

Sonderbetriebsausgaben und Sonderbetriebseinnahmen bei Gesellschaftern von Personengesellschaften

Inhalt

- | | |
|---|----------------------------------|
| 1 Einleitung | 3 Sonderbetriebseinnahmen |
| 2 Was sind Sonderbetriebsausgaben? | 4 Abfragebogen |
| 2.1 Reisekosten | |
| 2.2 Beratungskosten | |
| 2.3 Weitere Aufwendungen bezüglich des Gesellschaftsanteils | |
| 2.4 Aufwendungen aus der Überlassung von Wirtschaftsgütern | |
| 2.5 Überlassung von Darlehen an die Gesellschaft | |

1 Einleitung

Bei einer Personengesellschaft (z.B. GmbH & Co. KG, Kommanditgesellschaft, offene Handelsgesellschaft oder Gesellschaft bürgerlichen Rechts) gelten für die Gesellschafter einige steuerliche Sonderregelungen. Die **Personengesellschaft** selbst ist im Rahmen der Einkommensteuer oder Körperschaftsteuer **nicht steuerpflichtig**. Die **Besteuerung der Ergebnisse** der Gesellschaft findet **direkt auf der Ebene der Gesellschafter** statt. Die Gesellschaft selbst ist aber insbesondere im Rahmen der Gewerbesteuer und Umsatzsteuer steuerpflichtig.

Die steuerlichen Ergebnisse der Gesellschaft werden einheitlich und gesondert für jeden Gesellschafter von dem für die Beteiligungsgesellschaft zuständigen Betriebsfinanzamt festgestellt. Diese Feststellung umfasst einmal den Teil am Gesamtergebnis der Gesellschaft, welcher jedem Gesellschafter entsprechend seinem Anteil an der Gesellschaft zugewiesen wird.

Darüber hinaus gibt es auch die sogenannten **Sonderbetriebseinnahmen** und **Sonderbetriebsausgaben**, die den steuerlichen Gewinnanteil des einzelnen Gesellschafters individuell betreffen. Es ist sehr wichtig, auch diese Themen zutreffend zu erfassen. Nur dann ist auch die Ermittlung eines zutreffenden steuerlichen Ergebnisses für den einzelnen Gesellschafter gewährleistet.

Im Folgenden wird auf die Thematik der Sonderbetriebsausgaben und Sonderbetriebseinnahmen der Gesellschafter sowie deren praktische Abwicklung eingegangen. Für uns als Ihr steuerlicher Berater ist es für eine korrekte Ermittlung Ihres steuerpflichtigen Gewinnanteils sehr wichtig, einen **möglichst vollständigen Überblick zu Ihren Sonderbetriebsausgaben** zu bekommen. Ansonsten kann nicht gewährleistet werden, dass alle möglichen Steuerminderungspotenziale auch korrekt erfasst wurden.

2 Was sind Sonderbetriebsausgaben?

Sonderbetriebsausgaben sind alle **Aufwendungen, die einem Gesellschafter im Zusammenhang mit der Beteiligung an einer Personengesellschaft entstanden sind**. Es muss für die Aufwendungen also ein **Veranlassungszusammenhang** zu den Einkünften aus der Personengesellschaft bestehen. Für den Gesellschafter mindern die Sonderbetriebsausgaben den Ergebnisanteil aus der Personengesellschaft. Dadurch entstehen weniger steuerpflichtige Einkünfte aus der Beteiligung. Schon deshalb sollte es in Ihrem Interesse als Gesellschafter liegen, dass alle Sonderbetriebsausgaben möglichst vollständig erfasst werden.

Im Folgenden werden Beispiele zu den wichtigsten Sonderbetriebsausgaben dargestellt.

Wichtig!

Mögliche **Kostenerstattungen für Aufwendungen** durch die Gesellschaft **zählen nicht zu den Sonderbetriebsausgaben**, die im Rahmen dieses Merkblatts thematisiert werden und die an den steuerlichen Berater zwecks Erstellung der Steuererklärung zu melden sind. Wenn der Gesellschafter Aufwendungen verauslagt, die den Geschäftsbereich der Gesellschaft betrifft, handelt es sich gegebenenfalls zunächst um eine Einlage.

2.1 Reisekosten

Alle **Fahrten, die mit der Beteiligung an der Gesellschaft zu tun haben**, können angesetzt werden. Hierzu zählen zum Beispiel Fahrten zu Notar- oder Rechtsanwaltsterminen im Zusammenhang mit dem Gesellschaftsanteil (etwa bei Erwerb oder Verkauf). Darüber hinaus sind auch Fahrten zu Gesellschafterversammlungen durch den Gesellschaftsanteil veranlasst. Fahrtkosten können mit **0,30 EUR pro Kilometer** angesetzt werden, sowohl für den Hin- als auch den Rückweg. Alternativ ist auch die Berücksichtigung von Kosten für öffentliche Verkehrsmittel möglich.

Ebenso dazu zählen auch Reisekosten für Geschäftsreisen, soweit die Personengesellschaft die Kosten nicht ersetzt (etwa wegen Tätigkeiten für die Personengesellschaft).

Weitere Reisekosten sind gegebenenfalls Übernachtungskosten für eine angemessene Unterkunft sowie Verpflegungsmehraufwendungen. Der Verpflegungsmehraufwand wird mit Pauschalen abgegolten, wobei immer die Zeit der Abwesenheit maßgeblich ist.

Für 2024 gelten die folgenden Pauschalen:

- Bei einer Abwesenheit zwischen **8 und 24 Stunden** sowie für den An- und Abreisetag bei mehrtägigen Reisen können **14 €** angesetzt werden.
- Bei Abwesenheiten von mehr als **24 Stunden** können pauschal **28 €** angesetzt werden.

Wenn in den Hotelkosten bereits Verpflegung enthalten ist, etwa im Rahmen eines Frühstücks oder Mittagessens, sind die Verpflegungspauschalen entsprechend zu kürzen, und zwar um

- 20 % für ein Frühstück und
- 40 % für ein Mittag- oder Abendessen.

2.2 Beratungskosten

Hierbei kann es sich zum Beispiel um **anwaltliche Beratungen** rund um den Gesellschaftsanteil und Verfügungen über diesen handeln, oder auch um **Steuerberatungskosten**. Dazu zählt auch die Abbildung des Ergebnisses aus der Gesellschaft in der privaten Einkommensteuer oder Körperschaftsteuererklärung des

Gesellschafters. Auch Kosten für die Wahrnehmung von Gesellschafterrechten, wie zum Beispiel die Prüfung der rechnungslegungsunterlagen durch Externe, können hierunter fallen.

Auch Prozesskosten aus Streitigkeiten mit den anderen Gesellschaftern (z.B. im Rahmen der Gewinnermittlung) zählen zu den Sonderbetriebsausgaben.

Hinweis

Neben den Kosten für externe Berater können auch alle eigenen Kosten angesetzt werden, die mit der Verwaltung der Beteiligung in Verbindung stehen. Neben den bereits dargestellten Reisekosten können dies zum Beispiel auch (anteilige) Kosten für Telekommunikation, EDV oder Porto sein. Sind die Kosten nur schwer zu ermitteln, können gegebenenfalls auch plausible Pauschalbeträge angesetzt werden.

Ebenfalls zu den Aufwendungen gehören die Lohnkosten für Hilfskräfte bei der Verwaltung der Beteiligungen (insbesondere bei einer größeren Anzahl an Beteiligungen).

2.3 Weitere Aufwendungen bezüglich des Gesellschaftsanteils

Tätigkeitsvergütungen für die Gesellschaft zählen zu den **Sonderbetriebseinnahmen. Aufwendungen**, die damit in Verbindung stehen, sind **Sonderbetriebsausgaben**.

Hier können insbesondere angesetzt werden:

- **Fahrt- und Reisekosten**, die nicht von der Gesellschaft ersetzt wurden (vgl. insoweit Nr. 2.1)
- Kosten für ein **häusliches oder außerhäusliches Arbeitszimmer**. Hierzu zählen insbesondere der anteilige Mietaufwand bzw. die Abschreibung bei Eigentum, anteilige Betriebskosten und Reinigungskosten sowie Kosten der Einrichtung und der Arbeitsmittel.
- **Selbstgetragene Fortbildungskosten** im Rahmen der Tätigkeit für die Gesellschaft
- Kosten für **Arbeitsmittel** im Rahmen der Tätigkeit, die nicht von der Gesellschaft ersetzt worden sind (z.B. EDV, Telekommunikationskosten)
- Beiträge für **Berufsverbände** und sonstige **Mitgliedschaften in Organisationen**, die mit der Tätigkeit für die Gesellschaft in Verbindung stehen und nicht von dieser ersetzt worden sind
- **Lohn- und Honorarkosten** an Dritte im Zusammenhang mit der Verwaltung der Beteiligung an der Personengesellschaft

2.4 Aufwendungen aus der Überlassung von Wirtschaftsgütern

Überlässt der Gesellschafter der Gesellschaft Wirtschaftsgüter (z.B. Grundstücke, Betriebsmittel) zur

Nutzung, sind die Vergütungen hierfür Sonderbetriebseinnahmen. Die damit im Zusammenhang stehenden Aufwendungen können als Sonderbetriebsausgaben geltend gemacht werden. In Frage kommen insbesondere folgende Aufwendungen des Gesellschafters für die Wirtschaftsgüter:

Abschreibungsbeträge

Grund und Boden kann nicht abgeschrieben werden, allerdings jedoch **Gebäude**. Aktuell beträgt die Abschreibung 3 % für ab 2023 fertiggestellte Gebäude. Bei neuen Gebäuden ist gegebenenfalls eine günstigere degressive Abschreibung möglich. Begünstigt dafür sind Gebäude, deren Herstellung nach dem 30.09.2023 und vor dem 01.10.2029 beginnt. Bei Anschaffungen muss es sich um ein innerhalb der obigen Frist hergestelltes Gebäude handeln. Der Vertrag muss zwischen dem 01.10.2023 und dem 30.09.2029 rechtswirksam geschlossen werden. Erforderlich ist dann auch, dass das Gebäude noch im Jahr der Fertigstellung im Rahmen obiger Frist angeschafft wird.

Die Abschreibungsbeträge bei der Überlassung beweglicher Wirtschaftsgüter richten sich nach der in den amtlichen Abschreibungstabellen festgelegten Nutzungsdauer.

Erhaltungsaufwand und sonstige Nebenkosten

Alle Erhaltungsaufwendungen und Nebenkosten zu den überlassenen Wirtschaftsgütern können als Sonderbetriebsausgaben geltend gemacht werden. Bei der Überlassung von Grundstücken sind dies alle Aufwendungen, die auch im Rahmen eines normalen Mietverhältnisses angesetzt werden könnten, also zum Beispiel Handwerkerkosten für Instandsetzungen, Nebenkosten und Umlagen sowie die Grundsteuer und Versicherungen und Finanzierungszinsen.

Entsprechendes gilt dann sinngemäß auch für die Überlassung anderer Wirtschaftsgüter an die Gesellschaft, zum Beispiel Betriebseinrichtungen oder Maschinen.

2.5 Überlassung von Darlehen an die Gesellschaft

Die Überlassung von Darlehen an die Gesellschaft durch Gesellschafter führt in der Höhe der dafür bezogenen Zinsvergütungen zu Sonderbetriebseinnahmen. Davon zu unterscheiden ist, wenn der Gesellschafter der Gesellschaft einen Geldbetrag zuwendet. Hierbei handelt es sich regelmäßig um eine Einlage, die steuerlich neutral zu beurteilen ist.

Zu den Sonderbetriebsausgaben im Rahmen einer solchen Darlehensgewährung an die Gesellschaft zählen alle **Finanzierungskosten**, die der Gesellschafter hat, insbesondere auch Refinanzierungszinsen und Bürgschaftskosten.

Auch Verluste aus Darlehensforderungen an die Gesellschaft gehören grundsätzlich zu den Sonderbetriebsausgaben.

Hinweis

Auch der Zinsaufwand, den ein Gesellschafter aus der Finanzierung des Gesellschaftsanteils im Rahmen eines Darlehens hat, zählt als Sonderbetriebsausgabe.

3 Sonderbetriebseinnahmen

Der Begriff der Sonderbetriebseinnahmen ist bereits in den vorhergehenden Erörterungen zu den Sonderbetriebsausgaben genannt worden. Hierbei handelt es sich – generell gesagt – um bestimmte **Zahlungen, die der Gesellschafter von der Gesellschaft für Leistungen erhält.**

Sonderbetriebsausgaben sind im Rahmen der Informationsübermittlung an den steuerlichen Berater eher nachrangig, da diese bereits regelmäßig aus der Buchhaltung der Gesellschaft als Aufwandsposten ersichtlich sind. Für steuerliche Zwecke dürfen diese Aufwandspositionen allerdings nicht geltend gemacht werden.

Als Sonderbetriebseinnahmen des Gesellschafters geltend hierbei:

- **Tätigkeitsvergütungen**, etwa für die Geschäftsführung oder für die Erbringung von Dienstleistungen an die Gesellschaft. Dies umfasst sowohl Tätigkeiten im Rahmen eines Arbeitsverhältnisses sowie auch Dienste aus selbstständigen Tätigen des Gesellschafters. Bei Gesellschaftern, die für die Gesellschaft als Arbeitnehmer anzusehen sind, zählen auch die Arbeitgeberanteile in der Sozialversicherung zu den Sonderbetriebseinnahmen
- **Vergütungen für die Überlassung von beweglichen und unbeweglichen Wirtschaftsgütern**, etwa im Rahmen von Miet- oder Pachtverhältnissen. Hierzu zählt auch die Überlassung von immateriellen Wirtschaftsgütern an die Gesellschaft, zum Beispiel in Form von Lizenzen.
- **Vergütungen für die Hingabe von Darlehen**. Ein Gesellschafterdarlehen ist steuerlich wie eine Einlage zu behandeln, die Rückzahlung wie eine Entnahme. Von der Gesellschaft gezahlte Zinsen sind Sonderbetriebseinnahmen.
- **Verbilligte oder kostenlose Überlassung von Wirtschaftsgütern** von der Gesellschaft an den Gesellschafter.

Hinweis

Neben den genannten Fällen von Rechtsbeziehungen zwischen Gesellschafter und Gesellschaft können zwi-

schen dem Gesellschafter und der Gesellschaft auch andere Leistungsbeziehungen bestehen, die gegebenenfalls nicht zu Sonderbetriebseinnahmen führen, sondern, je nach Fall beim Gesellschafter Einkünfte aus eigener betrieblicher Tätigkeit oder auch private Veräußerungsgeschäfte sind.

Hierzu zählt die Veräußerung von Wirtschaftsgütern von der Gesellschaft an den Gesellschafter. Solche Verträge müssen immer fremdüblich ausgestaltet werden, da ansonsten eine verdeckte Einlage bzw. eine verdeckte Entnahme vorliegen kann.

4 Abfragebogen

Auf der nächsten Seite erhalten Sie unseren Abfragebogen zu den Sonderbetriebsausgaben. Entsprechende Sachverhalte und Beträge können Sie an den geeigneten Stellen eintragen, um uns zu dabei zu unterstützen, Ihre Sonderbetriebsausgaben vollständig zu erfassen. Gerne sind wir Ihnen hierbei auch behilflich. Nicht Zutreffendes bitte einfach streichen.

Rechtsstand: Juli 2024

Alle Informationen und Angaben in diesem Mandanten-Merkblatt haben wir nach bestem Wissen zusammengestellt. Sie erfolgen jedoch ohne Gewähr. Diese Information kann eine individuelle Beratung im Einzelfall nicht ersetzen.

Abfragebogen Sonderbetriebsbetriebsausgaben

Name Mandant: _____

Name Gesellschaft: _____

Reisekosten*	<u>Betrag €</u>
• Übernachungskosten	_____
• Fahrtkosten	_____
• Verpflegungsmehraufwand	_____

*Detailbelege bitte als Anlage

Kosten der Tätigkeiten für die Gesellschaft	<u>Betrag €</u>
• Häusliches Arbeitszimmer*	_____
• Arbeitsmittel*	
○ EDV	_____
○ Telekommunikation	_____
○ Internet (ggf. pauschal)	_____
○ sonstiges	_____

*Detailbelege bitte als Anlage

Kosten für die Überlassung von Wirtschaftsgütern*
• Bezeichnung des Wirtschaftsguts _____
• Bezeichnung des Wirtschaftsguts _____
• Bezeichnung des Wirtschaftsguts _____

*Detailbelege und Angaben zu Aufwand bitte als Anlage (z.B. Abschreibungen, Betriebskosten bei Immobilien, Reparatur- und Wartungsaufwand)

Kosten für Finanzierungen, insb. Darlehen*	<u>Betrag €</u>
• Zinsen Refinanzierungsdarlehen im Rahmen von Gesellschafterdarlehen	_____
• Sonstige Finanzierungskosten (z.B. Gebühren)	_____
• Zinsen in Zusammenhang mit der Finanzierung des Anteils	_____

*Bitte entsprechende Verträge einreichen

Hiermit wird die Kenntnisnahme des Merkblatts bestätigt.			
Ort:	Datum:	Name:	Unterschrift: