hier erfahrungsgemäß kaum Beachtung – völlig zu Unrecht, wie wir noch sehen werden. Ganz wichtig: Das steuerliche Einlagekonto gibt es nur bei Betrieben in der Rechtsform einer Kapitalgesellschaft (GmbH und Aktiengesellschaft) und bei Genossenschaften. Für Einzellandwirte und Personengesellschaften (GbR, OHG, KG) gibt es ein solches Konstrukt nicht.

Wo finden wir denn nun diesen Steuerschatz, wenn er nicht aus

Finanzamt Wittenberg 09.07.2020
 Steuernummer (Bitte bei Rückfragen angeben) Telefon
 Telefax
 Zf.Nr.:
 FA Wittenberg, 06888 Wittenberg
 068882894
 Freund & Partner GmbH
 Steuerberatungsges. ZML
 Luth. Wittenberg
 Berliner Str. 1
 06888 Lutherst. Wittenb.
Bescheid
 zum 31.12.2019
 über die gesonderte Feststellung
 von Besteuerungsgrundlagen nach
 § 27 Abs. 2 KStG
 und § 28 Abs. 1 Satz 3 KStG
 Für
 Feststellung
 Art der Feststellung
 Der Bescheid ergeht nach § 164 Abs. 1 AO unter dem Vorbehalt der Nachprüfung.
 Feststellung
 Es wird festgestellt:
 das steuerliche Einlagekonto zum 31.12.2019
 das durch Umwandlung von Rücklagen entstandene Nennkapital zum 31.12.2019
 Feststellungsgrundlagen
 Ermittlung des ausschüttbaren Gewinns
 Eigenkapital lt. Steuerbilanz zum Schluss des vorangegangenen Wirtschaftsjahres
 bzw. zum Eintritt in die unbeschränkte Steuerpflicht
 Nennkapital zum Schluss des vorangegangenen Wirtschaftsjahres bzw.
 zum Eintritt in die unbeschränkte Steuerpflicht
 Positives steuerliches Einlagekonto zum Schluss des vorangegangenen

Im Papierkrieg zum Jahreswechsel wird ein wichtiger Bescheid oft übersehen. Er könnte sich aber als wahre Goldgrube entpuppen.

FOTO: DR. MARCEL GERDS

bei jedem einzelnen Genossen nur 52.500 € an, da pro Genosse 25 % (also 17.500 €) an das Finanzamt überwiesen wurden. Damit ist die Steuer des Genossen auf die Ausschüttung abgegolten. Den „Soli“ oder das optionale Teileinkünfteverfahren berücksichtigten wir hier aus Vereinfachungsgründen nicht.

Wie kommt nun das steuerliche Einlagekonto ins Spiel? Normalerweise erhöht sich das steuerliche Einlagekonto, wenn ein Gesellschafter Geld in eine Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft einzahlt, an der er beteiligt ist, ohne dass es einen Gegenwert gibt – also zum Beispiel nicht in Form eines Darlehens oder für Anteile an der Gesellschaft. Der Gesetzgeber sagt, dass er dieses (bereits versteuerte) Geld später auch wieder steuerfrei aus der Gesellschaft herausnehmen darf. In der Bilanz finden wir solche Zahlungen etwa in der sogenannten Kapitalrücklage auf der Passivseite. Damit das Finanzamt weiß, wie hoch der Betrag ist, den der Gesellschafter später steuerfrei entnehmen darf, wird eben dieser Betrag durch einen Bescheid festgestellt. Der Gesamtbetrag der steuerfreien Entnahmemöglichkeit ist eben jenes, nun bereits mehrfach erwähnte steuerliche Einlagekonto. Je höher das Einlagekonto ist, desto mehr Geld können sich die Gesellschafter einer GmbH, Aktiengesellschaft oder Genossenschaft steuerfrei ausschütten. Die 25-prozentige Steuerbelastung kommt nicht zur Anwendung.

Sonstiger ausschüttbarer Gewinn muss fehlen

Wir hatten bereits gesehen, dass die Agrarunternehmen durch die Umwandlung Anfang der 1990er-Jahre gigantische steuerliche Einlagekonten aufweisen. Unter ihrer Nase haben viele Gesellschafter und Genossen einen Steuerschatz, oft ohne es zu wissen. Es könnten in vielen Fällen theoretisch Millionenbeträge steuerfrei ausgeschüttet werden (Liquidität

dem Jahresabschluss hervorgeht? Wir finden ihn in einem eigenen Steuerbescheid. Dieser wird oft zusammen mit dem regulären Körperschaftsteuerbescheid an die Betriebe verschickt. Letzterer ist naturgemäß meist sehr interessant für die Betriebe, da das Finanzamt in diesem die Steuer auf den Gewinn festlegt und sich dann zusammen mit dem Gewerbesteuerbescheid die gesamte Ertragsteuerbelastung des Betriebes ergibt. Der Bescheid über das steuerliche Einlagekonto ist dem Körperschaftsteuerbescheid meist beigelegt und wird in der Praxis abgeheftet, ohne dass der Inhalt weitere Beachtung findet. Dieser Bescheid enthält auch nie eine Zahllast und der Inhalt ist für den Steuerlaien (aber auch für den einen oder anderen Berater) völlig unverständlich. Außerdem verändern sich die Werte Jahr für Jahr in dem Bescheid in der Regel nicht, sodass das Interesse auch hierdurch getrübt wird.

Hohe Beträge sinnvoll nutzen

Die Erfahrung zeigt, dass sehr viele landwirtschaftliche Betriebe in den östlichen Bundesländern, die als GmbH, AG oder Genossenschaft geführt werden, sehr hohe steuerliche Einlagekonten haben. Nicht selten sind Beträge im ein- oder zweistelligen Millionenbereich zu finden. So richtig kann heute kaum noch jemand sagen, wie die hohen Beträge zustande gekommen sind. In den meisten Fällen stammen sie aus der Umwandlung ehemals sozialistischer

LPG in die heutigen Rechtsformen. Es ist aber völlig irrelevant, warum ein Betrieb ein sehr hohes steuerliches Einlagekonto hat. Wie wir gesehen haben, wird die Höhe des steuerlichen Einlagekontos durch das Finanzamt mittels eines Bescheides festgestellt. Damit sind die historischen Werte „fest“ und wir können die Steuervorteile guten Gewissens nutzen.

Was sind denn nun die Steuervorteile? Zunächst müssen wir festhalten, dass die Gesellschafter einer GmbH oder Aktiengesellschaft beziehungsweise die Mitglieder einer Genossenschaft im laufenden Geschäft nur dann an Teile des Vermögens des Betriebes kommen, wenn sie eine Gewinnausschüttung beschließen. Das muss nicht jedes Jahr sein, es kann aber auch jedes Jahr sein oder nie – das beschließen die Gesellschafter in der entsprechenden Versammlung völlig selbstständig.

Ausschüttung ohne Steuerbelastung

Bei einem entsprechenden Ausschüttungsbeschluss fällt bei den Gesellschaftern persönlich die sogenannte Kapitalertragsteuer in Höhe von 25 % an. Diese wird vom Unternehmen gar nicht erst an den Gesellschafter ausgezahlt, sondern wird gleich an das Finanzamt abgeführt. Somit ist es ein ähnliches System wie bei der Lohnsteuer. Wenn also die fiktive „Agrar-genossenschaft Elbernd eG“ beschließt, dass jeder Genosse eine Gewinnausschüttung von 70.000 € erhalten soll, kommen

vorausgesetzt). Im Beispiel unser Agrargenossenschaft Elberind kämen bei jedem Genossen die vollen 70.000 € an und die 17.500 € ans Finanzamt für jeden könnte man sich sparen. Es lohnt sich also durchaus, den Bescheid zum steuerlichen Einlagekonto nicht nur abzuheften, sondern sich diesen genau anzusehen.

Wie so oft steckt der Teufel jedoch auch hier im Detail. Das Gesetz sagt, dass die Gesellschafter nur dann aus dem steuerlichen Einlagekonto (steuerfrei) ausschütten können, wenn es keinen sonstigen ausschüttbaren Gewinn gibt. Letzterer hat stets Vorrang. Die Agrargenossenschaft Elberind hat beispielsweise im Eigenkapital noch eine Gewinnrücklage in Höhe von 200.000 € stehen. Die Genossenschaft hat acht Mitglieder und beschließt nun wieder eine Ausschüttung an jeden Genossen von 70.000 €, also von 560.000 € insgesamt.

Bei der Ausschüttung werden „zuerst“ die 200.000 € Gewinnrücklage ausgeschüttet. Diese werden mit 25 % Steuer bei jedem Gesellschafter belegt. Damit ist die Gewinnrücklage aufgebraucht und der ausschüttbare Gewinn ist

null. Der Rest der Gesamtausschüttung (also 360.000 €) kommt nun aus dem steuerlichen Einlagekonto und ist für den Gesellschafter steuerfrei. Das steuerliche Einlagekonto vermindert sich entsprechend. In unserem Beispiel zahlt der einzelne Gesellschafter also auf seinen Anteil an den 200.000 € (das sind 25.000 €, also 200.000 € durch 8) 25 % Steuer (6.250 €). Der Rest der Ausschüttung (45.000 €, da 360.000 € durch 8) ist für ihn aber steuerfrei.

Entsperrung durch Kapitalerhöhung

In der Praxis gibt es noch Baustellen und Kniffe. Es ist etwa zu beachten, dass bei Ausschüttungen aus dem steuerlichen Einlagekonto, die die jeweiligen Anschaffungskosten des Gesellschafters übersteigen, ein Veräußerungserlös hinsichtlich der Anteile entsteht. Die Ermittlung von Anschaffungskosten bei Agrargenossenschaften wurde in Bauernzeitung 25/2020, S. 44–45, dargestellt.

Es gibt ferner Mittel, um den ausschüttbaren Gewinn auf null zu drücken, um an das steuerliche Einlagekonto „heranzukommen“.

Bei unseren reichlich mit Eigenkapital ausgestatteten Agrarunternehmen ist dies oftmals nötig. Eine Möglichkeit zur „Entsperrung“ und somit des gezielten Direktzugriffs auf das steuerliche Einlagekonto besteht in der Kapitalerhöhung aus Gesellschaftsmitteln mit anschließender Kapitalherabsetzung und Auszahlung an die Gesellschafter. Bei einer solchen Doppelmaßnahme wird das Zusammenspiel der entsprechenden Vorschriften des Körperschaftsteuergesetzes nutzbar gemacht. Das sind jedoch Feinheiten, bei denen die entsprechenden Wirtschaftsprüfer und Steuerberater gefragt sind.

Bei einem Verkauf des Unternehmens bleibt das steuerliche Einlagekonto erhalten. Ein Erwerber würde dieses „mitkaufen“. Für diesen hat es also einen erheblichen Wert. Ein steuerliches Einlagekonto von 5 Mio. € (durchaus üblich) hätte einen potenziellen Wert von 1,25 Mio. €, weil der neue Inhaber sich später die 25 % bei Ausschüttungen sparen könnte. Durch seine hohen Anschaffungskosten durch den Kauf hätte er zudem nicht das Problem, dass die Zahlungen aus dem steuerli-

chen Einlagekonto die Anschaffungskosten übersteigen.

FAZIT: Das steuerliche Einlagekonto fristet trotz der enormen Steuervorteile ein Schattendasein. Da es in der Bilanz nicht erscheint, wird es kaum wahrgenommen. Dabei bietet es das Potenzial von steuerfreien Ausschüttungen aus Kapitalgesellschaften und Genossenschaften.

■ Die Praxis zeigt, dass das steuerliche Einlagekonto bei unseren Agrarunternehmen sehr hoch ist. Bei Unternehmensverkäufen bietet es für die Verkäuferseite ein solides Argument für einen erhöhten Kaufpreis.

■ Findige oder gut beratene Unternehmenskäufer gucken gezielt nach dem steuerlichen Einlagekonto, dessen Wert den Verkäufern oft nicht bekannt ist.

DR. MARCEL GERDS,
Wirtschaftsprüfer/Steuerberater,
ETL Agrar & Forst GmbH

Der Bundesgerichtshof (BGH) hat ein Urteil in einem jahrelangen Streit zwischen einem Pferdehof und einem Grundstücksnachbarn gefällt. Die Karlsruher Richter untersagten der Inhaberin des Betriebes, noch einmal Pferde in ihrem Offenstall einzustellen. Handlungsort des andauernden Nachbarschaftsstreits ist Räßern, ein Ortsteil von Teicha, unweit der Stadt Halle/Saale.

Offenstall ohne Genehmigung gebaut

Die beklagte Pferdehofbesitzerin errichtete dort vor Jahren ohne Baugenehmigung auf ihrem im Außenbereich gelegenen Grundstück einen Offenstall und stellte darin Pferde ein. Die Bauaufsichtsbehörde des Saalekreises lehnte im September 2013 die Erteilung einer nachträglichen Baugenehmigung ab.

Eine Klage der Hofbetreiberin dagegen wies das Verwaltungsgericht Halle ab. Zur Begründung hieß es, der Offenstall lasse die gebotene Rücksichtnahme auf das benachbarte Wohnhaus vermissen. Ins Gewicht falle insbesondere, dass der Stall unmittelbar an der Grundstücksgrenze nur etwa zwölf Meter vom Nachbarhaus mit seinen Ruheräumen entfernt sei und die Boxen für die Pferde mit dem Auslauf zum Wohnhaus ausgerichtet seien.

Bundesgerichtshof verbietet Pferdehaltung Keine Rücksichtnahme

Auf zivilrechtlicher Ebene ging der Streit zwischen den Nachbarn dann jedoch erst richtig los. Das Landgericht Halle verurteilte die Betreiberin des Hofes im September 2018, die Haltung von Pferden in diesem Offenstall zu unterlassen. Die Geschäftsfrau legte indes Berufung beim Oberlandesgericht (OLG) in Naumburg ein und erzielte damit ihrerseits im April 2019 einen Erfolg.

Das OLG kam zu dem Urteil, dass die zulässigen Lärmschutzgrenzwerte nach der jeweils geltenden TA Lärm durch eine Nutzung des Offenstalls nicht über-

schrritten werden dürfen. Es müsse allerdings dem Reiterhof überlassen bleiben, wie er den Schutz für die Nachbarn umsetze. Gegen dieses Urteil legte wiederum der Hausbesitzer Revision beim Bundesgerichtshof ein. Sein Ziel war, dass es beim generellen Verbot für die Pferdehaltung im Offenstall bleiben soll.

BGH bestätigt Urteil des Landgerichts

Damit hatte er Erfolg. Nach einem rechtskräftigen Verwaltungsgerrichtsurteil könne die Genehmi-

gung auch nachträglich nicht erteilt werden, urteilte nun der Bundesgerichtshof. Dies begründe auch einen zivilrechtlichen Unterlassungsanspruch, entschieden die Karlsruher Richter des 5. Zivilsenats am BGH. Der Kläger habe mithin einen Anspruch darauf, nicht durch lautes Wiehern oder laute Hufschläge aus dem nur zwölf Meter von seinem Wohnhaus entfernten Pferdestall gestört zu werden.

Der Bundesgerichtshof hob mit seiner Entscheidung das Berufungsurteil auf und stellte das Urteil des Landgerichts gegenüber der Pferdehofbetreiberin in der Sache wieder her. Trotz des jetzigen Urteils ist der Streit damit aber nicht gänzlich zu Ende. Schließlich richtete sich die Klage auch gegen eine Reitschule auf dem Hof, deren Geschäftsführerin die Inhaberin des Pferdehofs ist. Unbekannt sein soll, ob jemals Pferde der Reitschule in dem Stall gestanden haben. Das müsse nun noch das Oberlandesgericht in Naumburg klären. Der BGH hat den Fall in dieser Sache an das Berufungsgericht zurückverwiesen.

DETLEF FINGER



Das wars dann wohl. Hinter diesen Gittern wird zukünftig kein Pferd mehr gehalten.

FOTO: DETLEF FINGER