

01

Besonderheiten bei Verträgen mit nahen Angehörigen und sonstigen nahestehenden Personen

Zum Jahresende hin werden häufig Verträge neu abgeschlossen oder an geschäftliche oder gesetzliche Veränderungen angepasst, die ab dem nächsten Jahr greifen sollen. Hierbei gilt es zu beachten, dass Verträge zwischen einem Unternehmer und dessen nahen Angehörigen grundsätzlich im Fokus der Finanzverwaltung stehen. Das können Mietverträge über die Nutzung von Grundstücken, Gebäuden oder Gegenständen oder aber auch Kauf-, Darlehens- oder Schenkungsverträge sein. Unter bestimmten Voraussetzungen kann es zu negativen steuerlichen Folgen für die Beteiligten kommen, wenn der Vertrag nicht ordnungsgemäß – also wie unter fremden Dritten – abgeschlossen wurde. Entsprechendes gilt für Rechtsgeschäfte mit sonstigen nahestehenden Personen (z.B. von dem Unternehmer beherrschte Kapitalgesellschaften) und Vertragsgestaltungen zwischen verbundenen Unternehmen.

In einem vom Finanzgericht Münster (FG) am 05.09.2019 entschiedenen Fall lag ein Mietvertrag über die Nutzung von Geschäftsräumen zwischen einer Personengesellschaft und der Ehefrau eines zu 50 % an der Personengesellschaft beteiligten Gesellschafters vor. Tatsächlich wurde aber zusätzlich zu dem im Vertrag bezeichneten Mietgegenstand noch ein weiterer Raum unentgeltlich an die Personengesellschaft überlassen. Nach einer Betriebsprüfung gelangte das Finanzamt zu der Überzeugung, dass es sich bei den Räumlichkeiten um ein häusliches Arbeitszimmer handelte und qualifizierte die Mietzahlungen zu nicht abzugsfähigen Betriebsausgaben um.

Das FG folgte der Auffassung des Finanzamts. Verträge zwischen einer Gesellschaft und deren Gesellschaftern bzw. Angehörigen des beherrschenden Gesellschafters müssen grundsätzlich auf ihre Fremdüblichkeit geprüft werden. Letzteres setzt voraus, dass der Vertrag so abgeschlossen wurde, wie er unter ansonsten angleichbaren Bedingungen auch zwischen Fremden abgeschlossen worden wäre. Im entschiedenen Fall hatten der Gesellschaft mehr Räume zur Verfügung gestanden, als vertraglich vereinbart wurde. Eine solche Konstellation wäre unter Fremden unüblich.

Bitte beachten Sie: Geprüft werden Verträge auch auf das vereinbarte Entgelt und sonstige Vorteile, die einer der beiden Parteien unberechtigterweise zugutekommen könnten. Lassen Sie sich in solchen Fällen immer beraten, um steuerliche Fehler zu verhindern, die nachträglich nicht mehr rückgängig zu machen sind.

02

Abzugsbeschränkung von Kosten für häusliches Arbeitszimmer

Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer sowie die Kosten der Ausstattung können als Betriebsausgaben oder Werbungskosten steuerlich angesetzt werden, wenn für die betriebliche oder berufliche Tätigkeit kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht. Die Höhe der abziehbaren Aufwendungen ist auf 1.250 € p.a. begrenzt. Die Beschränkung der Höhe nach gilt nicht, wenn das Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Betätigung bildet.

Entsprechend können für das Arbeitszimmer die anfallenden Kosten wie Schuldzinsen, Gebäudeabschreibung, Müllabfuhrgebühren oder Stromkosten anteilig angesetzt werden. Der Anteil berechnet sich nach der Fläche des Arbeitszimmers im Verhältnis zur gesamten Wohnfläche.

Der Bundesfinanzhof (BFH) schränkt nunmehr mit Urteil vom 14.05.2019 die Kosten, die als Aufwendungen für das häusliche Arbeitszimmer angesetzt werden können, ein. Im entschiedenen Fall renovierte ein Steuerpflichtiger das Badezimmer und den Flur umfassend. Die dabei entstandenen Kosten setzte er in der Gewinnermittlung anteilig für das Arbeitszimmer an; sie wurden jedoch vom Finanzamt nicht berücksichtigt. Diese Ansicht spiegelt sich auch in der Entscheidung des BFH wieder.

Grundsätzlich dürfen Renovierungsarbeiten zwar anteilig für das Arbeitszimmer berücksichtigt werden; dies gilt aber nur, wenn diese auf das gesamte Haus bzw. die gesamte Wohnfläche entfallen. Bei dem Steuerpflichtigen wurden jedoch Räume renoviert, welche fast ausschließlich der privaten Nutzung dienen.

Anmerkung: Der BFH verwies das Urteil an die Vorinstanz zurück, weil im entschiedenen Fall auch noch Kosten für Arbeiten an Rollläden des Hauses anfielen, die von ihm nicht zugeordnet werden konnten. Werden diese nur in einem fast ausschließlich privat genutzten Raum montiert, so ist auch hier ein Abzug im Rahmen der Aufwendungen für das häusliche Arbeitszimmer nicht möglich.

03

Steuerliche Berücksichtigung privater Schulkosten

Etwa 10 % aller Schüler in Deutschland besuchen derzeit eine private Schule. Eltern haben die Möglichkeit, die entstandenen Aufwendungen als Sonderausgaben geltend zu machen. Abzugsfähig sind 30 %, maximal jedoch 5.000 € pro Jahr, der angefallenen Schulgeldzahlungen. Im Ergebnis sind damit Schulgeldzahlungen bis zur Höhe von 16.666 € p.a. steuerlich begünstigt.

Nicht unter den Sonderausgabenabzug fallen hingegen Gebühren für Hoch- oder Fachhochschulen sowie Nachhilfeunterricht. Eine freiwillige Zahlung an eine begünstigte, gemeinnützige Einrichtung kann mit Vorlage einer Spendenbescheinigung steuerlich als Spende anerkannt werden.

Anmerkung: Zwingende Voraussetzungen für den Abzug sind, dass für das Kind noch Anspruch auf Kindergeld/ Kinderfreibetrag besteht und ein allgemeinbildender oder berufsbildender Schul-, Jahrgangs- oder Berufsabschluss angestrebt wird. Das gilt auch für besuchte Schulen in der EU, wenn die genannten Voraussetzungen erfüllt sind.

04 | Abgrenzung zwischen Gewerbebetrieb und selbstständiger Tätigkeit

Ist nicht durch Gesetz oder Rechtsprechung festgelegt, ob ein bestimmter Beruf zu den selbstständigen oder gewerblichen Einkünften gehört, so ist die Abgrenzung für den jeweiligen Einzelfall durchzuführen. Maßgebend ist dabei, welche Tätigkeit hauptsächlich ausgeführt wird und welche Position der ausführende Unternehmer übernimmt.

Die Entscheidung, ob bei Prüflingen Einkünfte aus Gewerbebetrieb oder aus selbstständiger Tätigkeit vorliegen, hatte der BFH in seinem Urteil vom 14.05.2019 zu treffen.

Im entschiedenen Fall bestand eine GbR aus Gesellschaftern, welche allesamt als Prüflinge tätig waren. Die angefallenen Haupt- und Abgasuntersuchungen wurden jedoch hauptsächlich von den Angestellten der GbR ausgeführt. Finanzamt und BFH qualifizierten die Einkünfte der GbR aus diesem Grund als Einkünfte aus Gewerbebetrieb und somit als gewerbesteuerpflichtig.

Grundsätzlich hatte der BFH bereits zuvor festgelegt, dass Prüflinge, welche Hauptuntersuchungen und Sicherheitsprüfungen durchführen, Einkünfte aus selbstständiger/ freiberuflicher Tätigkeit erzielen können. Allerdings müssen sie dafür in leitender Position und eigenverantwortlich auftreten. Eine „Vervielfältigung“ der eigenen Arbeitskraft durch den Einsatz fachlich ausgebildeter und eigenverantwortlich tätiger Arbeitskräfte hat zur Folge, dass die Tätigkeit des Unternehmers nicht als selbstständig gilt, sondern als gewerblich.

05 | Überversorgung bei der Betriebsrente

Steuerpflichtige, die Einkünfte aus selbstständiger Tätigkeit oder aus Gewerbebetrieb erzielen, können für die bei ihnen beschäftigten Arbeitnehmer eine betriebliche Altersvorsorge einrichten. Für die Unternehmer stellen die gezahlten Zuwendungen an Unterstützungskassen Betriebsausgaben dar. Der BFH hat nun jedoch entschieden, dass diese Zuwendungen nicht immer unbeschränkt abziehbar sind.

Im entschiedenen Fall zahlte eine Unternehmerin regelmäßig Zuwendungen an eine Unterstützungskasse, welche mit vereinbartem Rentenbeginn lebenslange Leistungen an die Arbeitnehmer der Unternehmerin auszahlen soll. Es wurde eine jährlich feste Steigerung von 5 %, eine sog. Anwartschaftsdynamik, pro zukünftiges Dienstjahr vereinbart. Das Finanzamt war der Ansicht, dass eine Kürzung der Beiträge zur betrieblichen Altersvorsorge vorzunehmen ist, sollte eine Überversorgung vorliegen. Dabei muss auch die Steigerung in die Prüfung zur Überversorgung mit einbezogen werden.

Das sah auch der BFH so. Maßgebend für die Berechnung sind 75 % der bezogenen Aktivbezüge zur betrieblichen Altersvorsorge am jeweiligen Bilanzstichtag. Die zugesagten Versorgungsbezüge zuzüglich der Rentenanwartschaft aus der gesetzlichen Rentenversicherung dürfen diese Grenze nicht überschreiten. Bei einer Überschreitung ist eine Steigerung von 3 % nach Auffassung des BFH noch angemessen, bei der eine Überversorgung nicht vorliegt. Wird dieser Prozentsatz überschritten, wie in dem oben beschriebenen Fall mit 5 %, so ist von einer Überversorgung auszugehen und eine entsprechende Kürzung der gezahlten Zuwendungen zu ermitteln.

Bitte beachten Sie: Entsprechende Verträge sollten nicht ohne steuerliche Hintergrundprüfung abgeschlossen werden. Lassen Sie sich hier unbedingt beraten, um steuerliche Fehler bei der betrieblichen Rente zu vermeiden.

06

Steuerliche Anerkennung von Zeitwertkonten-Modellen bei GmbH-Geschäftsführern

Mit Schreiben vom 08.08.2019 äußert sich das Bundesfinanzministerium zur zukünftigen steuerlichen Behandlung von Zeitwertkonten-Modellen bei Arbeitnehmern, die zugleich als Organ einer Körperschaft bestellt sind (z. B. bei Geschäftsführern einer GmbH). Die Einrichtung von Zeitwertkonten ist danach lohn-/einkommensteuerlich grundsätzlich anzuerkennen, wenn der Arbeitnehmer nicht an der Körperschaft beteiligt ist (z. B. Fremd-Geschäftsführer).

Ist der Arbeitnehmer an der Körperschaft beteiligt, beherrscht diese aber nicht (z. B. Minderheits-Gesellschafter-Geschäftsführer), ist zu prüfen, ob eine verdeckte Gewinnausschüttung vorliegt. Ist dies nicht der Fall, sind Vereinbarungen über die Einrichtung von Zeitwertkonten auch insoweit lohn-/einkommensteuerlich grundsätzlich anzuerkennen.

Ist der Arbeitnehmer an der Körperschaft beteiligt und beherrscht diese (Mehrheits-Gesellschafter-Geschäftsführer), liegt eine verdeckte Gewinnausschüttung vor. Vereinbarungen über die Einrichtung von Zeitwertkonten werden dann lohn-/einkommensteuerlich von der Finanzverwaltung nicht anerkannt.

Der Erwerb einer Organstellung hat keinen (negativen) Einfluss auf das bis zu diesem Zeitpunkt aufgebaute Guthaben eines Zeitwertkontos. Mit Erwerb der Organstellung ist hinsichtlich der weiteren Zuführungen zu dem Konto eine verdeckte Gewinnausschüttung zu prüfen. Nach Beendigung der Organstellung und Fortbestehen des Dienstverhältnisses kann der Arbeitnehmer das Guthaben entsprechend weiter aufbauen oder das aufgebaute Guthaben für Zwecke der Freistellung verwenden.

07

Erstattung von Versicherungsbeiträgen nur auf Antrag

Durch Verschiebung des Renteneintrittsalters und aufgrund des Flexirentengesetzes kommt es immer häufiger vor, dass Versorgungsbezüge (Rente, BAV-Rente, Einmalbetrag aus der BAV) neben aktivem Erwerbseinkommen (Arbeitslohn, selbstständige Erwerbstätigkeit) bezogen werden. Für gesetzlich Versicherte kann es in diesen Fällen dazu kommen, dass mehr Beiträge an die Krankenkasse abgeführt werden, als dies dem Höchstbeitrag gemäß der Beitrags-bemessungsgrenze entsprechen würde.

Die Krankenkassen erstatten den zu viel gezahlten Beitrag (nur) auf Antrag an den Versicherten. Der Antrag ist an die Krankenkasse zu richten, die den Beitrag eingenommen hat, auch wenn in der Zwischenzeit ein Wechsel der Krankenkasse erfolgt ist.

Bitte beachten Sie: Ohne Antrag keine Erstattung! Die Erstattung erfolgt nicht automatisch, da die Beiträge bei der Krankenkasse an verschiedenen Stellen eingenommen und nicht zusammengeführt werden. Der Erstattungsanspruch verjährt vier Jahre nach Ablauf des Kalenderjahres, in dem die Beiträge fällig waren.

08

Gesetzentwurf zur Rückführung des Solidaritätszuschlags

Der Solidaritätszuschlag ist eine Ergänzungsabgabe zur Einkommen- und zur Körperschaftsteuer, die dem Bund zusteht. Er wurde durch das Gesetz zur Umsetzung des Föderalen Konsolidierungsprogramms im Rahmen der Wiedervereinigung Deutschlands mit Wirkung ab dem Veranlagungszeitraum 1995 eingeführt.

Nunmehr soll die im Koalitionsvertrag vereinbarte Abschaffung des Solidaritätszuschlags gesetzlich definiert und der Solidaritätszuschlag in einem ersten Schritt – ab 2021 – zugunsten niedriger und mittlerer Einkommen schrittweise zurückgeführt werden.

Bei der Einführung des Solidaritätszuschlags wurde für einkommensteuerpflichtige Personen eine Freigrenze festgelegt. Nach geltendem Recht wird der Zuschlag nur erhoben, wenn die tarifliche Einkommensteuer den Betrag von 972 €/1.944 € (Einzel-/Zusammenveranlagung) übersteigt. Diese Freigrenze wird nunmehr auf 16.956 €/33.912 € angehoben. Damit sollen laut Gesetzesbegründung rund 90 % der Steuerpflichtigen nicht mehr mit dem Solidaritätszuschlag belastet werden. Die Höhe des Solidaritätszuschlags bleibt bei 5,5 % nach Überschreiten der Freigrenze. Eine sog. Milderungszone soll einen Belastungssprung vermeiden.

Anmerkung: In der Fachliteratur werden Stimmen laut, die die Gesetzesinitiative als nicht grundgesetzkonform einstufen. Am Tag der redaktionellen Schlussbearbeitung dieser Ausgabe war das Gesetz noch nicht verabschiedet.

09

Bundesregierung erweitert Bekämpfung der Geldwäsche

Mit dem Gesetzentwurf zur Umsetzung der Änderungsrichtlinie zur 4. EU-Geldwäscherichtlinie soll diese in nationales Recht umgesetzt werden. Das Gesetz soll zum 01.01.2020 in Kraft treten. U. a. sind folgende Regelungen vorgesehen:

- Die Verdachtsmeldepflichten für Makler und Notare sollen konkretisiert und geschärft werden, um dem Geldwäscherisiko im Immobiliensektor entgegenzuwirken.
- Bisher greifen für Händler von Edelmetallen einzelne Pflichten erst ab einem Schwellenbetrag von 10.000 €. Dieser Schwellenwert wird auf 2.000 € gesenkt.
- Die geldwäscherechtlichen Pflichten werden auf die Ausrichter von Versteigerungen – insbesondere die öffentliche Hand – erweitert. Davon betroffen sind auch Zwangsversteigerungen von Immobilien durch Gerichte.
- In Zukunft erhält auch die Öffentlichkeit Zugriff auf das bereits bestehende „Transparenzregister“, in dem die tatsächlich wirtschaftlich Berechtigten aufgeführt werden. Geldwäscherechtlich Verpflichtete müssen künftig vor neuen Geschäften mit Mitteilungspflichtigen einen Registrierungsnachweis oder Auszug aus dem Register einholen und ihnen im Transparenzregister auffallende Unstimmigkeiten melden.
- Auch Anbieter zur Verwahrung, Verwaltung und Sicherung von Kryptowerten werden verpflichtet, Geldwäsche-Verdachtsfälle zu melden. Außerdem wird die derzeitige Praxis gesichert und erweitert, wonach Dienstleister, die den Umtausch von virtuellen Währungen in gesetzliche Währungen und umgekehrt anbieten, den Verpflichtungen des Geldwäscherechts unterliegen.

10

Bundeskabinett beschließt Angehörigen-Entlastungsgesetz

Nicht alle Personen können die Kosten für ihre Pflege im Alter aufbringen. Daher werden häufig die erwachsenen Kinder zu Unterhaltszahlungen verpflichtet. Im Entwurf des „Angehörigen-Entlastungsgesetzes“ ist vorgesehen, dass zukünftig Angehörige erst bei Überschreiten eines Jahresbruttoeinkommens von 100.000 € vom Sozialhilfeträger zur Zahlung von Unterhaltsleistungen herangezogen werden können. Diese Grenze galt bislang ausschließlich für Leistungen der Grundsicherung im Alter und bei Erwerbsminderung.

Auch Familien, die sich um ein Kind mit Behinderung kümmern, sollen von dem Gesetz profitieren. Für Menschen mit Behinderungen enthält der Entwurf darüber hinaus weitere wichtige Verbesserungen. Geplant ist z. B. ein Budget für Ausbildung. Damit sollen behinderte Menschen unterstützt werden, die eine reguläre Berufsausbildung antreten.

11

Bundesregierung beschließt Wohn- und Mietenpaket

Die Bundesregierung will den Ausbau der erneuerbaren Energien vorantreiben und fördert Anlagenbetreiber, die Photovoltaikanlagen auf vermieteten Gebäuden installieren. Mieter selbst können die Förderung nicht direkt erhalten. Dennoch profitieren sie von der Förderung, denn der Strompreis ist gemindert um Netzentgelte, netzseitige Umlagen, Stromsteuer und Konzessionsabgaben, wird also günstiger. Voraussetzung für die seit zwei Jahren bestehende Förderung: Mindestens 40 % der Fläche des Gebäudes muss Wohnfläche sein.

Nur wer die Photovoltaikanlage auf dem Dach eines Wohngebäudes betreibt, kann die Förderung beantragen. Diese besteht in einem sog. Mieterstromzuschlag, der vom Netzbetreiber gewährt wird. Die Höhe des Zuschlags hängt von der Größe der Anlage und dem Photovoltaik-Zubau insgesamt ab. Sie liegt zwischen 2,2 und 3,8 Cent pro Kilowattstunde. Hierin enthalten ist auch eine Entschädigung für den zusätzlichen Aufwand des Betreibers, meist der Vermieter, durch verpflichtende Vertrags- und Rechnungsgestaltung, Registrierung und Mitteilung.

12

Bundesregierung beschließt Wohn- und Mietenpaket

Die Bundesregierung hat sich am 18.08.2019 auf Maßnahmen zum bezahlbaren Wohnen und zur Schaffung zusätzlichen Wohnraums geeinigt. Hier ein paar der wichtigsten Punkte:

- Die Regelungen der Mietpreisbremse werden um fünf weitere Jahre verlängert.
- Zu viel gezahlte Miete soll auch rückwirkend für einen Zeitraum von 2,5 Jahren nach Vertragsschluss zurückgefordert werden können, sofern ein Verstoß gegen die Mietpreisbremse vorliegt.
- Der Betrachtungszeitraum für die ortsübliche Vergleichsmiete wird von vier auf sechs Jahre verlängert.
- Ebenfalls bis zum Ende des Jahres wird die Bundesregierung einen Gesetzentwurf vorlegen, der die Möglichkeit zur Umwandlung von Mietwohnungen in Eigentumswohnungen begrenzt.
- Die Nebenkosten für den Erwerb von selbst genutztem Wohnraum sollen deutlich gesenkt werden. Käufer von Wohnungen und Einfamilienhäusern sollen künftig maximal die Hälfte der Maklerkosten tragen müssen.

13

Bußgeld bei Vermietung von Wohnraum als Ferienwohnung

Viele Städte und Gemeinden mit angespannten Wohnungsmärkten bestimmen, dass Wohnraum nur mit Genehmigung zur wiederholten, nach Tagen oder Wochen bemessenen entgeltlichen Überlassung als Ferienwohnung oder Fremdenbeherbergung, insbesondere einer gewerblichen Zimmervermietung oder der Einrichtung von Schlafstellen, genutzt werden darf. Zuwiderhandlungen können mit einer Geldbuße geahndet werden.

So bestimmt es auch das „Hessische Wohnungsaufsichtsgesetz Ferienwohnungen“. Die Richter am Oberlandesgericht Frankfurt a. M. (OLG) entschieden dazu am 02.08.2019, dass die Vermietung einer Wohnung ohne Genehmigung zur Nutzung der Wohnung als Ferienwohnung – über die Plattform „Airbnb“ – gegen das Hessische Wohnungsaufsichtsgesetz verstößt. Das OLG bestätigte wegen Verstoßes hiergegen verhängte Geldbußen i.H.v. 6.000 €.

14

„Griff in die Kasse“ – Haftung eines GmbH-Geschäftsführers

Die Verpflichtung des Geschäftsführers einer GmbH dafür zu sorgen, dass sich die Gesellschaft rechtmäßig verhält und ihren gesetzlichen Verpflichtungen nachkommt, besteht grundsätzlich nur gegenüber der Gesellschaft, nicht hingegen im Verhältnis zu außenstehenden Dritten.

In einem dem Bundesgerichtshof am 07.05.2019 zur Entscheidung vorgelegten Fall betrieb eine GmbH eine Mühle. Landwirte belieferten diese mit Getreide. Die aus den Verkäufen erzielten Erlöse flossen auf ein Konto der GmbH. Die Landwirte bezogen ihrerseits von der GmbH Saatgut, Dünger und Ähnliches.

Es bestand eine Kontokorrentabrede, nach der die Auszahlung des Differenzguthabens von der GmbH an die Landwirte im Februar des Folgejahres erfolgen sollte. Eine solche Zahlung wurde jedoch nicht ausgeführt. Die GmbH stellte Insolvenzantrag, der in der Folgezeit mangels Masse abgewiesen wurde.

Grund für die Zahlungsunfähigkeit der GmbH war, dass der Geschäftsführer mehrere hunderttausend Euro aus dem Vermögen der GmbH entnommen und für betriebsfremde Zwecke verwendet hatte. Den Landwirten stand nach Auffassung des BGH kein direkter Schadensanspruch gegenüber dem GmbH-Geschäftsführer zu.

15

Sachgrundlose Befristung – ein Tag Überschreitung des Zwei-Jahreszeitraums

Nach dem Teilzeit- und Befristungsgesetz ist die kalendermäßige Befristung eines Arbeitsvertrages ohne Vorliegen eines sachlichen Grundes nur bis zur Dauer von zwei Jahren zulässig.

In einem vom Landesarbeitsgericht Düsseldorf (LAG) am 09.04.2019 entschiedenen Fall begann das Arbeitsverhältnis am 05.09.2016. In der Zeit vom 05.09.2016 bis zum 23.09.2016 besuchte der Arbeitnehmer eine Schulung und reiste dazu bereits am 04.09.2016 an. Die Reise- und Hotelkosten übernahm der Arbeitgeber. Mit einer Vereinbarung im Februar 2017 wurde das Arbeitsverhältnis bis zum 04.09.2018 verlängert. Nach Ablauf der Befristung erhielt der Arbeitnehmer keine unbefristete Stelle. Er war der Auffassung, dass das Arbeitsverhältnis nicht durch die Befristung bis zum 04.09.2018 beendet war.

Die LAG-Richter gelangten zu der Einschätzung, dass die Befristung hier um einen Tag überschritten war, da die Dienstreise am 04.09.2016 bereits Arbeitszeit darstellte. Diese Überschreitung der Zwei-Jahresfrist um einen Tag führte dazu, dass mit dem Arbeitnehmer ein unbefristetes Arbeitsverhältnis zustande gekommen war.

16

Ablösung von Gesellschafterdarlehen oder – sicherheiten durch Gesellschaftereinlagen als nachträgliche Anschaffungskosten

Grundsätzlich führt der Ausfall von Gesellschafterdarlehen nur dann zu nachträglichen Anschaffungskosten auf die Beteiligung, wenn es sich um ein Finanzplandarlehen, krisenbestimmtes Darlehen oder Krisendarlehen handelt. Der Ausfall eines in der Krise stehen gelassenen Darlehens führt hingegen nur in Höhe des Teilwerts im Zeitpunkt des Eintritts der Krise zu nachträglichen Anschaffungskosten, allerdings liegt dieser regelmäßig bei 0 €.

Im vorliegenden Fall hatte der Gesellschafter ein in der Krise stehengelassenes Darlehen gewährt, welches an sich nicht zu nachträglichen Anschaffungskosten geführt hätte. Der Gesellschafter leistete nun eine Einlage in die Kapitalgesellschaft, mit welcher die Kapitalgesellschaft das Gesellschafterdarlehen tilgte. Anstelle des Darlehens wurde hiernach die vom Gesellschafter geleistete Einlage nicht mehr zurückgewährt. Eine (tatsächlich geleistete) Einlage in das Eigenkapital der Kapitalgesellschaft stellt jedoch nach gefestigter BFH-Rechtsprechung nachträgliche Anschaffungskosten auf die Beteiligung dar. Zu demselben Ergebnis würde man gelangen, wenn der Gesellschafter seiner Kapitalgesellschaft ein neues Darlehen (Krisendarlehen) gewährt, mit dem das ursprüngliche Darlehen von der Kapitalgesellschaft getilgt wird.

In der gewählten Gestaltung erblickte das Finanzgericht Niedersachsen einen Gestaltungsmissbrauch gem. § 42 AO. Das Finanzgericht Düsseldorf teilte in ähnlich gelagerten Sachverhalten diese Auffassung. Im Gegensatz hierzu wies der BFH mit Urteilen vom 20.07.2018 die Entscheidungen des FG Düsseldorf zurück. § 42 AO komme nicht zur Anwendung, da es sich bei dem Gesellschaftsanteil, auf den der Gesellschafter die Einlage geleistet hat, und der Darlehensschuld der Gesellschaft um zwei unterschiedliche Wirtschaftsgüter handelte. Gemäß geltendem Gesellschaftsrecht sei es der Kapitalgesellschaft grundsätzlich nicht verboten, Verbindlichkeiten unter Verwendung von Gesellschaftereinlagen zu tilgen. Dies wiederum schließe die Annahme eines Gestaltungsmissbrauchs aus.

Anmerkung: Das Grundsatzurteil vom 20.07.2018 (IX R 5/15) wird im Bundessteuerblatt veröffentlicht und ist damit allgemein anwendbar.

17

Längere Stundung einer Forderung eines Gesellschafters grundsätzlich darlehensgleich

Wird die aus einem üblichen Austauschgeschäft (bspw. aus der Bewirkung von Lieferungen und Leistungen) herrührende Forderung eines Gesellschafters über einen Zeitraum von mehr als drei Monaten rechtsgeschäftlich oder faktisch zugunsten seiner Gesellschaft gestundet, so handelt es sich grundsätzlich um eine darlehensgleiche Forderung.

Dies hat der Bundesgerichtshof (BGH) durch Urteil vom 11.07.2019 entschieden. Dem Urteil lag folgender Sachverhalt zu Grunde: Der Kläger ist Verwalter über das Vermögen der O-GmbH in dem auf Eigenantrag eröffneten Insolvenzverfahren. Die O-GmbH zahlte an die beklagte GmbH eine Vergütung wegen erbrachter vertraglicher Dienstleistungen. Das Konto der O-GmbH wies nach dem Zahlungsvorgang noch ein Guthaben aus. Die O-GmbH und die beklagte GmbH teilen die gleiche alleinige Gesellschafterin.

Der Kläger nahm die Beklagte im Wege der Insolvenzanfechtung auf Zahlung dieser Vergütung in Anspruch. Der BGH gab der Klage statt. Die Zahlung auf den Vergütungsanspruch stelle die Rückzahlung einer „darlehensgleichen Forderung“ an einen Gesellschafter bzw. an einen diesem gleichgestellten Dritten dar. Eine solche ist unter den (vereinfachten) Voraussetzungen des § 135 Abs. 1 Nr. 2 InsO anfechtbar. Zwar sei die Beklagte nicht unmittelbar Gesellschafterin der Schuldnerin; allerdings sei es ausreichend, wenn verbundene Unternehmen vorliegen und die Darlehensgewährung wirtschaftlich der Gesellschafterin zuzuordnen ist. Aufgrund der gemeinsamen Muttergesellschaft liege eine solche Konstellation hier vor.

Die Zahlung des Vergütungsanspruchs im Juli 2009 sei auch als Befriedigung einer „darlehensgleichen Forderung“ einzuordnen. Denn die zugrundeliegenden Dienstleistungen wurden bereits Ende 2008 erbracht, so dass der Vergütungsanspruch ebenfalls Ende 2008 fällig war. Die – faktische oder vereinbarte – Stundung für einen Zeitraum von mehr als drei Monaten führe dazu, dass der Forderung eine Finanzierungsfunktion gleich eines Darlehens zukomme. Da die Zahlung innerhalb der letzten 12 Monate vor Stellung des Insolvenzantrags erfolgte, konnte der Kläger diese anfechten.

Noch unklar ist derzeit, ob die Begründungserwägungen des BGH auch für die steuerrechtliche Einordnung von Ansprüchen aus dem laufenden Lieferungs- und Leistungsverkehr zwischen verbundenen Unternehmen und/oder im Verhältnis zwischen einer Gesellschaft und dem an ihr wesentlich beteiligten Gesellschafter maßgebend sind. Auswirkungen könnten sich insoweit beispielsweise auf die steuerliche Berücksichtigungsfähigkeit von Wertberichtigungen auf Forderungen aus Lieferungen und Leistungen ergeben, wenn diese bei Eintritt der Wertminderung bereits länger als drei Monate bestanden haben sollten (vgl. § 8b Absatz 3 Satz 4 ff. KStG).

Mit freundlichen Grüßen



Dr. Christian Kassekert
Rechtsanwalt/Steuerberater



Victoria Klaushofer
Steuerberaterin

AUTACO GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Kardinal-Faulhaber-Straße 15 | D-80333 München | Postfach 10 01 43 | D-80075 München
T: +49 89 20 400 77-0 | F: +49 89 20 400 77-66 | M: kontakt@autaco.de | www.autaco.de

Disclaimer

Die vorstehenden Ausführungen enthalten ausschließlich allgemeine Informationen, die nicht geeignet sind, den besonderen Umständen des Einzelfalls gerecht zu werden. Die bewusst gewählte, komprimierte Form der Darstellung kann naturgemäß nicht alle in Betracht kommenden Fallgestaltungen umfassend beleuchten und die dafür jeweils geltenden Besteuerungsgrundsätze aufzeigen. Insbesondere kann diese Kurzinformation eine individuelle Prüfung und Beurteilung sowie den auf die vorliegenden Besonderheiten im Einzelfall abgestimmten fachlichen Rat nicht ersetzen. Für Maßnahmen und Einschätzungen auf der Grundlage dieser Kurzinformation übernehmen wir daher keine Haftung.