

## NEWSLETTER 12/2015

---

### **Fahrzeugüberlassung an den Gesellschafter-Geschäftsführer – keine Anwendung der 1 %-Regelung bei ausschließlich privater Nutzung**

Wird der Ehefrau eines Gesellschafter-Geschäftsführers durch dessen Kapitalgesellschaft ein betrieblicher PKW zur 100 %-igen privaten Nutzung überlassen, stellt dies eine verdeckte Gewinnausschüttung dar, die beim Gesellschafter zu Einnahmen aus Kapitalvermögen führen.

Eine verdeckte Gewinnausschüttung kennzeichnet sich durch:

- Eine **Vermögensminderung** oder **verhinderte Vermögensmehrung**,
- die durch das **Gesellschaftsverhältnis veranlasst** ist,
- sich auf die **Höhe des Einkommens** auswirkt und
- **nicht** auf einem entsprechenden **Gewinnverteilungsbeschluss** beruht.

In einem Verfahren vor dem Finanzgericht des Saarlandes war strittig, mit welchem Wert die private Nutzung des PKW anzusetzen ist. Das Finanzgericht entschied in seinem Urteil vom 7. Januar 2015 (Aktenzeichen 1 V 1407/14), dass die verdeckte Gewinnausschüttung in einem solchen Fall nicht nach der 1 %-Methode, sondern nach Fremdvergleichsgrundsätzen mit dem üblichen Preis zu bewerten sei. Demzufolge liegt eine verdeckte Gewinnausschüttung in Höhe der tatsächlich bei der Kapitalgesellschaft entstandenen Pkw-Kosten vor.

Eine Entscheidung durch den Bundesfinanzhof steht noch aus.

---

### **Vereinbarungsgemäße Zahlung einer Pension neben einem laufenden Gehalt führt bei einem beherrschenden Gesellschafter-Geschäftsführer zu einer verdeckten Gewinnausschüttung**

Wenn ein Gesellschafter-Geschäftsführer die in einer Versorgungszusage vereinbarte Altersgrenze erreicht, er also Anspruch auf die Zahlung der Pension hat, stellt sich die Frage, wie zu verfahren ist, wenn er über die festgelegte Altersgrenze hinaus in derselben Position weiterarbeiten möchte. Fraglich ist, ob die Zahlung von Pension und Gehalt aus demselben Dienstverhältnis möglich ist.

Das Finanzgericht Köln folgte in seinem Urteil vom 26. März 2015 (Aktenzeichen 10 K 1949/12) der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs und entschied:

- Die Zahlung der Pension erfordert nicht zwingend das Ausscheiden des Pensionsberechtigten aus dem Betrieb oder die Beendigung des Dienstverhältnisses.
- Im Fall der Weiterbeschäftigung würde ein ordentlicher und gewissenhafter Geschäftsleiter zur Vermeidung einer verdeckten Gewinnausschüttung allerdings verlangen, dass das Gehalt aus der fortbestehenden Tätigkeit als Geschäftsführer auf die Pension angerechnet wird.
- Dies gilt auch dann, wenn das Geschäftsführer-Gehalt erheblich reduziert wird und keine Zweifel an der Angemessenheit von Pensions- und Gehaltszahlung bestehen.
- Eine Beschäftigung in einem anderen Dienstverhältnis, sei es nun bei einem anderen Arbeitgeber oder in einer anderen Position ist im Kontext einer verdeckten Gewinnausschüttung unschädlich.

Das Finanzgericht Köln ließ das oben genannte Urteil zur Revision zu. Dadurch hat der Bundesfinanzhof erneut die Gelegenheit in dieser Rechtsfrage zu entscheiden.

---

### **Keine quellenbezogene Ermittlung anrechenbarer Gewerbesteuer**

Bei Einzelunternehmern und Mitunternehmern von Personengesellschaften wird bei der Veranlagung zur Einkommensteuer die auf ihre gewerblichen Einkünfte entfallende Einkommensteuer durch eine pauschalierte Anrechnung der Gewerbesteuer gemindert. Der Ermäßigungsbetrag ist auf das 3,8-fache des festzusetzenden Gewerbesteuermessbetrags bzw. die tatsächlich zu zahlende Gewerbesteuer beschränkt.

Entgegen der Auffassung der Finanzverwaltung hat der Bundesfinanzhof in seinem Urteil vom 23. Juni 2015 (Aktenzeichen III R 7/14) entschieden, dass bei der Ermittlung des Ermäßigungshöchstbetrags keine quellenbezogene Betrachtung anzustellen ist. Innerhalb einer Einkunftsart sind somit die positiven und negativen Ergebnisse aus verschiedenen Quellen zu saldieren.

Gleichzeitig entschied der Bundesfinanzhof, dass bei der Zusammenveranlagung von Ehegatten eine getrennte Ermittlung der berücksichtigungsfähigen gewerblichen Einkünfte für jeden Ehegatten zu erfolgen hat.

---

### **Auch im wirtschaftlichen Eigentum stehende Wirtschaftsgüter können zu Buchwerten eingebracht werden**

Wird ein Einzelunternehmen in eine Personengesellschaft eingebracht, kann die aufnehmende Gesellschaft entscheiden, ob sie für steuerliche Zwecke die eingebrachten Wirtschaftsgüter in ihrer Bilanz mit dem Buchwert, dem Teilwert oder einem Zwischenwert ansetzt. Der von der aufnehmenden Gesellschaft gewählte Wertansatz gilt als Veräußerungspreis für den Einbringenden. Die Einbringung zu Buchwerten führt dazu, dass die Einbringung steuerneutral erfolgt.

Gemäß dem Urteil des Bundesfinanzhofs vom 22. April 2015 (Aktenzeichen X R 8/13) bedarf es für eine steuerneutrale Einbringung nicht zwingend des zivilrechtlichen Eigentums an den übertragenden Wirtschaftsgütern. Demnach können nach Ansicht des Bundesfinanzhofs auch Wirtschaftsgüter, die sich lediglich

im wirtschaftlichen Eigentum des Übertragenden befinden, zu Buchwerten steuerneutral ohne Aufdeckung der stillen Reserven auf eine Personengesellschaft übertragen werden. Dabei wird das wirtschaftliche Eigentum bejaht, wenn

- nach dem Gesamtbild der Verhältnisse ein anderer als der rechtliche Eigentümer die tatsächliche Herrschaft über ein Wirtschaftsgut ausübt und
- den nach bürgerlichen Recht Berechtigten auf Dauer von der Einwirkung auf das Wirtschaftsgut wirtschaftlich ausschließen kann, so dass der Herausgabeanspruch des zivilrechtlichen Eigentümers keine wirtschaftliche Bedeutung mehr hat oder kein Herausgabeanspruch besteht.

---

## Grunderwerbsteuerliche Ersatzbemessungsgrundlage wegen Unvereinbarkeit mit Grundgesetz neu geregelt

Die Grunderwerbsteuer fällt beim Erwerb eines Grundstücks oder Grundstücksanteils an und bemisst sich nach dem Wert der Gegenleistung, regelmäßig also nach dem Kaufpreis. Je nach Bundesland beträgt der Steuersatz zwischen 3,5 % (z.B. in Bayern) und 6,5 % (z.B. in Schleswig-Holstein).

Für bestimmte Fälle, in denen das Eigentum an einem Grundstück übertragen wird, aber keine Gegenleistung vorhanden ist oder ermittelt werden kann, wird die Grunderwerbsteuer auf Basis einer Ersatzbemessungsgrundlage berechnet. Dies ist etwa der Fall bei Umwandlungsfällen, Einbringungen und anderen Erwerben auf gesellschaftsvertraglicher Grundlage, aber auch bei Übertragung von mindestens 95 % der Anteile an Personen- oder Kapitalgesellschaften, wenn Grundbesitz im Betriebsvermögen vorhanden ist.

Da die bisher angewandten Bewertungsverfahren zur Ermittlung der Ersatzbemessungsgrundlage zu vergleichsweise niedrigeren Grundstückswerten führten, hat das Bundesverfassungsgericht mit Beschluss vom 23. Juni 2015 (Aktenzeichen 1 BvL 13/11) entschieden, dass die Regelung nicht mit dem Grundgesetz vereinbar ist.

Wie in der [GKK PARTNERS Newsmeldung vom 30. November 2015](#) zum Steueränderungsgesetz 2015 bereits erwähnt, hat der Gesetzgeber nun die Regelungen zur Ersatzbemessungsgrundlage angepasst. Rückwirkend zum 1. Januar 2009 ist als Ersatzbemessungsgrundlage der Wert maßgebend, der auch für erbschaftsteuerliche Zwecke anzusetzen ist. Weil dieser Wert regelmäßig höher ist als der bisherige, führt die Neuregelung zu einer höheren Grunderwerbsteuer.

Aus Vertrauensschutzgründen wird die Neuregelung jedoch nur in folgenden Fällen rückwirkend angewandt:

- Für den Grunderwerbsteuerfall liegt noch keine Steuerfestsetzung oder gesonderte Feststellung des Grundbesitzwertes für Zwecke der Grunderwerbsteuer vor.
- Der Steuerpflichtige hat gegen einen Grunderwerbsteuerbescheid oder einen Bescheid über die gesonderte Feststellung des Grundbesitzwertes Einspruch eingelegt und es ist noch keine Unanfechtbarkeit eingetreten.  
**Hinweis:** In diesem Fall kann durch eine Rücknahme des Einspruchs eine Verböserung der angefochtenen Steuerfestsetzung verhindert werden.
- Der Steuerpflichtige hat einen Grunderwerbsteuerbescheid oder einen Bescheid über die gesonderte Feststellung des Grundbesitzwertes gerichtlich angefochten und es ist noch keine Unanfechtbarkeit eingetreten.  
**Hinweis:** In diesem Fall kann das Finanzgericht die Steuerfestsetzung zwar nicht verbessern, es kann aber einer anderweitig begründeten Klage die rückwirkende Neuregelung saldierend gegenüberstellen.

---

## AfA auf Mietereinbauten

Unter Mietereinbauten versteht man Baumaßnahmen, die der Mieter eines Gebäudes auf eigene Rechnung an dem gemieteten Gebäude vornehmen lässt und bei denen es sich nicht um reine Erhaltungsmaßnahmen handelt. In seinem Beschluss vom 19. Juni 2015 (Aktenzeichen III B 2/14) äußerte sich der Bundesfinanzhof nun erneut zu der Höhe der Abschreibungen, die der Mieter für diese Baumaßnahmen absetzen kann.

Mietereinbauten sind grundsätzlich mit den für dieses Gebäude maßgebenden AfA-Sätzen abzuschreiben. Dabei wird auf die tatsächliche Nutzungsdauer des Gebäudes abgestellt. Auf eine voraussichtlich kürzere Dauer eines Pachtverhältnisses kommt es nicht an.

Sind die Mietereinbauten vor Ablauf der Nutzungsdauer des Gebäudes wirtschaftlich verbraucht, so kann gegebenenfalls auf diese wirtschaftliche Nutzungsdauer abgestellt werden. Mietereinbauten sind grundsätzlich dann wirtschaftlich verbraucht, wenn für sie keine Möglichkeit mehr zu einer anderweitigen wirtschaftlich sinnvollen Nutzung oder Verwertung besteht. Mietereinbauten sind laut des oben genannten Beschlusses ausdrücklich nicht mit dem Ende der Pachtdauer verbraucht, wenn der Verpächter ihren Zeitwert mit Beendigung des Pachtverhältnisses vergüten muss.

---

## Vorsteuerabzug eines Generalmieters und steuerliche Behandlung der Entschädigung für die Ablösung einer Mietgarantie

Der Bundesfinanzhof entschied mit Urteil vom 15. April 2015 (Aktenzeichen V R 43/13) zur umsatzsteuerlichen Behandlung bei der Vermietung einer Geschäftspassage zwischen Generalmieter und einem Vermieter.

Aus den Mietaufwendungen war der Generalmieter insoweit zum Vorsteuerabzug berechtigt, als der Vermieter wirksam zur Umsatzsteuer optiert hat. Der Verzicht des Vermieters auf die eigentlich steuerfreie Grundstücksvermietung kann sich dabei auf eindeutig bestimmbare Teilflächen, also z. B. Ladeneinheiten, in denen umsatzsteuerpflichtige Umsätze ausgeführt werden, beschränken.

Optiert der Vermieter bezüglich bestimmter Teilflächen unberechtigter Weise zur Umsatzsteuerpflicht, schuldet er die zu Unrecht ausgewiesene Umsatzsteuer. Ein Vorsteuerabzug des Generalmieters ergibt sich aber dadurch nicht, da er nur die gesetzlich geschuldete Umsatzsteuer als Vorsteuer abziehen darf.

Im Urteil des Bundesfinanzhofs wurde zudem über die Steuerfreiheit einer Mietgarantie entschieden. Der Generalmieter war in dem über fünf Jahre abgeschlossenen Mietvertrag nur dann verpflichtet, Miete für zum Mietbeginn leerstehende Flächen zu bezahlen, insoweit diese Flächen während der Laufzeit des Mietvertrags vermietet werden konnten.

Der Generalmieter verzichtete innerhalb der Vertragslaufzeit auf die gegebene Mietgarantie und erhielt dafür eine Entschädigungszahlung. Diese ist laut Urteil des Bundesfinanzhofs steuerbar, aber steuerfrei. Der Bundesfinanzhof hat dies damit begründet, dass eine Vermietungsgarantie dann steuerfrei ist, wenn der Garantiegeber den von ihm garantierten Erfolg nicht selbst herbeiführen kann. Somit kann auch die Ablösung der Mietpreisgarantie steuerfrei bleiben. Da es sich um einen optionsfähigen Umsatz handelt, verzichtet der Generalmieter allerdings auf die Steuerfreiheit, wenn er dem Vermieter die Entschädigungszahlung zuzüglich gesonderter Umsatzsteuer in Rechnung stellt.

---

## Abgrenzung zwischen Veräußerung und Schenkung bei der Übertragung von Anteilen an einer Kapitalgesellschaft zwischen nahestehenden Personen

In einem Verfahren vor dem Finanzgericht Düsseldorf stritten die Beteiligten über die ertragsteuerliche Behandlung der Übertragung von Gesellschaftsanteilen an GmbHs unter Angehörigen (im Urteilsfall Geschwister) als Veräußerungsvorgang nach § 17 Abs. 1 Satz 1 EStG oder als Schenkung. Mit Urteil vom 19. März 2015 (Aktenzeichen 8 K 1885/13) hat das Finanzgericht Düsseldorf wie folgt entschieden.

- Wird wegen Wertlosigkeit der Anteile kein Entgelt vereinbart, ist von einer Veräußerung nach § 17 Abs. 1 Satz 1 EStG und nicht von einer Schenkung auszugehen, wenn nach dem Gesamtbild der objektiven Umstände unter Berücksichtigung des Willens und der Vorstellungen der Vertragspartner feststeht, dass die übertragenen Anteile tatsächlich wertlos sind. Bei einer Veräußerung der Anteile sind evtl. Veräußerungsverluste bei der Ermittlung des Gesamtbetrags der Einkünfte zu berücksichtigen.
- Dagegen liegt eine Schenkung vor, wenn für die Übertragung von Anteilen kein Entgelt zu entrichten ist, Geschwister die Vertragspartner sind und diese den Anteilen dennoch subjektiv einen Wert beimessen. Der Wert kann z. B. in der Verwertung des durch die Anteile verkörperten Vermögens oder in einer Realisierung laufender entnahmefähiger Erträge bestehen.

Die Entscheidung wurde zur Revision zugelassen, da es das Gericht angesichts der bei Anteilsübertragungen unter nahen Angehörigen maßgeblich auch an innere Tatsachen anknüpfenden Abgrenzung zwischen Veräußerung und Schenkung für geboten hält, die Klärung der Streitfrage durch den Bundesfinanzhof zu ermöglichen. Das Verfahren ist derzeit noch anhängig (Aktenzeichen IX R 23/15).

---

## Abzug von Versorgungsleistungen bei gleitender Vermögensübergabe

Bei wiederkehrenden Versorgungsleistungen aus Verträgen, die vor dem 1. Januar 2008 abgeschlossen wurden, ist ein Sonderausgabenabzug auch für Versorgungsleistungen, die aus der Übertragung von Privatvermögen hervorgehen, möglich. Seit dem 1. Januar 2008 gilt eine steuerliche Begünstigung nur noch für die Übertragung von unternehmerisch genutztem Vermögen.

Für Verträge, die vor dem 1. Januar 2008 abgeschlossen wurden, besteht zwar Bestandsschutz, die Finanzverwaltung verlangt hier jedoch, dass die Ablösung als solche und der Zeitpunkt dafür bereits im ursprünglichen Übergabevertrag verbindlich vereinbart worden sind. Ansonsten sollen bei einer vorzeitigen Ablösung eines Vorbehaltsnießbrauchs durch eine private Versorgungsrente die Rentenzahlungen nicht abzugsfähig sein.

Im vorliegenden Fall wurde im März 2007 verpachteter Grundbesitz im Wege der vorweggenommenen Erbfolge unentgeltlich auf den Sohn übertragen. Den Nießbrauch an dem übertragenen Grundbesitz behielten die Eltern.

Im Falle des Verzichts auf den Nießbrauch war in dem Vertrag vorgesehen, dass ein monatlich wiederkehrender Betrag als dauernde Last an die Eltern zu zahlen sei. Im Jahr 2010 verzichteten die Eltern auf den Nießbrauch und es wurde eine jährliche Altanteilszahlung vereinbart.

Diese wollte der Sohn als Sonderausgaben geltend machen. Das Finanzamt lehnte den Sonderausgabenabzug mit der Begründung ab, dass für den Verzicht des Nießbrauchs ein konkreter Zeitpunkt vereinbart hätte werden müssen.

Der Bundesfinanzhof hat mit Urteil vom 12. Mai 2015 (Aktenzeichen IX R 32/14) nun entschieden, dass es nur darauf ankommt, wann der Vertrag abgeschlossen wurde und nicht, wann der Nießbrauch abgelöst und die Versorgungsleistung vereinbart wurde oder ob dies bereits im Übergabevertrag verbindlich vereinbart war.

Bei einer gleitenden Übergabe von Privatvermögen können für bis zum 31. Dezember 2007 abgeschlossene Verträge die in diesem Zusammenhang vereinbarten Versorgungsleistungen auch weiterhin abgezogen werden.

---

### **Zeitliche Begrenzung zur Antragstellung auf Anwendung der tariflichen Einkommensteuer für Einkünfte aus Kapitalvermögen**

Einkünfte aus Kapitalvermögen werden grundsätzlich der pauschalen Besteuerung mit 25 % unterworfen. Liegt die steuerliche Belastung unter Anwendung der tariflichen Einkommensteuer unter 25 %, können die Einkünfte aus Kapitalvermögen auf Antrag der Regelbesteuerung unterworfen werden (sogenannte Günstigerprüfung).

In seinem Urteil vom 12. Mai 2015 (Aktenzeichen VIII R 14/13) stellte der Bundesfinanzhof nun klar, bis zu welchem Zeitpunkt der Antrag auf Günstigerprüfung gestellt werden kann.

Wird der Antrag innerhalb eines Monats nach Erhalt des Steuerbescheides gestellt, müssen keine besonderen Voraussetzungen erfüllt sein.

Ist diese Frist abgelaufen, kann der Antrag grundsätzlich noch bis zum Eintritt der Festsetzungsverjährung gestellt werden. Die Festsetzungsfrist beträgt vier Jahre und beginnt in der Regel mit Ablauf des Jahres, in welchem die Steuererklärung eingereicht wird. In diesem Fall darf den Steuerpflichtigen aber kein grobes Verschulden an dem nachträglichen Bekanntwerden des Sachverhalts treffen. Liegt dem Steuerpflichtigen die Steuerbescheinigung über die Kapitalerträge bei Abgabe der Einkommensteuererklärung vor, so ist laut oben genanntem Urteil des Bundesfinanzhofs von grobem Verschulden auszugehen. Eine günstigere Besteuerung ist demnach hier nicht mehr möglich.

---

### **Keine Tarifbegünstigung bei Teilzahlung einer Abfindung**

Sind im zu versteuernden Einkommen außerordentliche Einkünfte enthalten, so kann die darauf entfallende Einkommensteuer, im Rahmen der sogenannten Tarifbegünstigung, mit einem ermäßigten Steuersatz bemessen werden.

Als außerordentliche Einkünfte kommen u. a. Entschädigungen in Betracht, die als Ersatz für entgangene oder entgehende Einnahmen gewährt werden. Außerordentliche Einkünfte werden in der ständigen Rechtsprechung nur bejaht, wenn die zu begünstigenden Einkünfte in einem Veranlagungszeitraum zu erfassen sind und durch die Zusammenballung von Einkünften eine erhöhte steuerliche Belastung, also eine Progressionsbelastung, entsteht. Werden die außerordentlichen Einkünfte verteilt über mehrere Jahre erzielt, so kann von keiner Progressionsbelastung ausgegangen werden, wodurch eine Tarifbegünstigung nicht in Betracht kommt. Eine Verteilung von nur unerheblichen Teilen der Zahlung auf mehrere Jahre ist für eine Tarifbegünstigung unschädlich.

Im vorliegenden Fall vereinbarte ein Arbeitnehmer mit seinem Arbeitgeber die Auszahlung einer Entlassungsschädigung in einem Betrag. Im nachfolgend eröffneten Insolvenzverfahren des Arbeitgebers wurde die vereinbarte Abfindung jedoch durch den Insolvenzverwalter in drei über mehrere Jahre verteilte Raten ausgezahlt. Durch diese über mehrere Jahre verteilte Auszahlung ergab sich eine niedrigere Progressionsbelastung des Steuerpflichtigen.

In seinem Urteil vom 14. April 2015 (Aktenzeichen IX R 29/14) entschied der Bundesfinanzhof, dass aufgrund der Verteilung der Zahlung auf mehrere Jahre eine Tarifbegünstigung nicht in Betracht kommt. An dieser Beurteilung ändert sich nichts, auch wenn der Arbeitnehmer **keine Möglichkeit zur Einflussnahme** auf den Auszahlungszeitpunkt hat.

## Termine Dezember 2015

Bitte beachten Sie die folgenden Termine, zu denen die Steuern und Sozialversicherungsbeiträge fällig werden:

Steuerart	Fälligkeit	Ende der Schonfrist bei Zahlung durch	
		Überweisung	Scheck
Lohnsteuer, Kirchensteuer, Solidaritätszuschlag	10.12.2015	14.12.2015	7.12.2015
Kapitalertragsteuer, Solidaritätszuschlag	Ab dem 1.1.2005 ist die Kapitalertragsteuer sowie der darauf entfallende Solidaritätszuschlag zeitgleich mit einer erfolgten Gewinnausschüttung an den Anteilseigner an das zuständige Finanzamt abzuführen.		
Einkommensteuer, Kirchensteuer, Solidaritätszuschlag	10.12.2015	14.12.2015	7.12.2015
Körperschaftsteuer, Solidaritätszuschlag	10.12.2015	14.12.2015	7.12.2015
Umsatzsteuer	10.12.2015	14.12.2015	7.12.2015
Sozialversicherung	28.12.2015	entfällt	entfällt

## Termine Januar 2016

Bitte beachten Sie die folgenden Termine, zu denen die Steuern und Sozialversicherungsbeiträge fällig werden:

Steuerart	Fälligkeit	Ende der Schonfrist bei Zahlung durch	
		Überweisung	Scheck
Lohnsteuer, Kirchensteuer, Solidaritätszuschlag	11.1.2016	14.1.2016	8.1.2016
Kapitalertragsteuer, Solidaritätszuschlag	Ab dem 1.1.2005 ist die Kapitalertragsteuer sowie der darauf entfallende Solidaritätszuschlag zeitgleich mit einer erfolgten Gewinnausschüttung an den Anteilseigner an das zuständige Finanzamt abzuführen.		
Umsatzsteuer	11.1.2016	14.1.2016	8.1.2016
Sozialversicherung	27.1.2016	entfällt	entfällt

Die in dieser Mandanteninformation enthaltenen Beiträge sind nach bestem Wissen und Kenntnisstand verfasst. Eine Haftung kann trotz sorgfältiger Bearbeitung nicht übernommen werden. Die Ausführungen dienen ausschließlich der allgemeinen Information und können daher eine qualifizierte, fachliche Beratung im Einzelfall weder ganz noch teilweise ersetzen. GKK PARTNERS steht Ihnen dazu gerne zur Verfügung.