

EStG nicht vor. Gleichwohl kann nicht ausgeschlossen werden, dass die Finanzverwaltung versuchen wird, entsprechende Finanzierungsstrukturen unter Hinweis auf diese Regelung anzugreifen. Daher sollte für eine entsprechende Beweisvorsorge der nicht gegebenen Modellhaftigkeit gesorgt werden.

**IV. Zusammenfassung**

Im Koalitionsvertrag der damaligen Bundesregierung aus CDU/CSU und SPD aus dem Jahr 2005 wurde eine „weitgehende Finanzierungsneutralität“ als Zielsetzung proklamiert.<sup>55</sup> Wird dieser Anspruch vor dem Hintergrund der aktuellen wirtschaftlichen Entwicklung in der Bundesrepublik Deutschland betrachtet, ist das Ergebnis ernüchternd. Es zeigt sich, dass die Regelungen nicht nur das angestrebte Neutralitätsziel nicht erreichen, sondern zu einer gravierenden Verschärfung der Krise beitragen.

Selbst wenn der Gesellschafter in der Lage ist, seine Gesellschaft finanziell zu unterstützen, drohen ihm erhebliche steuerliche Nachteile im Falle einer Refinanzierung auf der Ebene des Privatvermögens. Diese liegen im Anwendungsbereich der Abgeltungsteuer in der vollständigen und bei Anwendung des Teileinkünfteverfahrens der teilweisen Nichtabzugsfähigkeit der Refinanzierungskosten. Dies erweist sich als besonders gravierend, wenn über einen längeren Zeitraum keine Ausschüttungen aus der Gesellschaft erfolgen können.

Insoweit bedarf es komplexerer Strukturen, um die drohenden steuerlichen Nachteile von Unterstützungsmaßnahmen zu vermeiden. Abgesehen davon, dass es häufig für die vorgestellten Gestaltungen wirtschaftlich beachtliche Gründe gibt (wie z. B. die kurzfristige Verbesserung der Liquiditätssituation), stellt sich die Grundsatzfrage, ob die Wertungsentscheidung des Gesetzgebers zutreffend ist. Er geht davon aus, dass er stets einen bestimmten Prozent-

satz der Refinanzierungskosten als nicht abzugsfähig definieren kann. Hingegen hat der BFH<sup>56</sup> – allerdings zu § 17 EStG – bereits in mehreren Fällen entschieden, dass ein vollständiger Abzug der Aufwendungen im Zusammenhang mit der Beteiligung zu erfolgen hat, wenn hieraus während der gesamten Beteiligungsdauer keine Erträge erzielt werden.<sup>57</sup> Der Gesetzgeber hat dieses Urteil zum Anlass genommen, um im Rahmen der Entwürfe zum JStG 2010<sup>58</sup> eine entsprechende Änderung im § 3c EStG vorzusehen. Damit ist das Problem jedoch nicht gelöst, sondern lediglich vertagt. Es ist offensichtlich, dass diese Regelung mit dem objektiven Nettoprinzip<sup>59</sup> nicht zu vereinbaren ist. Daher wird die geplante Regelung das Problem nicht lösen, sondern nur bis zu einer endgültigen höchstrichterlichen Entscheidung aufschieben.

In der Beratungspraxis bedarf es einer genauen Analyse des Einzelfalls, auch vor dem Hintergrund der erwarteten weiteren Entwicklung der Gesellschaft. Gleichwohl hat sich gezeigt, dass durch den Einsatz von stillen Gesellschaften die bestehenden Handlungsmöglichkeiten deutlich erweitert werden können. Hiermit wird es möglich, die sonst entstehenden steuerlichen Nachteile zu begrenzen oder ggf. ganz zu vermeiden. Der „Preis“ hierfür liegt in einer deutlichen Verkomplizierung der Strukturen.

55 Vgl. Koalitionsvertrag von CDU, CSU und SPD, S. 81, im Internet abrufbar unter <http://www.cducsu.de/upload/koavertrag0509.pdf>.  
 56 Vgl. BFH vom 25. 6. 2009, IX R 42/08, BStBl II 2010 S. 220; vom 14. 7. 2009, IX R 8/09, BFH/NV 2010 S. 399; dagegen BMF vom 15. 2. 2010, IV C 6 – S 2244/09/10002, BStBl I 2010 S. 181, und wiederum dagegen BFH vom 18. 3. 2010, IX B 227/09, BFH/NV 2010 S. 1022, und daraufhin Aufhebung des Nichtanwendungserlasses vom 15. 2. 2010 durch BMF vom 28. 6. 2010, IV C 6 – S 2244/09/10002/2010/0464101, BStBl I 2010 S. 599.  
 57 BFH vom 25. 6. 2009, IX R 42/08, BStBl II 2010 S. 220; vom 18. 3. 2010, IX B 227/09, BFH/NV 2010 S. 1022.  
 58 Vgl. Regierungsentwurf vom 19. 5. 2010, [http://www.bundesfinanzministerium.de/nn\\_82/DE/BMF/Startseite/Aktuelles/Aktuelle\\_Gesetze/Gesetzentwuerfe\\_Arbeitsfassungen/20100521-Jahressteuer-gesetz\\_\\_anl,templateld=raw,property=publicationFile.pdf](http://www.bundesfinanzministerium.de/nn_82/DE/BMF/Startseite/Aktuelles/Aktuelle_Gesetze/Gesetzentwuerfe_Arbeitsfassungen/20100521-Jahressteuer-gesetz__anl,templateld=raw,property=publicationFile.pdf).  
 59 Vgl. zu diesem z. B. *Weber-Grellet* in Schmidt, 29. Aufl. 2010, § 2 EStG Rn. 10.

**Aktuelle Entwicklungen bei den Steuererklärungsfristen**

Dipl.-Finw. StB Michael Eichhorn, Düsseldorf/Chemnitz<sup>1</sup>

Nachdem das Bundesland Bayern seit September 2009 ein eigenes sog. Kontingentierungsmodell praktiziert,<sup>2</sup> hat nun auch Hessen einen Sonderweg fernab von der bisherigen bundeseinheitlichen Regelung gewählt.<sup>3</sup>

**I. Bewertbare Erfahrungen mit dem Kontingentierungsmodell liegen noch nicht vor**

Das in Bayern eingeführte Kontingentierungsmodell ist den Beweis seiner Praxistauglichkeit schuldig geblieben.

Irgendwelche objektiv bewertbaren Erfolge oder konkrete Erfahrungsberichte der am Modellversuch beteiligten Beraterschaft liegen nicht vor. Die vom Verfasser bereits in aller Ausführlichkeit dargelegten gewichtigen rechtlichen und praktischen Bedenken<sup>4</sup> bestehen des-

1 Dipl.-Finanzwirt (FH) Michael Eichhorn ist Steuerberater, Wirtschaftsmediator (IHK) sowie Geschäftsführer der Eichhorn und Ody Steuerberatungsgesellschaft mbH in Düsseldorf und der Eichhorn Ody Morgner Steuerberatungsgesellschaft mbH in Chemnitz.  
 2 Eichhorn, Bearbeitungszeit der Steuererklärungen soll verkürzt werden, Stbg 2010 S. 55.  
 3 Erlass Hessen vom 17. 6. 2010, NWB DokID JAAAD-46088.  
 4 Eichhorn, Bearbeitungszeit der Steuererklärungen soll verkürzt werden, Stbg 2010 S. 55.

halb weiterhin. Eine Entlastung von Bürgern und Beratern ist dort nicht in Sicht.

## II. Große Schwierigkeiten bei der praktischen Umsetzung der Abgeltungsteuer in der Finanzverwaltung

Auch vor dem Hintergrund erheblicher technischer Schwierigkeiten bei der Umsetzung der neuen Abgeltungsteuer durch die Finanzverwaltung erscheint ein großzügiger Umgang mit den Steuererklärungsfristen mehr denn je angebracht. So ist die Software zur verwaltungsinternen Bearbeitung der „Anlage KAP“ 2009 erst seit dem 26. 4. 2010, also fast volle vier Monate nach Ablauf des Veranlagungszeitraums und keine fünf Wochen vor Ablauf der gesetzlichen Abgabefrist am 31. 5. 2010 in den nordrhein-westfälischen Finanzämtern einsetzbar.<sup>5</sup>

Auch die Software zur generellen Bearbeitung der Steuererklärungen für 2009 soll in Nordrhein-Westfalen erst ab dem 1. 2. 2010 zur Verfügung gestanden haben.<sup>6</sup>

In der Financial Times Deutschland war am 2. 8. 2010 über massive Softwareprobleme des Fiskus in mehreren Landesfinanzministerien zu lesen: „Hunderttausende Privatanleger warten nach FTD-Informationen auf die Erstattung von zu viel gezahlten Kapitalsteuern aus 2009.“<sup>7</sup>

## III. Hessisches Pilotprojekt trägt zur Entbürokratisierung bei

Das hessische Pilotprojekt verspricht auf den ersten Blick eine erhebliche Vereinfachung des Verfahrens für alle Beteiligten, die auch aus Beratersicht uneingeschränkt zu begrüßen ist: In Hessen wird beratenen Steuerbürgern eine generelle Fristverlängerung zur Abgabe der Erklärungen für 2009 bis zum 28. 2. 2011 gewährt.<sup>8</sup> Eine Fristverlängerung über diesen Termin hinaus ist in Ausnahmefällen weiter möglich.<sup>9</sup>

Diese Fristverlängerung erfolgt unter der Annahme, dass die Betroffenen ihre Erklärungen für das Vorjahr *fristgemäß* abgegeben haben. Andernfalls sollen die Finanzämter die Erklärungen auf einen früheren Zeitpunkt vorzeitig anfordern.<sup>10</sup> Daraus lässt sich aus Verfassersicht schlussfolgern, dass sämtliche Steuerbürger, die nicht von der Finanzverwaltung vorzeitig zur Abgabe der Steuererklärungen für 2009 aufgefordert werden, in den Genuss

der vereinfachten Verlängerung bis zum 28. 2. 2011 kommen.

Im Erlass ist die aus den in der Vergangenheit bundeseinheitlichen Ländererlassen<sup>11</sup> bekannte Regelung, dass Steuererklärungen unter bestimmten Bedingungen vorzeitig angefordert werden können, nahezu wortgleich enthalten.<sup>12</sup> Den aufgeführten Vorabanforderungsgründen stehen auch weiterhin umfangreiche abgabenrechtliche Bedenken gegenüber.<sup>13</sup>

Der hessische Sonderweg stellt dennoch eine erhebliche Verbesserung und deutliche Vereinfachung gegenüber der bisher (mit Ausnahme von Bayern, s. o.) bundesweit gültigen Regelung dar. In den übrigen Ländern wird nach den bundeseinheitlichen Ländererlassen nur eine deutlich kürzere generelle Fristverlängerung bis zum 31. 12. 2010 eingeräumt.<sup>14</sup> Eine Abgabe bis zum 28. 2. 2011 soll dort – im Gegensatz zu Hessen – nur auf Grund begründeter Einzelanträge möglich sein.<sup>15</sup> Allerdings wird auch dort die Möglichkeit eingeräumt, in Ausnahmefällen weitere Fristverlängerung zu erlangen.<sup>16</sup> In Hessen sind begründete Einzelanträge zur Verlängerung der Abgabefristen für Steuererklärungen 2009 erst *nach* dem 28. 2. 2011, also zwei Monate später als in den anderen Bundesländern nötig.

Mit dem hessischen Modell wird der im Fachschrifttum in der jüngeren Vergangenheit geforderten Vereinfachung und Terminierung Rechnung getragen.<sup>17</sup> Die in Hessen als Pilotprojekt eingeführte Vereinfachung des Fristverlängerungsverfahrens ist zu begrüßen. Sie wird zum Abbau überflüssiger bürokratischer Hürden beitragen und ist damit als wirkliche Unterstützung des Mittelstandes zu bewerten.

5 Pressemitteilung des nordrhein-westfälischen Finanzministeriums, NWB-Nachrichten vom 30. 4. 2010.

6 NRZ vom 27. 1. 2010.

7 Financial Times Deutschland vom 2. 8. 2010.

8 Erlass Hessen vom 17. 6. 2010, NWB DokID JAAAD-46088, Tz. II Abs. 1 Satz 1.

9 Erlass Hessen vom 17. 6. 2010, NWB DokID JAAAD-46088, Tz. II Abs. 1 Satz 3 („grundsätzlich“).

10 Erlass Hessen vom 17. 6. 2010, NWB DokID JAAAD-46088, Tz. II Abs. 2.

11 Gleich lautende Erlasse der obersten Finanzbehörden der Länder vom 4. 1. 2010, o. Az., BStBl I 2010 S. 29.

12 Erlass Hessen vom 17. 6. 2010, NWB DokID JAAAD-46088, Tz. II Abs. 3.

13 Vgl. ausführlich *Eichhorn*, Zur Rechtmäßigkeit der Vorabanforderung von Steuererklärungen, DStR 2009 S. 1887.

14 Gleich lautende Erlasse der obersten Finanzbehörden der Länder vom 4. 1. 2010, o. Az., BStBl I 2010 S. 29, Tz. II Abs. 1.

15 Gleich lautende Erlasse der obersten Finanzbehörden der Länder vom 4. 1. 2010, o. Az., BStBl I 2010 S. 29, Tz. II Abs. 3 Satz 2.

16 Gleich lautende Erlasse der obersten Finanzbehörden der Länder vom 4. 1. 2010, o. Az., BStBl I 2010 S. 29, Tz. II Abs. 3 Satz 1 („grundsätzlich“).

17 Z.B. *Schroen*, Abgabefristen für Steuererklärungen – Ausweg aus dem Fristenchaos, NWB Beratung aktuell 2008 S. 4775, 4780.