

Joachim Mohrhenn *Steuerberater*

Dipl.-Kfm. Arno Lange *Steuerberater*

Franz P. Wrobel *Steuerberater*

Das Aktuelle *aus Steuern und Wirtschaft* GmbH und ihre Gesellschafter

Nr. 3/16

1. Bundesregierung bringt Reform der Investmentbesteuerung auf den Weg
2. Pensionsrückstellung: Jahresgehalt maßgeblich für Überversorgung
3. Organschaft: Wo die verdeckte Einlage korrigieren?
4. Außensteuerrecht: Einkünfte sind nicht gleich Einkünfte
5. Sanierungsklausel ist unionsrechtswidrig
6. Ist die Zinsschranke verfassungswidrig?
7. Gewerbesteuer: Hinzurechnung bei ausschüttungsbedingter Teilwertabschreibung?
8. Verdeckte Gewinnausschüttung: Mit oder ohne Schenkungsteuer?
9. Verschonungsabschlag: Begünstigung für Holdinggesellschaft
10. Provision: Zuordnungsschwierigkeiten bei Einmann-GmbH
11. Beteiligungsverlust: Auf die richtige Zuordnung kommt es an
12. Keine Liebhaberei bei geschenktem GmbH-Anteil

STEUERTERMINE

1. Bundesregierung bringt Reform der Investmentbesteuerung auf den Weg

Die Bundesregierung hat den Entwurf eines Gesetzes zur Reform der Investmentbesteuerung verabschiedet. Damit sollen neben der Ausräumung EU-rechtlicher Risiken, die sich aus den unterschiedlichen Besteuerungsregelungen für in- und ausländische Investmentfonds ergeben, auch einzelne Steuersparmodelle verhindert werden.

Konkret soll das Besteuerungssystem für **Publikums-Investmentfonds** - also solche Investmentfonds, die jedem Anleger offenstehen - so geändert werden, dass bereits **auf Ebene des Fonds bestimmte Erträge** (Dividen-

den, Immobilienerträge) **besteuert** werden. Bisher erfolgte dies ausschließlich beim Anleger. Alle anderen Ertragsarten (z.B. Zinsen, Gewinne aus der Veräußerung von Aktien und anderen Wertpapieren, Erträge aus Termingeschäften) sollen auf Fondsebene steuerfrei bleiben.

Der Gesetzentwurf sieht **Ausnahmen von der Besteuerung** für bestimmte steuerbefreite Anleger (insbesondere Kirchen und gemeinnützige Stiftungen) vor oder wenn die Anteile im Rahmen von zertifizierten Altersvorsorge- und Basisrentenverträgen gehalten werden.

Der Anleger muss die Ausschüttungen eines Publikums-Investmentfonds grundsätzlich in voller Höhe versteu-

ern. Die Vorbelastung mit **Steuern auf Ebene des Fonds** soll künftig **beim Anleger** mittels einer **Teilfreistellung** kompensiert werden. Bei der Kapitalanlage in Aktienfonds sind beim Privatanleger beispielsweise pauschaliert 30 % der Erträge steuerfrei. Bei Immobilienfonds sind bei allen Anlegergruppen 60 % der Einkünfte steuerfrei (beim Investitionsschwerpunkt in Auslandsimmobilien 80 %). Die Steuererhebung gegenüber den Anlegern erfolgt, wie bisher, im Wege des Kapitalertragsteuerabzugs.

Diese Änderungen sollen sich auch auf die **jährliche Steuerbescheinigung** auswirken, die der Anleger erhält. Diese soll nur noch vier statt bisher bis zu 33 Angaben enthalten.

Hinweis: Die Neuregelungen zur Besteuerung von Publikums-Investmentfonds sollen erstmals ab dem 01.01.2018 gelten. Lediglich die Regelungen zur Missbrauchsbekämpfung sollen bereits rückwirkend zum 01.01.2016 in Kraft treten. Sobald das Gesetz final entschieden ist, informieren wir Sie ausführlich.

2. Pensionsrückstellung: Jahresgehalt maßgeblich für Überversorgung

Schon in Bezug auf das laufende Gehalt haben Sie es als Gesellschafter-Geschäftsführer nicht leicht: Zahlen Sie sich nach Meinung des Finanzamts ein zu hohes Gehalt aus, führt dies zu verdeckten Gewinnausschüttungen. Aber auch im Hinblick auf Ihre **Pensionszusage** müssen Sie zahlreiche steuerliche Besonderheiten beachten.

Dazu zählt insbesondere die sogenannte **75%-Grenze**, die der Bundesfinanzhof (BFH) im Jahr 2004 aufgestellt hat. Nach dieser Regel darf die Summe aus der voraussichtlichen gesetzlichen Rente und den voraussichtlichen Pensionszahlungen der GmbH 75 % der laufenden Bezüge des Gesellschafter-Geschäftsführers nicht übersteigen. Beträge, die darüber hinausgehen (**Überversorgung**), dürfen **nicht als Rückstellung** eingebucht und damit auch **nicht gewinnmindernd** behandelt werden.

In einem jüngst entschiedenen Fall wurde das Gehalt eines GmbH-Geschäftsführers ab November des Kalenderjahres um 80 % (!) gekürzt und es stellte sich die Frage, ob die 75%-Grenze in Bezug auf die Summe des auf das Jahr hochgerechneten aktuellen monatlichen Gehalts am 31.12. zu prüfen ist, oder ob bei der Prüfung das Jahresarbeitsentgelt zugrunde gelegt werden muss.

Während das Finanzamt (naturgemäß) nur das aufs Jahr hochgerechnete reduzierte Gehalt des Monats Dezember als Maßstab ansetzen wollte, entschied das Finanzgericht Düsseldorf (FG), dass das **Jahresarbeitsentgelt maßgeblich** ist - was zu einer wesentlich höheren Rückstellung führte.

Hinweis: Die Richter des FG ließen die Revision zu. Es ist somit nicht unwahrscheinlich, dass sich der BFH bald hierzu äußern wird.

3. Organschaft: Wo die verdeckte Einlage korrigieren?

Die in der Überschrift formulierte Frage stellte sich bislang eigentlich nicht, da **verdeckte Einlagen** in der Vergangenheit stets außerbilanziell zu kürzen waren.

Beispiel: Eine Mutter- überweist an ihre Tochtergesellschaft einen Betrag von 50.000 €, damit diese ihren finanziellen Verpflichtungen nachkommen kann. Hierbei handelt es sich um eine verdeckte Einlage, da die Vorteilsgewährung in der Gesellschafterstellung der Muttergesellschaft begründet liegt - ein fremder Dritter hätte diese Zahlung nicht veranlasst. In der Handels- und in der Steuerbilanz sind 50.000 € als Ertrag zu buchen. Außerbilanziell werden dann bei der Ermittlung der Steuerlast wieder 50.000 € vom Einkommen der Tochtergesellschaft abgezogen, da es sich gerade nicht um erwirtschafteten Gewinn, sondern um eine Gesellschaftereinlage handelt.

Vor diesem Hintergrund staunte eine klagende GmbH nicht schlecht, als das Finanzamt in ihrem ebenso gelagerten Fall **bereits in der Steuerbilanz** nicht „an Ertrag“ buchte, sondern „an **Eigenkapital**“ - und vor dem Finanzgericht München (FG) recht bekam. Im Streitfall war dies besonders tragisch, da es sich um ein **Organschaftsverhältnis** handelte: Weicht nämlich der Handelsbilanzgewinn vom Steuerbilanzgewinn ab, liegt eine sogenannte **Mehrabführung** vor, die der Organträger im Nachhinein versteuern muss. Hätte das Finanzamt - wie in den Jahren zuvor - eine außerbilanzielle Korrektur vorgenommen, wäre es nicht zur Versteuerung gekommen.

Hinweis: Es bleibt zu hoffen, dass der Bundesfinanzhof, bei dem dieser Fall mittlerweile anhängig ist, wieder die alte Rechtslage herstellen wird. Das Urteil des FG jedenfalls erscheint vor dem Hintergrund der bisherigen Vorgehensweise als wenig schlüssig.

4. Außensteuerrecht: Einkünfte sind nicht gleich Einkünfte

In den Medien wird schon seit längerer Zeit diskutiert, ob das Verhalten von großen internationalen Konzernen (z.B. in der Kaffee- oder der Selbstbaumöbelbranche) aus Steuerzahlersicht legitim ist. Denn auch wenn die Konzerne sich an geltende Gesetze halten, zahlen sie oftmals kaum Steuern. Dies erreichen sie insbesondere durch die Gründung von Gesellschaften im niedrigbesteuerten Ausland, an die dann hohe Zins- oder Lizenzzahlungen getätigt werden.

Anders als in den Medien wahrzunehmen ist, hat der deutsche Fiskus auf dieses Verhalten schon vor Jahrzehnten reagiert: Das **Außensteuergesetz** soll diese „Gewinnabsaugungen“ aus dem Ausland verhindern. Dies wird rein technisch durch die sogenannte **Hinzurechnungsbesteuerung** erreicht: Wenn eine Kapitalgesellschaft im Ausland überwiegend passive Tätigkeiten ausübt (z.B. die

Vergabe von Darlehen oder Lizenzen an eine inländische Mutterkapitalgesellschaft), wird ihr Gewinn zu dem zu versteuernden Gewinn der inländischen Gesellschaft hinzuaddiert - und zwar unabhängig davon, ob der Gewinn der ausländischen Gesellschaft ausgeschüttet wird oder nicht. Bei der **ausländischen** Gesellschaft spricht man dann von einer **Zwischengesellschaft**.

Da Gewinne im Ausland nach den dort geltenden Gesetzen oft anders ermittelt werden als im Inland, schreibt das Außensteuergesetz vor, dass auf die ausländischen Gewinne die **deutschen Einkünfteermittlungsgrundsätze** anzuwenden sind.

Aus Sicht der Senatsverwaltung für Finanzen Berlin gab es hierbei einen offenen Punkt, über den nun abgestimmt wurde: Bei ausländischen Zwischengesellschaften gibt es keine - für deutsche Zwecke vorgesehene - Verlustfeststellung mit der Folge, dass die **nationale Regelung zum Verlustuntergang beim Gesellschafterwechsel** (§ 8c Körperschaftsteuergesetz) niemals zur Anwendung kommen würde. Nach Ansicht der Senatsverwaltung ein eklatanter Missstand.

Um dieses Problem zu umgehen und den Verlustuntergang bei einer ausländischen Gesellschaft vollziehen zu können, bestimmten die Diskussionsteilnehmer, dass der Begriff der „Einkünfte“ im Sinne des Außensteuergesetzes anders auszulegen ist als der Begriff der „Einkünfte“ im nationalen Sinne: So sei die **Verlustuntergangsregelung im Ausland bereits bei der Ermittlung der Einkünfte anzuwenden** und nicht - wie im Inland - erst nach der Ermittlung der Einkünfte.

Hinweis: Ob diese Begriffsakrobatik gelingen wird, wird noch im Rahmen von gerichtlichen Streitverfahren zu klären sein.

5. Sanierungsklausel ist unionsrechtswidrig

Die Veräußerung eines GmbH-Anteils durch einen Gesellschafter führt bei der GmbH grundsätzlich dazu, dass bestehende Verlustvorträge untergehen. Bei einem Erwerb zum Zweck der Sanierung ist diese Rechtsfolge wenig hilfreich, da der Erwerber Sanierungsgewinne nicht mehr mit historisch erlittenen Verlusten verrechnen kann.

Die Bundesregierung hatte diesen Missstand erkannt und in der entsprechenden **Verlustuntergangsvorschrift** eine Ausnahme für ebensolche Fälle geschaffen. Da der deutsche Gesetzgeber damit in der EU jedoch alleine dastand, rügte die Europäische Kommission diese **Sanierungsklausel als unionsrechtswidrig** und forderte den deutschen Fiskus auf, alle zwischenzeitlich gewährten Steuervorteile von den Bürgern zurückzufordern.

Zwar folgte die Finanzverwaltung dieser Aufforderung, legte jedoch beim zuständigen Gericht der Europäischen Union (EuG) Klage ein. „Leider einen Tag zu spät“, ant-

worteten die Richter und lehnten die Annahme der Klage als verfristet ab. Die Hoffnung betroffener Unternehmer ruhte seit diesem Zeitpunkt auf zwei Klagen, die privatwirtschaftliche Unternehmen in eigener Sache beim EuG - und zwar rechtzeitig - eingelegt hatten.

Leider stellte sich nun heraus, dass auch diese **Klagen keinen Erfolg** hatten. Diesmal lehnten die Richter die Klagen inhaltlich ab mit der Feststellung, dass die Sanierungsklausel nicht alle europäischen Unternehmen, sondern nur ganz bestimmte Unternehmen und auch nur in Deutschland bevorzuge.

Hinweis: Nun haben die Kläger nur noch die Möglichkeit, Revision beim Europäischen Gerichtshof einzulegen. Es bleibt abzuwarten, ob sie diesen Weg beschreiten werden.

6. Ist die Zinsschranke verfassungswidrig?

Für mittelständische und große Unternehmen ist die zum 01.01.2008 eingeführte **Zinsschranke** ein bürokratisches Ungeheuer, das umfangreiche Ermittlungen und Feststellungen mit sich bringt. Ursprünglich sollte sie verhindern, dass Gewinne ins Ausland verlagert werden, indem eine im Ausland ansässige Tochter- oder Muttergesellschaft einer inländischen Gesellschaft ein Darlehen gibt und Letztere für die Darlehensgewährung Zinsen zahlt.

Allerdings lässt sich diese Intention nicht aus dem Wortlaut des Gesetzes herauslesen - die Vorschrift **begrenzt** vielmehr **jeglichen Zinsaufwand**. Zwar betrifft das nur denjenigen Betrag an Schuldzinsen, der über die Guthabenzinsen hinausgeht (negativer Zinssaldo), bei größeren Unternehmen können aber auch das schon beträchtliche Summen sein. Für kleinere Unternehmen gibt es eine Freigrenze von 3 Mio. €.

Nachdem mehrere Versuche, die Zinsschranke als verfassungswidrig einstufen zu lassen, vor verschiedenen Finanzgerichten gescheitert sind, hat der Bundesfinanzhof (BFH) die Frage nun **dem Bundesverfassungsgericht zur Entscheidung vorgelegt**. Der BFH hielt dies für geboten, da ein Verstoß gegen den allgemeinen Gleichheitssatz des Grundgesetzes vorliegen könnte.

7. Gewerbesteuer: Hinzurechnung bei ausschüttungsbedingter Teilwertabschreibung?

Bezieht eine Kapitalgesellschaft Dividenden von einer anderen Kapitalgesellschaft, sind diese grundsätzlich zu 95 % von der Körperschaft- und der Gewerbesteuer befreit. Die Gewerbesteuerfreiheit hängt jedoch davon ab, ob es sich bei der ausschüttenden Gesellschaft um sogenannten **Streubesitz** der empfangenden Gesellschaft handelt oder nicht: Die Dividende ist nur dann gewerbesteuerfrei, wenn die Muttergesellschaft zu mindestens 15 % an der Tochtergesellschaft beteiligt ist.

In einem Streitfall vor dem Finanzgericht Köln (FG) war eine GmbH zu ca. 1,9 % an einer AG beteiligt. Die AG tätigte im Streitjahr eine beträchtliche **Ausschüttung** an ihre Aktionäre, da sie ca. 75 % ihres Vermögens verkauft hatte und den Erlös ihren Anteilseignern zugutekommen lassen wollte. Aufgrund der **geringen Beteiligung von 1,9 %** war die Ausschüttung bei der klagenden GmbH **nicht gewerbsteuerfrei**.

Technisch wird die Gewerbesteuerpflicht in drei Schritten umgesetzt:

1. Buchung der Ausschüttung als Beteiligungsertrag
2. Abzug von 95 % des Beteiligungsertrags bei der Körperschaft- und der Gewerbesteuer
3. Hinzurechnung von 95 % des Beteiligungsertrags bei der Gewerbesteuer

Gegen den dritten Schritt (**gewerbsteuerliche Hinzurechnung**) wandte sich die GmbH mit der Begründung, die AG habe fast ihr gesamtes Vermögen an ihre Aktionäre ausgeschüttet, weshalb die GmbH aufgrund dieser Substanzminderung eine Teilwertabschreibung auf ihre Beteiligung an der AG vorgenommen habe (ausschüttungsbedingte Teilwertabschreibung). Der Betrag dieser **Teilwertabschreibung** müsse bei der Berechnung der gewerbsteuerlichen Hinzurechnung **gegengerechnet** werden.

Obwohl es eine solche Gegenrechnung nicht vorsieht, legten die Richter des FG das Gesetz - nach ihrer Auffassung - verfassungskonform aus und ließen eine Gegenrechnung zu. Es bleibt abzuwarten, ob sich der Bundesfinanzhof (BFH) dieser Sichtweise anschließen wird. Da die Vertreter der Finanzverwaltung Revision gegen das Kölner Urteil eingelegt haben, hat der BFH die Gelegenheit, sich hierzu zu äußern.

Hinweis: Für Dividenden, die nach dem 28.02.2013 zufließen, gibt es auch bei der Körperschaftsteuer eine Streubesitzregelung. Hier sind Dividenden nur dann steuerfrei, wenn die empfangende Gesellschaft zu mindestens 10 % an der ausschüttenden Gesellschaft beteiligt ist. Im vorliegenden Fall war dies aber nicht Gegenstand des Streits, da es um Bescheide für die Jahre 2009 und 2011 ging.

8. Verdeckte Gewinnausschüttung: Mit oder ohne Schenkungsteuer?

Seit Jahrzehnten streiten sich Finanzverwaltung und Rechtsprechung über die Frage, ob eine **verdeckte Gewinnausschüttung** eine **Schenkung** im Sinne des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes darstellt und somit neben der Ertrag- auch Schenkungsteuer auslöst.

Beispiel: Der Gesellschafter-Geschäftsführer einer GmbH erhält ein Geschäftsführergehalt von jährlich 200.000 €. Nach Ansicht der Betriebsprüfung ist das Gehalt im Branchenvergleich um 50.000 € zu hoch. Es

darf bei der GmbH in Höhe von 50.000 € nicht steuermindernd geltend gemacht werden, so dass hier Körperschaftsteuer, Solidaritätszuschlag und Gewerbesteuer von insgesamt (30 % von 50.000 € =) ca. 15.000 € anfallen.

Beim Gesellschafter-Geschäftsführer unterliegt die Zahlung in Höhe von 50.000 € dem Abgeltungsteuersatz von 25 % zuzüglich Solidaritätszuschlag und gegebenenfalls Kirchensteuer, so dass hier noch einmal ca. 30 % Steuern anfallen.

Zusätzlich stellt sich die Frage, ob der Gesellschafter-Geschäftsführer aus dem Beispiel auch noch **Schenkungsteuer auf die überhöhte Zahlung** leisten muss.

Eine gesetzliche Regelung hierzu fehlt. In den letzten Jahren sind zwar einige Urteile ergangen, allerdings ohne eindeutige Aussage. Das einzige Urteil, das der zusätzlichen Schenkungsteuer eine klare Absage erteilt, wird von der Finanzverwaltung aufgrund eines sogenannten Nichtanwendungserlasses negiert. Darüber hinaus hat die Finanzverwaltung in einem gleichlautenden Ländererlass ihre eigene - selbstverständlich profiskalische - Meinung kundgetan.

Da es aber mittlerweile weitere anhängige Verfahren und Finanzgerichtsurteile gibt, sah sich die Oberfinanzdirektion Nordrhein-Westfalen genötigt, hierzu eine Kurzinformation an ihre Finanzämter auszuhändigen, wonach sie in erster Linie um Rücksprache der jeweiligen Ämter bittet. Dies lässt erkennen, dass die **Finanzverwaltung eine zentrale Abfrage zur Evaluierung solcher Fälle** vornehmen möchte. Möglicherweise ist dies ein Anzeichen dafür, dass die Finanzverwaltung zu einer finalen Entscheidung gelangen möchte, denn eine solche wird sie nur treffen, sofern sie weiß, um welche Beträge es geht.

Hinweis: Sollten Sie in einer Betriebsprüfung im Hinblick auf eine verdeckte Gewinnausschüttung mit der Frage der Schenkungsteuer konfrontiert werden, können wir für Sie prüfen, ob es erfolgversprechend ist, Einspruch einzulegen oder gar den Klageweg zu beschreiten.

9. Verschonungsabschlag: Begünstigung für Holdinggesellschaft

Wenn ein GmbH-Gesellschafter einen Gesellschaftsanteil von über 25 % vererbt oder verschenkt, wird dieser Anteil zwar der Erbschaft- bzw. Schenkungsteuer unterworfen, dem neuen Gesellschafter steht dabei jedoch ein sogenannter **Verschonungsabschlag** zu. Bedingung dafür ist, dass die GmbH in den dem Gesellschafterwechsel folgenden fünf bis sieben Jahren eine ungefähr gleich hohe Beschäftigung vorweisen kann. Dies bewertet das Finanzamt anhand der Jahreslohnsummen.

Die Erklärungen über die Jahreslohnsummen sind von der GmbH einzureichen - aber nur, wenn sie **mehr als 20 Arbeitnehmer** beschäftigt. Erst ab dieser Größe muss ein

Unternehmen die Ausgangslohnsumme und die Lohnsummen der Folgejahre gesondert erklären.

In einem kürzlich vom Finanzgericht Düsseldorf (FG) entschiedenen Fall gehörte der übertragene Gesellschaftsanteil allerdings zu einer Holding-GmbH. Es gab daher mehrere Untergesellschaften mit weiteren Mitarbeitern. Während die GmbH an sich weniger als 20 Mitarbeiter beschäftigte, waren es mit Einbezug der Untergesellschaften weit über 20 Mitarbeiter. Das Finanzamt verlangte deshalb von der GmbH Erklärungen über die Lohnsummen - wogegen diese klagte.

Das FG entschied nun, dass die Aufforderung des Finanzamts rechtswidrig war. Denn nach dem im Streitfall relevanten, **bis zum 06.06.2013** geltenden Recht mussten **Untergesellschaften bei der Lohnsummenermittlung nicht miteinbezogen** werden. Daher war hier die Beschäftigungsgröße der GmbH keine Voraussetzung für den Verschonungsabschlag zur Schenkungsteuer der neuen Gesellschafterin. Erst seit dem 07.06.2013 werden Untergesellschaften miteinbezogen.

Hinweis: Für Mitte des Jahres ist eine weitere Änderung des Erbschaft- und Schenkungsteuergesetzes geplant. Dann soll bereits bei mehr als drei Arbeitnehmern die Lohnsummenregelung angewandt werden. Wir informieren Sie.

10. Provision: Zuordnungsschwierigkeiten bei Einmann-GmbH

Sind Sie als Unternehmer oder als Angestellter Ihrer GmbH tätig? Über diese vermeintlich einfache Frage macht sich das Finanzamt mitunter mehr Gedanken, als Ihnen lieb ist - zumindest dann, wenn der **abhängig beschäftigte Geschäftsführer einer GmbH** gleichzeitig auch ihr **beherrschender oder Alleingesellschafter** ist. Dies erfuhr kürzlich auch ein in seiner Einmann-GmbH angestellter Handelsvertreter.

Das Finanzamt beurteilte **Vermittlungsprovisionen** aus der Tätigkeit des Handelsvertreters nämlich nicht als **der GmbH zugehörig**, sondern ordnete sie den **gewerblichen Nebeneinkünften des Gesellschafters** zu. Denn neben seiner Tätigkeit als Handelsvertreter kaufte und verkaufte der Unternehmer bei Gelegenheit gebrauchte Maschinen. Für die vom Finanzamt hinzugerechneten Provisionseinkünfte sollte er in erheblichem Umfang Gewerbe- und Einkommensteuer nachzahlen.

Zwei Fragen sind hierzu wichtig: Wie kommt das Finanzamt auf eine solche Idee? Und wie kann man das vermeiden? Ungünstig für den Kläger, Unternehmer und Angestellten war im Streitfall, dass die Provisionseinkünfte nicht mit einem Standardvertrag vereinbart worden waren, sondern die Vereinbarung ausschließlich eine Tätigkeit des Geschäftsführers umfasste. Dieser Umstand war der Anlass für die Überlegungen und die rechtliche Bewertung des Finanzamts.

Das jedoch ist - so das Finanzgericht Niedersachsen - nicht ausreichend, um die Einkünfte nicht der GmbH zuzuordnen. Schließlich liefen jegliche Korrespondenz und die Zahlungen über die GmbH. Außerdem war die Nebentätigkeit des Handelsvertreters grundsätzlich andersartig. Alles in allem war die **GmbH** die Unternehmerin, die **mit den Auftraggebern Verträge abschloss** und der somit der geschäftliche Erfolg - in Form der **Provisionseinkünfte** - **zuzuordnen** war.

Hinweis: Sie sind beherrschender Gesellschafter einer GmbH? Sprechen Sie uns auf Besonderheiten an und lassen Sie sich beraten.

11. Beteiligungsverlust: Auf die richtige Zuordnung kommt es an

Haben Sie schon einmal ein unschlagbares Angebot erhalten, eine neue Tätigkeit zu beginnen? Was würden Sie zum Beispiel für einen **Vorstandsposten in einer AG** auf sich nehmen? Für einen Rechtsanwalt aus Nordrhein-Westfalen war das klar: Eine **notwendige Beteiligung in Höhe von 10 %** an der AG stellte für ihn kein Hindernis dar. Doch er hatte die Rechnung ohne den Wirt gemacht. Die AG sollte nämlich erst gegründet werden. Die Zahlung auf die Beteiligung in Höhe von 75.000 € floss daher zunächst auf das Konto einer anderen Gesellschaft. Diese verwandte das Geld anders als vertraglich zugesichert, die Gründung der AG scheiterte, der Rechtsanwalt blieb auf einem **Schaden von 75.000 €** sitzen.

Wäre es nach dem Finanzamt gegangen, hätte sich daran auch nichts geändert. Denn immerhin handelte es sich um Kosten für eine Beteiligung - also grundsätzlich um Kosten, die den Kapitaleinkünften zugerechnet werden. Solche Anschaffungskosten, auch bei Totalverlust, entfalten keine steuerliche Wirkung. Doch nach Auffassung des Finanzgerichts Köln muss hier erst einmal entschieden werden, **welcher Einkunftsart** die Zahlung der 75.000 € zuzuordnen ist.

Der Rechtsanwalt wollte die Beteiligung schließlich nur eingehen, weil er Vorstand einer AG - also Angestellter mit nichtselbständiger Tätigkeit - werden wollte. Dieser Vorgang war vertraglich ausreichend konkretisiert. Dementsprechend waren die Aufwendungen, die er **zur Sicherung und Erzielung seiner Einkünfte** aufgewendet hatte, als abziehbare **Werbungskosten aus nichtselbständiger Tätigkeit** anzusehen - und auch vergeblich aufgewendete Werbungskosten entfalten eine steuermindernde Wirkung. Der Rechtsanwalt erhielt daher seine 75.000 € zumindest teilweise (nämlich in Höhe seines Steuersatzes) zurück.

Hinweis: Über Misserfolge spricht man nicht gern. Doch jeder Rückschlag bietet nicht nur eine Chance zu lernen, sondern unter Umständen auch eine steuerliche Berücksichtigung. Sprechen Sie mit uns auch über Misserfolge - möglicherweise haben sie steuerliche Relevanz.

12. Keine Liebhaberei bei geschenktem GmbH-Anteil

Als aufmerksamer Leser unserer Mandanten-Informationen wissen Sie, dass das Thema Liebhaberei immer wieder Gegenstand steuerlicher Streitigkeiten ist. Als Liebhaberei werden Tätigkeiten bezeichnet, die ohne Gewinnerzielungsabsicht ausgeübt werden. Da ein solches Verhalten den Grundsätzen des Unternehmertums widerspricht, gilt der „Hobby-Unternehmer“ steuerlich als Privatperson: Verluste wirken sich ebenso wenig auf seine Steuerlast aus wie möglicherweise zwischenzeitlich auftretende Gewinne.

So einfach ist das im Steuerrecht aber bekanntlich selten - was ein Verfahren vor dem Finanzgericht Hamburg (FG) kürzlich erneut zeigte. Hier hatte ein Anteilseigner einer Holding-GmbH einen kleinen **Anteil an der GmbH an seinen Freund und Nachbarn verschenkt** - einfach so. Der Wert des Anteils war gering, da sich in den letzten Jahren erhebliche Verluste angehäuft hatten. Das Finanzamt bezweifelte allerdings, dass es sich um ein Geschenk ohne Gegenleistung handelte, da sich fremde Dritte typischerweise nichts schenken. Denn der geschenkte GmbH-Anteil bedeutete steuerrechtlich einen **unentgeltlichen Erwerb für den Beschenkten**. Die sich daraus ergebenden erheblichen steuerrechtlichen Konsequenzen wollte das Finanzamt nicht akzeptieren.

Die **Anschaffungskosten** für den Anteil waren nämlich rein **wirtschaftlich** betrachtet gleich **null**. Steuerlich be-

trachtet hat der Beschenkte jedoch die Anschaffungskosten des Rechtsvorgängers übernommen. Nachdem der Beschenkte diesen Anteil zum Verkehrswert an seine neugegründete GmbH veräußert hatte, führte die **steuerrechtliche Bewertung** des Verkaufs zu **hohen Verlusten**, denn die ursprünglichen Anschaffungskosten des Rechtsvorgängers waren durch die aufgelaufenen Verluste der Holding-GmbH erheblich höher als der geringe Veräußerungserlös.

Das FG urteilte in diesem Fall, dass die Veräußerung des GmbH-Anteils **nicht als Liebhaberei eingestuft** werden darf. Trotz des hohen steuerlichen Verlusts lagen sowohl eine Einkünfteerzielungsabsicht als auch ein Gewinn des Beschenkten vor. Für diese Beurteilung ist neben der zu erkennenden Einkünfteerzielungsabsicht die **wirtschaftliche Betrachtungsweise** ausschlaggebend. Und wirtschaftlich betrachtet handelte es sich bei dem GmbH-Anteil um ein Geschenk und deshalb bei seiner Veräußerung um ein gewinnbringendes Geschäft. Die Klage gegen das Finanzamt hatte Erfolg, der Beschenkte konnte seinen **Verlust steuermindernd geltend machen**.

Hinweis: Dieser Richterspruch kann zwar als gerecht angesehen werden, allerdings beruht er auf einer richterlichen Würdigung des Einzelfalls. Wenn Sie rechtsicher eine GmbH-Beteiligung veräußern oder erwerben wollen, vereinbaren Sie bitte einen Beratungstermin.

STEUERTERMINE

Juni 2016	Juli 2016	August 2016
10.06. (*13.06.)	11.07. (*14.07.)	10.08. (*15.08.)
Umsatzsteuer (Monatszähler)	Umsatzsteuer (Monats-/Quartalszähler)	Umsatzsteuer (Monatszähler)
Lohnsteuer mit SolZ u. KiSt (Monatszähler)	Lohnsteuer mit SolZ u. KiSt (Monats-/Quartalszähler)	Lohnsteuer mit SolZ u. KiSt (Monatszähler)
Einkommensteuer mit SolZ u. KiSt (Vorauszahlung)		
Körperschaftsteuer mit SolZ (Vorauszahlung)		
		16.08. (*19.08.)
		Gewerbesteuer Grundsteuer
28.06.	27.07.	28.08.
Sozialversicherungsbeiträge	Sozialversicherungsbeiträge	Sozialversicherungsbeiträge

*) Letzter Tag der Zahlungsschonfrist, nicht für Bar- und Scheckzahler. Zahlungen mit Scheck erst drei Tage nach dessen Eingang bewirkt.

Alle Beiträge sind nach bestem Wissen zusammengestellt. Eine Haftung kann trotz sorgfältiger Bearbeitung nicht übernommen werden. Zu den behandelten Themen wird gerne weitere Auskunft erteilt.