

## Steuer & Bilanz aktuell - Juli 2017

### Inhalt

#### Editorial

Für alle Steuerpflichtigen	2
Außergewöhnliche Belastungen	2
Einzelveranlagung von Ehegatten	3
Zusammenveranlagung von Ehegatten	3
<b>Für Unternehmer und Freiberufler</b>	<b>4</b>
Erhöhung der GWG-Grenze ab 2018	4
Bürokratienteilungsgesetz beschlossen	4
Steuerliche Behandlung von Sanierungsgewinnen	5
Zinshinzurechnung bei der Gewerbesteuer	6
<b>Für Arbeitgeber und Arbeitnehmer</b>	<b>7</b>
Doppelte Haushaltsführung	7
Einzahlungen in einen Basisrentenvertrag	8
<b>Für Hauseigentümer</b>	<b>9</b>
Kaufpreisaufteilung eines bebauten Grundstücks	9
Grunderwerbsteuer auf Baukosten	9
<b>Für Kapitalgesellschaften</b>	<b>10</b>
Einschränkung des körperschaftsteuerlichen Verlustabzugs	10
Entscheidungen zur verdeckten Gewinnausschüttung (vGA)	11
<b>In eigener Sache</b>	<b>13</b>
<b>Termine für Steuerzahlungen</b>	<b>16</b>
Termine für Juli und August	16

### Editorial



Verehrte Leserinnen und Leser,

wochenlang ist es an der Steuerfront ruhig. In dieser Ausgabe können wir sogar von erfreulichen Entscheidungen von Gesetzgeber und Rechtsprechung berichten.

In einer rigiden Vorschrift hatte der Gesetzgeber den Verlust steuerlicher

Verlustvorträge angeordnet, wenn mehr als 25 % der Anteile an einer Kapitalgesellschaft übertragen wurden; eine Vorschrift, die uns viel Pein gebracht hatte. Dies galt nämlich auch, wenn sich an dem Geschäft nichts änderte und darüber hinaus bis auf Übertragender und Übertragungsempfänger niemand Einfluss auf den Vorgang hatte. Man konnte also als Unternehmen und Beteiligter „Opfer“ von unbeeinflussten Anteilsübertragungen werden. Das Bundesverfassungsgericht (wir berichten auf Seite 10-11) hat dieser ärgerlichen Vorschrift jedenfalls teilweise einen Riegel vorgeschoben und nährt damit die Hoffnung, dass das Verfassungsgericht jedenfalls nicht immer staatstragend entscheidet. Werden mehr als 25 % Anteile übertragen, aber weniger als 50 %, dann dürfen künftig die Verluste (anteilig) nicht mehr wegfallen. Bei Anteilsübertragungen von mehr als 50 %, durch die dann jedenfalls ein Mehrheitswechsel stattfinden kann, bleibt die gesetzliche Regelung (Verlust des gesamten Verlustvortrages mit gewissen Einschränkungen) schon deswegen bestehen, weil das Bundesverfassungsgericht hierüber nicht zu entscheiden hatte.

Es ist nicht schön, überhaupt über Verluste und Verlustvorträge nachdenken zu müssen. Wer mag nicht Gewinnvorträge lieber? Aber wenn man sich schon damit auseinandersetzen muss, dann ist es mehr als ärgerlich, wenn diese Verluste dann nicht einmal gegen Gewinne in späteren Jahren verrechnet werden können. Im Normalfall handeln unsere Mandanten ja nicht mit Verlustgesellschaften. Betroffen von diesen überbordenden Gesetzen zur Missbrauchsabwehr sind regelmäßig die anständigen Steuerbürger, zu denen wir uns alle zählen.

Schön, dass dem Prinzip der Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit aus Karlsruhe ein wenig gehuldigt wurde.

So beglückt, grüßt Sie herzlich

Ihr Ulrich Emde

**Für alle Steuerpflichtigen**

Der Abzug von außergewöhnlichen Belastungen ist durch die sog. zumutbare Belastung beschränkt.

Die Beschränkung richtet sich prozentual nach den Einkünften.

Bundesfinanzhof:  
Die zumutbare Belastung ist stufenweise zu ermitteln.

## Für alle Steuerpflichtigen

### Außergewöhnliche Belastungen

Außergewöhnliche Belastungen, wie z.B. Krankheitskosten, können nur insoweit steuerlich geltend gemacht werden, als diese die jeweils „zumutbare Belastung“ übersteigen. Die **zumutbare Belastung** ist nach den gesetzlichen Vorgaben nach dem Gesamtbetrag der Einkünfte gestaffelt:

bei einem Gesamtbetrag der Einkünfte	bis 15.340 €	über bis 51.130 €	über 51.130 €
1. bei Stpfl., die keine Kinder haben und die veranlagt werden			
a) nach dem Grundtarif	5	6	7
b) nach dem Splittingtarif	4	5	6
2. bei Stpfl. mit			
a) einem Kind oder zwei Kindern	2	3	4
b) drei oder mehr Kindern	1	1	2
	Prozent des Gesamtbetrags der Einkünfte		

Bislang gingen Finanzverwaltung und Rechtsprechung davon aus, dass sich die zumutbare Belastung einheitlich nach dem höheren Prozentsatz richtet, sobald der Gesamtbetrag der Einkünfte eine der genannten Grenzen überschreitet. Danach sei der höhere Prozentsatz auf den Gesamtbetrag aller Einkünfte anzuwenden. Der Bundesfinanzhof hatte nun über diese Frage zu entscheiden. Im Streitfall hatte der Stpfl. zusammen mit seiner Ehefrau in der gemeinsamen Einkommensteuererklärung Krankheitskosten in Höhe von 4.148 € als außergewöhnliche Belastungen geltend gemacht. Da der Gesamtbetrag der Einkünfte der Eheleute über 51.130 € lag, berechnete das Finanzamt die zumutbare Belastung unter Anwendung des in der Situation des Stpfl. höchstmöglichen Prozentsatzes von 4 %. Die Krankheitskosten der Eheleute wirkten sich nach Abzug der zumutbaren Belastung nur noch mit 2.073 € steuermindernd aus.

Der Bundesfinanzhof hat aber mit Urteil vom 19.1.2017 (Aktenzeichen VI R 75/14) zu Gunsten der Stpfl. entschieden, dass die zumutbare Belastung **stufenweise** zu ermitteln ist. Es wird also nur noch der Teil des Gesamtbetrags der Einkünfte, der den im Gesetz genannten Stufengrenzbetrag übersteigt, mit dem jeweils höheren Prozentsatz belastet. Unter Anwendung der gestuften Ermittlung kam der Bundesfinanzhof zu dem Ergebnis, dass sich die zu berücksichtigenden Krankheitskosten im Streitfall um 664 € erhöhten. Konkret erfolgte eine Berechnung, nach der

bis 15.340 € die 2 %,  
bis 51.130 € die 3 %  
und bis 51.835 € dann 4 %

als zumutbare Belastung angesetzt wurden. Nach der bisherigen Rechtslage wären 4 % über alles angesetzt worden.

Maßgebend für die nun gestufte Ermittlung sind laut Bundesfinanzhof der Wortlaut der Vorschrift, der für die Frage der Anwendung eines bestimmten Prozentsatzes gerade nicht auf den „gesamten Gesamtbetrag der Einkünfte“ abstelle, und die Vermeidung von ungewollten Härten, die bei der Berechnung durch die Finanzverwaltung hätten entstehen können, wenn eine vorgesehene Stufe nur geringfügig überschritten wird, wie dies auch im Streitfall gegeben war.

**Hinweis:** Diese Sichtweise, die in vielen Fällen eine Entlastung bringen dürfte, kann in allen noch offenen Verfahren zur Anwendung kommen.

Die Zwangsläufigkeit von Aufwendungen im Krankheitsfall muss nach gesetzlicher Vorgabe durch eine ärztliche Verordnung nachgewiesen werden (oder durch eine Verordnung eines Heilpraktikers bzw. durch ein amtsärztliches Gutachten oder durch eine ärztliche Bescheinigung eines Medizinischen Dienstes der Krankenversicherung, z.B. bei einer Bade- oder Heilkur oder einer psychotherapeutischen Behandlung). Der Nachweis muss vor Beginn der Heilmaßnahme oder dem Erwerb des medizinischen Hilfsmittels ausgestellt worden sein.

**Handlungsempfehlung:** Der Ansatz von außergewöhnlichen Belastungen wird sich nun in mehr Fällen lohnen. Daher ist anzuraten, entsprechende Nachweise aufzubewahren und auf die Einhaltung der formalen Voraussetzungen für den steuerlichen Ansatz zu achten.

## Einzelveranlagung von Ehegatten

Bei Ehegatten/Lebenspartnern erfolgt die Veranlagung zur Einkommensteuer im Regelfall im Wege der Zusammenveranlagung. In vielen Fällen ist dies vorteilhaft, da sich bei einer ungleichen Verteilung der Einkünfte auf die Ehegatten durch den Splittingtarif Progressionsvorteile ergeben und daneben viele Freibeträge bzw. Freigrenzen in doppelter Höhe genutzt werden können. In Einzelfällen kann aber auch die Einzelveranlagung von Ehegatten bzw. Lebenspartnern vorteilhaft sein. Im Falle der Einzelveranlagung können die Ehegatten/Lebenspartner beantragen, dass die tatsächlich angefallenen Sonderausgaben, außergewöhnlichen Belastungen und die Steuerermäßigung für haushaltsnahe Dienstleistungen und Handwerkerleistungen unabhängig davon, wer diese getragen hat, hälftig auf beide Ehegatten/Lebenspartner aufgeteilt werden. Nach Ansicht der Finanzverwaltung werden bei einer beantragten hälftigen Aufteilung aber nur „Aufwendungen“ auf die beiden Ehegatten/Lebenspartner verteilt; Pausch- und Freibeträge sollen dagegen an der Verteilung nicht teilnehmen.

Das Thüringer Finanzgericht hat in seinem Urteil vom 1.12.2016 (Aktenzeichen 1 K 221/16) entschieden, dass bei einer Einzelveranlagung von Ehegatten/Lebenspartnern und einer beantragten hälftigen Aufteilung der Sonderausgaben, außergewöhnlichen Belastungen und der Steuerermäßigung für haushaltsnahe Dienstleistungen und Handwerkerleistungen auch der **Behindertenpauschbetrag** dieser Aufteilung unterliegt. Damit soll dem Umstand Rechnung getragen werden, dass durch Pausch- und Freibeträge der Ansatz der tatsächlichen Aufwendungen aus Vereinfachungsgründen – gerade auch im Fall der Einzelveranlagung – erspart werden soll.

**Hinweis:** Die vom Finanzgericht zugelassene Revision wurde beim Bundesfinanzhof eingelegt und ist unter dem Aktenzeichen III R 2/17 anhängig. Die OFD Nordrhein-Westfalen teilt dies mit Kurzinformation vom 16.2.2017 mit und weist darauf hin, dass Einsprüche, die sich auf das genannte Verfahren beim Bundesfinanzhof beziehen, kraft Gesetzes ruhen, bis der Bundesfinanzhof über dieses Verfahren entschieden hat.

**Handlungsempfehlung:** Betroffene Stpfl. sollten gegen anderslautende Einkommensteuerbescheide Einspruch einlegen und ein Ruhen des Verfahrens beantragen.

## Zusammenveranlagung von Ehegatten

Die Zusammenveranlagung von Ehegatten setzt nach der gesetzlichen Vorgabe voraus, dass diese nicht dauernd getrennt leben. Das Finanzgericht Münster hat mit Urteil vom 22.2.2017 (Aktenzeichen 7 K 2441/15 E) klargestellt, dass diese Voraussetzung auch dann erfüllt ist, wenn die Ehegatten zwar räumlich für eine nicht absehbare Zeit voneinander getrennt leben, sie aber die eheliche Wirt-

### Für alle Steuerpflichtigen

Ehegatten/Lebenspartner können zwischen Einzel- und Zusammenveranlagung wählen.

Abzugsbeträge, wie z. B. Sonderausgaben, können im Falle der Einzelveranlagung hälftig auf die Partner aufgeteilt werden.

Thüringer Finanzgericht:  
Auch Pauschbeträge können aufgeteilt werden.

### Für alle Steuerpflichtigen

### Für alle Steuerpflichtigen

Finanzgericht Münster:

Die Zusammenveranlagung ist auch bei räumlicher Trennung der Steuerpflichtigen möglich.

Voraussetzung ist, dass sie eine eheliche Wirtschaftsgemeinschaft aufrechterhalten.

### Für alle Unternehmer und Freiberufler

Anhebung der GWG-Obergrenze ab 1.1.2018 auf 800 €.

Erhöhung der Untergrenze der Anschaffungs-/Herstellungskosten für sog. Sammelposten von 150 € auf 250 €.

### Für alle Unternehmer und Freiberufler

Die Grenze für sog. Kleinbetragsrechnungen ist von 150 € auf 250 € angehoben worden.

schaftsgemeinschaft dadurch aufrechterhalten, dass sie die sie berührenden wirtschaftlichen Fragen gemeinsam erledigen und gemeinsam über die Verwendung des Familieneinkommens entscheiden.

Im Urteilsfall waren die Eheleute seit 1991 verheiratet. Im Streitjahr 2012 beantragten die Eheleute die Zusammenveranlagung. Die Eheleute lebten seit 2001 räumlich getrennt. Nach eigenen Aussagen habe sich die Trennung jedoch lediglich auf die räumliche Trennung bezogen, nicht hingegen auf die persönliche und geistige. Nach eigenem Bekunden der Stpfl. telefonierten diese täglich miteinander und trafen sich auch an den Abenden regelmäßig abwechselnd im Haus des Stpfl. bzw. in der Wohnung der Stpfl. An den Wochenenden machten sie gemeinsame Spaziergänge und gemeinsame Ausflüge. Es habe sich als belebend für die Ehe herausgestellt, wenn die Stpfl. nach einem anstrengenden Arbeitstag mit der eigenen Wohnung einen Rückzugsort habe, an dem sie sich vom Alltagsstress entspannen könne. Weder er noch sie hätten in all den Jahren versucht, eine Bindung zu einem anderen Partner aufzubauen.

**Handlungsempfehlung:** Ehepaare, die in einer ähnlichen Konstellation leben, sollten auf Basis dieses Urteils prüfen, ob für sie die Voraussetzungen der Zusammenveranlagung gegeben sind.

## Für Unternehmer und Freiberufler

### Erhöhung der GWG-Grenze ab 2018

Der Bundestag hat die Anhebung der Grenze für geringwertige Wirtschaftsgüter (GWG) von derzeit 410 € auf 800 € (jeweils ohne Umsatzsteuer) beschlossen. Ebenfalls erhöht wird die Wertgrenze für die Bildung eines Sammelpostens von 150 € auf künftig 250 €. Dies gilt jeweils für Anschaffungen/Herstellung nach dem 31.12.2017. Der Bundesrat hat dem Gesetz am 2.6.2017 zugestimmt.

Normalerweise müssen die Anschaffungskosten für abnutzbares Anlagevermögen zunächst aktiviert und in das Anlageverzeichnis aufgenommen werden und können dann auf die voraussichtliche Nutzungsdauer verteilt steuerlich geltend gemacht werden. Geringwertige Wirtschaftsgüter können dagegen bereits in dem Jahr der Anschaffung voll abgeschrieben werden (sog. Sofortabschreibung). Alternativ kann für alle in einem Wirtschaftsjahr angeschafften Wirtschaftsgüter, deren Netto-Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten 150 € (ab 2018: 250 €), nicht jedoch 1.000 € übersteigen, ein sog. Sammelposten gebildet werden. Dieser ist unabhängig vom Anschaffungszeitpunkt über fünf Jahre verteilt gleichmäßig aufzulösen.

**Hinweis:** Damit verbessern sich die Abschreibungsmöglichkeiten für Wirtschaftsgüter mit Anschaffungskosten zwischen 410 € und 800 € merklich.

### Bürokratienteilungsgesetz beschlossen

Der Bundesrat hat in seiner Sitzung vom 12.5.2017 das Zweite Bürokratienteilungsgesetz verabschiedet, so dass dieses in Kraft treten kann. In steuerrechtlicher Hinsicht sieht das Gesetz folgende Änderungen vor, welche größtenteils rückwirkend zum 1.1.2017 in Kraft treten:

- **Anhebung der Grenze zur vierteljährlichen Abgabe der Lohnsteuer-Anmeldungen** von bisher 4.000 € auf nun **5.000 €**;
- **Anhebung der Pauschalierungsgrenzen für Rechnungen über Kleinbeträge** von 150 € auf **250 €**. Für diese Kleinbetragsrechnungen gelten aus umsatzsteuerlicher Sicht geringere formale Anforderungen und zwar mindestens folgende Angaben:

1. vollständiger Namen und vollständige Anschrift des leistenden Unternehmers,

2. Ausstellungsdatum,
3. Menge und Art der gelieferten Gegenstände oder Umfang und Art der sonstigen Leistung sowie
4. Entgelt und darauf entfallenden Steuerbetrag für die Lieferung oder sonstige Leistung in einer Summe sowie anzuwendenden Steuersatz oder im Fall einer Steuerbefreiung einen Hinweis darauf, dass für die Lieferung oder sonstige Leistung eine Steuerbefreiung gilt.

**Hinweis:** Diese Vereinfachung hat insbesondere bei Bargeschäften Bedeutung.

– **Verkürzung der steuerlichen Aufbewahrungsfrist von Lieferscheinen:** Die bisherige Aufbewahrungsfrist der empfangenen und abgesandten Lieferscheine von sechs Jahren wurde gestrichen. Die Aufbewahrungsfrist endet jeweils mit Erhalt oder Versand der Rechnung, es sei denn, die Lieferscheine dienen gleichzeitig als Buchungsbeleg.

**Hinweis:** Soweit in der Rechnung z.B. hinsichtlich der Menge und Art (handelsübliche Bezeichnung) der gelieferten Gegenstände auf die Lieferscheine verwiesen wird, sind diese auch zukünftig als Bestandteil der umsatzsteuerlichen Eingangsrechnung aufzubewahren.

– **Anhebung der Wertgrenze für die Aufzeichnungspflichten bei der Sofortabschreibung von Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens** von 150 € auf 250 €. Bis zu dieser Wertgrenze können geringwertige Wirtschaftsgüter unmittelbar als Aufwand gebucht werden, ohne dass es der Aufzeichnung in einem besonderen, laufend zu führendem Verzeichnis bedarf. Die Regelung ist erstmals bei Wirtschaftsgütern anzuwenden, die nach dem 31.12.2017 angeschafft, hergestellt oder in das Betriebsvermögen eingelegt werden.

**Hinweis:** Die im Referentenentwurf enthaltene Anhebung der Umsatzsteuergrenze für Kleinunternehmer von 17 500 € auf 20 000 € ist nicht umgesetzt worden.

## Steuerliche Behandlung von Sanierungsgewinnen

Der Bundesfinanzhof hatte mit Beschluss vom 28.11.2016 (Aktenzeichen GrS 1/15) den Sanierungserlass der Finanzverwaltung wegen fehlender gesetzlicher Grundlage verworfen. Damit würden nun Sanierungsgewinne, die insbesondere dadurch entstehen, dass Gläubiger in Sanierungsfällen auf ihre Forderungen ganz oder teilweise verzichten, bei dem in Schieflage geratenen Unternehmen der Besteuerung unterliegen. Zwar sind oft Verlustvorträge in ausreichendem Umfang vorhanden, doch ist deren Nutzung durch die Mindestbesteuerung begrenzt. Insofern sind Sanierungsvorhaben durch die dann entstehende Steuerlast gefährdet. Hierauf hat die Finanzverwaltung reagiert und der Gesetzgeber will nun eine gesetzliche Festschreibung der bisherigen Praxis der Finanzverwaltung vornehmen.

### a) Vorgesehene gesetzliche Regelung

Nun soll die Steuerfreistellung von Sanierungsgewinnen – wieder – gesetzlich geregelt werden. Aufgenommen wurde dieses Vorhaben in das **Gesetz gegen schädliche Steuerpraktiken** im Zusammenhang mit Rechteüberlassungen, welchem der Bundesrat am 2.6.2017 zugestimmt hat.

Vorgesehen ist, dass Betriebsvermögensmehrungen oder Betriebseinnahmen aus einem Schuldenerlass zum Zwecke einer unternehmensbezogenen Sanierung (Sanierungsgewinn) **auf Antrag als steuerfrei** behandelt werden, „wenn der Stpfl. für den Zeitpunkt des Schuldenerlasses die Sanierungsbedürftigkeit und die Sanie-

Die Aufbewahrungszeit von Lieferscheinen endet mit Erhalt oder Versand der Rechnung, sofern keine Buchungsbelege betroffen sind.

Die Wertgrenze für die Aufnahme von Wirtschaftsgütern in einem Anlagenverzeichnis ist von 150 € auf 250 € erhöht worden.

Nach jetziger Gesetzeslage unterliegen Sanierungsgewinne der Besteuerung.

Gesetzesvorhaben:  
Gewinne aus einem Schuldenerlass zum Zwecke der Sanierung sollen steuerfrei bleiben, sofern bestimmte Voraussetzungen erfüllt sind.

Der alte Sanierungserlass gilt uneingeschränkt, wenn der Schuldenerlass bis zum 8.2.2017 erfolgte.

Gesonderte Regelungen im Falle einer verbindlichen Auskunft/ Zusage durch die Finanzverwaltung.

Ansonsten werden Billigkeitsmaßnahmen durch die Finanzverwaltung zur Zeit nur unter Widerrufsvorbehalt vorgenommen.

#### **Für Konzerne und Unternehmensgruppen**

Zinsaufwendungen sind für Zwecke der Gewerbesteuer grundsätzlich nur eingeschränkt abzugsfähig.

rungsfähigkeit des Unternehmens, die Sanierungseignung des betrieblich begründeten Schuldenerlasses und die Sanierungsabsicht der Gläubiger nachweist“. Bedingung für die Steuerfreistellung soll aber ein entsprechender Wegfall der Verlustvorträge sein.

**Hinweis:** Die vorgesehene Steuerfreistellung von Sanierungsgewinnen soll **in allen offenen Fällen** anzuwenden sein. Das Inkrafttreten ist allerdings an die beihilferechtliche Genehmigung durch die Europäische Kommission geknüpft. Der Ausgang der beihilferechtlichen Prüfung bleibt abzuwarten. Bis zu dessen Abschluss besteht weiterhin Rechtsunsicherheit.

#### **b) Übergangsregelung der Finanzverwaltung**

Im Vorgriff auf die geplante gesetzliche Regelung hat die Finanzverwaltung mit Schreiben des Bundesfinanzministeriums vom 27.4.2017 (Aktenzeichen IV C 6 – S 2140/13/10003) folgende Übergangsregelung erlassen:

– Erfolgte der Schuldenerlass bis **(einschließlich) zum 8.2.2017** (Veröffentlichung des Beschlusses des Großen Senats vom 28.11.2016), so ist der Sanierungserlass, also die bisherige, vom Bundesfinanzhof verworfene Verwaltungsregelung, weiterhin uneingeschränkt anzuwenden. Ist der Forderungsverzicht Gegenstand eines Insolvenzplans, gilt er mit der Rechtskraft des insolvenzgerichtlichen Beschlusses über die Bestätigung des Insolvenzplans als endgültig vollzogen.

– Wurde die Behandlung des Sanierungsgewinns bei der Finanzverwaltung **mittels verbindlicher Auskunft** oder Zusage abgesichert und wurde diese bis zum 8.2.2017 erteilt, so hat diese Bestand, wenn der Forderungsverzicht der an der Sanierung beteiligten Gläubiger bis zur Entscheidung über die verbindliche Auskunft oder Zusage im Wesentlichen vollzogen wurde oder anderweitige Vertrauensschutzgründe vorliegen. In den Fällen, in denen eine verbindliche Auskunft oder Zusage zur Anwendung des Sanierungserlasses nach dem 8.2.2017 erteilt wurde, ist diese allerdings nur dann nicht zurückzunehmen, wenn der Forderungsverzicht der an der Sanierung beteiligten Gläubiger bis zur Entscheidung über die Rücknahme bereits vollzogen wurde.

– **In allen übrigen Fällen** (kein Forderungsverzicht und keine vorliegende verbindliche Auskunft oder Zusage) gilt zur Anwendung des Sanierungserlasses im Vorgriff auf eine gesetzliche Regelung, dass Billigkeitsmaßnahmen in Form von abweichenden Steuerfestsetzungen und Stundungen nur noch unter Widerrufsvorbehalt vorzunehmen sind. Entscheidungen über einen beantragten Steuererlass werden damit zunächst zurückgestellt.

– Nach wie vor sind verbindliche Auskünfte möglich. Diese werden im Hinblick auf die gesetzliche Änderung und die beihilferechtliche Prüfung der EU-Kommission unter Widerrufsvorbehalt erteilt. Ebenso bleibt die Gewährung von Billigkeitsmaßnahmen aus außerhalb des sog. Sanierungserlasses liegenden Gründen des Einzelfalls unberührt.

**Hinweis:** In Einzelfällen besteht möglicherweise Unsicherheit über die rechtliche Einordnung der Situation. Es ist anzuraten, zu diesem Themenkomplex steuerliche Beratung in Anspruch zu nehmen.

#### **Zinshinzurechnung bei der Gewerbesteuer**

Zinsaufwendungen für betriebliche Darlehen sind zwar im Grundsatz steuerliche Betriebsausgaben, bei der Gewerbesteuer sind diese aber zu 25 % wieder hinzuzurechnen, soweit die Summe aller Zinshinzurechnungen einen Freibetrag von 100.000 € übersteigt. Im Ergebnis mindern also Zinsaufwendungen die gewerbesteuerliche Bemessungsgrundlage nur zu 75 %. Diese Zinshinzurechnung erfolgt auch bei durchlaufenden Krediten, also dann, wenn die aufgenommenen Gelder weitergegeben worden sind. Gerade in Unternehmensgruppen kann dies ein

Problem sein, da dann die Zinsen bei mehreren Gesellschaften der Hinzurechnung unterliegen.

Gesetzlich ist bestimmt, dass bei Kreditinstituten eine Hinzurechnung von Zinsen in der Regel nicht erfolgt. Dieser Sonderregelung liegt der Gedanke zugrunde, dass Kreditinstitute Durchlaufstellen des Geld- und Kreditverkehrs sind und deshalb das Passiv- und Aktivgeschäft in etwa übereinstimmen. Der Bundesfinanzhof hat mit Urteil vom 6.12.2016 (Aktenzeichen I R 79/15) entschieden, dass **Konzernfinanzierungsgesellschaften** als Kreditinstitute in diesem Sinne einzustufen sein können und daher ihre Refinanzierungszinsen bei der Gewerbesteuerberechnung nicht hinzurechnen müssen. Dies soll auch gelten, wenn die Konzernfinanzierungsgesellschaft für ihre Konzernfinanzierungstätigkeiten **keine Erlaubnis zur Führung des Bankgeschäfts** benötigt und über eine solche Erlaubnis auch nicht verfügt.

Im Urteilsfall handelte es sich um eine GmbH, die zu einer Unternehmensgruppe gehört und dort die Funktion einer Finanzierungsgesellschaft wahrnimmt. Das in ihrem Jahresabschluss ausgewiesene Anlagevermögen setzt sich im Wesentlichen aus gruppenintern gewährten Darlehen zusammen; Verbindlichkeiten bestehen im Wesentlichen gegenüber einem Kreditinstitut und gegenüber dem hinter der Unternehmensgruppe stehenden Gesellschafter. Da die Darlehensgeschäfte auf gewisse Dauer angelegt sind und mit Blick auf eine Marktüblichkeit der Zinssätze eine Gewinnerzielungsabsicht besteht, betreibt die GmbH nach Ansicht des Bundesfinanzhofs gewerbsmäßig Bankgeschäfte und fällt somit in den Anwendungsbereich des sog. Bankenprivilegs.

**Hinweis:** Im konkreten Fall ist zu prüfen, ob auf Grund dieses Bankenprivilegs eine Zinshinzurechnung bei der Gewerbesteuerberechnung entfallen kann.

## Für Arbeitgeber und Arbeitnehmer

### Doppelte Haushaltsführung

Zu den Werbungskosten gehören notwendige Mehraufwendungen, die einem Arbeitnehmer wegen einer beruflich veranlassten doppelten Haushaltsführung entstehen. Eine doppelte Haushaltsführung liegt nur vor, wenn der Arbeitnehmer außerhalb des Orts seiner ersten Tätigkeitsstätte einen eigenen Hausstand unterhält und auch am Ort der ersten Tätigkeitsstätte wohnt. Das Vorliegen eines eigenen Hausstands setzt das Innehaben einer Wohnung sowie eine finanzielle Beteiligung an den Kosten der Lebensführung voraus. Die Anzahl der Übernachtungen ist unerheblich.

Umstritten war lange Zeit, ob ein eigener Hausstand im Haushalt der Eltern steuerlich zulässig ist. Der Bundesfinanzhof hat in dem Beschluss vom 1.3.2017 (Aktenzeichen VI B 74/16) betont, dass diese Frage geklärt ist. Insofern ist nach der jüngeren Rechtsprechung zu differenzieren:

– Bei älteren, wirtschaftlich selbständigen, berufstätigen Kindern, die mit ihren Eltern oder einem Elternteil in einem gemeinsamen Haushalt leben, ist davon auszugehen, dass sie die Führung des Haushalts **maßgeblich mitbestimmen**, so dass ihnen dieser Hausstand als „eigener“ zugerechnet werden kann. Diese Regelvermutung gilt insbesondere, wenn die Wohnung am Beschäftigungsort dem Arbeitnehmer im Wesentlichen nur als Schlafstätte dient, weil dann dort regelmäßig weder der Haupthausstand noch der **Mittelpunkt der Lebensinteressen** des Stpfl. zu verorten ist.

– Dagegen wird ein eigener Hausstand nicht unterhalten, wenn der nicht verheiratete Arbeitnehmer nicht dergestalt in einen Hausstand eingegliedert ist, dass er die Haushaltsführung wesentlich bestimmt bzw. mitbestimmt. Dies ist regelmäßig bei jungen Arbeitnehmern der Fall, die nach Beendigung der Ausbildung weiterhin

Die Regelung der Hinzurechnung von Zinsaufwendungen gilt nicht für Kreditinstitute.

Bundesfinanzhof:  
Keine Hinzurechnung erfolgt auch bei Finanzierungsgesellschaften einer Unternehmensgruppe, wenn sie gewerbsmäßig Bankgeschäfte betreibt.

### Für alle Arbeitnehmer

Älteren, wirtschaftlich selbständigen Kindern kann bei den Eltern ein „eigener Hausstand“ zugerechnet werden.

Keinen eigenen Hausstand haben in der Regel junge Arbeitnehmer, wenn sie die Führung des Haushaltes nicht wesentlich mitbestimmen.

– wenn auch gegen Kostenbeteiligung – im elterlichen Haushalt ihr Zimmer bewohnen. Die elterliche Wohnung kann häufig – wie bisher – Mittelpunkt der Lebensinteressen sein. Sie ist aber nicht ein von dem Kind unterhaltener eigener Hausstand, auch wenn das Kind am Beschäftigungsort eine Unterkunft bezogen hat.

– Hieraus ergibt sich, dass für die Beurteilung der Frage, ob ein Kind die Führung des elterlichen Haushalts maßgeblich mitbestimmt, zwischen jungen Arbeitnehmern in und nach der Ausbildung einerseits und älteren, wirtschaftlich selbständigen, berufstätigen Kindern andererseits zu unterscheiden ist. Weder kann allein das Eintreten der Volljährigkeit die Regelvermutung auslösen, noch ist diese von einer bestimmten Altersgrenze abhängig.

**Hinweis:** Ab 2014 ist der Begriff des „eigenen Hausstands“ gesetzlich definiert. Das Vorliegen eines eigenen Hausstands außerhalb des Orts der ersten Tätigkeitsstätte erfordert künftig neben dem Innehaben einer Wohnung aus eigenem Recht oder als Mieter eine angemessene finanzielle Beteiligung an den Kosten der Lebensführung. Für das Vorliegen eines eigenen Hausstands am Lebensmittelpunkt genügt es somit nicht (mehr), wenn der Arbeitnehmer etwa im Haushalt seiner Eltern lediglich ein oder mehrere Zimmer bewohnt oder wenn dem Arbeitnehmer eine Wohnung im Haus der Eltern unentgeltlich zur Nutzung überlassen wird.

### Einzahlungen in einen Basisrentenvertrag

Nach der Entscheidung des Bundesfinanzhofs vom 10.11.2016 (Aktenzeichen VI R 55/08) ist es verfassungsrechtlich nicht zu beanstanden, dass Altersvorsorgeaufwendungen in Form von Einzahlungen in einen Basisrentenvertrag (sog. Rürup-Rente) nicht als Freibetrag beim Lohnsteuerabzug berücksichtigt werden.

Beim Lohnsteuerabzug können im Vorgriff auf die spätere Einkommensteuer auf Antrag des Arbeitnehmers bestimmte Positionen bereits mindernd berücksichtigt werden. Dies umfasst insbesondere:

- Werbungskosten bei den Lohneinkünften, soweit diese den Arbeitnehmer-Pauschbetrag übersteigen;
- bestimmte Sonderausgaben und zwar gezahlte Kirchensteuer, Kinderbetreuungskosten, Aufwendungen für die eigene Berufsausbildung und Schulgeld;
- außergewöhnliche Belastungen;
- Behinderten-Pauschbetrag;
- Verluste aus anderen Einkunftsquellen, insbesondere aus Vermietung und Verpachtung sowie aus Gewerbebetrieb.

**Hinweis:** Der Antrag ist vom Arbeitnehmer auf amtlich vorgeschriebenem Vordruck beim zuständigen Finanzamt zu stellen. In diesen Fällen ist regelmäßig eine Einkommensteuererklärung abzugeben.

Im vorliegenden Fall der Einzahlung in einen Basisrentenvertrag kam eine Berücksichtigung beim Lohnsteuerabzug aber nicht in Betracht. Zwar sind auch negative sonstige Einkünfte zu berücksichtigen. Dies kann insbesondere dann gegeben sein, wenn vorab entstandene Werbungskosten bei dieser Einkunftsart anfallen. Hierzu zählen Beiträge in einen eigenen Basisrentenvertrag aber nicht, da der Gesetzgeber die Altersvorsorgeaufwendungen zulässigerweise mit konstitutiver Wirkung den **Sonderausgaben** zugewiesen hat und damit **keine vorab entstandenen Werbungskosten** vorliegen.

Die vom Stpfl. geleistete Einmalzahlung in den Basisrentenvertrag („Rürup-Rente“) kann auch nicht als Sonderausgabe beim Lohnsteuerabzug berücksichtigt werden. Vorsorgeaufwendungen sind generell insoweit nicht berücksichtigungsfähig.

Auf Antrag können bestimmte Ausgaben beim Lohnsteuerabzug berücksichtigt werden.

Altersvorsorgeaufwendungen sind beim Lohnsteuerabzug nicht gesondert berücksichtigungsfähig.



## Für Hauseigentümer

### Kaufpreisaufteilung eines bebauten Grundstücks

Zur Ermittlung der Bemessungsgrundlage für Absetzungen für Abnutzung von Gebäuden ist es in der Praxis vielfach erforderlich, einen Gesamtkaufpreis für ein bebautes Grundstück auf das Gebäude, das der Abnutzung unterliegt, sowie den nicht abnutzbaren Grund und Boden aufzuteilen. Nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs ist ein Gesamtkaufpreis für ein bebautes Grundstück nach dem Verhältnis der Verkehrswerte auf den Grund und Boden einerseits sowie das Gebäude andererseits aufzuteilen. Die Anwendung der sog. **Restwertmethode**, bei der vom Gesamtkaufpreis der anhand der Bodenrichtwerte ermittelte Wert des Grund und Bodens abgezogen wird und der verbleibende Betrag dem Gebäude zugeordnet wird, **ist nicht zulässig**.

Die obersten Finanzbehörden von Bund und Ländern haben eine **Arbeitshilfe** als xls-Datei zur Verfügung gestellt, die es ermöglicht, in einem typisierten Verfahren entweder eine Kaufpreisaufteilung selbst vorzunehmen oder die Plausibilität einer vorliegenden Kaufpreisaufteilung zu prüfen.

**Hinweis:** Diese Arbeitshilfe ist frei verfügbar und sollte in einschlägigen Fällen der erste Einstieg in eine Kaufpreisaufteilung sein. Daher ist sorgfältig zu prüfen, ob die typisierende Vorgehensweise dem Einzelfall gerecht wird. Daher ist auch die Vorgehensweise der Finanzverwaltung, welche sich regelmäßig auf diese Arbeitshilfe stützt, kritisch zu überprüfen.

### Grunderwerbsteuer auf Baukosten

Wird ein Bauerrichtungsvertrag zeitlich nach dem Grundstückskaufvertrag und nach der Festsetzung der Grunderwerbsteuer geschlossen, kann die Finanzbehörde berechtigt sein, im Wege der Änderung der ursprünglichen Steuerfestsetzung die Bauerrichtungskosten zusätzlich zu den Kosten des Grundstückserwerbs mit Grunderwerbsteuer zu belasten. Dies hat der Bundesfinanzhof mit Urteil vom 25.1.2017 (Aktenzeichen II R 19/15) entschieden und damit eine weitere Entscheidung zum Themenkomplex des **einheitlichen Erwerbsgegenstands** im Grunderwerbsteuerrecht getroffen.

Im Urteilsfall erwarb der Stpfl. von einer Stadt ein Grundstück, welches mit einem Reihenhaus bebaut werden sollte. Im Grundstückskaufvertrag, der sowohl von der Stadt als auch von dem zu beauftragenden Bauunternehmen unterzeichnet wurde, war u.a. festgelegt, nach welchen architektonischen Plänen das Haus errichtet werden sollte. Das Finanzamt setzte kurze Zeit später die Grunderwerbsteuer fest und bezog lediglich die Kosten für den Grundstückskauf in die Bemessungsgrundlage für die Steuer ein. Nach der Steuerfestsetzung schloss der Stpfl. einen Bauerrichtungsvertrag mit einem Bauunternehmen. Daraufhin änderte das Finanzamt die ursprüngliche Steuerfestsetzung und bezog die sich aus diesem Vertrag ergebenden Baukosten mit ein.

Der Bundesfinanzhof stellt heraus, dass sich der Gegenstand des Erwerbsvorgangs, nach dem sich die Bemessungsgrundlage der Grunderwerbsteuer richtet, zwar zunächst durch das zivilrechtliche Verpflichtungsgeschäft bestimmt. Ergibt sich jedoch aus weiteren Vereinbarungen, die mit diesem Rechtsgeschäft in einem rechtlichen oder zumindest objektiv sachlichen Zusammenhang stehen, dass der Erwerber das beim Abschluss des Kaufvertrags unbebaute Grundstück in bebautem Zustand erhält, bezieht sich der grunderwerbsteuerrechtliche Erwerbsvorgang auf diesen einheitlichen Erwerbsgegenstand. Von einem solchen **Zusammenhang zwischen dem Grundstückskaufvertrag und den Verträgen**, die der Bebauung des Grundstücks dienen, **ist auszugehen**, wenn der Erwerber beim Abschluss des Grundstückskaufvertrags gegenüber der Veräußererseite in seiner Entscheidung über das „Ob“ und „Wie“ der Baumaßnahme nicht mehr frei war und des-

### Für alle Vermieter

Bundesfinanzhof:  
Gesamtkaufpreis ist nach dem Verhältnis der Verkehrswerte auf Grund und Boden sowie Gebäude aufzuteilen.

Arbeitshilfe der Finanzbehörde zur Ermittlung einer Aufteilung.

### Für Erwerber von Baugrundstücken

Bauerrichtungskosten können grunderwerbsteuerpflichtig sein.

Urteilsfall:  
Das Finanzamt erhöhte nach Abschluss eines Bauerrichtungsvertrages die Grunderwerbsteuer rückwirkend auf Basis der Baukosten.

Bundesfinanzhof:  
Einheitlicher Erwerbsgegenstand im Falle eines sachlichen Zusammenhangs zwischen Grundstückserwerb und Bauerrichtung.

halb feststand, dass er das Grundstück nur in einem bestimmten **(bebauten) Zustand erhalten werde**.

Der objektiv sachliche Zusammenhang wird ebenfalls indiziert, wenn der Veräußerer dem Erwerber vor Abschluss des Kaufvertrags über das Grundstück auf Grund einer in bautechnischer und finanzieller Hinsicht konkreten und bis (annähernd) zur **Baureife gediehenen Vorplanung** ein bestimmtes Gebäude zusammen mit dem Grundstück zu einem im Wesentlichen feststehenden Preis angeboten hatte und der Erwerber dieses Angebot später unverändert oder mit geringen Abweichungen, die den Charakter der Baumaßnahmen nicht verändert haben, angenommen hat.

Bei einem Angebot der Veräußererseite, ein bestimmtes Gebäude auf dem erworbenen Grundstück zu errichten, ist der sachliche Zusammenhang von Grundstückskaufvertrag und Bauerrichtungsvertrag aber nur gegeben, wenn der Erwerber das Angebot annimmt, also den **Bauerrichtungsvertrag** abschließt. Ist der Grundstückserwerber auf Grund von Absprachen oder aus faktischen Zwängen an das „Ob“ und „Wie“ der Bebauung gebunden, ist das Grundstück ebenfalls erst mit dem Abschluss des Bauerrichtungsvertrags in bebautem Zustand Erwerbsgegenstand.

Insoweit ist zu differenzieren:

– Wird nach dem Kauf eines unbebauten, zur Bebauung vorgesehenen Grundstücks ein Bauerrichtungsvertrag nicht oder noch nicht geschlossen, ist Erwerbsgegenstand nur das unbebaute Grundstück, selbst wenn beim Abschluss des Grundstückskaufvertrags eine Bindung des Erwerbers an das „Ob“ und „Wie“ der Bebauung vorgelegen haben sollte.

– Mit Abschluss des Bauerrichtungsvertrags steht nun fest, dass das Grundstück in bebautem Zustand Erwerbsgegenstand ist und damit die Baukosten in die Bemessungsgrundlage der Grunderwerbsteuer einzubeziehen sind. Vor Abschluss des Bauerrichtungsvertrags kommt eine Erhöhung der Bemessungsgrundlage für den Kauf des Grundstücks um die Baukosten nicht in Betracht. Bis dahin ist das Grundstück in seinem tatsächlichen, unbebauten Zustand Gegenstand des Erwerbsvorgangs. **Erst mit Abschluss des Bauerrichtungsvertrags** verändert sich der Gegenstand des Erwerbsvorgangs nachträglich.

**Hinweis:** Die Rechtsprechung weitet den Anwendungsbereich des einheitlichen Erwerbsgegenstands im Grunderwerbsteuerrecht immer weiter aus. In der Praxis sollte im Hinblick auf die hohen Grunderwerbsteuersätze geprüft werden, welche Belastung auf den Erwerber zukommt.

## Für Kapitalgesellschaften

### Einschränkung des körperschaftsteuerlichen Verlustabzugs

Mit Beschluss vom 29.3.2017 (Aktenzeichen 2 BvL 6/11) hat das **Bundesverfassungsgericht** entschieden, dass die körperschaftsteuerliche Regelung, wonach der Verlustvortrag einer Kapitalgesellschaft anteilig dann wegfällt, wenn innerhalb von fünf Jahren **mehr als 25 % und bis zu 50 % der Anteile** übertragen werden (sog. schädlicher Beteiligungserwerb), mit dem allgemeinen Gleichheitssatz des Art. 3 Abs. 1 GG unvereinbar ist. Entschieden wurde dies für die bis zum 31.12.2015 geltende Gesetzesfassung. Nach Auffassung des Bundesverfassungsgerichts fehlt ein sachlich einleuchtender Grund für die Ungleichbehandlung von Kapitalgesellschaften bei der Bestimmung ihrer steuerpflichtigen Einkünfte im Fall eines sog. schädlichen Beteiligungserwerbs.

Dem Gesetzgeber hat das Bundesverfassungsgericht aufgegeben, bis zum 31.12.2018 rückwirkend für die Zeit vom 1.1.2008 bis 31.12.2015 eine Neuregelung zu treffen. Werde der Verfassungsverstoß bis dahin nicht rückwirkend besei-

### Für alle Kapitalgesellschaften

Bundesverfassungsgericht:  
Der anteilige Wegfall eines Verlustvortrages aufgrund der Übertragung von Anteilen zwischen 25 % und 50 % ist verfassungswidrig.

tigt, so trete am 1.1.2019 im Umfang der festgestellten Unvereinbarkeit rückwirkend auf den Zeitpunkt seines Inkrafttretens die Nichtigkeit der bisher geltenden Regelung ein.

Diese Regelung behandelt Kapitalgesellschaften hinsichtlich der Bestimmung ihrer steuerpflichtigen Einkünfte unterschiedlich je nachdem, ob ein schädlicher Beteiligungserwerb vorliegt oder nicht. Bei Vorliegen eines schädlichen Beteiligungserwerbs gehen nicht genutzte Verluste anteilig unter, obwohl die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit der Kapitalgesellschaft durch die bloße Anteilsübertragung nicht verändert wird. Für diese **Ungleichbehandlung fehlt es** nach Feststellung des Bundesverfassungsgerichts **an einem sachlich einleuchtenden Grund**; er könne insbesondere nicht aus dem Gedanken der Unternehmeridentität als Voraussetzung für den Verlustabzug abgeleitet werden.

Explizit offen gelassen hat das Bundesverfassungsgericht die Frage, ob durch die jüngste Einführung der erweiterten Verlustnutzung gem. § 8d KStG mit Wirkung vom 1.1.2016 (siehe auch Steuer & Bilanz aktuell vom Februar 2017) der alte Anwendungsbereich in einer Weise reduziert worden ist, dass diese Vorschrift nun den Anforderungen des allgemeinen Gleichheitssatzes genügt. Dies bedarf nach expliziter Feststellung des Bundesverfassungsgerichts einer gesonderten Betrachtung, war aber nicht Gegenstand des Verfahrens. Die Norm ist deshalb nicht mehr ohne Weiteres aus denselben Gründen mit dem Grundgesetz unvereinbar wie vor dem **Inkrafttreten von § 8d KStG**, so dass eine Erstreckung der Unvereinbarkeitsklärung über diesen Zeitpunkt hinaus nicht in Betracht kommt.

**Hinweis:** Einschlägige Sachverhalte (also solche, die die Jahre 2008 bis 2015 betreffen) sind bis zur gesetzlichen Neuregelung offen zu halten. Hinsichtlich der nach dem Jahresende 2015 verwirklichten Anteilsveräußerungen ist die weitere Rechtsentwicklung abzuwarten.

## Entscheidungen zur verdeckten Gewinnausschüttung (vGA)

### a) Arbeitszeitkonten bei mehreren Gesellschafter-Geschäftsführern einer GmbH

Bereits mit Urteil vom 11.11.2015 (Aktenzeichen I R 26/15) hatte der Bundesfinanzhof entschieden, dass sich eine Vereinbarung, in welcher im Rahmen eines sog. Arbeitszeit- oder Zeitwertkontos auf die unmittelbare Entlohnung zu Gunsten von späterer (vergüteter) Freizeit verzichtet wird, nicht mit dem Aufgabenbild des Gesellschafter-Geschäftsführers einer GmbH verträgt. Daher führen die für Wertguthaben auf einem Zeitwertkonto einkommensmindernd gebildeten Rückstellungen bei der GmbH auch dann zu einer Vermögensminderung als Voraussetzung einer verdeckten Gewinnausschüttung, wenn zeitgleich die Auszahlung des laufenden Gehalts des Gesellschafter-Geschäftsführers um diesen Betrag vermindert wird.

Diese zu einem Allein-Gesellschafter-Geschäftsführer ergangene Rechtsprechung hat das Finanzgericht Rheinland-Pfalz mit seinem jüngsten Urteil vom 21.12.2016 (Aktenzeichen 1 K 1381/14) für den Fall fortgeführt, dass **mehrere Gesellschafter-Geschäftsführer** gegeben sind.

Im Streitfall waren an der Stpfl., einer GmbH, in den Streitjahren F und G zu je 40 % sowie N zu 20 % beteiligt. Diese waren auch zu Geschäftsführern bestellt. Nach den im Wesentlichen wortgleichen „Geschäftsführer-Verträgen“ führten die Geschäftsführer die Geschäfte der Gesellschaft und hatten die eigenverantwortliche Leitung und Überwachung des gesamten Geschäftsbetriebs. Sie waren allein-geschäftsführungs- und alleinvertretungsberechtigt. In 2007 traf die GmbH mit F, G und N gleichlautende „Vereinbarungen zur Entgeltumwandlung“ zur Ermöglichung der Gestaltung der Lebensarbeitszeit durch bezahlte Freistellung von der Arbeit („Flexibilisierung der Lebensarbeitszeit durch Ansammlung von Wertguthaben“). Die Geschäftsführer verzichteten danach zum Zweck der Auszahlung in

Bis zum 31.12.2018 ist eine bis 2008 rückwirkende Neuregelung zu treffen.

Die neue, erweiterte Regelung ab 2016 unterlag nicht der Entscheidung des Gerichts, weshalb „neue“ Fälle im Grundsatz nicht betroffen sind.

### Für Gesellschafter-Geschäftsführer einer Kapitalgesellschaft

Bundesfinanzhof:  
Aufwendungen für ein Arbeitszeitkonto eines Gesellschafter-Geschäftsführers stellen vGA dar.

Finanzgericht Rheinland-Pfalz:  
Das gilt auch, wenn mehrere Gesellschafter-Geschäftsführer betroffen sind.

Grund:

Eine solche Vereinbarung ver-  
trage sich nicht mit dem Aufga-  
benbild eines allzuständigen  
Geschäftsführers.

Sachverhalt:

Die Komplementär-GmbH ist  
vermögens- und ergebnismäßig  
beteiligt, nimmt aber an der  
Kapitalaufstockung nicht teil.

Finanzgericht Köln:

Die Nichtteilnahme ist nicht  
grundsätzlich eine vGA.

einer späteren Freistellungsphase auf die Auszahlung von laufenden und/oder einmaligen Bezügen aus dem Arbeitsverhältnis.

Zu diesem Sachverhalt stellt das Finanzgericht Rheinland-Pfalz fest,

– dass in der einkommensmindernden Bildung von Rückstellungen für die Arbeitszeitkonten ihrer Gesellschafter-Geschäftsführer im Rahmen der „Vereinbarungen zur Entgeltumwandlung“ vGA vorliegen,

– dass sich eine Vereinbarung, in der auf die unmittelbare Entlohnung zu Gunsten von späterer (vergüteter) Freizeit verzichtet wird, nicht mit dem Aufgabenbild eines „allzuständigen“ Geschäftsführers verträgt, denn eine solche entspräche – zeitversetzt – der mit der Organstellung unvereinbaren Abgeltung von Überstunden.

– Dies gelte gleichermaßen bei Bestellung mehrerer Geschäftsführer, da auch diese die durch die Gesamtausstattung abgegoltenen notwendigen Arbeiten selbst dann erledigen müssten, wenn dies einen Einsatz außerhalb der üblichen Arbeitszeiten oder über diese hinaus erfordere. Zudem sei im Streitfall auch anstellungsvertraglich jedem Geschäftsführer eine „Allzuständigkeit“ und damit die Gesamtverantwortung übertragen worden.

– Die Nichtanerkennung von Arbeitszeitkonten betreffe sowohl beherrschende als auch nicht beherrschende Gesellschafter-Geschäftsführer.

**Hinweis:** Das Finanzgericht hat die Revision beim Bundesfinanzhof zugelassen, so dass die weitere Rechtsentwicklung in diesem Punkt zu beobachten ist. Ungeachtet dessen unterstreicht dieses Urteil generell die ständige Rechtsprechung, nach der gerade bei Gesellschafter-Geschäftsführern darauf zu achten ist, dass Verträge zwischen diesen und ihrer GmbH dem Fremdvergleich entsprechen.

## b) Kapitalerhöhung bei einer KG

Mit Urteil vom 19.12.2016 (Aktenzeichen 14 K 700/14) hat das Finanzgericht Köln entschieden, dass eine Kapitalaufstockung in einer KG, bei der die Komplementär-GmbH neben den Kommanditisten am Gewinn und Verlust der KG beteiligt ist und nicht an der Kapitalaufstockung teilnimmt, nicht zwangsläufig zu einer vGA der Komplementär-GmbH an die Kommanditisten führt, auch wenn es sich bei den Kommanditisten um Gesellschafter der Komplementär-GmbH oder um nahestehende Personen handelt.

Im Streitfall lag – verkürzt dargestellt – eine KG vor, bei der eine GmbH alleinige Komplementärin (und Geschäftsführerin) mit einer Kapitaleinlage von 100 TDM und zwei natürliche Personen alleinige Kommanditisten (mit Einlagen von jeweils 50 TDM) waren; am Gewinn und Verlust waren nach dem Gesellschaftsvertrag **alle Gesellschafter im Verhältnis ihrer Kapitalanteile** beteiligt. Die Söhne der beiden Kommanditisten waren jeweils die Geschäftsführer und zu je 50 % auch die Gesellschafter der Komplementär-GmbH. Auf Drängen der Banken der KG wurden die Kapitalanteile der Kommanditisten durch Einbringung von einem Grundstück aufgestockt; die GmbH nahm an der Kapitalerhöhung nicht teil. Zudem übertrugen die Kommanditisten ihre Kommanditanteile zeitgleich jeweils an ihre Söhne.

Die steuerliche Betriebsprüfung würdigte die Kapitalerhöhung als vGA der Komplementär-GmbH an die Kommanditisten, die zum Zeitpunkt der Kapitalerhöhung Gesellschafter der GmbH waren und bewertete die Nichtteilnahme der GmbH an der Kapitalerhöhung sowie die Zustimmung dazu als unentgeltliche Übertragung von Mitunternehmeranteilen und bezifferte die vGA in Höhe der übergegangenen stillen Reserven.

Demgegenüber verneint das Finanzgericht Köln das Vorliegen einer vGA, da eine solche eine Vermögensminderung des in der Steuerbilanz zu erfassenden Betriebsvermögens der GmbH voraussetzt. Da sich aber nach den für die GmbH gel-

tenden Bilanzierungsgrundsätzen die Kapitalerhöhung der KG in der Steuerbilanz der GmbH nicht auswirkte, sei eine Vermögensminderung nicht eingetreten.

**Hinweis:** Das Finanzgericht Köln weist darauf hin, dass seine Entscheidung anders ausgefallen wäre, wenn die Komplementär-GmbH im Zuge der Kapitalaufstockung ein gesetzliches Bezugsrecht erlangt und auf dieses verzichtet hätte (wie z.B. bei der Kapitalerhöhung bei einer GmbH). Bei Kommanditgesellschaften sähen Handels- und Gesellschaftsrecht jedoch kein Bezugsrecht und auch keinen sonstigen Anspruch auf Teilhabe an der Kapitalaufstockung vor, so dass es an einem bilanzierungsfähigen Vorteil der Komplementär-GmbH fehle und eine vGA ausscheide.

## In eigener Sache:



### **Peggy Preuß**

Zum 1. Juli 2007 hat unsere Kollegin ihre Tätigkeit im Bremer Büro angetreten. Sie war damals bereits eine gestandene Steuerberaterin und ist seit Jahren durch den Deutschen Steuerberaterverband e.V. zertifiziert als Fachberaterin für Unternehmensnachfolge. Seit dem 1. Januar 2013 ist Frau Preuß Partnerin und damit geschäftsführende Gesellschafterin in unseren Gesellschaften. Jetzt, im Sommer 2017, feiern wir ihr 10-jähriges Firmenjubiläum.

Auch an dieser Stelle: Herzlichen Glückwunsch!

### **Erfolgreicher Abschluss der Ausbildung zur Steuerfachangestellten**

Wir freuen uns, dass unsere Auszubildende Nadine Warmer ihre Ausbildung bei uns mit dem Bestehen ihrer Abschlussprüfung erfolgreich beendet hat. Wir freuen uns gemeinsam über ein gutes Ergebnis.

Frau Warmer verstärkt unser Team in Bremen nun als Steuerfachangestellte.

Wir gratulieren der Absolventin!

## Westprüfung Emde beim Steuerkongress 2017 in Gießen

Am 22. Mai fand erstmalig in der Gießener Kongresshalle der IHK-Steuerkongress statt. Das Thema lautete: "Werden die Reichen immer reicher und die Armen immer Ärmer?".

350 Besucher waren der Einladung der IHK gefolgt und auch unsere Kanzlei, Westprüfung Emde, war mit einem Stand vor Ort vertreten.

Begleitet wurde der Kongress durch einen Vortrag von Herrn Prof. Feld vom Sachverständigenrat zur Begutachtung der gesamtwirtschaftlichen Entwicklung. Sein Vortrag thematisierte die „Entwicklung der Einkommens- und Vermögensverteilung im Zeitablauf“. Darüber hinaus erfolgte eine Podiumsdiskussion mit Politikern verschiedener Parteien, moderiert von Herrn Dr. Manfred Schäfers, Korrespondent der FAZ in Berlin für Finanz- und Steuerpolitik.

Am Informationsstand von Westprüfung Emde hatten Besucher zudem die Gelegenheit, sich über verschiedene Steuerthemen zu informieren. Dadurch konnten sowohl Gäste als auch Aussteller neue Kontakte knüpfen und über aktuelle Aspekte aus dem Finanz- und Wirtschaftsbereich diskutieren.





### **Unternehmerfrühstück 2017 des Standortes Gießen**

Am 31. Mai 2017 fand das diesjährige Unternehmerfrühstück in unseren Kanzleiräumen statt. Begrüßen durften wir 35 Unternehmer sowie zahlreiche weitere Fach- und Führungskräfte. Eingebettet in das Unternehmerfrühstück war ein Impulsvortrag zum Thema „Der Sansibar-Effekt – mit strategischem Management zum Erfolg“. Dabei stellte der Referent, Andreas Schmalzer, Gründer der Unternehmensberatung C.i.C., anschaulich dar, wie Unternehmen mit Mitarbeitermanagement und Führung dauerhaft Erfolge erzielen können.

## Termine für Steuerzahlungen

<b>Juli 2017</b>			
Steuerart	Fälligkeit	Schonfrist bei Überweisung <sup>1</sup>	Einreichungsfrist bei Scheckzahlung
<ul style="list-style-type: none"> <li>▶ Lohnsteuer (mit KiSt und SolZ)<sup>2,3</sup></li> <li>▶ Umsatzsteuer<sup>2,4</sup></li> </ul>	<b>10.7. (Montag)</b>	13.7. (Donnerstag)	7.7. (Freitag)
<p><sup>1</sup> bei Überweisung innerhalb der Schonfrist entsteht kein Säumniszuschlag (1 Prozent der Steuer für jeden angefangenen Monat); maßgebend ist die Gutschrift auf dem Konto der Finanzbehörde</p> <p><sup>2</sup> Lohnsteuer-<b>Anmeldungen</b> und Umsatzsteuer-<b>Voranmeldungen</b> müssen bis zum Fälligkeitstag abgegeben werden, da sonst Verspätungszuschläge entstehen können</p> <p><sup>3</sup> Monatszahler: für den abgelaufenen Monat; Vierteljahreszahler: für das abgelaufene Kalendervierteljahr</p> <p><sup>4</sup> Monatszahler: für den abgelaufenen Monat oder bei Dauerfristverlängerung für den vorletzten Monat; Vierteljahreszahler ohne Dauerfristverlängerung: für das vorangegangene Kalendervierteljahr</p>			

<b>August 2017</b>			
Steuerart	Fälligkeit	Schonfrist bei Überweisung <sup>1</sup>	Einreichungsfrist bei Scheckzahlung
<ul style="list-style-type: none"> <li>▶ Lohnsteuer (mit KiSt und SolZ)<sup>2,3</sup></li> <li>▶ Umsatzsteuer<sup>2,4</sup></li> </ul>	<b>10.8. (Donnerstag)</b>	14.8. (Montag)	7.8. (Montag)
<ul style="list-style-type: none"> <li>▶ Gewerbesteuer</li> <li>▶ Grundsteuer<sup>5</sup></li> </ul>	<b>15.8. (Dienstag)</b>	18.8. (Freitag)	12.8. (Samstag)
<p><sup>1</sup> bei Überweisung innerhalb der Schonfrist entsteht kein Säumniszuschlag (1 Prozent der Steuer für jeden angefangenen Monat); maßgebend ist die Gutschrift auf dem Konto der Finanzbehörde</p> <p><sup>2</sup> Lohnsteuer-<b>Anmeldungen</b> und Umsatzsteuer-<b>Voranmeldungen</b> müssen bis zum Fälligkeitstag abgegeben werden, da sonst Verspätungszuschläge entstehen können</p> <p><sup>3</sup> Monatszahler: für den abgelaufenen Monat</p> <p><sup>4</sup> Monatszahler: für den abgelaufenen Monat oder bei Dauerfristverlängerung für den vorletzten Monat; Vierteljahreszahler mit Dauerfristverlängerung: für das vorangegangene Kalendervierteljahr</p> <p><sup>5</sup> Vierteljahres-, Halbjahres- und Jahreszahler (siehe § 28 Abs. 1 und 2 GrStG)</p>			

Alle Informationen und Angaben in diesem Rundschreiben haben wir nach bestem Wissen zusammengestellt. Sie erfolgen jedoch ohne Gewähr. Die Informationen in diesem Rundschreiben sind als alleinige Handlungsgrundlage nicht geeignet und können eine konkrete Beratung im Einzelfall nicht ersetzen. Wir bitten Sie, sich für eine verbindliche Beratung bei Bedarf direkt mit uns in Verbindung zu setzen. Durch das Abonnement dieses Rundschreibens entsteht kein Mandatsverhältnis.

**Westprüfung Emde GmbH & Co. KG**  
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft  
Steuerberatungsgesellschaft

engagiert · kompetent · persönlich

**Bremen**  
Linzer Straße 9a  
28359 Bremen  
T 0421 696 88-0  
bremen@wpe-partner.de

**Gießen**  
Südanlage 5  
35390 Gießen  
T 0641 98 44 57-0  
giessen@wpe-partner.de

**Kiel**  
Bollhörnkai 1  
24103 Kiel  
T 0431 982 658-0  
kiel@wpe-partner.de

**Stade**  
Seminarstr. 1  
21682 Stade  
T 04141 9916-0  
stade@wpe-partner.de

A member of  **HLB International**

A world-wide network of independent professional accounting firms and business advisers.

ständig informiert auch unter:

[www.westpruefung-emde.de](http://www.westpruefung-emde.de)

### Impressum

#### Herausgeber

**Westprüfung Emde GmbH & Co. KG**  
**Wirtschaftsprüfungsgesellschaft**  
**Steuerberatungsgesellschaft**

mit Sitz in Bremen  
(Amtsgericht Bremen HRA 27620 HB)

#### Redaktionsteam

WP, StB, RA Magnus v. Buchwaldt, Kiel  
RA, FA f StR Erik Spielmann, Gießen  
StB Olaf Seidel, Bremen