



Dr. Schmitt | Klumpp | Partner mbB
Steuerberatungsgesellschaft

Mandanten-Informationsbrief November 2017

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 unseren Mandanteninformationen gerne auf dem Laufenden. Zögern Sie nicht, uns auf einzelne Punkte anzusprechen, wir beraten Sie gerne!

Inhalt

1. Privatbereich:

- 1.1 Ehrenamtliche Tätigkeit mit Aufwandsentschädigung ist nicht automatisch eine geringfügige Beschäftigung
- 1.2 Eltern müssen nach Elternzeit keine Schlechterstellung im Beruf hinnehmen
- 1.3 Doppelte Haushaltsführung: Auch während der Elternzeit können die Kosten der Zweitwohnung absetzbar sein
- 1.4 Mieter beschädigt Wohnung: Sofortabzug oder Abschreibung?

2. Unternehmer und Freiberufler:

- 2.1 Ist das Brötchen belegt? Ein kleiner Unterschied mit lohnsteuerlichen Folgen
- 2.2 Gilt bei einer Überlassung der Ferienwohnung der ermäßigte Steuersatz?
- 2.3 Wenn ein geplantes Projekt nicht verwirklicht wird: Gewerblicher Grundstückshandel oder Liebhaberei?
- 2.4 Sollbesteuerung: Ist eine mehrjährige Vorfinanzierung rechtmäßig?
- 2.5 Wann dürfen vergebliche Aufwendungen geltend gemacht werden?

3. GmbH-Gesellschafter/-Geschäftsführer:

- 3.1 GmbH & Still: Voraussetzungen für die Anerkennung einer Mitunternehmerschaft
- 3.2 Rechtsprechungsänderung zu eigenkapitalersetzenden Finanzierungshilfen
- 3.3 Einheits-GmbH & Co. KG: Wann liegt eine gewerbliche Prägung vor?

1. Privatbereich

1.1 Ehrenamtliche Tätigkeit mit Aufwandsentschädigung ist nicht automatisch eine geringfügige Beschäftigung

Wer ein Ehrenamt ausübt und dabei Verwaltungsaufgaben übernimmt, für die er eine pauschale Aufwandsentschädigung erhält, gilt nicht gleich als geringfügig Beschäftigter. Deshalb müssen für diese Tätigkeit keine Sozialversicherungsbeiträge abgeführt werden.

Hintergrund

Eine Kreishandwerkerschaft sollte für einen ehrenamtlich tätigen Kreishandwerksmeister pauschale Arbeitgeberbeträge zur gesetzlichen Rentenversicherung in Höhe von rund 2.600 EUR nachzahlen. Der Handwerker, der als Elektromeister selbstständig und gleichzeitig im Ehrenamt Vorsitzender des Vorstands ist, erhielt eine Aufwandsentschädigung in Höhe von ca. 7.000 EUR im Jahr. Die Deutsche Rentenversicherung Bund vertrat die Auffassung, dass hier eine geringfügige Beschäftigung vorlag. Denn der Handwerker erfüllte nicht nur repräsentative Funktionen, sondern übernahm auch Verwaltungsaufgaben und war insoweit weisungsgebunden.

Entscheidung

Das Bundessozialgericht entschied, dass die ehrenamtliche Tätigkeit des Kreishandwerksmeisters nicht die Kriterien einer abhängigen Beschäftigung erfüllte. Damit waren auch keine Sozialabgaben fällig. Dessen Tätigkeiten unterschieden sich von denen eines Arbeitnehmers. Denn dieser erbringt seine Arbeitsleistung gegen ein Entgelt zu Erwerbszwecken. Ehrenämter hingegen zeichnen sich dadurch aus, dass sie einen ideellen und gemeinnützigen Zweck verfolgen.

Die Zahlung einer pauschalen Aufwandsentschädigung, die nicht auf den Cent genau dem tatsächlichen Aufwand entsprach, war hier unerheblich. Darüber hinaus war die Wahrnehmung von Verwaltungsaufgaben, z. B. die Einberufung und Leitung von Gremiensitzungen, unschädlich. Denn diese waren nachweislich mit dem Ehrenamt verbunden gewesen.

1.2 Eltern müssen nach Elternzeit keine Schlechterstellung im Beruf hinnehmen

Keht ein Elternteil aus der Elternzeit zurück, muss ihm ein gleichwertiger oder ähnlicher Arbeitsplatz angeboten werden. Deshalb darf eine Beamtin auf Probe status- und besoldungsrechtlich nach der Elternzeit nicht niedriger eingestuft werden als vorher.

Hintergrund

Eine Beamtin auf Lebenszeit mit Besoldungsgruppe A 16 wurde unter Berufung in das Beamtenverhältnis auf Probe mit Besoldungsgruppe B 2 befördert. Sie wurde daraufhin in eine Planstelle der Besoldungsgruppe B 2 eingewiesen, die Leitungsaufgaben beinhaltete. Die Probezeit für ein solches Amt mit leitender Funktion beträgt 2 Jahre und kann nicht verlängert werden. Die Beamtin trat den Dienst jedoch nicht an, denn zunächst erkrankte sie schwangerschaftsbedingt dienstunfähig und befand sich anschließend im Mutterschaftsurlaub. Danach nahm sie Erholungsurlaub und Elternzeit in Anspruch. In der Zwischenzeit wurde das Aufgabengebiet der Beamtin auf Probe erneut ausgeschrieben und besetzt. Der Beamtin wurde per Bescheid mitgeteilt, dass sie die 2-jährige Probezeit nicht erfolgreich abgeschlossen hatte, sodass das Beamtenverhältnis auf Probe beendet war. Ihr wurde wieder das frühere Amt mit der Besoldungsgruppe A 16 übertragen.

Die Beamtin erhob Klage beim Verwaltungsgericht. Dieses hatte Zweifel an einer Vereinbarkeit des Bescheids und der zugrunde liegenden landesrechtlichen Regelung mit europäischen Richtlinien. Über die Frage hatte deshalb der Europäische Gerichtshof entschieden.

Entscheidung

Der Europäische Gerichtshof entschied zugunsten der Beamtin. Ihr darf nach der Rückkehr aus der Elternzeit kein status- und besoldungsrechtlich niedrigeres Amt übertragen werden. Denn ein Arbeitnehmer hat das Recht, an seinen früheren Arbeitsplatz zurückzukehren oder, wenn das nicht möglich ist, eine gleichwertige oder ähnliche Arbeit zugewiesen zu bekommen. Die Rechte, die der Arbeitnehmer zu Beginn der Elternzeit erworben hatte oder dabei war zu erwerben, bleiben bis zum Ende der Elternzeit bestehen. Der Arbeitgeber muss daher gewährleisten, dass die Beamtin die Probezeit unter den gleichen Bedingungen fortsetzen kann wie vor dem Antritt der Elternzeit.

Sollte die gleiche Stelle nicht mehr verfügbar sein, muss die Beamtin kein erneutes Auswahlverfahren für eine andere gleichwertige Stelle durchlaufen. Denn immerhin hatte sie bereits ein Auswahlverfahren erfolgreich abgeschlossen. Ansonsten würde die Gefahr bestehen, dass sie in einem weiteren Auswahlverfahren nicht berücksichtigt werden würde.

1.3 Doppelte Haushaltsführung: Auch während der Elternzeit können die Kosten der Zweitwohnung absetzbar sein

Behält ein Elternteil während der Elternzeit die Wohnung am Arbeitsort, können die dadurch entstehenden Kosten weiterhin als Werbungskosten geltend gemacht werden. Voraussetzung ist allerdings, dass dafür ausschließlich berufliche Gründe vorliegen.

Hintergrund

Die Klägerin war in B angestellt als Augenärztin tätig. Mit der Geburt ihrer Tochter zog sie zu ihrem Lebensgefährten an einen anderen Ort und beantragte Elternzeit. Der Familienwohnsitz sollte mit dem Kind am Wohnort des Lebensgefährten bleiben. Darüber hinaus wollte die Klägerin nach dem Ende der Elternzeit wieder auf ihrer früheren Vollzeitstelle arbeiten. Da in B ein starker Wohnungsmangel herrscht und die bisherige Wohnung preisgünstig war, behielt sie die Wohnung weiter bei und kündigte sie nicht.

Nachdem sich für die Klägerin andere berufliche Möglichkeiten aufgetan hatten, nahm sie ihre Arbeit in B nicht wieder auf.

Die von ihr geltend gemachten Mehraufwendungen für eine doppelte Haushaltsführung in B erkannte das Finanzamt nicht an.

Entscheidung

Das Finanzgericht gab im Ergebnis der Klägerin Recht. Zwar handelt es sich nicht um Kosten für eine beruflich veranlasste doppelte Haushaltsführung. Denn im maßgeblichen Zeitraum führte die Klägerin in dieser Wohnung gar keinen Haushalt. Die Aufwendungen sind jedoch als Werbungskosten anderer Art abziehbar. Die Klägerin hatte ein unbefristetes und ungekündigtes Arbeitsverhältnis, das sie zunächst nach Ende der Mutterschutz- und Elternzeit wieder aufnehmen wollte. Dazu kam, dass am Arbeitsort, einer Großstadt mit stark angespanntem Mietmarkt, eine neue Wohnung nur schwer zu finden gewesen wäre und sie zudem eine erheblich höhere Miete hätte zahlen müssen. Deshalb liegen nach Ansicht des Gerichts ausschließlich berufliche Gründe für das Beibehalten der Wohnung vor.

1.4 Mieter beschädigt Wohnung: Sofortabzug oder Abschreibung?

Verursacht der Mieter nach Anschaffung der vermieteten Immobilie schuldhaft einen Schaden, können die Aufwendungen für die Beseitigung als Werbungskosten sofort abziehbar sein und müssen nicht mit 2 % jährlich abgeschrieben werden.

Hintergrund

Die Klägerin hatte eine vermietete, mangelfreie Eigentumswohnung gekauft und war als Vermieterin in den Mietvertrag eingetreten. Nach Unstimmigkeiten mit der Mieterin kam es zur Kündigung des Mietverhältnisses. Bei der Rückgabe der Wohnung stellte die Klägerin fest, dass die Mieterin umfangreiche Schäden an der Wohnung verursacht hatte. Insbesondere waren Scheiben an Türen eingeschlagen, Bodenfliesen zerstört und Wände mit Schimmel befallen. Insgesamt beliefen sich die Schäden auf 20.000 EUR.

Da sie diesen Betrag bei der Mieterin wegen deren Zahlungsunfähigkeit nicht Beitreiben konnte, machte die Vermieterin die Kosten für die Beseitigung der Schäden als sofort abzugsfähigen Erhaltungsaufwand geltend. Das Finanzamt war dagegen der Ansicht, dass es sich um anschaffungsnahe Herstellungskosten handelte und ein Sofortabzug nicht möglich war. Die Kosten könnten nur im Rahmen der Absetzungen für Abnutzung anteilig mit 2 % über einen Zeitraum von 50 Jahren geltend gemacht werden.

Entscheidung

Der Bundesfinanzhof entschied zugunsten der Vermieterin.

Zu den Herstellungskosten, die der Absetzungen für Abnutzung unterliegen, gehören nach dem gesetzlichen Wortlaut sämtliche Aufwendungen für bauliche Maßnahmen, die für eine Instandsetzung und Modernisierung im Zusammenhang mit der Anschaffung des Gebäudes anfallen, wie Schönheitsreparaturen oder die Herstellung der Betriebsbereitschaft.

Kosten für Instandsetzungsmaßnahmen zur Beseitigung eines Schadens, der bei der Anschaffung nicht vorhanden war, sondern nachweislich erst später durch das schuldhafte Handeln des Mieters am Gebäude verursacht worden ist, werden jedoch nicht den anschaffungsnahe Herstellungskosten zugeordnet. Solche Aufwendungen können als Erhaltungsaufwand und damit als Werbungskosten sofort abgezogen werden.

2.1 Ist das Brötchen belegt? Ein kleiner Unterschied mit lohnsteuerlichen Folgen

Stellt ein Arbeitgeber unbelegte Brötchen und Heißgetränke seinen Mitarbeitern zur Verfügung, handelt es sich dabei nicht um ein Frühstück nach der Sozialversicherungsentgeltordnung und damit auch nicht um einen lohnsteuerpflichtigen Sachbezug. Denn ohne Belag oder Brotaufstrich ist das keine richtige Mahlzeit.

Hintergrund

Ein Arbeitgeber stellte an jedem Arbeitstag verschiedene Brötchen und Heißgetränke für die Mitarbeiter, aber auch für Kunden und Gäste, unentgeltlich zum Verzehr zur Verfügung. Üblicherweise wurden die Backwaren während der Frühstückspause verzehrt. Aufschnitt, Brotaufstriche oder sonstige Beläge gab es nicht.

Das Finanzamt erkannte in diesem Angebot ein Frühstück und damit eine unentgeltliche Zurverfügungstellung einer Mahlzeit an die Arbeitnehmer. Dies wurde deshalb mit den Sachbezugswerten nach der Sozialversicherungsentgeltverordnung bewertet und der entsprechende Betrag als lohnsteuerpflichtiger Sachbezug angesetzt. Die Freigrenze von 44 EUR war darauf nicht anwendbar.

Entscheidung

Das Finanzgericht sah das anders und entschied, dass trockene Brotwaren und ein Heißgetränk nicht die Anforderungen genügen, die nach der Sozialversicherungsentgeltverordnung an ein Frühstück zu stellen sind. Zum Mindeststandard eines Frühstücks in Form von Brötchen oder Backwaren in Kombination mit Getränken gehört nämlich auch ein entsprechender Brotaufstrich.

Für die zur Verfügung gestellte Kost wird deshalb kein Sachbezugswert angesetzt. Wenn die Vorteile durch diese Sachbezüge nach Anrechnung der vom Steuerpflichtigen gezahlten Entgelte insgesamt 44 EUR im Kalendermonat nicht übersteigen, bleiben diese außer Ansatz. Im Urteilsfall wurde diese Grenze bei durchschnittlich 20 Arbeitstagen im Monat und Kosten von 0,60 EUR pro Brötchen nicht überschritten, sodass kein geldwerter Vorteil versteuert werden musste.

2.2 Gilt bei einer Überlassung der Ferienwohnung der ermäßigte Steuersatz?

Mit dieser Frage beschäftigte sich der Bundesfinanzhof - und legte sie dem Europäischen Gerichtshof vor. Dieser muss klären, ob die Überlassung von Ferienwohnungen der Margenbesteuerung und zusätzlich der Steuersatzermäßigung unterliegt.

Hintergrund

Die A-Gesellschaft betrieb ein Reisebüro und vermietete im eigenen Namen Häuser im Inland sowie in Österreich und Italien zu Urlaubszwecken an Privatkunden. Sie mietete die Häuser für die Zeiträume der eigenen Vermietung von dem jeweiligen Eigentümer an. Die Kundenbetreuung vor Ort übernahm entweder der jeweilige Eigentümer oder deren Beauftragte. Neben der Bereitstellung der Unterkunft gehörten zu den angebotenen Leistungen auch die Reinigung der Unterkunft und Wäsche- und Brötchenservice.

A berechnete die Steuer nach der sog. Margenbesteuerung für Reiseleistungen. Zusätzlich beantragte sie die Anwendung des ermäßigten Steuersatzes von 7 % für die Vermietung von Wohn- und Schlafräumen zur kurzfristigen Beherbergung von Fremden.

Das Finanzamt wendete die Margenbesteuerung und den Regelsteuersatz an, da die Leistungen der A nicht im Katalog der Steuersatzermäßigungen genannt sind. Das Finanzgericht entschied ebenso.

Entscheidung

Nach der Rechtsprechung des EuGH sind Leistungen eines Reiseveranstalters, die nur die Unterkunft (z. B. in einer Ferienwohnung) und nicht die Beförderung des Reisenden umfassen, nicht von der Anwendung der Margenbesteuerung ausgeschlossen. Zwar ist der Bundesfinanzhof dieser Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofs bisher gefolgt, nunmehr hat er unter Berücksichtigung neuerer Rechtsprechung zur Haupt- und Nebenleistung jedoch Zweifel daran.

Die Überlassung einer Ferienwohnung unterliegt als kurzfristige Beherbergung von Fremden für sich betrachtet der Steuersatzermäßigung auf 7 %. Denn bei der Unterrichtung und Beratung durch das Reisebüro handelt es sich lediglich um eine Nebenleistung zur Hauptleistung.

Zur kombinierten Anwendung von Margenbesteuerung und Steuersatzermäßigung liegt noch keine Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofs vor. Der Bundesfinanzhof hält die kombinierte Anwendung grundsätzlich für möglich. Für die kombinierte Anwendung spricht, den jeweiligen Umsatz eines Reisebüros darauf zu prüfen, ob nach dem Leistungsgegenstand dieses Umsatzes zugleich auch die Voraussetzungen der Steuersatzermäßigung erfüllt sind. Dagegen spricht, dass die "Umsätze von Reisebüros" als solche zu betrachten sind und bereits in dieser Eigenschaft von der Steuerermäßigung ausgeschlossen sein könnten, da sie nicht eigens im Anhang zur Richtlinie aufgeführt sind.

2.3 Wenn ein geplantes Projekt nicht verwirklicht wird: Gewerblicher Grundstückshandel oder Liebhaberei?

Hält ein Steuerpflichtiger ein verlustbringendes Grundstück und zeigt er weder Verkaufsbemühungen noch strukturiert er seinen Betrieb um oder gibt ihn auf, kann es zur Liebhaberei kommen.

Hintergrund

X erwarb im Jahr 1992 für 150.000 EUR ein 2.500 qm großes Grundstück. Er stellte einen Bauantrag für die Errichtung eines Büro- und Boardinghauses. Der Versuch, das Grundstück mit zu errichtendem Gebäude zu veräußern, scheiterte. In 1995 wurde der Bauantrag zurückgewiesen. Angedachte weitere Projekte (Verkauf zum Betrieb einer Tankstelle oder eines Outletcenters) zerschlugen sich. Trotz Inserierung im Internet wurde das Grundstück bis zum Jahr 2014 nicht verkauft.

Seit dem Jahr 1992 machte X Verluste aus dem Grundstück geltend. Für 2005 beantragte er wegen der Teilwertabschreibung des Grundstücks den Abzug eines gewerblichen Verlustes von rund 106.000 EUR. Das Finanzamt lehnte das ab.

Entscheidung

Der Bundesfinanzhof folgte den Argumenten des Finanzamts und wies die Klage ab. Denn auch wenn ursprünglich eine Gewinnerzielungsabsicht des X vorlag, kann diese nachträglich wieder entfallen. Das bewirkt keine Betriebsaufgabe, sondern einen erfolgsneutralen Strukturwandel vom Gewerbebetrieb zur Liebhaberei. Von diesem Zeitpunkt an sind die laufenden Ergebnisse ebenso irrelevant wie wenn die Gewinnerzielungsabsicht von Beginn an gefehlt hätte.

Im Streitfall war die Gewinnerzielungsabsicht schon vor 2005 nachträglich entfallen. Denn nachdem der Kaufinteressent das Projekt Ende 1994 abgesagt hatte, hatte sich der ursprüngliche Plan des X zerschlagen. Von da an begann eine kontinuierliche Verlustperiode. Das Grundstück verlor an Wert und es erwies sich als unmöglich, ein anderes gewinnbringendes Konzept zu finden. X reagierte auf die zunehmenden Vermarktungsschwierigkeiten nur unzureichend und unternahm nichts, was als geeignete Grundstücksentwicklungsmaßnahme verstanden werden konnte. X hat die Angelegenheit vielmehr im Wesentlichen sich selbst überlassen und sich nicht weiter um eine Baugenehmigung bemüht. Seine Aktivitäten erschöpften sich in einer durch die Realität nicht gedeckten Hoffnung, durch Inserate einen Zufallstreffer zu erzielen.

2.4 Sollbesteuerung: Ist eine mehrjährige Vorfinanzierung rechtmäßig?

Ist ein Unternehmer verpflichtet, die geschuldete Umsatzsteuer vorzufinanzieren, auch wenn er die Vergütung erst 2 Jahre nach Leistungserbringung erhalten kann.

Hintergrund

X war als Spielervermittlerin im Profifußball tätig. Sie versteuerte ihre Umsätze nach vereinbarten Entgelten. Von den Vereinen erhielt sie bei erfolgreicher Vermittlung eines Spielers Provisionszahlungen. Voraussetzung für den Vergütungsanspruch war u. a., dass der Spieler beim neuen Verein einen Arbeitsvertrag unterschreibt. Die Provisionen wurden dann in Raten verteilt auf die Laufzeit des Arbeitsvertrags gezahlt.

Das Finanzamt ging davon aus, dass X ihre im Jahr 2012 erbrachten Vermittlungsleistungen für 3 Spieler bereits in 2012 versteuern musste, auch wenn sie Teile des Entgelts für diese Vermittlungen erst im Jahr 2015 beanspruchen konnte. Das Finanzamt verlangte dementsprechend bereits im Jahr 2012 die Umsatzsteuer für die erst 2015 fälligen Provisionen. Dagegen wehrte sich X mit ihrer Klage.

Entscheidung

Der Bundesfinanzhof setzte das Revisionsverfahren aus und leitete ein Vorabentscheidungsersuchen an den Europäischen Gerichtshof ein.

Nach dem gesetzlichen Wortlaut ist nur entscheidend, ob die Lieferung oder die Leistung erbracht wurde. Ob das Entgelt vereinnahmt werden kann, spielt keine Rolle. Der Bundesfinanzhof zweifelt daran, ob diese unbedingte Entstehung des Steueranspruchs gerechtfertigt ist. Denn als Folge muss der Unternehmer die von ihm für den Zeitraum der Leistungserbringung geschuldete Steuer über einen Zeitraum von mehreren Jahren vorfinanzieren. Dabei stellt der Bundesfinanzhof auch die Frage der Vereinbarkeit der unterschiedlichen Behandlung vereinnahmter Entgelte bei der Soll-Versteuerung und bei der Ist-Versteuerung mit dem Gleichheitsgrundsatz. Schließlich möchte der Bundesfinanzhof auch geklärt haben, ob die Mitgliedstaaten befugt sind, bereits für den Besteuerungszeitraum der Steuerentstehung von einer Berichtigung der Steuerbemessungsgrundlage auszugehen, wenn der Unternehmer den zu vereinnahmenden Betrag mangels Fälligkeit erst nach über 2 Jahren vereinnahmen kann.

2.5 Wann dürfen vergebliche Aufwendungen geltend gemacht werden?

Auch wenn der Erwerb einer Beteiligung Voraussetzung dafür ist, dass ein Anstellungsvertrag überhaupt erst geschlossen wird, liegen keine Werbungskosten vor. Das gilt auch dann, wenn die angestrebte Anstellung nicht zustande kommt.

Hintergrund

R vereinbarte mit den Mehrheitsgesellschaftern der A-Unternehmensgruppe, dass er in der zu gründenden A-AG eine Vorstandsposition übernehmen sollte. Voraussetzung dafür war die Hinterlegung von 75.000 EUR, die dem Erwerb einer 10%-Beteiligung des R an der A-AG dienen sollte. Wenige Monate, nachdem R den Betrag gezahlt hatte, wurde ihm bekannt, dass der hinterlegte Betrag abredewidrig verwendet worden war. Er erklärte daraufhin seinen Rücktritt und forderte die Rückzahlung des Betrags von 75.000 EUR. Die Rückforderung blieb erfolglos.

Im Klageverfahren beantragte R die Berücksichtigung des Betrags als Werbungskosten bei den Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit. Das Finanzgericht gab der Klage statt. Denn nach Ansicht der Richter war die Zahlung durch die angestrebte Anstellung als Vorstand in der A-AG veranlasst gewesen.

Entscheidung

Der Bundesfinanzhof sah das jedoch anders. Deshalb hob er das Finanzgerichtsurteil auf und wies die Klage ab.

Zwar können vorab entstandene Aufwendungen als vergeblicher Aufwand auch dann steuerlich zu berücksichtigen sein, wenn es entgegen den Planungen des Steuerpflichtigen nicht zu Einnahmen kommt. Voraussetzung ist eine erkennbare Beziehung zu den angestrebten Einkünften. Bei Bürgschafts- oder Darlehensverlusten, die durch das Arbeitsverhältnis veranlasst sind, kann die Veranlassung durch das Arbeitsverhältnis im Vordergrund stehen, wenn der Arbeitnehmer dadurch ausschließlich seine Lohnkünfte zu sichern oder zu erhalten versucht.

Aufwendungen des Arbeitnehmers für den Erwerb einer Beteiligung am Arbeitgeber stehen jedoch im Allgemeinen nicht unmittelbar mit den Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit, sondern mit Einkünften aus Kapitalvermögen in Zusammenhang. Das gilt selbst dann, wenn damit auch die Arbeitnehmertätigkeit gefördert wird. Mit dem Erwerb der Beteiligung werden vor allem die mit der Gesellschafterstellung verbundenen Rechte angestrebt. Bei einem Darlehen oder einer Bürgschaft nimmt der Arbeitnehmer das einseitige Risiko eines wirtschaftlichen Verlustes auf sich. Demgegenüber besteht bei einer Beteiligung nicht nur die Gefahr eines Wertverlustes, sondern auch die Chance einer Wertsteigerung.

Im Streitfall bestand zwar ein Zusammenhang mit den beabsichtigten Einkünften des R aus nichtselbstständiger Arbeit, da die beabsichtigte Beteiligung Voraussetzung für die Bestellung zum Vorstand war. Der Zweck des Anteilserwerbs überlagert jedoch diesen Zusammenhang als eigenständige Einkunftsquelle.

3. GmbH-Gesellschafter/-Geschäftsführer

3.1 GmbH & Still: Voraussetzungen für die Anerkennung einer Mitunternehmerschaft

Durch eine Geschäftsführertätigkeit bei einer GmbH & Still kann sich eine starke Ausprägung der Mitunternehmerinitiative ergeben. Ob das schon für die Annahme einer atypischen stillen Gesellschaft reicht, hängt vom Einzelfall ab.

Hintergrund

An der A-GmbH waren B und D zu jeweils 50 % beteiligt. B war Geschäftsführer der A-GmbH. In 2003 übertrugen B und D ihre Geschäftsanteile auf die C-AG. B und D waren einzelvertretungsberechtigte Vorstandsmitglieder der C-AG. Mit Wirkung ab 1.1.2005 gründeten die A-GmbH und B eine stille Gesellschaft, ohne dies dem Finanzamt anzuzeigen. Die Geschäftsführung stand allein der A-GmbH zu. B sollte zum 30.6.2005 eine Bareinlage leisten, war jedoch berechtigt, die Einlage durch "Stehenlassen" der Gewinnbeteiligung einschließlich der monatlichen Vorauszahlungen zu erbringen.

Im Jahr 2007 teilte die A-GmbH dem Finanzamt mit, dass zwischen ihr und B eine atypisch stille Gesellschaft besteht. Das Finanzamt erließ daraufhin einen negativen Feststellungsbescheid.

Entscheidung

Ein Gesellschafter ist Mitunternehmer, wenn er Mitunternehmerinitiative entfalten kann und Mitunternehmerrisiko trägt. Bleibt das Mitunternehmerrisiko eines stillen Gesellschafters hinter der Rechtsstellung eines Kommanditisten zurück, liegt eine Mitunternehmerschaft in Form der atypischen stillen Gesellschaft nur dann vor, wenn seine Möglichkeit zur Entfaltung von Mitunternehmerinitiative besonders stark ausgeprägt ist. Dazu gehört das Übertragen von Aufgaben der Geschäftsführung zur selbstständigen Ausübung. Bloße Zustimmungsvorbehalte oder rechtlich nicht abgesicherte Möglichkeiten der Einflussnahme auf die Unternehmensführung genügen nicht.

Auf der Grundlage des vorliegenden Gesellschaftsvertrags kann eine stark ausgeprägte Mitunternehmerinitiative der B als Geschäftsführerin der A-GmbH nicht verneint werden. Denn B unterlag keinen rechtlichen oder tatsächlichen Beschränkungen im Rahmen ihrer Geschäftsführertätigkeit. Sollte aber ein Mitunternehmerrisiko der B zu verneinen sein, könnte auch eine stark ausgeprägte Unternehmerinitiative diesen Mangel nicht ausgleichen. Der Bundesfinanzhof verwies den Fall zur weiteren Aufklärung an das Finanzgericht zurück.

3.2 Rechtsprechungsänderung zu eigenkapitalersetzenden Finanzierungshilfen

Aufwendungen eines Gesellschafters aus eigenkapitalersetzenden Finanzierungshilfen stellen keine nachträglichen Anschaffungskosten dar. Das gilt zumindest für Finanzierungshilfen nach der Aufhebung des Eigenkapitalersatzrechts. Allerdings gewährt der Bundesfinanzhof Vertrauensschutz in die bisherige Rechtsprechung.

Hintergrund

X war Angestellter einer GmbH. Im Jahr 2006 nahm die GmbH Bankdarlehen auf. Für diese verbürgte sich X. Im Wege der vorweggenommenen Erbfolge übertrug ihm sein Vater, der bisherige Alleingesellschafter, im Jahr 2010 die Geschäftsanteile. 2011 beantragte X die Eröffnung des Insolvenzverfahrens, was jedoch mangels Masse abgelehnt wurde. Ebenfalls in 2011 leistete er aufgrund der Bürgschaften Zahlungen an die Kreditinstitute. X machte für 2011 einen Auflösungsverlust von insgesamt 176.000 EUR geltend.

Das Finanzamt lehnte die Berücksichtigung der Zahlungen auf die Bürgschaften ab. Denn die GmbH hatte sich im Zeitpunkt der Bürgschaftsübernahme nicht in einer Krise befunden. Das Finanzgericht entschied dagegen, dass die Bürgschaften als in der Krise hingegeben und damit als eigenkapitalersetzend anzusehen waren, und gab der Klage statt.

Entscheidung

Forderungen des Gesellschafters aus Gesellschafterdarlehen und vergleichbaren Finanzierungshilfen außerhalb des Insolvenzverfahrens werden nach aktueller Rechtslage nicht mehr wie haftendes Eigenkapital behandelt.

Der Bundesfinanzhof vertritt die Auffassung, dass mit der Aufhebung des Eigenkapitalersatzrechts auch die gesetzliche Grundlage für die bisherige Annahme von nachträglichen Anschaffungskosten entfallen ist. Nachträgliche Anschaffungskosten der Beteiligung liegen daher nur unter den Voraussetzungen der allgemeinen Definition des Begriffs der Anschaffungskosten vor. Das sind grundsätzlich nur solche Aufwendungen, die nach handels- und bilanzsteuerrechtlichen Grundsätzen zu einer offenen oder verdeckten Einlage in das Kapital der Gesellschaft führen. Aufwendungen aus Fremdkapitalhilfen wie der Ausfall eines krisenbedingten Darlehens oder einer Bürgschaftsregressforderung führen daher grundsätzlich nicht mehr zu Anschaffungskosten.

Trotzdem bestätigte der Bundesfinanzhof das Finanzgerichtsurteil im Ergebnis. Aus Gründen des Vertrauensschutzes hält er es nämlich für geboten, die bisherigen Grundsätze zur Berücksichtigung von nachträglichen Anschaffungskosten aus eigenkapitalersetzenden Finanzierungshilfen weiter anzuwenden. Voraussetzung ist allerdings, dass der Gesellschafter eine Finanzierungshilfe bis zum Tag der Veröffentlichung des Urteils des Bundesfinanzhofs geleistet hat oder wenn eine Finanzierungshilfe bis zu diesem Tag eigenkapitalersetzend geworden ist.

3.3 Einheits-GmbH & Co. KG: Wann liegt eine gewerbliche Prägung vor?

Nehmen die Kommanditisten die Rechte an der Komplementär-GmbH wahr, steht dies einer gewerblichen Prägung nicht entgegen.

Hintergrund

Die Komplementär-GmbH war nach dem Gesellschaftsvertrag zur Geschäftsführung berechtigt und verpflichtet. Die Kommanditisten wurden alleinige Gesellschafter der GmbH und übertrugen ihre GmbH-Anteile auf die KG. Nach den im Gesellschaftsvertrag getroffenen Sonderregelungen über die "Wahrnehmung der Rechte an der Komplementärin (Einheitsgesellschaft)" übten die Kommanditisten ihre Gesellschaftsrechte an der Komplementärin durch Beschlussfassung über die jeweilige Maßnahme aus. Die Eintragungen in das Handelsregister erfolgten am 5.2.2008.

Das Finanzamt war der Auffassung, dass ab 5.2.2008 bei der KG die Voraussetzungen einer gewerblichen Prägung nicht mehr erfüllt waren. Denn nunmehr waren auch die Kommanditisten geschäftsführungsbefugt. Dies führte mit Wirkung vom 5.2.2008 zu einer Betriebsaufgabe. Dementsprechend erfasste das Finanzamt einen Aufgabegewinn hinsichtlich des Immobilienbesitzes und die folgenden Einkünfte als Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung.

Das Finanzgericht gab den Klägern Recht und änderte die Feststellungsbescheide, sodass Einkünfte aus Gewerbebetrieb festgestellt wurden.

Entscheidung

Vor dem Bundesfinanzhof hatte das Finanzgerichtsurteil Bestand, denn die Revision des Finanzamts wurde zurückgewiesen.

Auch bei der "Einheits-GmbH & Co. KG" existieren 2 rechtlich selbstständige Gesellschaften mit 2 getrennten Rechtssphären. Bei der "Einheits-GmbH & Co. KG" ist allerdings die KG als Alleingesellschafterin der GmbH für deren Willensbildung zuständig. Die KG wird in der Gesellschafterversammlung der Komplementär-GmbH von der Komplementär-GmbH, diese wiederum von ihren Geschäftsführern, vertreten. Dies kann zu Interessenkollisionen bei der Willensbildung in der Komplementär-GmbH führen. Der Vermeidung dieses Interessenkonflikts dient die im Gesellschaftsvertrag getroffene Regelung. Damit wird aber nicht die Prägung der Komplementär-GmbH beseitigt. Entscheidender Gesichtspunkt für die Prägung ist vielmehr, dass die Kapitalgesellschaft die eigentliche Unternehmenstätigkeit auf der Ebene der KG ausübt. Das trifft auch bei einer "Einheits-GmbH & Co. KG" zu, bei der den Kommanditisten die Geschäftsführungsbefugnis nur beschränkt auf den Bereich der Ausübung der Gesellschaftsrechte aus oder an den von der KG gehaltenen Geschäftsanteilen an der Komplementär-GmbH übertragen wird. Die den Kommanditisten eingeräumten Befugnisse betreffen unmittelbar nur den Rechtskreis der Komplementär-GmbH. Die Ausübung der eigentlichen Unternehmenstätigkeit auf Ebene der KG bleibt ausschließlich bei der Komplementär-GmbH.

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.

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.

