



Dr. Schmitt | Klumpp | Partner mbB  
Steuerberatungsgesellschaft

## Mandanten-Informationsbrief April 2018

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 Sachverhaltsaufklärungsfehler sind keine offenbaren Unrichtigkeiten
- 1.2 Wann darf wegen einer offenbaren Unrichtigkeit berichtet werden?
- 1.3 Erben haften für Nachlassverbindlichkeiten und auch für Steuerschulden
- 1.4 Streitpunkt Heizkosten: Der Bundesgerichtshof urteilt mieterfreundlich
- 1.5 Wie werden Urlaubstage bei Veränderung der Arbeitszeit berechnet?

#### 2. Unternehmer und Freiberufler

- 2.1 Erstattung von Pflichtbeiträgen durch Versorgungswerk ist steuerfrei
- 2.2 Ist der ärztliche Bereitschaftsdienst bei Veranstaltungen von der Umsatzsteuer befreit?
- 2.3 Rechnungsberichtigung bei falsch benanntem Leistungsempfänger: Nicht ohne Weiteres möglich
- 2.4 Investitionsabzugsbetrag bei Investition in das Sonderbetriebsvermögen einer Mitunternehmerschaft

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

- 3.1 Latente Steuern: Keine Berücksichtigung als Verbindlichkeiten und Rückstellungen
- 3.2 Wann ist eine GmbH zahlungsunfähig?
- 3.3 Gesellschafter haben kein Zurückbehaltungsrecht gegen GmbH-Ansprüche

# 1. Privatbereich

## 1.1 Sachverhaltsaufklärungsfehler sind keine offenbaren Unrichtigkeiten

**Hat ein Sachbearbeiter des Finanzamts bei der Auswertung eines Betriebsprüfungsberichts ein Schreiben übersehen, das sich in den Steuerakten des Steuerpflichtigen befand, und deswegen nicht berücksichtigt, dass ein Teil der Prüfungsfeststellungen bereits in einer Steueranmeldung erfasst worden war, liegt keine offenbare Unrichtigkeit vor.**

### Hintergrund

Beim Kläger fand für die Jahre 2006 bis 2008 eine Betriebsprüfung statt. Diese führte zu Feststellungen bei der Umsatzsteuer. Einen Teil dieser Prüfungsfeststellungen berücksichtigte der Kläger bereits in berichtigten Umsatzsteuer-Anmeldungen. Die entsprechenden Abweichungen zu den Besteuerungsgrundlagen der Umsatzsteuererklärungen erläuterte er gegenüber dem Finanzamt in einem gesonderten Schreiben. Das Finanzamt erließ entsprechende Änderungsbescheide für die Streitjahre. Bei Auswertung des Prüfungsberichts ließ der Sachbearbeiter diesen Umstand jedoch außer Acht und berücksichtigte sämtliche Prüfungsfeststellungen auf der Basis der bereits ergangenen Änderungsbescheide. Dadurch wurden Prüfungsfeststellungen doppelt angesetzt. Der Kläger bemerkte dies erst nach Ablauf der Einspruchsfrist und beantragte erfolglos eine Berichtigung der Umsatzsteuerbescheide wegen einer offenbaren Unrichtigkeit.

### Entscheidung

Auch vor dem Finanzgericht hatte der Kläger keinen Erfolg. Es wies die Klage ab und entschied, dass die vorliegende Unrichtigkeit kein mechanisches Versehen im Sinne einer offenbaren Unrichtigkeit darstellt. Vielmehr handelt es sich um einen Sachverhaltsaufklärungsfehler. Das Finanzamt hätte nämlich ermitteln müssen, wie sich der Unterschied aus den Bemessungsgrundlagen vor der Betriebsprüfung, den Bemessungsgrundlagen in den Änderungsbescheiden und den Bemessungsgrundlagen nach der Betriebsprüfung ermittelte.

Im Zeitpunkt der Auswertung des Betriebsprüfungsberichts wurde der inhaltliche Abgleich der Sachverhalte, die der Besteuerung zu unterwerfen waren, unterlassen. Die Unrichtigkeit entstand deshalb wegen einer fehlenden Sachverhaltsaufklärung und nicht wegen eines mechanischen Versehens.

## 1.2 Wann darf wegen einer offenbaren Unrichtigkeit berichtigt werden?

**Ein Steuerbescheid darf wegen einer offenbaren Unrichtigkeit nur in bestimmten Fällen geändert werden. Eine Änderung scheidet jedoch aus, wenn das Finanzamt erklärte Renteneinkünfte nicht berücksichtigt hat, weil die Einkünfte vom Versicherungsträger noch nicht mitgeteilt worden waren.**

### Hintergrund

Der Kläger erklärte für die Jahre 2011 und 2012 neben anderen Einkünften auch sonstige Einkünfte aus der gesetzlichen Rentenversicherung. Diese wurden jedoch vom Finanzamt nicht berücksichtigt, weil die Rentenbezugsmitteilungen der Rentenversicherung noch nicht vorlagen. Erst im Juni 2014 wurden dem Finanzamt die Rentenbezugsmitteilungen der gesetzlichen Rentenversicherung elektronisch übermittelt. Daraufhin änderte das Finanzamt die Steuerbescheide für 2011 und 2012. Den Einspruch des Klägers gegen die Änderungen wies das Finanzamt zurück, weil die Steuerbescheide seiner Ansicht nach wegen einer offenbaren Unrichtigkeit geändert werden konnten.

## Entscheidung

Das Finanzgericht war anderer Meinung und entschied, dass die bestandskräftigen Einkommensteuerbescheide für 2011 und 2012 nicht mehr geändert werden dürfen. Eine Änderung innerhalb der Verjährungsfrist kommt nur dann in Betracht, wenn dem Finanzamt ein Schreibfehler, ein Rechenfehler oder eine ähnliche offenbare Unrichtigkeit unterlaufen sei. Eine solche lag hier aber nicht vor. Zwar war die fehlende Übernahme der durch den Steuerpflichtigen erklärten Rentenbeträge ein offener Fehler. Dieser war jedoch nicht mit einem Schreib- oder Rechenfehler vergleichbar. Es konnte nämlich nicht festgestellt werden, ob dem Sachbearbeiter bei Erlass der ursprünglichen Steuerbescheide ein rein unbewusster oder ungewollter Fehler unterlaufen war.

## 1.3 Erben haften für Nachlassverbindlichkeiten und auch für Steuerschulden

**Die Festsetzungsfrist verlängert sich auch dann auf 10 Jahre, wenn ein Miterbe eine Steuerhinterziehung begangen und der als Gesamtschuldner in Anspruch genommene Erbe keine Kenntnis davon hatte.**

### Hintergrund

Die Tochter A ist gemeinsam mit ihrer inzwischen verstorbenen Schwester C Erbin ihrer im Jahr 2000 verstorbenen Mutter W. Diese erzielte in den Jahren 1993 bis 1999 Kapitaleinkünfte im Ausland, die sie jedoch nicht erklärte. C war an der Erstellung der Einkommensteuer-Erklärungen der W beteiligt. Seit 1995 war W wegen einer Demenzerkrankung nicht mehr in der Lage, wirksame Einkommensteuer-Erklärungen abzugeben. C war spätestens ab Eintritt des Erbfalls bekannt, dass W ihre Kapitaleinkünfte zu niedrig erklärt hatte. Das Finanzamt erließ gegenüber A als Gesamtrechtsnachfolgerin der W geänderte Einkommensteuer-Bescheide, mit denen es die Steuern für die nicht erklärten Zinsen nachforderte.

Nachdem das Finanzgericht die Klage abgewiesen hatte, legte A Revision ein. Sie war der Ansicht, dass die Steuerhinterziehung ihr nicht zugerechnet werden kann, da sie von dieser nichts gewusst hatte.

### Entscheidung

Die Revision hatte beim Bundesfinanzhof keinen Erfolg. Vielmehr entschieden die Richter, dass A als Erbin in die Steuerschuld der Erblasserin W eingetreten war. Sie schuldete als Gesamtrechtsnachfolgerin die Einkommensteuer in der Höhe, in der sie durch die Einkünfteerzielung der Erblasserin W entstanden ist. Auf die Kenntnis der A von der Steuerhinterziehung der W bzw. der Miterbin C kam es nicht an.

Dass W zum Zeitpunkt der Abgabe der Einkommensteuer-Erklärungen ab 1995 aufgrund ihrer Demenzerkrankung geschäftsunfähig und ihre Steuererklärungen unwirksam waren, wirkte sich auf die Höhe der entstandenen Steuer nicht aus. Erfährt ein Erbe vor oder nach dem Erbfall, dass die Steuern des Erblassers zu niedrig festgesetzt wurden, ist er auch in diesem Fall als Gesamtrechtsnachfolger verpflichtet, die unwirksame Steuererklärung des Erblassers zu berichtigen. Diese Berichtigung hatte die Miterbin C nach erkannter Unrichtigkeit der Steuererklärungen nicht vorgenommen und dadurch eine vorsätzliche Steuerhinterziehung durch Unterlassen begangen.

Diese Steuerhinterziehung der C führte dazu, dass sich die Festsetzungsfrist auf 10 Jahre verlängerte. Die 10-jährige Festsetzungsfrist läuft gegen den Steuerschuldner ohne Rücksicht darauf, ob er selbst oder ein Dritter die Steuer hinterzogen hat. Diese Grundsätze gelten auch im Rahmen der Gesamtschuldnerschaft von Miterben. Weil es nicht darauf ankommt, wer die Steuer hinterzogen hat, muss jeder Gesamtschuldner die Steuerhinterziehung eines anderen Gesamtschuldners gegen sich gelten lassen.

## 1.4 Streitpunkt Heizkosten: Der Bundesgerichtshof urteilt mieterfreundlich

**Wenn ein Mieter die Richtigkeit einer Betriebskostenabrechnung bestreitet, muss der Vermieter nachweisen, dass die Abrechnung korrekt ist. Dabei muss er dem Mieter Einsicht in die Ablesbelege der anderen Mieter gewähren, auch wenn kein besonderes Interesse vorliegt.**

### Hintergrund

Die Mieter einer Dreizimmerwohnung mit einer Wohnfläche von 94 Quadratmetern sollen Heizkosten nachzahlen. Das Haus hat insgesamt eine Wohnfläche von 720 Quadratmetern, die Mieter leisten monatliche Betriebskostenvorauszahlungen von 200 EUR.

In der jährlichen Betriebskostenabrechnung für das Jahr 2013 entfielen auf die Wohnung Heizkosten von 3.500 EUR, für das Jahr 2014 3.900 EUR. Die Verbrauchswerte machten 42 bzw. 47 % der jeweils insgesamt gemessenen Verbrauchseinheiten aus. Die Nachforderung der Vermieterin belief sich auf etwa 5.000 EUR.

Die Abrechnungswerte wurden von den Mietern als nicht plausibel bestritten. Ihrer Forderung, die Ablesbelege zu den Verbrauchseinheiten der übrigen Wohnungen zur Überprüfung vorzulegen, kam die Vermieterin nicht nach.

### Entscheidung

Anders als die Vorinstanzen wies der Bundesgerichtshof die Zahlungsklage der Vermieterin als unbegründet ab. Denn bei einer Nachforderung von Betriebskosten liegt die Darlegungs- und Beweislast für die Forderung, also für die richtige Erfassung, Zusammenstellung und Verteilung der angefallenen Betriebskosten auf die einzelnen Mieter, beim Vermieter.

Darüber hinaus hätte die Vermieterin den Mietern Einsicht in die Ablesbelege der anderen Wohnungen gewähren müssen. Dadurch hätten sich die Mieter Klarheit verschaffen können, ob der Gesamtverbrauchswert mit der Summe der Verbrauchsdaten aller Wohnungen übereinstimmt, ob die Werte plausibel sind oder ob sonst Bedenken bestehen, dass die Kosten richtig verteilt waren. Die Mieter mussten kein besonderes Interesse an der Belegeinsicht in die Verbrauchswerte der anderen Wohnungen darlegen. Hierfür reichte ein allgemeines Interesse, die Abrechnung inhaltlich zu kontrollieren.

Solange aber ein Vermieter unberechtigt eine Belegeinsicht verweigert, muss der Mieter eine geforderte Nachzahlung nicht leisten.

## 1.5 Wie werden Urlaubstage bei Veränderung der Arbeitszeit berechnet?

**Ändert ein Arbeitnehmer die Anzahl seiner Arbeitstage, wird sein Urlaubsanspruch unter Berücksichtigung des bereits gewährten Urlaubs berechnet. Eine abschnittsbezogene Berechnung findet in diesem Fall nicht statt.**

### Hintergrund

Eine Erzieherin arbeitete bis zum 18.8.2013 in einer 4-Tage-Woche, danach in einer 5-Tage-Woche. Nach dem Tarifvertrag hatte die Klägerin bei einer 5-Tage-Woche einen Anspruch auf 30 Urlaubstage. Für das Jahr 2013 gewährte der Arbeitgeber der Klägerin 24 Urlaubstage. Die Klägerin vertrat jedoch die Auffassung, dass ihr für das Jahr 2013 26 Urlaubstage zustanden. Ihrer Ansicht nach musste die Berechnung der Urlaubsdauer nach Zeitabschnitten erfolgen. Deshalb standen ihr vom 1.1.2013 bis zum 31.8.2013 (4-Tage-Woche) 16 Urlaubstage und für den Zeitraum vom 1.9.2013 bis zum 31.12.2013 (5-Tage-Woche) 10 Urlaubstage zu.

### Entscheidung

Das Bundesarbeitsgericht sah das jedoch anders. Seiner Auffassung nach stand der Klägerin für das Jahr 2013 ein Anspruch auf 24 Arbeitstage zu.

Der für die Berechnung des Urlaubs maßgebliche Zeitpunkt ist der, zu dem der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer Urlaub gewährt. Wenn also ein Arbeitnehmer in der 5-Tage-Woche Anspruch auf 30 Urlaubstage im Kalenderjahr hat und der gesamte Jahresurlaub in einen Zeitraum fällt, in dem der Arbeitnehmer seine Arbeitsleistung an 4 Werktagen in der Woche erbringt, erfüllt der Arbeitgeber seine Pflicht zur Urlaubsgewährung, wenn er den Arbeitnehmer an 24 Arbeitstagen von der Verpflichtung zur Arbeitsleistung freistellt.

Die unterjährige Veränderung der Arbeitszeit führte nicht dazu, dass die Klägerin einen Anspruch auf 2 weitere Urlaubstage erwarb. Denn im Fall eines unterjährigen Wechsels der Arbeitszeitverteilung kann der Tarifvertrag nicht dahingehend ausgelegt werden, dass der kalenderjährig bestimmte Urlaubsanspruch in Zeitabschnitte unterteilt und als Summe mehrerer (Teil-)Urlaubsansprüche zu berechnen ist. Referenzzeitraum für den Urlaubsanspruch ist vielmehr das ganze Kalenderjahr.

Wenn der Arbeitnehmer die Anzahl der Tage mit Arbeitspflicht ändert, bevor er den gesamten Urlaub genommen hat, ist der verbleibende Urlaubsanspruch unter Berücksichtigung des bereits vom Arbeitgeber gewährten Urlaubs zu berechnen. Im Streitfall wurden der Klägerin vor dem 19.8.2013 23 Tage Urlaub des Jahres 2013 gewährt. Unter dem Strich ergab sich damit 1 Tag Resturlaub für 2013.

## 2. Unternehmer und Freiberufler

### 2.1 Erstattung von Pflichtbeiträgen durch Versorgungswerk ist steuerfrei

**Erstattet eine berufsständische Versorgungseinrichtung Pflichtbeiträge, ist dies steuerfrei. Das gilt auch dann, wenn die Erstattung vor Ablauf einer Wartezeit von 24 Monaten nach dem Ende der Beitragspflicht erfolgt.**

#### Hintergrund

Der Kläger erzielte 2 Jahre lang als angestellter Rechtsanwalt nichtselbstständige Einkünfte, bevor er in ein Beamtenverhältnis übernommen und damit versicherungsfrei wurde. Während seiner Tätigkeit als Rechtsanwalt war er Mitglied der Rechtsanwaltskammer und entrichtete monatlich Pflichtbeiträge zu einem Versorgungswerk. Nach seinem Ausscheiden aus der Anwaltschaft und damit auch aus dem Versorgungswerk beantragte der Kläger die Erstattung von 90 % der entrichteten Pflichtbeiträge, so wie es die Satzung des Versorgungswerks vorsah. Die Beiträge wurden ihm im Januar 2013 zurückgezahlt.

Das Finanzamt unterwarf die Beitragserrstattung als Leibrente zu 66 % der Besteuerung. Dagegen wehrte sich der Kläger und hatte mit seiner Klage vor dem Finanzgericht Erfolg. Dieses wertete die Erstattung der Pflichtbeiträge als steuerfrei und sah für die einschränkende Fristenregelung der Finanzverwaltung laut einem Schreiben des Bundesfinanzministeriums keine gesetzliche Grundlage. Danach soll eine steuerfreie Beitragserrstattung nur möglich sein, wenn nach dem Ausscheiden aus der Versicherungspflicht 24 Monate vergangen sind.

#### Entscheidung

Der Bundesfinanzhof sah das ebenso wie das Finanzgericht und wies die Revision des Finanzamts zurück.

Beitragserrstattungen an gesetzlich Rentenversicherte sind steuerfrei. Darunter fallen auch Beiträge an Versicherte, die nicht mehr versicherungspflichtig sind und nicht das Recht zur freiwilligen Versicherung haben. Darüber hinaus ermöglicht die gesetzliche Regelung die Erstattung von Beiträgen an Versicherte, die versicherungsfrei sind. Das gilt auch dann, wenn sie die allgemeine Wartezeit nicht erfüllt haben. Voraussetzung ist aber, dass eine Wartezeit von 24 Monaten seit dem Ausscheiden aus der Versicherungspflicht abgelaufen ist und nicht erneut eine Versicherungspflicht eingetreten ist.

Leistungen aus berufsständischen Versorgungseinrichtungen, die den Leistungen der gesetzlichen Rentenversicherung entsprechen, sind steuerfrei. Dazu gehört auch die streitige Beitragsrückerstattung aus der berufsständigen Versorgungseinrichtung für Rechtsanwälte. Dem Gesetzestext kann aber nicht entnommen werden, dass für die Steuerfreiheit auch die Voraussetzungen einer Rentenbeitragserrstattung, d. h. die Wartezeit von 24 Monaten, erfüllt sein müssen. Die Verwaltungsanweisung steht insoweit mit der gesetzlichen Regelung nicht in Einklang.

## 2.2 Ist der ärztliche Bereitschaftsdienst bei Veranstaltungen von der Umsatzsteuer befreit?

**Es liegt keine von der Umsatzsteuer befreite ärztliche Heilbehandlung vor, wenn bei einer Veranstaltung einem Arzt die Anwesenheit vom Veranstalter pauschal stundenweise vergütet wird.**

### Hintergrund

Der Kläger erzielte als Arzt u. a. Einnahmen für den Bereitschaftsdienst bei Sport- und ähnlichen Veranstaltungen. Zu seinen Aufgaben gehörte es, den Veranstaltungsbereich im Vorfeld zu kontrollieren und die Verantwortlichen im Hinblick auf mögliche Gesundheitsgefährdungen zu beraten. Während der Veranstaltung sollte er kontinuierlich Rundgänge durchführen, um dabei frühzeitig Gefahren und gesundheitliche Probleme der anwesenden Personen zu erkennen. Dazu gehörte insbesondere eine Herzsportgruppe. Diese Leistungen wertete das Finanzamt insgesamt als umsatzsteuerpflichtig. Dagegen wehrte sich der Arzt mit seiner Klage.

### Entscheidung

Die Klage hatte immerhin teilweise Erfolg. Denn zumindest die ärztliche Überwachung der Vitalwerte der Teilnehmer einer sog. Herzsportgruppe stellte nach Auffassung des Gerichts eine umsatzsteuerfreie ärztliche Heilbehandlung dar. Dagegen wertete es die notärztliche Betreuung von und die Einsatzbereitschaft bei Veranstaltungen nicht als umsatzsteuerfreie Heilbehandlung. Vielmehr stellte sich der Arzt durch seine Anwesenheit für eventuelle Heilbehandlungen erst zur Verfügung. Gegenüber dem Veranstalter als Leistungsempfänger leistete er nur seine Anwesenheit und Einsatzbereitschaft. Die Anwesenheit bei Einsatzbereitschaft war aber nicht Teil eines konkreten, individuellen, der Diagnose, Behandlung, Vorbeugung und Heilung von Krankheiten oder Gesundheitsstörungen dienenden Leistungskonzepts. Es fehlte ein Leistungskonzept, das sich auf eine konkrete Person bezog. Vielmehr war völlig ungewiss, wer und ob überhaupt jemand eine ärztliche Behandlung beanspruchen wird.

Im Ergebnis konnte der Arzt deshalb die Umsatzsteuerbefreiung nicht in Anspruch nehmen.

## 2.3 Rechnungsberichtigung bei falsch benanntem Leistungsempfänger: Nicht ohne Weiteres möglich

**Eine Rechnung kann nicht berichtigt werden, wenn in dieser der falsche Leistungsempfänger bezeichnet ist. Das gilt auch für Abschlagsrechnungen (Teilleistungsrechnungen).**

### Hintergrund

Die Klägerin war bis zum 31.12.2011 umsatzsteuerliche Organträgerin. Auf dem ihr gehörenden Grundstück betrieb die Organgesellschaft Autohaus GmbH ihr Unternehmen. Aufgrund der geänderten Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs endete die Organschaft mit Wirkung ab 1.1.2012.

Für die in 2013 erfolgte Sanierung der auf dem Grundstück der Klägerin befindlichen und an die GmbH verpachteten Tankstelle wurden die Eingangsrechnungen nicht auf die Klägerin selbst, sondern auf die GmbH ausgestellt. Das Finanzamt versagte daraufhin den insoweit von der Klägerin vorgenommenen Vorsteuerabzug 2013. Dagegen war die Klägerin der Ansicht, dass die Berichtigung der Rechnung auf den ursprünglichen Zeitpunkt des Vorsteuerabzugs zurückwirkte.

## Entscheidung

Das Finanzgericht wies die Klage ab, da seiner Ansicht nach die Voraussetzungen für eine rückwirkende Rechnungsberichtigung nicht vorlagen. Zwar ist der Besitz einer ordnungsgemäßen Rechnung nur eine formelle, aber nicht materielle Voraussetzung für das Recht auf Vorsteuerabzug. Eine Rechnungsberichtigung gilt deshalb grundsätzlich rückwirkend für das Jahr der ursprünglichen Ausstellung der Rechnung. Ein Dokument stellt jedoch nur dann eine berichtigungsfähige Rechnung dar, wenn es Angaben zum Rechnungsaussteller, zum Leistungsempfänger, zur Leistungsbeschreibung, zum Entgelt und zur gesondert ausgewiesenen Umsatzsteuer enthält. Ausreichend ist dabei, dass in der Rechnung die Angaben nicht derart unbestimmt, unvollständig oder offensichtlich unzutreffend sind, dass sie fehlenden Angaben gleichstehen.

Ist wie im vorliegenden Fall der falsche Leistungsempfänger genannt, ist zwar der Leistungsempfänger bezeichnet, die diesbezüglichen Angaben sind aber offensichtlich unzutreffend. Berichtigungsfähige Rechnungen lagen somit nicht vor. Insoweit war es nicht von Bedeutung, dass es sich bei den 2 strittigen Rechnungen lediglich um Abschlagsrechnungen handelte und die Schlussrechnung richtigerweise auf die Klägerin ausgestellt wurde. Da es sich bei einer Teilleistungsrechnung um eine eigenständige Rechnung handelt, können diese Teilleistungsrechnungen mit falschem Ausweis des Leistungsempfängers nicht durch die spätere Schlussrechnung korrigiert werden.

## 2.4 Investitionsabzugsbetrag bei Investition in das Sonderbetriebsvermögen einer Mitunternehmerschaft

**Eine begünstigte Investition im Rahmen des Investitionsabzugsbetrags kann auch dann vorliegen, wenn dieser bei einer Personengesellschaft vom Gesamthandsgewinn abgezogen und die geplante Investition von einem ihrer Gesellschafter vorgenommen wurde.**

### Hintergrund

Die Eheleute A und B bewirtschafteten einen im Weinbau tätigen landwirtschaftlichen Betrieb in der Rechtsform einer GbR. An dieser waren der Ehemann A zu 80 % und die Ehefrau B zu 20 % beteiligt. Für das Wirtschaftsjahr 2007/2008 bildete die GbR einen Investitionsabzugsbetrag i. H. v. 44.000 EUR für geplante Anschaffung zweier Wirtschaftsgüter. Dies führte zu einer außerbilanziellen Gewinnminderung von 44.000 EUR, die zu je 22.000 EUR auf die Jahre 2007 und 2008 entfiel.

Im Juli 2010 schaffte A die beiden Wirtschaftsgüter selbst aus eigenen Mitteln an und aktivierte sie in seiner Sonderbilanz für 2010/2011. Den von der GbR geltend gemachten Investitionsabzugsbetrag rechnete er gewinnerhöhend seinem Sonder-Betriebsvermögen außerbilanziell zu.

Das Finanzamt ging jedoch davon aus, dass die Anschaffungen des A nicht begünstigt waren. Denn der Investitionsabzugsbetrag war nicht im Sonder-Betriebsvermögen, sondern im Gesamthandsvermögen gebildet worden. Das Finanzamt machte daher den Investitionsabzugsbetrag rückgängig und erhöhte den festgestellten Gewinn der GbR für die Jahre 2007 und 2008 um jeweils 22.000 EUR.

### Entscheidung

Nach dem Finanzgericht gab auch der Bundesfinanzhof dem A bzw. der GbR recht und entschied, dass der Investitionsabzugsbetrag, der in 2007/2008 gebildet worden war, nicht rückgängig gemacht werden kann. Personengesellschaften können einen Investitionsabzugsbetrag sowohl im Gesamthands-Betriebsvermögen als auch im Sonder-Betriebsvermögen eines Gesellschafters bilden. Der von der GbR gebildete Investitionsabzugsbetrag konnte deshalb im Wirtschaftsjahr der Anschaffung der begünstigten Wirtschaftsgüter durch den Mitgesellschafter A (2010/2011) i. H. v. 40 % der Anschaffungskosten dem Sonderbilanzgewinn des A hinzugerechnet werden.

Der Begünstigung steht nicht entgegen, dass der in 2007/2008 von der GbR gebildete Investitionsabzugsbetrag vom Gesamthands-Betriebsvermögen abgezogen und die begünstigten Wirtschaftsgüter im Sonder-Betriebsvermögen des A angeschafft wurden. Denn zum Betriebsvermögen einer Personengesellschaft (Mitunternehmerschaft) gehört nicht nur das Gesamthands-Betriebsvermögen, sondern auch das Sonder-Betriebsvermögen der Gesellschafter (Mitunternehmer). Deshalb ist es für die Prüfung, ob eine vorgenommene Investition derjenigen entspricht, für die der Investitionsabzugsbetrag in Anspruch genommen wurde, unerheblich, ob im Bereich des Gesamthands-Betriebsvermögens oder des Sonder-Betriebsvermögens investiert wurde.



### 3.1 Latente Steuern: Keine Berücksichtigung als Verbindlichkeiten und Rückstellungen

**Ist im Bewertungszeitpunkt die Liquidation einer Kapitalgesellschaft zwar beabsichtigt, aber noch nicht beschlossen, darf die zukünftige ertragsteuerliche Belastung bei der Ermittlung des Substanzwerts als Mindestwert nicht wertmindernd berücksichtigt werden.**

#### Hintergrund

Die Erblasserin E war bis zu ihrem Tod Alleingesellschafterin einer GmbH. Im Jahr 2012 ging die Beteiligung auf die Erbin A über. Diese fasste in 2014 den förmlichen Beschluss, die GmbH zu liquidieren. Die Kapitalrücklage schüttete sie an sich aus.

Den Wert der GmbH-Anteile stellte das Finanzamt für Zwecke der Erbschaftsteuer auf 1.3 Mio. EUR fest. Mit der Klage begehrte die GmbH den Abzug der latenten Steuern im Fall der Liquidation (Körperschaftsteuer, Solidaritätszuschlag, Gewerbesteuer). Das Finanzgericht wies die Klage mit dem Hinweis ab, dass der Substanzwert bei der Bewertung von Anteilen an Kapitalgesellschaften die untere Grenze bildete.

#### Entscheidung

Der Bundesfinanzhof wies die Revision als unbegründet zurück.

Bei der Ermittlung des Substanzwerts werden Schulden und sonstige Abzüge, die zum Betriebsvermögen gehören, berücksichtigt. Das gilt aber nur, soweit sie mit der Gesamtheit oder einzelnen Teilen des Betriebsvermögens in wirtschaftlichem Zusammenhang stehen. Der Umfang des Betriebsvermögens einschließlich Schulden und Rückstellungen richtet sich weitgehend danach, was ertragsteuerlich dem Betriebsvermögen zugerechnet wird. Dementsprechend kann die zukünftige ertragsteuerliche Belastung aufgrund einer im Bewertungszeitpunkt lediglich beabsichtigten, aber noch nicht beschlossenen Liquidation der Kapitalgesellschaft bei der Ermittlung des Substanzwerts als Mindestwert nicht wertmindernd berücksichtigt werden.

Steuern, die aufgrund der Liquidation und der damit verbundenen Aufdeckung stiller Reserven entstehen können, sind im Bewertungszeitpunkt weder als Verbindlichkeiten noch als Rückstellungen in der Steuerbilanz auszuweisen. Dem Ausweis als Verbindlichkeiten steht entgegen, dass diese Steuern zu diesem Zeitpunkt noch nicht entstanden sind. Rückstellungen können nicht gebildet werden, weil zum Bewertungsstichtag das Entstehen nicht überwiegend wahrscheinlich ist.

Denn bei einer im Bewertungszeitpunkt lediglich beabsichtigten Liquidation lässt sich noch nicht absehen, ob, wann und in welcher Höhe es zu einer tatsächlichen steuerlichen Belastung kommen wird.

## 3.2 Wann ist eine GmbH zahlungsunfähig?

**Bei der Ermittlung der Zahlungsunfähigkeit einer GmbH sind nicht nur die in den kommenden 3 Wochen fällig werdenden Forderungen zu berücksichtigen, sondern auch die innerhalb dieser Zeit fällig werdenden Verbindlichkeiten.**

### Hintergrund

Der Beklagte war Geschäftsführer einer GmbH und wurde von deren Insolvenzverwalter in Anspruch genommen. Denn nach der gesetzlichen Regelung haftet ein Geschäftsführer für Zahlungen und sonstige Abflüsse aus dem Vermögen der Gesellschaft, die nach Eintritt der Zahlungsunfähigkeit erfolgen. Der Insolvenzverwalter verlangte u. a. Ersatz für Zahlungen, die im letzten Jahr vor dem Insolvenzantrag veranlasst worden waren. Er begründete dies damit, dass die Gesellschaft schon 1 Jahr vor der Antragstellung zahlungsunfähig war.

### Entscheidung

Der Bundesgerichtshof entschied, dass auch die Verbindlichkeiten (Passiva II) bei der 3-Wochen-Vorschau berücksichtigt werden mussten.

Zahlungsunfähigkeit liegt vor, wenn der Schuldner nicht in der Lage ist, seine fälligen Verbindlichkeiten zu erfüllen. Reichen die vorhandenen flüssigen Mittel aus, um wenigstens 90 % der fälligen Verbindlichkeiten zu bedienen, liegt allerdings nur eine sog. Zahlungsstockung und noch keine Zahlungsunfähigkeit vor. Voraussetzung ist jedoch, dass die Deckungslücke in den kommenden 3 Wochen geschlossen werden kann.

Bisher war unklar, ob auch die innerhalb von 3 Wochen fällig werdenden und eingeforderten Verbindlichkeiten (Passiva II) auf der Passivseite einzustellen sind.

Der Bundesgerichtshof stellte jetzt klar: Es ist nicht ausreichend, dass die am Stichtag bestehende Lücke durch die in den kommenden 3 Wochen flüssig zu machenden Mittel geschlossen werden kann. Die Vorschau muss vielmehr zeigen, dass im 3-Wochen-Zeitraum die Lücke auch unter Berücksichtigung bzw. Bezahlung der neu fällig werdenden Verbindlichkeiten vollständig geschlossen werden kann.

## 3.3 Gesellschafter haben kein Zurückbehaltungsrecht gegen GmbH-Ansprüche

**GmbH-Gesellschafter, die gegen die Treuepflicht verstoßen, können kein Zurückbehaltungsrecht gegen Herausgabeansprüche der Gesellschaft geltend machen. Die auf Herausgabe gerichtete Klage der Gesellschaft benötigt keinen separaten Gesellschafterbeschluss.**

### Hintergrund

Die Beklagte war zusammen mit ihrer minderjährigen Tochter Miterbin ihres Mannes. Dieser war Minderheitsgesellschafter der klagenden GmbH. Im Frühjahr 2016 überwies die Beklagte einen mittleren 6-stelligen Betrag vom Geschäftskonto der Klägerin auf ihr Privatkonto, obwohl sie weder Geschäftsführungsbefugnis noch Kontovollmacht besaß. Die Beklagte begründete dies mit einer treuhänderischen Sicherung in Anbetracht einer möglichen Liquidation der Klägerin.

Der Geschäftsführer und Mehrheitsgesellschafter der Klägerin verlangte von der Beklagten die Rückzahlung des abgebuchten Betrags. Die Beklagte war dagegen der Ansicht, dass ihr ein Zurückbehaltungsrecht zustand. Außerdem fehlte es an einem ihrer Meinung nach erforderlichen Gesellschafterbeschluss.

## **Entscheidung**

Das Oberlandesgericht verurteilte die Klägerin zur Zahlung des von der Klägerin geforderten Betrags.

Ein Zurückbehaltungsrecht der Beklagten wegen nicht erfüllter Auskunftsansprüche verneinte das Gericht. Die Geltendmachung der Auskunftsansprüche war ohne Mitwirkung der Tochter als Miterbin ausgeschlossen. Da diese Ansprüche zur ordnungsgemäßen Verwaltung des Nachlasses gehörten, konnten sie von der Erbengemeinschaft nur gemeinschaftlich geltend gemacht werden.

Darüber hinaus war die Geltendmachung eines Zurückbehaltungsrechts ausgeschlossen, da es sich vorliegend um Ansprüche wegen Verletzung der gesellschaftsrechtlichen Treuepflicht handelte.

Die Klage war zudem nicht mangels Gesellschafterbeschlusses unbegründet. Ein solcher ist nur bei Ersatzansprüchen notwendig, die aus der Gründung oder Geschäftsführung resultierten. Vorliegend handelte es sich jedoch um einen Anspruch wegen rechtsgrundlosem Handeln. Der klare Wortlaut des Gesetzes erlaubte es nicht, das Erfordernis eines Gesellschafterbeschlusses im Wege einer Analogie auf jegliche Ansprüche der Gesellschaft gegen einen Gesellschafter, der nicht Geschäftsführer ist, auszudehnen.

## 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 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.

