



Dr. Schmitt | Klumpp | Partner mbB  
Steuerberatungsgesellschaft

## Mandanten-Informationsbrief November 2016

Liebe Mandantin, lieber Mandant,

auch im vergangenen Monat hat sich rund um Steuern, Recht und Betriebswirtschaft einiges getan. Über die aus unserer Sicht wichtigsten Neuregelungen und Entscheidungen halten wir Sie mit Ihren Mandanteninformationen gerne auf dem Laufenden. Zögern Sie nicht, uns auf einzelne Punkte anzusprechen, wir beraten Sie gerne!

### Inhalt

#### 1. Privatbereich:

- 1.1 Privates Veräußerungsgeschäft: Wann liegt eine Nutzung zu eigenen Wohnzwecken vor?
- 1.2 Unterhalt: Lebenspartner sollte sich um eine Erwerbstätigkeit bemühen
- 1.3 Bonuszahlungen der Krankenkasse kürzen nicht die Sonderausgaben
- 1.4 Verbilligte Vermietung: Was ist die "ortsübliche Miete"?
- 1.5 Steuerhinterziehung: Wer trägt die Feststellungslast?

#### 2. Unternehmer und Freiberufler:

- 2.1 Teilweise Vermietung: Ist eine Geschäftsveräußerung dann auch teilweise steuerfrei?
- 2.2 Wiedereinsetzung in den vorigen Stand: Wie genau muss der Antrag begründet werden?
- 2.3 Häusliches Arbeitszimmer: Abtrennung durch Raumteiler genügt nicht
- 2.4 Wann eine Berichtigung einer Rechnung rückwirkend möglich ist
- 2.5 Grundstücksschenkung: Wert einer Auflage unterliegt der Grunderwerbsteuer

#### 3. GmbH-Gesellschafter/-Geschäftsführer:

- 3.1 Arbeitnehmerfinanzierte Altersversorgung: Verdeckte Gewinnausschüttung ja oder nein?
- 3.2 Schädliche Beteiligung: Ist ein Verlustrücktrag trotzdem möglich?
- 3.3 Handelt es sich bei einem Gehaltsverzicht eines Gesellschafters um Arbeitslohn?

## 1.1 Privates Veräußerungsgeschäft: Wann liegt eine Nutzung zu eigenen Wohnzwecken vor?

Der Verkauf einer Wohnung ist steuerfrei, wenn sie zu eigenen Wohnzwecken genutzt wird. Wird die Wohnung vom eigenen Kind bewohnt und unentgeltlich genutzt, gilt die Steuerfreiheit nur, solange das Kind steuerlich zu berücksichtigen ist.

### Hintergrund

Die Eltern besaßen eine Wohnung, die von ihrer auswärts studierenden Tochter unentgeltlich genutzt wurde. Noch bevor sie das Studium beendet hatte, überschritt sie die Altersgrenze für die steuerliche Berücksichtigung von Kindern. Nach Beendigung des Studiums verkauften die Eltern die Wohnung. Den Gewinn behandelte das Finanzamt als steuerpflichtig, da die 10-jährige Behaltensfrist zum Zeitpunkt des Verkaufs noch nicht abgelaufen war.

### Entscheidung

Vor dem Finanzgericht hatten die Eltern keinen Erfolg mit ihrer Klage. Denn nach Auffassung der Richter sind von der Steuerpflicht nur Wirtschaftsgüter ausgenommen, die entweder im Zeitraum zwischen Anschaffung oder Fertigstellung und Veräußerung ausschließlich zu eigenen Wohnzwecken oder im Jahr der Veräußerung und in den beiden vorangegangenen Jahren zu eigenen Wohnzwecken genutzt wurden.

Zwar kann auch eine Nutzung zu eigenen Wohnzwecken angenommen werden, wenn die Wohnung an ein Kind überlassen wird. Diese Voraussetzung lag hier vor der Veräußerung der Wohnung nicht mehr vor, weil die Tochter wegen Erreichens der Altersgrenze einkommensteuerrechtlich nicht mehr zu berücksichtigen war. Die Wohnung wurde deshalb weder im Zeitraum zwischen Anschaffung und Veräußerung noch im Jahr der Veräußerung und in den beiden vorangegangenen Jahren ausschließlich durch unentgeltliche Überlassung an ein Kind zu eigenen Wohnzwecken genutzt.

## 1.2 Unterhalt: Lebenspartner sollte sich um eine Erwerbstätigkeit bemühen

Unterhaltsleistungen an den nichtehelichen Lebenspartner können grundsätzlich als außergewöhnliche Belastungen geltend gemacht werden. Einkünfte und Bezüge des Unterhaltsempfängers werden angerechnet. Geht er keiner Erwerbstätigkeit nach, kann es passieren, dass fiktive Einkünfte angesetzt werden.

### Hintergrund

Der Steuerpflichtige machte Unterhaltsaufwendungen für seine Lebensgefährtin mit dem Höchstbetrag zzgl. des Beitrags für die Krankenversicherung steuerlich geltend. Das Finanzamt verweigerte jedoch den Abzug als außergewöhnliche Belastung, da die Lebensgefährtin im streitigen Zeitraum keiner Erwerbstätigkeit nachgegangen war. Darüber hinaus waren keine Gründe ersichtlich, weshalb sie an einer Erwerbstätigkeit gehindert war.

### Entscheidung

Das Finanzgericht folgte den Argumenten des Finanzamts und wies die Klage ab. Unterhaltsleistungen sind u. a. nur dann abziehbar, wenn der Unterhaltsempfänger sich um eine Erwerbstätigkeit bemüht hat. Diese sog. Erwerbsobliegenheit umfasst dabei die Bemühungen um eine Erwerbstätigkeit in einem zeitlichen Umfang, die ein Erwerbstätiger für seinen Beruf aufwendet. Liegt eine Verletzung der Erwerbsobliegenheit vor, sind die objektiv erzielbaren fiktiven Einkünfte bei der Bedürftigkeitsprüfung anzusetzen.

Das Finanzgericht setzte deshalb bei Ermittlung der abzugsfähigen Unterhaltsaufwendungen des Steuerpflichtigen fiktive Einkünfte der Lebensgefährtin in Höhe von monatlich 400 EUR fest.

## 1.3 Bonuszahlungen der Krankenkasse kürzen nicht die Sonderausgaben

Erhält ein Steuerpflichtiger von seiner Krankenkasse Bonuszahlungen, weil er an bestimmten Vorsorge- und Gesundheitsprogrammen teilgenommen hat, wird der für Krankenversicherungsbeiträge zustehende Sonderausgabenabzug nicht um diese Zahlungen gekürzt.

### Hintergrund

Die Eheleute machten Arbeitnehmerbeiträge der Ehefrau (F) zur gesetzlichen Kranken- und Pflegeversicherung als Sonderausgaben geltend. Das Finanzamt kürzte diese Beiträge um 150 EUR, den F von der gesetzlichen Krankenkasse als Kostenerstattung für Gesundheitsmaßnahmen im Rahmen eines Bonusprogramms erhalten hatte. Durch das Bonusprogramm beteiligt sich die Krankenkasse mit einem Zuschuss von jährlich bis zu 150 EUR an den Kosten für bestimmte Vorsorge- und Gesundheitsmaßnahmen, die von den Versicherten privat finanziert werden.

### Entscheidung

Der Bundesfinanzhof entschied zugunsten der Eheleute und entschied, dass die Bonuszahlungen nicht mit den Krankenversicherungsbeiträgen verrechnet werden dürfen. Voraussetzung für den Sonderausgabenabzug ist, dass der Versicherte durch seine Aufwendungen (Beiträge) endgültig wirtschaftlich belastet ist. Die Belastung entfällt daher, wenn ihm diese Aufwendungen erstattet werden. Der Bonus ist jedoch keine Erstattungsleistung. Er steht nicht in unmittelbarem Zusammenhang mit den Versicherungsbeiträgen und wird auch nicht zur Minderung der Beitragslast gezahlt. Vielmehr hat F zusätzliche Gesundheitsaufwendungen getragen, die ihr von der Kasse erstattet wurden. Die Krankenversicherungsbeiträge können deshalb ungekürzt abgezogen werden.

## 1.4 Verbilligte Vermietung: Was ist die “ortsübliche Miete”?

Unter der “ortsüblichen Miete” ist bei der verbilligten Wohnraumüberlassung die Bruttomiete zu verstehen, also die Kaltmiete zuzüglich der Kosten, die auf den Mieter umgelegt werden dürfen.

### Hintergrund

Der Sohn (S) hatte eine Wohnung an seine Mutter (M) vermietet. S erklärte einen Verlust aus der Vermietung von 8.204 EUR. Als Werbungskosten machte er 11.228 EUR geltend.

Das Finanzamt berücksichtigte die Werbungskosten nur in Höhe von 62 %, da die von M gezahlte Kaltmiete nur 62 % der ortsüblichen Kaltmiete betragen habe. Dementsprechend kürzte es die negativen Vermietungseinkünfte. Nach Ansicht des S müssen bei der Berechnung jedoch nicht die Kaltmieten, sondern die Warmmieten zugrunde gelegt werden. Ausgehend von der ortsüblichen Warmmiete liegt die Entgeltlichkeitsquote bei 80 % der ortsüblichen Vergleichsmiete. Die Werbungskosten sind daher in vollem Umfang abziehbar. Auch das Finanzgericht bezog die Betriebskosten nicht in die Vergleichsrechnung mit ein.

### Entscheidung

Der Bundesfinanzhof gab dagegen dem S Recht, denn für die Berechnung der Entgeltlichkeitsquote ist nicht die Kaltmiete, sondern die ortsübliche Warmmiete (Bruttomiete) zugrunde zu legen. Das ist die ortsübliche Kaltmiete zuzüglich der umlagefähigen Kosten. Auf dieser Grundlage ermittelt sich die Entgeltlichkeitsquote und damit die Höhe des Werbungskostenabzugs.

## 1.5 Steuerhinterziehung: Wer trägt die Feststellungslast?

Werden Hinterziehungszinsen festgesetzt, muss das Finanzgericht vom Vorliegen der Voraussetzungen einer Steuerhinterziehung vollständig überzeugt sein. Denn nicht zulässig ist eine Entscheidung nach den Regeln der Feststellungslast zulasten des Steuerpflichtigen.

### Hintergrund

Die Mutter (M) hatte in der Schweiz befindliches Vermögen auf ein Konto einer Schweizer Bank übertragen, das auf den Namen ihrer Stieftochter (T) lautete. Für dieses Konto erhielt M von T eine Vollmacht. Dieses Konto wurde später geschlossen und der Gegenwert auf ein Konto einer anderen Schweizer Bank übertragen, das auf den Namen der M lautete. Das Finanzamt setzte gegenüber M Schenkungsteuer fest, und zwar für beide Vermögensübertragungen. Die Bescheide wurden bestandskräftig.

Darüber hinaus wurden wegen Hinterziehung der Schenkungsteuer Hinterziehungszinsen festgesetzt. Die dagegen gerichtete Klage wies das Finanzgericht ab. Denn T konnte trotz der Vollmacht der M frei über das Vermögen verfügen. Ein dem entgegenstehendes Treuhandverhältnis hatte M nicht nachgewiesen. Dafür trägt M aber die Feststellungslast.

### Entscheidung

Der Bundesfinanzhof folgte der Entscheidung des Finanzgerichts nicht. Denn dieses hat aufgrund seiner aus dem Gesamtergebnis des Verfahrens gewonnenen Überzeugung zu entscheiden, ob für die Festsetzung von Hinterziehungszinsen die Tatsachen vorliegen, die eine Steuerhinterziehung ergeben. Eine Entscheidung nach den Regeln der Feststellungslast zulasten des Steuerpflichtigen ist hier nicht zulässig. Bei einer Steuerhinterziehung gehört das Nichtvorliegen eines Treuhandverhältnisses zu den Tatsachen, für die das Finanzamt im Rahmen einer freigebigen Zuwendung die Feststellungslast trägt. Eine Ausnahme hiervon gilt nur dann, wenn es sich um eine bloße Behauptung handelt, für deren Richtigkeit keine Anhaltspunkte ersichtlich sind.

## 2 Unternehmer und Freiberufler

### 2.1 Teilweise Vermietung: Ist eine Geschäftsveräußerung dann auch teilweise steuerfrei?

Wird ein verpachtetes Geschäftshaus an einen Erwerber übertragen, setzt dieser aber die Verpachtung nur für einen Teil des Gebäudes fort, handelt es sich nur hinsichtlich dieses Grundstücksteils um eine nicht steuerbare Geschäftsveräußerung.

### Hintergrund

A errichtete ein Geschäftshaus. Das Erdgeschoss vermietete sie an ihren Ehemann B, das Obergeschoss an Dritte. A verzichtete für die Vermietungsumsätze auf die Umsatzsteuer-Befreiung und nahm für ihre Leistungen den vollen Vorsteuerabzug in Anspruch. Im Jahr 2007 verkaufte sie das Geschäftshaus an eine GmbH. Dabei verzichtete sie nicht auf die Steuerbefreiung für Umsätze, die unter das Grunderwerbsteuergesetz fallen. Die GmbH nutzte das Erdgeschoss für eigene unternehmerische Zwecke, setzte also nur die Mietverhältnisse mit Dritten unverändert fort.

A ging von einer nicht steuerbaren Geschäftsveräußerung im Ganzen aus und korrigierte den Vorsteuerabzug für das Jahr 2007 nicht. Das Finanzamt meinte abweichend davon, dass die Vorsteuer zu berichtigen ist, da weder ganz noch teilweise eine Geschäftsveräußerung vorliegt.

### Entscheidung

Der Bundesfinanzhof lehnte, entgegen der Auffassung des Finanzamts und des Finanzgerichts, hinsichtlich der an Dritte verpachteten Räume eine Änderung der Verhältnisse ab. Insoweit ist also die Lieferung des Gebäudes von A an die GmbH eine Geschäftsveräußerung und damit nicht steuerbar. Der Begriff der Geschäftsveräußerung umfasst die Übertragung eines Geschäftsbetriebs oder eines selbstständigen Unternehmensteils, mit dem eine selbstständige wirtschaftliche Tätigkeit fortgeführt werden kann. Entscheidend dafür ist die Lage im Zeitpunkt der Übertragung. Außerdem muss der Erwerber beabsichtigen, den übertragenen Geschäftsbetrieb oder Unternehmensteil zu betreiben.

Hinsichtlich der ursprünglich an B vermieteten Räume liegen die Voraussetzungen einer Geschäftsveräußerung nicht vor. Denn die GmbH hat diese Flächen nicht weiterhin vermietet, sondern für eigene Zwecke genutzt.

Der Bundesfinanzhof verwies die Sache an das Finanzgericht zurück. Dieses muss zur Feststellung der Höhe der Vorsteuerberichtigung den Inhalt und Umfang der Mietverträge mit den Dritten und die Gesamtfläche des Gebäudes ermitteln.

## 2.2 Wiedereinsetzung in den vorigen Stand: Wie genau muss der Antrag begründet werden?

Wird das Einspruchsschreiben rechtzeitig abgeschickt, aber dem Finanzamt verspätet zugestellt und dadurch die Einspruchsfrist verpasst, hilft ein Antrag auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand. Für die Antragsbegründung reicht es aus, wenn der Steuerpflichtige darlegt, an welchem Tag das Schriftstück in welcher Weise von wem auf den Weg zum Finanzamt gebracht wurde.

### Hintergrund

Der Steuerpflichtige legte gegen den Einkommensteuerbescheid 2012 vom 31.1.2014 Einspruch ein. Das Schreiben seiner Steuerberaterin war vom 26.2.2014. Das Einspruchsschreiben ging allerdings erst am 6.3.2014 und damit verspätet beim Finanzamt ein. Dies teilte das Finanzamt dem Steuerpflichtigen mit Schreiben vom 31.3.2014 mit.

Mit Schreiben vom 9.4.2014 beantragte die Steuerberaterin Wiedereinsetzung in den vorigen Stand. Dem Postausgangsbuch ist zu entnehmen, dass das Einspruchsschreiben am 26.2.2014 mit der Deutschen Post verschickt worden war. Die zuständige Bearbeiterin in der Kanzlei hatte das Schreiben am 26.2.2014 im Postausgangsbuch eingetragen und mit dem restlichen Schriftwechsel am Abend in den Briefkasten gesteckt.

Das Finanzamt sah die Begründung des Antrags auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand jedoch als nicht ausreichend an.

### Entscheidung

Das Finanzgericht gab dem Steuerpflichtigen dagegen Recht. Wird ein Wiedereinsetzungsantrag mit der fristgerechten Absendung eines beim Empfänger nicht oder verspätet eingegangenen Schriftstücks begründet, ist im Einzelnen auszuführen, wann, von wem und in welcher Weise es zur Post aufgegeben wurde. Dies muss durch Beweismittel glaubhaft gemacht werden.

Im vorliegenden Fall wurde innerhalb der Antragsfrist von der Steuerberaterin mitgeteilt, dass das Einspruchsschreiben am 26.2.2014 mit der Deutschen Post verschickt worden war. Auch hatte sie die aus ihrer Sicht bestehende Unerklärlichkeit der Fristversäumnis erläutert. Dies reicht nach Auffassung des Finanzgerichts für eine Antragsbegründung aus.

Die erst im Klageverfahren erfolgte Ergänzung des Vortrags zum Absendevorgang durch Benennung der Personen, die die Austragung aus dem Postausgangsbuch und den Einwurf in den nunmehr genau benannten Briefkasten vorgenommen haben, wertete das Finanzgericht als ergänzende Darlegung und nicht als neuen Wiedereinsetzungsgrund.

## 2.3 Häusliches Arbeitszimmer: Abtrennung durch Raumteiler genügt nicht

Ein häusliches Arbeitszimmer erfordert einen abgeschlossenen Raum mit Wänden und Türen. Dieser liegt nicht vor, wenn der Arbeitsbereich lediglich durch ein Sideboard mit Durchgang zum Rest des Zimmers abgetrennt ist.

### Hintergrund

A nutzte in seiner Wohnung die Kellerräume als Büro und Archiv. Im Obergeschoss befand sich das Wohn-/Esszimmer, das A sowohl zu Wohnzwecken als auch als Büro nutzte. Der Arbeitsbereich war durch ein 1 m hohes Sideboard abgetrennt. A konnte vom Arbeitsbereich aus am Sideboard vorbei den Rest des Zimmers betreten, in dem sich ein Tisch mit 4 Stühlen befand. Das Finanzamt und auch das Finanzgericht erkannten nur die Mietaufwendungen für die Kellerräume als Betriebsausgaben an. Die anteilig auf den Arbeitsbereich im Obergeschoss entfallenden Aufwendungen ließen sie unberücksichtigt.

### Entscheidung

Der Bundesfinanzhof lehnt für den durch ein Sideboard abgetrennten Arbeitsbereich ebenfalls den Abzug als Betriebsausgaben ab. Ein häusliches Arbeitszimmer ist seiner Ansicht nach ein Raum, der zum einen typischerweise mit Büromöbeln eingerichtet ist und zum anderen nahezu ausschließlich beruflich genutzt wird. Aufwendungen für in die private Sphäre eingebundene Räume, die bereits nach ihrem äußeren Erscheinungsbild nicht dem Typus des Arbeitszimmers entsprechen, können daher nicht als Betriebsausgaben oder Werbungskosten abgezogen werden. Denn die nahezu ausschließliche betriebliche Nutzung liegt weder vor bei einem gemischt genutzten und als Arbeitszimmer eingerichteten Raum noch bei einem abgetrennten Arbeitsbereich in einem auch zu Wohnzwecken genutzten Raum. Nur ein durch Wände und Türen abgeschlossener Raum kann deshalb ein häusliches Arbeitszimmer sein.

Ein Arbeitsbereich, der vom angrenzenden Wohnbereich aus durch einen offenen Durchgang ohne Türabschluss betreten werden kann oder der lediglich durch einen Raumteiler abgetrennt ist oder sich auf einer Empore befindet, kann aus diesem Grund nicht als häusliches Arbeitszimmer anerkannt werden.

## 2.4 Wann eine Berichtigung einer Rechnung rückwirkend möglich ist

Ermöglicht eine Rechnungsberichtigung dem Leistungsempfänger rückwirkend den Vorsteuerabzug? Oder ist der Vorsteuerabzug erst dann möglich, wenn die berichtigte Rechnung vorliegt? Mit diesen Fragen musste sich der Europäische Gerichtshof auseinandersetzen.

### Hintergrund

Eine deutsche GmbH hatte aus Gutschriften und Rechnungen den Vorsteuerabzug vorgenommen. Die Abrechnungen enthielten jedoch keine Steuernummer oder Umsatzsteuer-Identifikationsnummern der leistenden Unternehmer. Nach einer Betriebsprüfung wurde deshalb der Vorsteuerabzug für den Zeitraum der Vorlage der nicht ordnungsgemäßen Rechnungen versagt. Noch während der laufenden Außenprüfung legte die GmbH dem zuständigen Finanzamt berichtigte Abrechnungen vor, in denen die Steuernummer bzw. die Umsatzsteuer-Identifikationsnummern des jeweils leistenden Unternehmers enthalten waren. Trotzdem erließ das Finanzamt geänderte Steuerbescheide, in denen die Vorsteuerbeträge aus den Rechnungen nicht berücksichtigt wurden.

### Entscheidung

Der Europäische Gerichtshof hat die Rechnungsberichtigung in dem vorliegenden Fall zugelassen, und zwar mit Wirkung für die Vergangenheit. Eine rückwirkende Rechnungsberichtigung ist mit gemeinschaftsrechtlichen Grundsätzen vereinbar.

Zwar können Mitgliedstaaten Sanktionen für den Fall der Nichterfüllung der formellen Bedingungen für die Ausübung des Vorsteuerabzugsrechts vorsehen. Der Vorsteuerabzug darf aber nicht versagt werden, diese Sanktion kann nicht in Betracht kommen.

Mögliche Sanktionen wären z. B. die Auferlegung einer Geldbuße oder eine finanzielle Sanktion, die aber in einem angemessenen Verhältnis zur Schwere des Verstoßes stehen muss. Eine pauschale Versagung des Vorsteuerabzugs würde über die gemeinschaftsrechtlichen Ziele der genauen Erhebung der Steuer und der Verhinderung von Steuerhinterziehung hinausgehen.

Die Frage, ob eine Rechnungsberichtigung noch rechtzeitig erfolgt ist, wenn sie erst im Rahmen des Rechtsbehelfsverfahrens vorgelegt wird, wurde vom Europäischen Gerichtshof nicht beantwortet. Da im vorliegenden Verfahren die berichtigten Rechnungen noch im Betriebsprüfungsverfahren vorgelegt worden und damit nicht verspätet waren, war diese Frage im vorliegenden Verfahren nicht klärungsbedürftig.

## 2.5 Grundstücksschenkung: Wert einer Auflage unterliegt der Grunderwerbsteuer

Wird ein Grundstück unter einer Auflage, z. B. eines Wohnrechts, verschenkt, unterliegt der Wert der Auflage der Grunderwerbsteuer. Dies gilt auch dann, wenn die Schenkung insgesamt von der Schenkungsteuer befreit ist.

### Hintergrund

Die Miteigentümerin eines bebauten Grundstücks schenkte ihren hälftigen Miteigentumsanteil einem gemeinnützigen Verein. An einer Wohnung behielt sie sich jedoch das dingliche Wohnrecht vor.

Für die Ermittlung der Grunderwerbsteuer legte das Finanzamt den Kapitalwert des Wohnungsrechts zugrunde. Dieser wurde hälftig dem Verein zugerechnet. Der Verein argumentierte dagegen, dass der Wert der Auflage nur dann der Grunderwerbsteuer unterliegt, wenn die Auflage bei der Schenkungsteuer abziehbar ist. Im vorliegenden Fall ist jedoch die Zuwendung wegen des gemeinnützigen Empfängers von der Schenkungsteuer befreit gewesen. Das Finanzgericht wies die Klage ab.

### Entscheidung

Der Bundesfinanzhof hat entschieden, dass der Wert der Auflage der Grunderwerbsteuer unterliegt, obwohl die Grundstücksschenkung insgesamt wegen der Zuwendung an den gemeinnützigen Verein von der Schenkungsteuer befreit ist. Das Gesetz stellt allein darauf ab, dass die Auflage bei der Schenkungsteuer "abziehbar ist". Dadurch hat der Gesetzgeber klargestellt, dass Auflagen, die bei der Schenkungsteuer nicht abziehbar sind, sondern nur zu einer Stundung der Steuer führen, der Bemessung der Grunderwerbsteuer nicht zugrunde gelegt werden dürfen.

Es spielt für die Festsetzung der Grunderwerbsteuer also keine Rolle, ob die Schenkungsteuer tatsächlich festgesetzt wurde und ggf. mit welchem Wert die Auflage sich dabei auswirkte. Die Grundstücksschenkung erfolgte unter dem Vorbehalt eines Wohnrechts. Dabei handelt es sich um eine Nutzungs- oder Duldungsaufgabe, deren Wert bei der Schenkungsteuer abziehbar ist. Die Abziehbarkeit bei der Schenkungsteuer hat für die Grunderwerbsteuer zur Folge, dass der Grundstückserwerb mit dem Wert der Auflage grunderwerbsteuerpflichtig ist.

### 3.1 Arbeitnehmerfinanzierte Altersversorgung: Verdeckte Gewinnausschüttung ja oder nein?

Beruhet eine Altersversorgung auf einer Entgeltumwandlung, liegt mangels Aufwendungen der GmbH keine verdeckte Gewinnausschüttung vor.

#### Hintergrund

Eine GmbH hatte ihrem beherrschenden Gesellschafter-Geschäftsführer A eine Pensionszusage erteilt. Diese wurde in 2010 auf eine rückgedeckte Unterstützungskasse umgestellt. Zudem wurden die Beiträge an die Unterstützungskasse durch eine Entgeltumwandlung aus dem bisher zugesagten Grundgehalt des A erbracht. Das Finanzamt wertete diese Änderung als eine verdeckte Gewinnausschüttung. Denn A war bereits 58 Jahre alt und damit der sog. Erdienenszeitraum kürzer als 10 Jahre.

#### Entscheidung

Das Finanzgericht sah das anders. Bei einer arbeitnehmerfinanzierten Altersversorgung stammen die Beiträge aus den dem Arbeitnehmer vertraglich zustehenden Gehaltsansprüchen. Damit werden die Aufwendungen wirtschaftlich durch den Arbeitnehmer im Rahmen der Entgeltumwandlung selbst getragen. Bei einer Entgeltumwandlung tritt also bei der Kapitalgesellschaft keine Vermögensminderung ein. Damit fehlt es an einer essentiellen Voraussetzung für eine verdeckte Gewinnausschüttung.

Es kommt auch dann nicht zu einer verdeckten Gewinnausschüttung, wenn zwischen dem Zeitpunkt der Vereinbarung der Altersversorgung und dem der erstmaligen Rentenzahlung nur ein Zeitraum von 8 Jahren liegt.

### 3.2 Schädliche Beteiligung: Ist ein Verlustrücktrag trotzdem möglich?

Werden bei einer Kapitalgesellschaft innerhalb von 5 Jahren mehr als 25 % des gezeichneten Kapitals an einen Erwerber übertragen, können die bis zum Beteiligungserwerb nicht genutzten Verluste steuerlich nicht mehr abgezogen werden. Das Gleiche gilt bei der Übertragung von Mitgliedschaftsrechten, Beteiligungsrechten oder Stimmrechten. Der Verlustrücktrag wird damit allerdings nicht eingeschränkt.

#### Hintergrund

Eine Gesellschafterin übertrug ihre Beteiligung an einer GmbH in Höhe von 50 % auf die beiden anderen Gesellschafter. Der Klägerin entstand ein Verlust, den sie in das Vorjahr zurücktragen wollte. Das Finanzamt wollte jedoch wegen der Anteilsübertragung den Verlust nur anteilig berücksichtigen.

#### Entscheidung

Die hiergegen erhobene Klage der GmbH hatte Erfolg. Das Finanzgericht ließ entgegen dem Finanzamt den Verlustrücktrag in vollem Umfang zu. Die gesetzliche Regelung soll nur verhindern, dass früher entstandene Verluste durch einen Beteiligungserwerb wirtschaftlich übertragen und durch personell veränderte Gesellschaften genutzt werden könnten. Eine solche personelle Veränderung liegt bei einem Verlustrücktrag aber nicht vor. Den Verlust nutzen nur diejenigen Anteilseigner, die ihn während ihrer Beteiligungszeit auch erwirtschaftet haben.

### 3.3 Handelt es sich bei einem Gehaltsverzicht eines Gesellschafters um Arbeitslohn?

Eine verdeckte Einlage führt nur dann zum Zufluss von Arbeitslohn, wenn der Gesellschafter nach Entstehung seines Gehaltsanspruchs aus gesellschaftsrechtlichen Gründen auf diesen verzichtet.

#### Hintergrund

X war alleiniger Geschäftsführer einer GmbH und an dieser mit 35 % beteiligt. In seiner Einkommensteuererklärung erklärte X einen Bruttoarbeitslohn von rund 45.000 EUR sowie Werbungskosten von 10.000 EUR. In der Lohnsteuerbescheinigung war dagegen ein Bruttoarbeitslohn von 68.000 EUR ausgewiesen. Diesen legte das Finanzamt der Steuerberechnung zugrunde. Die Differenz ergab sich daraus, dass X wegen finanzieller Schwierigkeiten der GmbH für 4 Monate auf sein Gehalt verzichtet hatte. Das Finanzgericht folgte diesem Argument und gab der Klage des X statt.

#### Entscheidung

Der Bundesfinanzhof hob dieses Urteil auf und verwies die Sache an das Finanzgericht zurück.

Verzichtet ein Gesellschafter auf seinen Vergütungsanspruch, kann dies zum Zufluss des Forderungswerts führen, soweit damit eine verdeckte Einlage erbracht wird. Als verdeckte Einlagen sind allerdings nur Wirtschaftsgüter geeignet, die das Vermögen der Kapitalgesellschaft vermehrt haben. Ob das der Fall ist, bestimmt sich nach Bilanzrecht. Abzustellen ist deshalb darauf, inwieweit Posten in die Bilanz hätten eingestellt werden müssen, wenn die Bilanz zum Zeitpunkt des Verzichts erstellt worden wäre.

Hat X vor Entstehung des jeweiligen Gehaltsanspruchs verzichtet, wurde er von vornherein unentgeltlich tätig, sodass es nicht zu einer Vermögensmehrung bei der GmbH kam. Bei einem Verzicht auf einen bereits entstandenen Anspruch aus gesellschaftsrechtlichen Gründen erbringt der Geschäftsführer eine zum Zufluss führende verdeckte Einlage.

Das Finanzgericht muss jetzt festzustellen, wie die Gehälter bei der GmbH ausgezahlt wurden bzw. wann die Anweisung erging, die streitigen Monatsgehälter ausnahmsweise nicht auszuzahlen. Ferner ist ein Fremdvergleich vorzunehmen. Liegen danach verdeckte Einlagen vor, sind diese mit dem Teilwert zu bewerten.



## Beratungsangebot

Die vorstehenden Ausführungen und Beiträge sind nach bestem Wissen und Kenntnisstand verfasst worden. Es handelt sich nicht um abschließende Informationen und ersetzt keine Beratung. Eine Haftung für den Inhalt dieses Informationsbriefs kann daher nicht übernommen werden.

Wir analysieren individuell Ihre persönliche Situation, zeigen Ihnen Vor- und Nachteile auf und geben Ihnen Gestaltungsempfehlungen. Bitte schauen Sie dazu auch auf [www.skp-steuerberater.com](http://www.skp-steuerberater.com).

Teilen Sie uns bitte mit, wenn Sie in Zukunft von uns keine weiteren Informationen mehr erhalten wollen!

*Sie haben noch Fragen? Bitte zögern Sie nicht uns anzusprechen, wir beraten Sie gerne.*

**WIR sind gerne für SIE da!**

**IHR**

**SKP-Team**

## Anfahrtsbeschreibung

Liebe Mandanten,

damit Sie uns bei Ihrem nächsten Besuch gut erreichen, beachten Sie bitte, dass sich unsere Parkplätze in der Sachsenstraße (Einbahnstraße) befinden. Die Sachsenstraße ist über die Heinrich-Wieland-Allee zu erreichen.

