

ZUKUNFTS- MARKT 65PLUS

UNTERNEHMERISCHE KOMPETENZ II

DR. TORSTEN SCHWARZ



FRIEDRICH-SCHILLER-
UNIVERSITÄT
JENA

©
ZUKUNFTSMARKT 65PLUS

Unternehmerische Kompetenz II

Friedrich-Schiller-Universität

Fakultät für Sozial- und Verhaltenswissenschaften

Institut für Erziehungswissenschaft

Lehrstuhl für Pädagogische Psychologie

Kontakt

zm65plus@uni-jena.de

März 2019

Gestaltung & Layout: Liana Franke (Stabsstelle Kommunikation), Nicole Fuchs & Julia Engert (BMBF-Projekt "Zukunftsmarkt 65plus")

Das diesem Studienbrief zugrundeliegende Vorhaben wurde mit Mitteln des Bundesministeriums für Bildung und Forschung unter den Förderkennzeichen 16OH21037 und 16OH22037 gefördert. Die Verantwortung für den Inhalt dieser Veröffentlichung liegt bei dem Autor/der Autorin.

GEFÖRDERT VOM



Bundesministerium
für Bildung
und Forschung



Zur unternehmerischen Verwertung von Ideen bietet sich eine ganze Bandbreite an Möglichkeiten. Ideen, die in einem bereits existierenden Unternehmen entstehen, können innerhalb dieses Unternehmens als zusätzliches Geschäftsfeld oder als neues Tochterunternehmen umgesetzt werden. Arbeitnehmende können Geschäftsideen in das Unternehmen ihres Arbeitgebenden einbringen und als Gegenleistung Mitarbeiterbeteiligungen erhalten. Personen, die noch nicht in einem Unternehmen tätig sind, können Geschäftsideen in Unternehmen mit ähnlichem Unternehmensgegenstand einbringen und in diesen Gesellschafterin bzw. Gesellschafter werden oder ein bestehendes Unternehmen übernehmen oder ein Unternehmen neu gründen. Auch eine parallele Umsetzung oder Kombination mehrerer Möglichkeiten kommt in Betracht. Gemeinsam haben diese verschiedenen Verwertungsvarianten, dass neben der fachlichen Kompetenz, aus der die Idee hervorgeht, unternehmerische Kompetenz vorhanden sein muss. Die dazu notwendigen Themen erstrecken sich interdisziplinär über die Gebiete Betriebswirtschaft und Recht.

Im Studienbrief *Unternehmerische Kompetenz I* wurden bereits die Themen Unternehmertum, Marketing, Finanzierung und Gemeinnützigkeit eingeführt. Im vorliegenden Studienbrief werden die Bereiche Rechtsformwahl und Besteuerung aufgegriffen. Rechnungswesen und soziale Absicherung sowie Gründungsmanagement sind Themen des weiterführenden Studienbriefs *Unternehmerische Kompetenz III*.

Die in den Studienbriefen *Unternehmerische Kompetenz I bis III* behandelten Themen stellen die grundlegenden Bausteine dar. Zur besseren Verständlichkeit wird einzeln in die jeweiligen Themen eingeführt. In der praktischen Anwendung sind die Themen jedoch regelmäßig nicht isoliert, sondern nur vernetzt anwendbar. Aus der Reihenfolge der Themen in den Studienbriefen kann zudem nicht auf eine Anwendungsreihenfolge in der Praxis geschlossen werden. Die praktische Anwendungsreihenfolge hängt von der jeweiligen Entscheidungssituation ab. Die Gewichtung der Themen ist zudem von der gewählten Umsetzungsvariante abhängig. In den Studienbriefen wird für unternehmerische Entscheidungen erforderliches Wissen vermittelt, Hinweise zur situationsabhängigen und interdisziplinären Anwendung des Wissens ist Thema der Präsenzveranstaltungen.

ZUKUNFTS- MARKT 65PLUS

UNTERNEHMERISCHE KOMPETENZ II

DR. TORSTEN SCHWARZ

INHALTSVERZEICHNIS

Vorwort	3
1 Rechtsformwahl und Organisation	6
2 Unternehmensbesteuerung	10
3 Fazit	17
Abkürzungsverzeichnis	18
Aufgaben und Fragen zur Selbstüberprüfung	19
Glossar	20

LERNERGEBNISSE

Nach der Bearbeitung des Studienheftes sollten Sie in der Lage sein:

1. die wesentlichen Unterschiede zwischen den Rechtsformen, insbesondere zwischen Personenunternehmen und Kapitalgesellschaften, zu erläutern.
2. die Auswirkungen der Besteuerung auf unternehmerisches Handeln zu verstehen.
3. interdisziplinäre Entscheidungskriterien und Gestaltungsempfehlungen für die Rechtsformwahl abzuleiten.

1 RECHTSFORMWAHL UND ORGANISATION

1.1 Überblick	6
1.2 Rechtsformen	6
1.3 Organisation	9

1.1 ÜBERBLICK

Die Organisation eines Unternehmens betrifft zum einen den rechtlichen Aspekt der Rechtsformwahl und zum anderen den betriebswirtschaftlichen Aspekt der Strukturen und Abläufe. In der Rechtsformwahl sind Unternehmerinnen und Unternehmer in ihren Wahlmöglichkeiten eingeschränkt durch den so genannten Typenzwang. Dieser bedeutet, dass die Rechtsform nur aus dem Katalog gesetzlich geregelter Rechtsformen ausgewählt, nicht aber frei erfunden werden kann (wie bspw. der nicht gesetzlich geregelte Leasingvertrag im Zivilrecht). Innerhalb des Gesetzeskatalogs von Rechtsformen sind Unternehmerinnen und Unternehmer in ihrer Wahl jedoch grundsätzlich frei. Ausnahmen können sich aus anderen Rechtsgebieten ergeben. Beispielsweise schränken berufsrechtliche Vorgaben für verkammerte Berufe (z.B. Ärztinnen bzw. Ärzte, Architektinnen bzw. Architekten, Rechtsanwältinnen bzw. Rechtsanwälte) teilweise die Rechtsformwahl ein.

1.2 RECHTSFORMEN

Die Rechtsformen sind in Personenunternehmen und Körperschaften einzuteilen, die Personenunternehmen wiederum in Einzelunternehmen und Personengesellschaften, die Körperschaften in Kapitalgesellschaften und sonstige Körperschaften. Die Systematik der Rechtsformen zeigt Abbildung 1 auf.¹

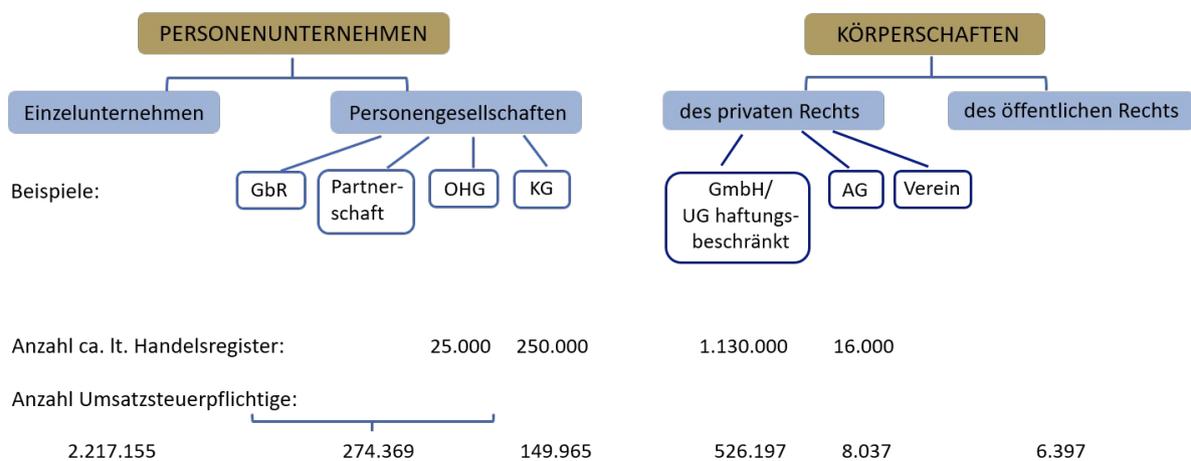


Abbildung 1: Systematik der Rechtsformen

¹ vgl. zu Rechtsformen: <http://www.welt-der-bwl.de/Rechtsformen-Ueberblick>

Einzelunternehmen bedingen keine rechtliche Organisation, sie sind Bestandteil des Gesamtvermögens der Unternehmerin bzw. des Unternehmers, das sich aus dem Privatvermögen und dem Betriebsvermögen zusammensetzt. Die Einzelunternehmerin bzw. der Einzelunternehmer kann frei über das Betriebsvermögen verfügen, haftet voll für alle betrieblichen Verbindlichkeiten, ist keine Gesellschafterin bzw. kein Gesellschafter des eigenen Unternehmens, hält keine Anteile daran und kann keine Verträge zwischen sich und dem eigenen Unternehmen abschließen. Die im Geschäftsverkehr anzutreffende Bezeichnung e. K. (= eingetragener Kaufmann bzw. eingetragene Kauffrau) bedeutet, dass die Einzelunternehmerin bzw. der Einzelunternehmer als Kauffrau bzw. Kaufmann im Handelsregister eingetragen ist. Der Zusatz e. K. begründet keine eigenständige Rechtsform neben den nicht im Handelsregister eingetragenen Einzelunternehmen.

Personengesellschaften sind geprägt durch eine Trennung in Gesellschafterinnen/Gesellschafter und die Gesellschaft, in der eine Bündelung von Vermögen und Rechten stattfindet, ohne dass die Personengesellschaft zur juristischen Person wird. Ein wesentliches Prinzip der Personengesellschaft ist die Selbstorganschaft. Dies bedeutet, dass nur Gesellschafterinnen und Gesellschafter zur Geschäftsführung berufen werden dürfen.

Die Grundform der Personengesellschaft ist die *Gesellschaft bürgerlichen Rechts* (GbR, auch BGB-Gesellschaft genannt). In dieser sind grundsätzlich alle Gesellschafterinnen und Gesellschafter zur Geschäftsführung sowie Vertretung befugt und alle Gesellschafterinnen und Gesellschafter haften für die Verbindlichkeiten der Gesellschaft mit ihrem vollen Vermögen. Eine GbR kann zu jedem Zweck gegründet werden.

Eine *Offene Handelsgesellschaft* (OHG) weist im Wesentlichen gleiche Strukturen wie die GbR auf, darf jedoch regelmäßig nur für den Betrieb eines Handelsgewerbes im Sinne des Handelsgesetzbuches (HGB) gegründet werden.

Die *Kommanditgesellschaft* (KG) baut in ihrer Struktur auf die OHG auf, hat jedoch zwei verschiedene Gesellschaftertypen: die Komplementär/innen (= Vollhafter) und die Kommanditist/innen (= Teilhafter). Die Komplementärinnen und Komplementäre haften, ebenso wie die Gesellschafterinnen und Gesellschafter einer GbR und OHG, für die Verbindlichkeiten der Gesellschaft voll. Die Kommanditistinnen und Kommanditisten haften nur mit ihrer Einlage. Wenn und soweit Kommanditistinnen und Kommanditisten ihre Einlage geleistet haben, können diese von Gläubigern der Gesellschaft nicht persönlich in Anspruch genommen werden. In der Praxis tritt die KG fast ausschließlich als GmbH & Co. KG auf. In dieser ist alleinige Komplementärin eine GmbH und die Kommanditistinnen und Kommanditisten sind zugleich Gesellschafterinnen und Gesellschafter der GmbH. In der GmbH & Co. KG kann somit die unbeschränkte Haftung von natürlichen Personen als Gesellschafterinnen bzw. Gesellschafter vollständig ausgeschlossen werden.

Die *Partnerschaftsgesellschaft* (Bezeichnungen im Rechtsverkehr: „Partnerschaft“, „und Partner“) knüpft an das Recht der GbR an, darf jedoch nur durch natürliche Personen, die freie Berufe ausüben, gegründet werden. Weitere Einschränkungen, welche freien Berufe sich mit anderen freien Berufen in einer Gesellschaft zusammenschließen dürfen, finden sich im Berufsrecht einiger verkammerter freier Berufe. In der Partnerschaft ist die Haftung der Gesellschafterinnen und Gesellschafter

nach dem Haftungsgrund zu unterscheiden. Für die Haftung aufgrund fehlerhafter Berufsausübung kann die Haftung auf die handelnde Partnerin bzw. den handelnden Partner beschränkt werden. Für alle anderen Verbindlichkeiten haften die Partner wie GbR-Gesellschafterinnen und GbR-Gesellschafter. Eine weitere Ausprägung der Partnerschaftsgesellschaft ist die *Partnerschaftsgesellschaft mit beschränkter Berufshaftung* (auch: Partnerschaft mbB, PartG mbB, Part mbB). In dieser kann die Haftung für fehlerhafte Berufsausübung (bspw. falsche Rechtsberatung) auf das Gesellschaftsvermögen begrenzt werden.

Die **Körperschaften** unterscheiden sich von Personengesellschaften dadurch, dass sie juristische Personen sind. Grundsätzlich zu unterscheiden sind **Körperschaften des öffentlichen Rechts** (bspw. Länder, Gemeinden, Hochschulen), auf die hier nicht weiter eingegangen wird, und **Körperschaften des privaten Rechts** (insbesondere eingetragener Verein, Gesellschaft mit beschränkter Haftung, Aktiengesellschaft).

Die Grundform der Körperschaften des privaten Rechts ist der *eingetragene Verein* (e. V.). Für diesen ist ein förmliches Gründungsverfahren vorgeschrieben. Zudem sind die Organe des Vereins (Vorstand und Mitgliederversammlung) hinsichtlich ihrer Einrichtung und Zuständigkeiten gesetzlich geregelt. Die Mitglieder haften grundsätzlich nicht für Verbindlichkeiten des Vereins. Der eingetragene Verein kann zu jedem Zweck gegründet werden.

Die *Gesellschaft mit beschränkter Haftung* (GmbH) kann ebenfalls zu jedem Zweck gegründet werden, gilt jedoch unabhängig vom tatsächlichen Zweck als Handelsgesellschaft im Sinne des HGB. Sie weist deutlich umfangreichere und strengere gesetzliche Regelungen auf als der Verein. Organe der GmbH sind die Geschäftsführung und die Gesellschafterversammlung. Das aufzubringende Stammkapital der GmbH beträgt mindestens 25.000,00 € und ist durch Kapitalerhaltungsvorschriften geschützt. Ein Verstoß gegen die Vorschriften zur Kapitalaufbringung und -erhaltung löst die Haftung der Gesellschafterinnen und Gesellschafter aus, die im Übrigen regelmäßig nicht für Verbindlichkeiten der GmbH haften.

Die *Unternehmergesellschaft haftungsbeschränkt* (UG haftungsbeschränkt) ist mit Ausnahme der Kapitalvorschriften in jeder Hinsicht eine GmbH. Das Stammkapital der UG haftungsbeschränkt kann unter 25.000,00 € festgesetzt werden. Dies verpflichtet zur jährlichen Einstellung eines Viertels des Jahresüberschusses in eine Rücklage. Solange das Eigenkapital nicht 25.000,00 € erreicht, muss der Rechtsformzusatz UG haftungsbeschränkt geführt werden.

Die *Aktiengesellschaft* (AG) ist als größere und strengere Form der GmbH anzusehen. Ihr Grundkapital muss mindestens 50.000,00 € betragen. Gesetzlich vorgeschriebene Organe der AG sind der Vorstand, die Hauptversammlung und der Aufsichtsrat. Die gesetzlichen Vorschriften zur AG sind wesentlich umfangreicher und strenger als die zur GmbH.

Die Entscheidung für oder gegen eine Rechtsform ist in der Praxis regelmäßig keine isoliert gesellschaftsrechtliche Entscheidung. Unabdingbar ist insbesondere die Berücksichtigung der Steuerbelastung. Fallweise kann die Wahl der Rechtsform auch Bestandteil der Marketingstrategie sein.

1.3 ORGANISATION

Die Organisation als betriebswirtschaftliches Thema unterliegt keinem Typenzwang und grundsätzlich keinen gesetzlichen Vorschriften. Maßgebend ist allein die unternehmerische Zweckmäßigkeit ausgerichtet am konkreten Unternehmensgegenstand.² Während sich die **Aufbauorganisation**³ mit der Frage der stehenden Struktur eines Unternehmens befasst, ist die **Ablauforganisation**⁴ auf die Prozesse des Unternehmens gerichtet. Beide Aspekte der Organisation sind zwingend miteinander verflochten und sollten idealerweise die Umsetzung des Unternehmensgegenstandes so ermöglichen, dass jeder erforderliche Vorgang nur einmal bearbeitet werden muss. Die erforderlichen Vorgänge ergeben sich zunächst aus der Beziehung zu Kundinnen und Kunden, setzen sich über die Leistungserstellung zum Leistungsbezug fort und sind um weitere Schnittstellen, beispielsweise zu Behörden, Verbänden und Beraterinnen bzw. Beratern, zu ergänzen.

Die auf den einzelnen Beschäftigten bezogene Schnittstelle zwischen Aufbau- und Ablauforganisation ist die Stellenbeschreibung. In dieser sind die Einordnung der Stelle in die Unternehmensstrukturen abgebildet und die mit der Stelle verbundenen Aufgaben niedergelegt. Dazu gehören auch Beschreibungen, von welcher Stelle Vorarbeiten zu übernehmen und an welche Stelle Arbeitsergebnisse zu übergeben sind. Des Weiteren sollten Vertretungsregelungen in der Stellenbeschreibung enthalten sein.

Ein wesentlicher Erfolgsfaktor ist die Anpassung der Organisation an die Entwicklungsphasen eines Unternehmens. Wenn ein Unternehmen hinsichtlich der Auftragszahlen und Umsätze wächst, löst dies zunächst eine höhere Auslastung der vorhandenen Kapazitäten aus. Sind die vorhandenen Kapazitäten voll ausgelastet oder gar partiell überlastet, stellt sich die Frage nach einer Kapazitätserweiterung. Diese ist regelmäßig mit einer Anpassung der Aufbau- und Ablauforganisation sowie mit einem Fixkostensprung verbunden. Damit ist eine Erweiterungsinvestition ein Vorgang, der in seiner Planung und Umsetzung deutlich über die Anforderungen des laufenden Geschäfts innerhalb einer Kapazitätsstufe hinausgeht. Die Anpassung der Organisation erfordert auch eine Anpassung der Aufgaben der Unternehmerinnen und Unternehmer. In neu gegründeten und sehr kleinen Unternehmen sind die Unternehmerinnen und Unternehmer selbst notwendigerweise auch oder überwiegend im operativen Geschäft tätig. Wenn das Unternehmen wächst, müssen die Unternehmerinnen und Unternehmer die operativen Aufgaben zunehmend delegieren, um die mit der Organisation des Unternehmens verbundenen Aufgaben mit hinreichenden personellen und zeitlichen Kapazitäten ausführen zu können. Unternehmerinnen und Unternehmer, die diesen Übergang nicht vollziehen, sind regelmäßig mit wirtschaftlichen Schwierigkeiten bis hin zur Insolvenz konfrontiert.

² vgl. zur Vielfalt der Organisationsansätze: https://de.wikipedia.org/wiki/Organisation_%28Wirtschaft%29

³ vgl. <http://www.welt-der-bwl.de/Aufbauorganisation>

⁴ vgl. <http://www.welt-der-bwl.de/Ablauforganisation>

2 UNTERNEHMENSBESTEUERUNG

2.1	Einfluss von Steuern auf unternehmerische Entscheidungen	10
2.2	Umsatzsteuer	11
2.3	Ertragsteuern	14
2.4	Grunderwerbsteuer	16

2.1 EINFLUSS VON STEUERN AUF UNTERNEHMERISCHE ENTSCHEIDUNGEN

Steuern sind für Unternehmerinnen und Unternehmer regelmäßig ein ebenso unbeliebtes wie bedeutsames Thema. Unternehmerische Entscheidungen und deren steuerliche Folgen beeinflussen sich wechselseitig. Während einerseits die Besteuerungsfolgen von Unternehmensentscheidungen abhängen, werden umgekehrt auch die Entscheidungen im Unternehmen von den Besteuerungsfolgen beeinflusst, teilweise sogar verhindert. Für den Planungs- und Entscheidungsprozess im Unternehmen ist zu berücksichtigen, dass ein einmal verwirklichter Sachverhalt nicht mit steuerlicher Wirkung rückgängig gemacht werden kann. Stellt eine Unternehmerin bzw. ein Unternehmer eine Fehlentscheidung fest, kann diese zivilrechtlich gegebenenfalls durch Rücktritt und Rückabwicklung des Vertrages rückgängig gemacht werden. Auf die Besteuerung hat dies jedoch keinen Einfluss. Steuerliche Fehlentscheidungen lassen sich nur durch sorgfältige Planung vor der unternehmerischen Entscheidung vermeiden.

Dieser grundlegende Zusammenhang erfordert, dass Unternehmerinnen und Unternehmer ein Verständnis dafür haben, welche unternehmerischen Entscheidungen mit welchen steuerlichen Folgen im Zusammenhang stehen.⁵ Nur dann können die Besteuerungsfolgen richtig in den Entscheidungsprozess eingebunden und insoweit Fehlentscheidungen vermieden werden. Solche zentralen inhaltlichen Zusammenhänge sind:

- der Einfluss der Umsatzsteuer auf die Preisgestaltung
- der Einfluss der Ertragsteuern auf Rechtsformwahl und Umstrukturierungen
- der Einfluss der Grunderwerbsteuer auf Rechtsformwahl und Immobilieninvestitionen

Über die Frage der Steuerbelastungshöhe hinaus sind Termine und Fristen bedeutsam für die Ablaufplanung im Unternehmen, Zahlungszeitpunkte sind bedeutsam für die Liquiditätsplanung. Termine und Fristen, die von Behörden gesetzt werden, können auf Antrag von der Behörde geändert werden. Für gesetzliche Termine und Fristen gilt dies grundsätzlich nicht. Regelmäßig hat das Versäumen von Terminen und Fristen materielle steuerliche Nachteile für die steuerpflichtige Person.

Zahlungszeitpunkte für Steuern lassen sich vergleichsweise verlässlich in die Finanzplanung eines Unternehmens einbinden, weil die Zahlungsfristen für Steuervorauszahlungen gesetzlich geregelt

⁵ siehe zu deutschen Steuerarten enführend:

<https://de.wikipedia.org/wiki/Unternehmensbesteuerung>

<http://www.foerderland.de/managen/steuer/news/artikel/einfuehrung-in-die-unternehmenssteuern/>

sind.⁶ Dennoch zeigt die Praxis, dass insbesondere junge und kleine Unternehmen diese leicht mögliche Planung unterlassen. Verschärft wird dies dadurch, dass regelmäßig im zweiten Jahr nach einer Unternehmensgründung oder nach einer deutlichen Gewinnsteigerung die Zusammenballung von Steuernachzahlung für das Vorjahr, die nachträgliche Erhöhung der Steuervorauszahlung für das laufende Jahr und die Festsetzung der Steuervorauszahlung für die nachfolgenden Vorauszahlungszeitpunkte zu einem Liquiditätsproblem führen. Die Höhe der Steuerbelastung für mehrere Jahre belastet die Liquidität eines Unternehmens in einem Zeitpunkt und erfordert eine entsprechende Steuerplanung und Liquiditätsvorsorge im Unternehmen.

2.2 UMSATZSTEUER

Die Umsatzsteuer kann als die am häufigsten in den unternehmerischen Alltag eingreifende Steuer bezeichnet werden. Die weit verbreitete Ansicht, dass die Umsatzsteuer das Unternehmen nicht belasten würde, weil sie ein durchlaufender Posten sei, ist zumindest immer dann falsch, wenn die Umsatzsteuer nicht richtig berücksichtigt wird.

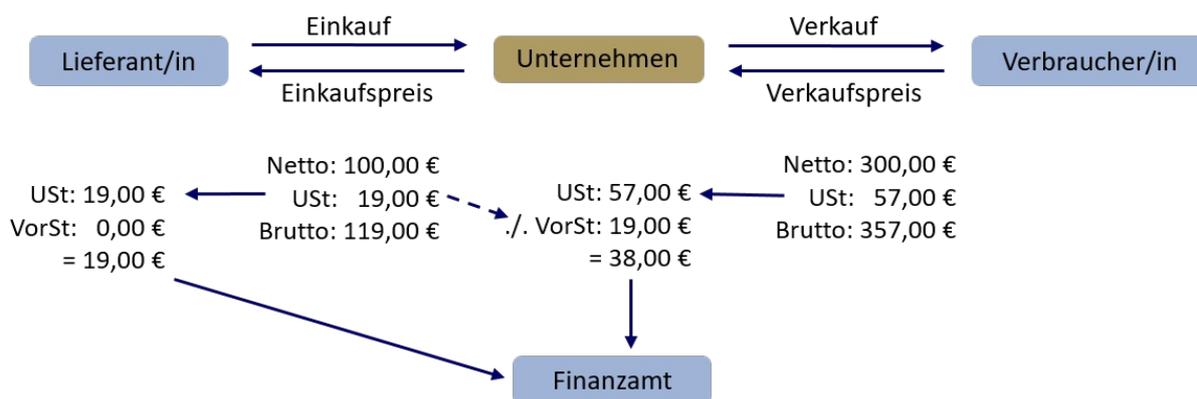


Abbildung 2: Einbindung der Umsatzsteuer im Leistungsprozess

Zentralen Einfluss hat die Umsatzsteuer auf die Preisgestaltung und -kalkulation und dies sowohl bei der eigenen Leistungserbringung als auch beim Leistungsbezug. Die Höhe des (am Markt durchsetzbaren) Preises hängt u. a. davon ab, ob die Kundinnen und Kunden des Unternehmens vorsteuerabzugsberechtigt sind und dementsprechend ihre Einkaufspreise brutto oder netto kalkulieren. Umgekehrt hängt die Kostenstruktur des Unternehmens davon ab, ob ein Recht auf Vorsteuerabzug besteht, die Kosten für Leistungsbezüge also brutto oder netto zu kalkulieren sind. Werden Umsatzsteuer auf Ausgangsleistungen und/oder Vorsteuer auf Eingangsleistungen nicht richtig berücksichtigt, wird dies regelmäßig nicht nur die Gewinnmarge des betroffenen Geschäfts mindern, sondern zu einem Verlustgeschäft führen.

Die richtige Berücksichtigung der Umsatzsteuer ist daher essentiell für ein Unternehmen und muss vor der jeweiligen Preisvereinbarung für jede einzelne Leistung geklärt sein (s. Abbildung 2).

⁶ siehe bspw. für 2016:

https://www.finanzamt.bayern.de/Informationen/Aktuelles/Termine_und_Fristen/Vorauszahlungen_2016.php



Übung 1

Die Kalkulation einer Leistung weist folgende Werte auf:

Verkaufspreis (netto): 1.000 €

Wareneinkauf (netto): 700 €

Personalkosten (unterliegen nicht der Umsatzsteuer): 200 €

Verkauf und Einkauf unterliegen der Umsatzsteuer mit dem Regelsatz von 19 %.

Ermitteln Sie die Gewinnmarge aus dieser Leistung unter folgenden Prämissen:

- a) Umsatzsteuer kann der Kundin bzw. dem Kunden weiterberechnet werden,
- b) Umsatzsteuer kann der Kundin bzw. dem Kunden nicht weiterberechnet werden,
- c) Umsatzsteuer kann der Kundin bzw. dem Kunden nicht weiterberechnet und Vorsteuer nicht abgezogen werden.

Um die richtige Umsatzsteuer zu ermitteln, muss im Detail geprüft werden, ob und in welchem Staat die Leistung steuerbar ist und ob sie steuerpflichtig oder steuerfrei ist. Zusätzlich ist bei steuerpflichtigen Leistungen der Steuersatz zu bestimmen und auf umfangreiche Dokumentations- und Nachweispflichten zu achten.

Das Umsatzsteuerrecht teilt Leistungen in Lieferungen und sonstige Leistungen ein. Deren Steuerbarkeit hängt davon ab, ob sie von Unternehmen im Inland gegen Entgelt erbracht werden. Das Erbringen von Leistungen im Inland darf dabei keinesfalls nach der üblichen Auffassung des Rechtsverkehrs entschieden werden. Maßgebend sind allein die umsatzsteuerlichen Regelungen zur Ortsbestimmung. Sollte der gesetzliche Ort der Leistung nicht im Inland liegen, ist daraus nicht auf die gänzliche Nichtsteuerbarkeit zu schließen. Zu prüfen ist in einem solchen Fall, ob sich das leistende Unternehmen im Ausland umsatzsteuerlich registrieren lassen muss. Die gesetzliche Ortsdefinition kann auch davon abhängen, wer die Leistungsempfängerin bzw. der Leistungsempfänger ist und zu welchem Zweck die Leistung bezogen wird. So ist es durchaus möglich, dass eine dem Inhalt nach identische Leistung an ausländische Personen je nach Verwendungszweck im einen Fall im Inland und im anderen Fall im Ausland steuerbar ist. Vor der Preisvereinbarung sind somit auch Informationen von (potentiellen) Kundinnen und Kunden einzuholen, die zur Bestimmung des umsatzsteuerlichen Leistungsortes erforderlich sind.

Im Anschluss an die Steuerbarkeit ist zu bestimmen, ob die Leistung steuerpflichtig oder steuerfrei ist. Im Fall der Steuerpflicht ist zudem der anzuwendende Steuersatz zu bestimmen. Für jeden dieser Punkte existieren umfangreiche gesetzliche Kataloge, die einzelne Leistungen den gesetzlichen Steuerfreiheiten bzw. Steuersätzen zuordnen. Damit die durch die Unternehmerin oder den Unternehmer (bzw. beauftragten Steuerberater/innen) vorgenommene Zuordnung durch die Finanzverwaltung überprüft werden kann, sind umfangreiche gesetzliche Dokumentations- und Nachweispflichten geregelt. Diese betreffen insbesondere Art und Inhalt von Belegen sowie erforderliche Aufzeichnungen in der Buchführung. Steuerbefreiungen und der ermäßigte Steuersatz werden nicht allein deswegen gewährt, weil die materiell-rechtlichen Voraussetzungen erfüllt sind. Zusätzlich müssen die formalen Dokumentations- und Nachweispflichten erfüllt sein. Dadurch erlangen die Dokumentationen und Nachweise eine materielle Bedeutung für die Höhe der Umsatzsteuer.

Die vorgenannten Kriterien sind für jede einzelne Ausgangsleistung und für jede einzelne Eingangsleistung zu prüfen und zu erfüllen. Demgemäß muss jede Preisvereinbarung mit Kundinnen und Kunden sowie die zugehörige Ausgangsrechnung und jede Preisvereinbarung mit Lieferantinnen und Lieferanten sowie die zugehörige Eingangsrechnung umsatzsteuerlich geprüft werden.

Beispiel

Ein deutsches Unternehmen mit Sitz in Berlin bietet eine geologische Studienreise in die Schweizer Alpen an. Teilnehmende sind:

- a) ein selbständiger deutscher Geologe aus beruflichen Gründen → die Leistung unterliegt der deutschen Umsatzsteuer, der Kunde kann diese als Vorsteuer abziehen
- b) ein deutscher Rentner aus privatem Interesse → die Leistung unterliegt der schweizerischen Umsatzsteuer, der Kunde kann keine Vorsteuer abziehen, der Anbieter muss sich in der Schweiz umsatzsteuerlich registrieren und dort die Umsatzsteuer abführen
- c) ein selbständiger österreichischer Bergbauingenieur aus beruflichen Gründen → die Leistung unterliegt der österreichischen Umsatzsteuer, der Anbieter muss sich dafür aber nicht in Österreich umsatzsteuerlich registrieren, der Kunde muss die österreichische Umsatzsteuer abführen
- d) ein selbständiger schweizerischer Geologe aus beruflichen Gründen → die Leistung unterliegt der schweizerischen Umsatzsteuer, der Anbieter muss sich in der Schweiz umsatzsteuerlich registrieren und dort die Umsatzsteuer abführen

Obwohl die Kunden dieselbe Leistung am selben Ort beziehen, sind vier verschiedene Preise nach dem Recht dreier Staaten zu kalkulieren.

In Abhängigkeit von der Unternehmensgröße und der Art der Tätigkeit haben Unternehmen die Wahl zwischen der Soll-Versteuerung und der Ist-Versteuerung. Bei der Soll-Versteuerung entsteht die abzuführende Umsatzsteuer in dem Zeitpunkt, zu dem die Forderung des Unternehmens gegen die Kundin bzw. den Kunden entsteht. Die Zahlung der Umsatzsteuer ist damit zunächst davon unabhängig, ob und wann die Kundin bzw. der Kunde die Zahlung leistet. Bei der Ist-Versteuerung entsteht die Umsatzsteuer nur und insoweit die Kundin bzw. der Kunde Zahlungen leistet. Die Ist-Versteuerung erleichtert somit die Liquiditätsplanung für Unternehmen.⁷

Eine weitere Wahlmöglichkeit bietet die Kleinunternehmerregelung. Dauerhaft sehr kleine Unternehmen können, unabhängig von der Art der Leistungen, vollständig von der Umsatzsteuer befreit werden, haben im Gegenzug aber kein Vorsteuerabzugsrecht. Die Vorteilhaftigkeit dieser Regelung ist auf einen kleinen Kreis von Unternehmen begrenzt.

⁷ siehe <https://www.existenzgruender.de/DE/Gruendung-vorbereiten/Gruendungswissen/Steuern/Umsatzsteuer-Vorsteuer/inhalt.html>

2.3 ERTRAGSTEUERN

Die Ertragsteuerbelastung ist zunächst von der Rechtsform und innerhalb der Rechtsformen, insbesondere innerhalb der Personenunternehmen, von der ausgeübten Tätigkeit abhängig (vgl. Tabelle 1). Da für die unterschiedlichen Rechtsformen unterschiedliche Steuerarten gelten, unterscheiden sich die Steuern auf gleich hohe Gewinne zum Teil gravierend. Neben der Besteuerung der laufenden Gewinne weisen die verschiedenen Rechtsformen auch deutlich unterschiedliche Steuerbelastungen für nicht fortlaufend auftretende Sachverhalte wie Unternehmensveräußerungen und Umstrukturierungen auf.

Tabelle 1: Auf Unternehmen anzuwendende Ertragsteuern

	nicht gewerbliche Personenunternehmen	gewerbliche Personenunternehmen	Kapitalgesellschaften
Unternehmensebene	keine	Gewerbsteuer	Körperschaftsteuer Solidaritatzuschlag Gewerbsteuer
Unternehmer/innen- ebene	Einkommensteuer Solidaritatzuschlag	Einkommensteuer Solidaritatzuschlag	Einkommensteuer Solidaritatzuschlag

Gewinne von Kapitalgesellschaften werden mit Körperschaftsteuer und Gewerbesteuer belastet. Freibeträge existieren für Kapitalgesellschaften nicht, die Steuersätze sind unabhängig von der Einkommenshöhe fix.⁸ Werden die erwirtschafteten (und bereits besteuerten) Gewinne an Gesellschafterinnen und Gesellschafter ausgeschüttet, folgt die nächste Besteuerung und zwar auf der Ebene der Gesellschafterinnen und Gesellschafter.

Gewinne von Personenunternehmen werden mit Einkommensteuer und (nur) im Fall gewerblicher Einkünfte mit Gewerbesteuer belastet. Dabei gewährt die Einkommensteuer einen Freibetrag je Unternehmerin bzw. Unternehmer/Gesellschafterin bzw. Gesellschafter und die Gewerbesteuer einen Freibetrag je Gewerbebetrieb. Der Steuersatz in der Einkommensteuer hängt von der Höhe des Einkommens ab. Da die Gewerbesteuer nur von Personenunternehmen mit Einkünften aus Gewerbebetrieb erhoben wird, ist die Zuordnung der ausgeübten Tätigkeit zu den Einkunftsarten von entscheidender Bedeutung.⁹ Dies ist stets eine Entscheidung im Einzelfall, beruhend auf einem gesetzlichen Tätigkeits- und Berufskatalog sowie umfangreicher Rechtsprechung zur Abwägung qualitativer und quantitativer Kriterien.

⁸ siehe <https://www.existenzgruender.de/DE/Gruendung-vorbereiten/Gruendungswissen/Steuern/Koerperschaftsteuer/inhalt.html> und <https://www.existenzgruender.de/DE/Gruendung-vorbereiten/Gruendungswissen/Steuern/Gewerbsteuer/inhalt.html>

⁹ siehe <https://www.existenzgruender.de/DE/Gruendung-vorbereiten/Gruendungswissen/Steuern/Einkommensteuer/inhalt.html> und <https://www.existenzgruender.de/DE/Gruendung-vorbereiten/Gruendungswissen/Steuern/Gewerbsteuer/inhalt.html>

Neben den Chancen auf Gewinne tragen Unternehmerinnen und Unternehmer das Risiko von Verlusten. Im Fall von Personenunternehmen werden die Unternehmensverluste den Unternehmerinnen und Unternehmern zugerechnet. Dadurch haben diese die Möglichkeit, Unternehmensverluste mit etwaigen anderen Einkünften, beispielsweise Gehältern, Zinsen oder Vermietungseinkünften, zu verrechnen. Gesellschafterinnen und Gesellschafter von Kapitalgesellschaften haben diese Möglichkeit nicht, da Verluste nicht aus einer Kapitalgesellschaft „ausgeschüttet“ werden können.

Insbesondere in kleinen und mittelständischen Gesellschaften erbringen Gesellschafterinnen und Gesellschafter häufig Arbeitsleistungen und Dienstleistungen an die Gesellschaft und erhalten dafür eine Vergütung. Im Fall von Personengesellschaften werden diese Vergütungen und Gewinnausschüttungen steuerlich gleichbehandelt, der Verwaltungsaufwand ist deswegen sehr gering. Im Fall von Kapitalgesellschaften müssen die Vergütungen für Leistungen nach strengen, aber schlecht planbaren Kriterien von Gewinnausschüttungen abgegrenzt werden. Dies führt regelmäßig zu Diskussionen mit der Finanzverwaltung über die Anerkennung der Leistungsverträge hinsichtlich der Anerkennung dem Grunde nach und der Anerkennung der Höhe nach. Im Ergebnis besteht hinsichtlich dieser Verträge eine vergleichsweise hohe Planungsunsicherheit, entstehen höhere Steuerberatungskosten und ungeplante Erhöhungen der Steuerbelastung.¹⁰

Die materiell und strukturell unterschiedliche Ausgestaltung der Ertragsteuern führen zu teils gravierenden Nachteilen in der Ertragsbesteuerung für Kapitalgesellschaften. Weitere Nachteile treten in Umstrukturierungsfällen auf. Personenunternehmen sowie Gesellschafterinnen und Gesellschafter von Personengesellschaften haben umfangreiche Möglichkeiten, Betriebsvermögen steuerfrei zwischen verschiedenen eigenen Unternehmen zu übertragen. Werden gleichartige Umstrukturierungen zwischen verschiedenen Kapitalgesellschaften mit jeweils gleichen Gesellschafterinnen bzw. Gesellschaftern vollzogen, fallen grundsätzlich Ertragsteuern an.

Die Wahl der Rechtsform im Zuge der Gründung legt damit ganz wesentlich die Höhe der Ertragsteuern fest, auch wenn diese erst ca. eineinhalb bis zwei Jahre später mit Zugang des ersten Steuerbescheids finanziell spürbar wird. Den steuerlichen Vorteilen der Personenunternehmen steht die regelmäßig nicht gewollte unbeschränkte Haftung der reinen Personenunternehmen gegenüber. Die Optimierung der Rechtsformwahl führt regelmäßig zur GmbH & Co. KG, die die steuerlichen Vorteile eines Personenunternehmens aufweist und zugleich die Gesellschafterinnen und Gesellschafter vor unbeschränkter Haftung schützt.

Ausnahmen hiervon gelten insbesondere für gemeinnützige Tätigkeiten, die in einem gesonderten Abschnitt (vgl. Unternehmerische Kompetenz III) behandelt werden.

¹⁰ siehe <https://www.existenzgruender.de/DE/Gruendung-vorbereiten/Gruendungswissen/Steuern/Koerperschaftsteuer/inhalt.html>



Übung 2

Stellen Sie für die nachstehenden Rechtsformen stichpunktartig Vor- und Nachteile unter Berücksichtigung des Gesellschaftsrechts und der Ertragsteuern zusammen.

	GbR	GmbH	GmbH & Co. KG
Vorteile			
Nachteile			

2.4 GRUNDERWERBSTEUER

Die Grunderwerbsteuer ist in den vergangenen Jahren zunehmend in den Fokus der Steuerplanung und unternehmerischer Entscheidungen gerückt. Innerhalb der letzten zwei Jahrzehnte wurde der Steuersatz zunächst von 2,0 % auf 3,5 % erhöht und schließlich in die Kompetenz der Bundesländer gestellt, die nun regelmäßig Steuersätze von 5,0 % bis 6,5 % erheben. Gleichzeitig wurde durch Änderungen im Bewertungsrecht die Bemessungsgrundlage der Grunderwerbsteuer um das 10- bis 15-fache erhöht. Die Kombination aus höherer Bemessungsgrundlage und höherem Steuersatz führt somit zu Steuererhöhungen um 2.500 % bis 5.000 %. Durch diese Erhöhungen hat die Grunderwerbsteuer ihren früheren Charakter als Bagatellsteuer verloren. Erschwerend kommt hinzu, dass nicht nur Grundstückskäufe mit Grunderwerbsteuer belastet werden, sondern auch eine Reihe von Ersatztatbeständen wie Unternehmenskäufe, Anteilsübertragungen, Umstrukturierungen und Umwandlungen von grundstücksbesitzenden Unternehmen.¹¹

Auch die Grunderwerbsteuer weist deutliche Unterschiede zwischen den Rechtsformen auf. Grundstücksübertragungen zwischen Gesellschaften und Gesellschafterinnen bzw. Gesellschaftern sowie zwischen beteiligungsidentischen Gesellschaften sind im Fall der Personengesellschaft steuerfrei, im Fall der Kapitalgesellschaft steuerpflichtig. Diese Rechtsformunterschiede und die Ersatztatbestände erfordern, die Grunderwerbsteuer nicht erst bei anstehenden Grundstückstransaktionen, sondern bereits bei Wahl der Rechtsform im Zuge der Gründung in die Entscheidung einzubeziehen. Auch unter dem Kriterium Grunderwerbsteuer erweist sich die GmbH & Co. KG als vorteilhafte Rechtsform.

¹¹ siehe https://de.wikipedia.org/wiki/Grunderwerbsteuer_%28Deutschland%29

3 FAZIT

In der Praxis sind die Themen Wahl bzw. Gestaltung der Rechtsform und Unternehmensbesteuerung eng miteinander verzahnt. Bei unternehmerischen Entscheidungen sollte diese Wechselwirkung stets berücksichtigt werden. Auch ist bei der Inanspruchnahme von (Rechts)Beratung darauf zu achten, dass entweder eine Person beauftragt wird, die diese Kompetenzen in sich vereint, oder Beratungsaufträge an mehrere Personen erteilt werden und diese sich zur ganzheitlichen Lösung des Falles miteinander abstimmen müssen. Eine Beauftragung auf nur einem Rechtsgebiet kann isoliert betrachtet zu einer richtigen Lösung, aber für das Unternehmen als Ganzes dennoch zum Nachteil führen.

ABKÜRZUNGSVERZEICHNIS

AG	Aktiengesellschaft
BGB	bürgerliches Gesetz
e.K.	eingetragene/r Kaufmann/-frau
EU	Europäische Union
e.V.	eingetragener Verein
GbR	Gesellschaft bürgerlichen Rechts
GmbH	Gesellschaft mit beschränkter Haftung
GmbH & Co. KG	Gesellschaft mit beschränkter Haftung & Compagnie Kommanditgesellschaft
HGB	Handelsgesetzbuch
KG	Kommanditgesellschaft
OHG	Offene Handelsgesellschaft
UG	Unternehmergesellschaft
SE	Societas Europaea

AUFGABEN UND FRAGEN ZUR SELBSTÜBERPRÜFUNG

1. Wie unterscheiden sich Personengesellschaften und Kapitalgesellschaften hinsichtlich der Kriterien Geschäftsführung und Haftung?
2. Nehmen Sie Stellung zu folgender These: Die Umsatzsteuer belastet Unternehmen nicht, denn sie ist ein durchlaufender Posten.
3. Erläutern Sie kurz die Rechtsformabhängigkeit der Ertragsteuerbelastung auf laufende Gewinne.

GLOSSAR

Eigenkapital

Eigenkapital ist Kapital, das Unternehmen unbefristet, ohne Tilgungsplan und ohne festen Vergütungsanspruch zur Verfügung gestellt wird oder aus der Selbstfinanzierung stammt.

Einlage

Bei einer Einlage handelt es sich um Geld- oder Sachwerte, welche dem Unternehmen von den Inhaberinnen und Inhabern zur Verfügung gestellt werden. Für einzelne Rechtsformen, insbesondere die Kapitalgesellschaften, existieren gesetzliche Vorschriften über Einlagen.

Einnahmenüberschuss

Einnahmenüberschuss ist ein liquiditätsbezogener Begriff der Gewinnermittlung. Er ermittelt sich aus dem Saldo von Betriebseinnahmen und Betriebsausgaben.

Gesellschafter/in

Darunter versteht man eine natürliche oder juristische Person, die (je nach Beteiligungsquote anteilig) im Verhältnis zur Gesellschaft berechtigt und verpflichtet ist. Wesentliche Rechte und Pflichten von Gesellschafter/innen sind die Verpflichtung zur Beitragsleistung, der Anspruch auf Gewinnanteile und Teile des Liquidationserlöses, das Stimmrecht in der Gesellschafterversammlung sowie Kontrollrechte.

Gewinn

Als Gewinn bezeichnet man den positiven Saldo von

- Betriebseinnahmen und Betriebsausgaben (im Einkommensteuerrecht)
- Erträgen und Aufwendungen (im Handelsrecht)
- Erlösen und Kosten (in der Betriebswirtschaft).

Ist die Differenz negativ dann spricht man von einem Verlust.

Gewinnermittlungsvorschriften

Gewinnermittlungsvorschriften sind in verschiedenen Gesetzen bzw. Standards enthalten und am jeweiligen Gesetzeszweck ausgerichtet. So existieren beispielsweise Gewinnermittlungsvorschriften:

- für in Deutschland Steuerpflichtige im Einkommensteuergesetz, Körperschaftsteuergesetz und im Gewerbesteuergesetz
- für international tätige Unternehmen im Außensteuergesetz und in Doppelbesteuerungsabkommen
- für Kaufleute im Handelsgesetzbuch
- für international börsennotierte Unternehmen in den International Financial Reporting Standards (IFRS)

Die nach den jeweiligen Gesetzen bzw. Standards ermittelten Gewinne können für ein und dasselbe Unternehmen unterschiedlich hoch ausfallen.

Gläubigerschutz

Der Gläubigerschutz beinhaltet alle Rechtsvorschriften und Maßnahmen zum Schutz der tatsächlichen und potenziellen Gläubiger/innen eines Unternehmens. Tendenziell existieren umso schärfere Gläubigerschutzvorschriften, je stärker die Rechtsform die Gesellschafter/innen vor persönlicher Haftung schützt.

Insolvenz (Zahlungsunfähigkeit)

Die einem Unternehmen oder einer Person zur Verfügung stehenden liquiden Mittel reichen nicht aus, um die fälligen Zahlungsverpflichtungen zu erfüllen.

Jahresabschluss

Der Jahresabschluss besteht aus der Bilanz, der Gewinn- und Verlustrechnung sowie regelmäßig dem Anhang. Inhalt und Umfang des Jahresabschlusses hängen von der gewählten Rechtsform und der Unternehmensgröße ab.

Juristische Person

Eine juristische Person ist eine Personenvereinigung oder ein Zweckvermögen mit vom Gesetz anerkannter rechtlicher Selbstständigkeit. Die juristische Person ist Trägerin von Rechten und Pflichten, hat Vermögen, kann als Erbe eingesetzt werden, in eigenem Namen klagen und verklagt werden. Dazu zählen zum Beispiel Vereine, Genossenschaften, Stiftungen, AG, GmbH.

Leistungsaustausch

Darunter wird ein Austausch von Leistung und Gegenleistung verstanden, der zwischen zwei Personen (Leistende/r und Leistungsempfänger/in) stattfindet.

Öffentliche Hand

Öffentliche Hand ist ein Sammelbegriff für den gesamten öffentlichen Sektor wie beispielsweise Bund, Länder und Gemeinden sowie Anstalten und Körperschaften des öffentlichen Rechts.

Rechtsformwahl

Ist die Wahl einer geeigneten Rechtsform für das eigene Unternehmen. Die Rechtsform ist der durch Gesetze zwingend vorgeschriebene rechtliche Rahmen von Gesellschaften (Unternehmen), mit dem einige gesetzlich vorgegebene Strukturmerkmale verbunden sind und mit dem Gesellschaften am Wirtschaftsleben teilnehmen.

Umsatz

Umsatz ist der Anspruch auf Gegenleistung, den ein Unternehmen erlangt, wenn die vertraglich geforderte Leistung im Wesentlichen abnahmereif erbracht worden ist. Ob und wann Kunden/Kundinnen die Gegenleistung zahlen, hat auf die Entstehung des Umsatzes keinen Einfluss.

NOTIZEN

Dr. Torsten Schwarz

Herr Dr. Torsten Schwarz ist an der Friedrich-Schiller- Universität Jena im Servicezentrum für Forschung und Transfer tätig und Lehrbeauftragter am Lehrstuhl für Allgemeine BWL und Betriebswirtschaftliche Steuerlehre.



Foto: Andrea Ludwig Design

Wir verweisen in unseren Studienheften zum Teil auf Webseiten Dritter im Internet, auf deren Inhalte wir keinen Einfluss haben. Deshalb können wir für diese fremden Inhalte auch keine Gewähr übernehmen. Für die Inhalte der verlinkten Seiten und deren Gestaltung ist stets der jeweilige Anbieter oder Betreiber der Seiten verantwortlich. Wir haben die Internetlinks nach sorgfältigen Erwägungen ausgewählt. Rechtswidrige Inhalte waren zum Zeitpunkt der Verlinkung nicht erkennbar. Wir distanzieren uns daher ausdrücklich von diesen Seiten, soweit darin rechtswidrige, insbesondere jugendgefährdende oder verfassungsfeindliche Inhalte zutage treten sollten.

