

NEWSLETTER 2/2017

Verdeckte Gewinnausschüttung bei nicht kostendeckender Vermietung eines Einfamilienhauses an den Gesellschafter

Eine verdeckte Gewinnausschüttung liegt vor, wenn eine Kapitalgesellschaft ihrem Gesellschafter außerhalb der gesellschaftsrechtlichen Gewinnverteilung einen Vermögensvorteil zuwendet und diese Zuwendung aufgrund des Gesellschaftsverhältnisses erfolgt. Das ist insbesondere der Fall, wenn ein ordentlicher und gewissenhafter Geschäftsführer diesen Vorteil einem fremden Dritten nicht zugewendet hätte.

Der Bundesfinanzhof (Urteil vom 27. Juli 2016, Aktenzeichen I R 8/15) hat eine verdeckte Gewinnausschüttung bei einer (teilweisen) Vermietung eines Einfamilienhauses an den Gesellschafter bejaht, wenn diese nicht die Kosten für die Anschaffung, den Ausbau und die Unterhaltung zuzüglich eines angemessenen Gewinnaufschlags deckt. Dass die erhobene Miete marktüblich ist, führt zu keiner anderen Beurteilung. Unerheblich ist auch, ob die Immobilie zukünftig mit Gewinn veräußert werden könnte oder ob über einen gedachten Vermietungszeitraum von 30 Jahren ein Totalgewinn erzielt werden kann. Keine verdeckte Gewinnausschüttung liegt nur in solchen Ausnahmefällen vor, wenn für den zu beurteilenden Veranlagungszeitraum bereits von der Erzielbarkeit einer angemessenen Rendite ausgegangen werden kann.

Keine gewerbliche Prägung einer GbR bei Beteiligung einer natürlichen Person

Die Einkünfte einer Gesellschaft bürgerlichen Rechts (im Folgenden: GbR) können als gewerbliche Einkünfte eingestuft werden, auch wenn die GbR keine originäre gewerbliche Tätigkeit ausübt. Die Gewerbesteuerpflicht wird durch die sog. gewerbliche Prägung ausgelöst, wenn an der Gesellschaft ausschließlich eine oder mehrere Kapitalgesellschaften Gesellschafter sind und auch nur diese die Geschäftsführung der Gesellschaft übernehmen.

Im Hinblick auf die vorgenannten Ausführungen zur Rechtsform der Beteiligten, hatte der BFH im vorliegenden Fall zu entscheiden, ob es allein auf die gesellschaftsrechtliche Stellung der Gesellschafter bzw. Rechtsform der Beteiligten ankommt oder, ob die gewerbliche Prägung auch durch vertragliche Gestaltungen der Haftungsverhältnisse bei Beteiligung von natürlichen Personen vorliegen kann.

Explizit ging es um eine vermögensverwaltende GbR, an welcher zwei natürliche Personen sowie eine Aktiengesellschaft beteiligt waren. Laut den getroffenen vertraglichen Vereinbarungen sollte ausschließlich die Aktiengesellschaft nach außen unbeschränkt haften. Die persönliche Haftung der natürlichen Personen war durch die vorgenannte Vereinbarung somit vertraglich beschränkt.

Der Bundesfinanzhof hat in seinem Urteil vom 22. September 2016 (Aktenzeichen IV R 35/13) bekräftigt, dass

eine gewerbliche Prägung auch dann nicht zu bejahen ist, wenn die GbR mit ihren Vertragspartner vertraglich vereinbart, dass nur die beteiligte Kapitalgesellschaft für die GbR-Verbindlichkeiten nach außen haftet. Die gewerbliche Prägung hängt allein davon ab, ob die Beteiligten nach dem Typus der gewählten Rechtsform persönlich haftende Gesellschafter sind bzw. ist somit unter Heranziehung der gesellschaftsrechtlichen Grundsätze zu bestimmen. Eine vertragliche Haftungsbeschränkung und die Frage in welchem Umfang die Haftung individualvertraglich im Einzelfall ausgeschlossen ist, bleibt unbeachtlich.

Erneuerung einer Einbauküche in vermieteter Wohnung nur über Abschreibung abziehbar

Aufwendungen im Zusammenhang mit der Renovierung bzw. Instandsetzung vorhandener Teile eines vermieteten Gebäudes sind regelmäßig Erhaltungsaufwendungen, die sofort als Werbungskosten abgezogen werden können. Als Teil eines Gebäudes gelten dabei wesentliche Bestandteile, ohne die das Wohngebäude „unfertig“ wäre.

Entgegen seiner bisherigen Rechtsprechung hat der Bundesfinanzhof nun im Zusammenhang mit dem Austausch von Einbauküchen entschieden, dass diese Aufwendungen nur noch über die 10-jährige Abschreibung geltend gemacht werden können.

Im vorliegenden Fall hatte der Kläger vorhandene Einbauküchen in mehreren seiner Mietobjekte durch neue ersetzt. Das Finanzamt ließ nur die Kosten für den Einbau von Herd und Spüle sowie für solche Elektrogeräte, deren Anschaffungskosten die Grenze für geringwertige Wirtschaftsgüter von 410 EUR nicht überstiegen, zum sofortigen Abzug zu. Die Aufwendungen für die Einbaumöbel verteilte es auf die voraussichtliche Nutzungsdauer von zehn Jahren.

Der Bundesfinanzhof führt dagegen in seinem Urteil (Aktenzeichen IX R 14/15) vom 3. August 2016 aus, dass eine Einbauküche mit ihren einzelnen Elementen (Spüle, Herd, Einbaumöbel, fest eingebaute Elektrogeräte) ein eigenständiges und einheitliches Wirtschaftsgut darstellt, welches über die 10 Jahre abzuschreiben ist.

Zufluss von Arbeitslohn bei Schuldübernahme einer Pensionsverpflichtung durch einen Dritten

Wird eine von einem Arbeitgeber erteilte Pensionszusage abgelöst, führt dies beim betroffenen versorgungsberechtigten Arbeitnehmer zum Zufluss von Arbeitslohn, falls der Ablösebetrag auf Verlangen des Arbeitnehmers zu Übernahme der Pensionsverpflichtung an einen Dritten gezahlt wird. Der Bundesfinanzhof hat in seinem Urteil vom 18. August 2016 (Aktenzeichen VI R 18/13) bekräftigt, dass hierin eine vorzeitige Erfüllung des Anspruchs aus einer in der Vergangenheit erteilten Pensionszusage zu sehen ist, welche als steuerpflichtiger Arbeitslohn zu qualifizieren ist.

Wechselt dagegen lediglich der Schuldner der Pensionszusage gegen Zahlung eines Ablösebetrags, ist laut Urteil von der o. g. Betrachtung Abstand zu nehmen. In einem solchen Fall fließt dem betroffenen versorgungsberechtigten Arbeitnehmer kein Arbeitslohn zu.

Dem betreffenden Urteil lag folgender Sachverhalt zu Grunde: Der beherrschende Gesellschafter-Geschäftsführer der A-GmbH hat von dieser eine Pensionszusage erhalten. Im Zuge der gesellschaftsrechtlichen Umstrukturierungen war geplant, die A-GmbH zu veräußern. Da der Erwerber die bestehende Pensionsverpflichtung nicht übernehmen wollte, wurde diese an die B-GmbH – eine von der Gesellschafter-Geschäftsführer der A-GmbH neu gegründete Gesellschaft – veräußert. Nach Auffassung des Bundesfinanzhofs führt eine solche Konstellation nicht

zum Zufluss von Arbeitslohn beim versorgungsberechtigten Arbeitnehmer. Mit der Zahlung des Ablösebetrags an den die Pensionsverpflichtung übernehmenden Dritten wird der Anspruch des Arbeitnehmers auf die künftigen Pensionszahlungen wirtschaftlich nicht erfüllt, so dass es nicht zu einem Zufluss von Arbeitslohn kommt. Voraussetzung hierfür ist allerdings, dass dem Arbeitnehmer kein Wahlrecht zusteht, sich den Ablösungsbetrag alternativ an sich selbst auszahlen zu lassen.

Verbilligter Kaufpreis von GmbH-Anteilen kann Arbeitslohn sein

Im vorliegenden Fall ging es um einen angestellten Geschäftsführer der X-GmbH, der zudem zu 5 % an der Gesellschaft beteiligt war. Darüber hinaus war an der X-GmbH die Y-GmbH zu 85 % beteiligt. Neben seiner 5 %-igen Beteiligung an der X-GmbH war der Geschäftsführer auch zu 100 % an der H-GmbH beteiligt.

Im Zuge gesellschaftsrechtlicher Umstrukturierungen hat die Y-GmbH 10 % der von ihr gehaltenen Anteile an der X-GmbH an die H-GmbH veräußert. Der Veräußerungspreis lag bei TEUR 200, der Marktwert dagegen - laut Berechnungen des zuständigen Finanzamts - bei TEUR 450.

Der Bundesfinanzhof entschied mit seinem Urteil vom 1. September 2016 (Aktenzeichen VI R 67/14), dass die verbilligte Überlassung der X-Anteile steuerpflichtiger Arbeitslohn des Geschäftsführers ist.

Zwar erfolgte die Veräußerung durch die Y-GmbH, an welcher der Geschäftsführer der X-GmbH weder beteiligt ist, noch in einem Arbeitsverhältnis steht. Dennoch ist der Bundesfinanzhof aufgrund der bestehenden Gesellschafterstruktur und der Tatsache, dass die Y-GmbH den Anteilserwerb der X-GmbH-Anteile nur Angestellten der Y- und der H-GmbH angeboten hatte, zum Entschluss gekommen, dass der verbilligte Erwerb einer GmbH-Beteiligung durch eine vom Geschäftsführer des Arbeitgebers beherrschte GmbH (H-GmbH) zu steuerpflichtigen Arbeitslohn führt. Als weiteres Indiz für die Annahme des Arbeitslohns hat der Bundesfinanzhof darüber hinaus den Wertunterschied zwischen dem Kaufpreis und dem Verkehrswert der Beteiligung aufgeführt, da der niedrige Kaufpreis - nach Ansicht des Gerichts - nur aufgrund der bestehenden Beteiligungsstruktur und der Geschäftsführungsstellung vereinbart wurde bzw. werden konnte.

Gewährung von Vorteilen aus einem Bonusprogramm ist Arbeitslohn von dritter Seite

Zu den steuerpflichtigen Einnahmen bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit gehören alle Bezüge und Vorteile, die einem Arbeitnehmer für eine Beschäftigung im Rahmen seines Arbeitsverhältnisses gewährt werden. Dazu zählen neben den Geld- oder Sachbezügen alle geldwerten Vorteile, die einen wirtschaftlichen Wert besitzen und damit den Arbeitnehmer objektiv bereichern. Zum Arbeitslohn kann auch zählen, was dem Arbeitnehmer nicht unmittelbar von seinem Arbeitgeber, sondern von dritter Seite in Geld oder als geldwerter Vorteil für die Beschäftigung zufließt.

In seinem Urteil vom 13. April 2016 (Aktenzeichen 7 K 872/13) hat das Hessische Finanzgericht entschieden, dass die Gewährung von Vorteilen aus einem Bonusprogramm an Verkaufsmitarbeiter von dritter Stelle steuerpflichtiger Arbeitslohn ist. Die Lohnversteuerung ist im Zeitpunkt der Einlösung der Bonuspunkte vorzunehmen. Eine Steuerbefreiung wie beispielsweise für Trinkgelder oder Sachprämien kommt nach dieser Entscheidung für Vorteile aus einem Bonusprogramm nicht in Betracht.

Keine Tarifbegünstigung bei Teilzahlung einer Vergütung für mehrjährige Tätigkeit

Vergütungen für mehrjährige Tätigkeiten unterliegen als außerordentliche Einkünfte einem ermäßigten Steuersatz.

In einem aktuell beschiedenen Fall erzielte eine Ärzte-GbR Einkünfte aus freiberuflicher Tätigkeit. Sie ermittelte ihren Gewinn durch Einnahmenüberschussrechnung. Die Kassenärztliche Vereinigung zahlte die Honorare für mehrere Jahre in vier gleich hohen Raten nach. Zwei der Raten flossen der GbR 2005 zu, die restlichen beiden 2006. Die Klägerin begehrte den ermäßigten Einkommensteuersatz, den das Finanzamt nicht gewährte.

Zu Recht, wie der Bundesfinanzhof (Urteil vom 2. August 2016, Aktenzeichen VIII R 37/14) entschied. Zwar handelt es sich bei der Nachzahlung um eine Vergütung für mehrjährige Tätigkeiten. Doch eine weitere Voraussetzung für die Tarifiermäßigung ist nach Auffassung des Gerichts, dass die Zahlungen zusammengeballt in einem einzigen Veranlagungszeitraum zufließen. Nur dann, wenn in einem Veranlagungszeitraum nur geringfügige Teilleistungen zufließen und die ganz überwiegende Leistung in einem Betrag in einem anderen Veranlagungszeitraum ausgezahlt wird, ist dies ausnahmsweise für die Tarifbegünstigung unschädlich.

Berücksichtigung des Selbstbehalts bei einer privaten Krankenversicherung nur als außergewöhnliche Belastung möglich

Beiträge zu einer privaten Krankenversicherung mindern als Sonderausgaben das zu versteuernde Einkommen. In seinem Urteil vom 1. Juni 2016 (Aktenzeichen X R 43/14) hatte der Bundesfinanzhof die Frage zu klären, ob ein vom Steuerpflichtigen vereinbarter und selbst getragener Selbstbehalt in diesem Zusammenhang ebenfalls als Sonderausgaben abzuziehen ist.

Der Bundesfinanzhof verneinte diese Frage mit der Begründung, dass als abzugsfähige Beiträge nur solche Ausgaben gelten, die zumindest im Zusammenhang mit der Erlangung des Versicherungsschutzes stehen. Auf persönlichen Erwägungen beruhende Zahlungen für die Selbstbeteiligung eines Versicherungsnehmers sind keine Gegenleistung zur Erlangung des Versicherungsschutzes. Das gilt selbst dann, wenn der Selbstbehalt zu geringeren Versicherungsprämien geführt hat. Somit sind die Kosten im Rahmen der Selbstbeteiligung nicht als Sonderausgaben abzugsfähig.

Aufwendungen für den Selbstbehalt werden im Rahmen aufgewendeter Krankheitskosten lediglich als außergewöhnliche Belastungen berücksichtigt, soweit sie zumutbare Eigenbelastungen übersteigen.

Sonderausgabenabzug für vom Erben gezahlte Kirchensteuer des Erblassers

Mit dem Tod des Erblassers geht sein Vermögen als Ganzes auf den Erben über. Er tritt mit dem Erbfall in die Steuerschuldposition des Erblassers ein. Demzufolge leistet ein Erbe Steuerschulden des Erblassers nach dessen Tod als eigene Aufwendungen. Sie sind, soweit es sich nicht um Betriebsausgaben, Werbungskosten oder nicht abzugsfähige Ausgaben handelt, als eigene Sonderausgaben abzugsfähig. Der Bundesfinanzhof entschied in seinem Urteil (X R 43/13) vom 21. Juli 2016, dass dies auch für die vom Erben gezahlte Kirchensteuer des Erblassers gilt. Im Gegenzug sind auch Erstattungen überzahlter Kirchensteuer des

Erblässers auf eigene Zahlungen des Erben anzurechnen und schmälern dessen Sonderausgabenabzug.

Erbschaftsteuerbefreiung für selbstgenutztes Familienheim nur bei Einzug innerhalb von sechs Monaten nach Erbfall

Erbt ein Kind ein Familienheim, welches der Erblasser bis zu seinem Tode zu eigenen Wohnzwecken genutzt hat, und zieht unverzüglich zur Selbstnutzung ein, ist dieser Erwerb erbschaftsteuerfrei, soweit die Wohnfläche nicht mehr als 200 qm beträgt.

In einem Urteil vom 28. September 2016 (Aktenzeichen 3 K 3793/15 Erb) des Finanzgerichts Münster geht es um den Begriff der unverzüglichen Selbstnutzung. Diese liegt grundsätzlich dann vor, wenn der Erbe innerhalb von sechs Monaten nach dem Erbfall einzieht. Im entschiedenen Fall hatte ein Sohn von seinem Vater ein Haus geerbt, in welches er einziehen wollte. Wegen verschiedener behördlicher Unstimmigkeiten verzögerte sich zunächst die Eigentumsumschreibung. Aber auch nach Eigentumsumschreibung zog er nicht in das Haus, weil er es noch umfassend renovieren wollte. Das Gericht verwehrte dem Sohn die Erbschaftsteuerfreiheit. Auch wenn das Gericht anerkannte, dass die Einholung von Angeboten für eine Renovierung einer gewissen Recherchearbeit benötigt, so ging es vorliegend nicht mehr von einer unverzüglichen Selbstnutzung aus. Ausschlaggebend dafür sei laut Auffassung des Gerichts, dass bereits mehr als sechs Monate zwischen Eigentumsumschreibung und der ersten Angebotseinholung lagen.

Eine abschließende Entscheidung durch den Bundesfinanzhof steht noch aus.

Hinweis: Das Gericht hätte der Klage wohl stattgegeben, wenn der Sohn nur wegen der verzögerten Eigentumsumschreibung später eingezogen wäre.

Termine Februar 2017

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	10.2.2017	13.2.2017	7.2.2017
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.		
Gewerbesteuer	15.2.2017	20.2.2017	10.2.2017
Grundsteuer	15.2.2017	20.2.2017	10.2.2017
Umsatzsteuer	10.2.2017	13.2.2017	7.2.2017
Umsatzsteuer- Sondervorauszahlung	10.2.2017	13.2.2017	7.2.2017
Sozialversicherung	24.2.2017	entfällt	entfällt

Termine März 2017

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	10.3.2017	13.3.2017	7.3.2017
Einkommensteuer, Kirchensteuer, Solidaritätszuschlag	10.3.2017	13.3.2017	7.3.2017
Körperschaftsteuer, Solidaritätszuschlag	10.3.2017	13.3.2017	7.3.2017
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	10.3.2017	13.3.2017	7.3.2017
Sozialversicherung	29.3.2017	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.