

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

Nr. 1/17

1. Wann Körperschaften Verluste trotz Anteilseignerwechsel nutzen können
  2. Das bringt das Gesetz gegen Gewinnkürzungen und -verlagerungen
  3. Elektromobilität: Lohnsteuervorteile für Arbeitgeber und Arbeitnehmer
  4. Pensionszusage wechselt Schuldner: Kein Arbeitslohn zu versteuern
  5. Elektronische Kassen: Ab 2020 neue Vorgaben gegen Manipulation
  6. Update zum Umwandlungssteuererlass
  7. Achtung bei Verschmelzung auf natürliche Personen
  8. Verschmelzung nach Forderungsverzicht mit Besserungsklausel
  9. Konzernverbund: Verdeckte Gewinnausschüttung durch Cash-Pooling
  10. Keine Erhöhung des Pensionsanspruchs „kurz“ vor der Rente
  11. Verspäteter Jahresabschluss gefährdet Organschaft
  12. Mantelhandel: Verlustrücktrag trotz schädlichen Beteiligungserwerbs
- STEUERTERMINE

## 1. Wann Körperschaften Verluste trotz Anteilseignerwechsel nutzen können

Hat eine **Kapitalgesellschaft** Verluste erlitten und veräußert ein Gesellschafter einen Gesellschaftsanteil von mindestens 25 %, fallen die Verluste entweder anteilig oder vollständig weg. Das heißt, dass sie steuerlich nicht mehr nutzbar sind. Nach Ansicht des Gesetzgebers ist diese Regelung insbesondere für solche Unternehmen nachteilig, bei denen die Unternehmensfinanzierung häufig die Neuaufnahme oder den **Wechsel von Anteilseignern** erfordert. Daher hat er das „Gesetz zur Weiterentwicklung der steuerlichen Verlustverrechnung bei Körperschaften“ verabschiedet, nach dem ungenutzte **Verluste** trotz eines

schädlichen Anteilseignerwechsels **weiter genutzt** werden können, wenn der **Geschäftsbetrieb** der Körperschaft **erhalten** bleibt und eine **anderweitige Verlustnutzung ausgeschlossen** ist.

Damit eine Körperschaft von dieser Regelung profitieren kann, muss sie in den drei Veranlagungszeiträumen vor dem Anteilseignerwechsel ununterbrochen ein und denselben Geschäftsbetrieb betrieben haben. Und nach dem Wechsel muss der Geschäftsbetrieb weiter aufrechterhalten werden.

Von einer Einstellung des Geschäftsbetriebs wird dann ausgegangen, wenn dieser nach den Grundsätzen der Be-

triebsaufgabe beendet wird, die Körperschaft also unter anderem aufgehört hat, wirtschaftlich tätig zu sein. Ebenfalls schädlich ist ein Wechsel der Branche oder die Aufnahme eines weiteren Geschäftsbetriebs. Als Indizien hierfür werden unter anderem herangezogen

- die Produkte und Dienstleistungen des Unternehmens,
- der Kunden- und Lieferantenkreis,
- die bedienten Märkte und
- die Arbeitnehmerschaft.

**Hinweis:** Wollen Sie sich diese Neuerung zunutze machen, müssen Sie einen Antrag stellen. Lassen Sie uns bitte vorher prüfen, ob ein solcher Antrag in Ihrem Fall sinnvoll ist. Erstmals anzuwenden ist die Regelung für Beteiligungserwerbe nach dem 31.12.2015. Sie gilt sowohl für körperschaftsteuerliche als auch für gewerbsteuerliche Verluste.

## 2. Das bringt das Gesetz gegen Gewinnkürzungen und -verlagerungen

Das neue „Gesetz zur Umsetzung der Änderungen der EU-Amtshilferichtlinie und von weiteren Maßnahmen gegen Gewinnkürzungen und -verlagerungen“ klingt zwar eher technisch, aber es enthält durchaus einige Änderungen, von denen Unternehmer gehört haben sollten. Diese gelten seit dem 01.01.2017.

Leider hat der Gesetzgeber einige für Steuerpflichtige günstige Urteile des Bundesfinanzhofs (BFH) für nicht anwendbar erklärt. Neben den - vor allem Großkonzerne betreffenden - Regelungen zur **Berichterstattung über weltweite Aktivitäten** und Steuerzahlungen gibt es unter anderem folgende Änderungen:

- Entgegen der BFH-Rechtsprechung sollen **Dividenden**, die eine **Organgesellschaft** erhält, künftig nur noch zu 95 % von der Gewerbesteuer befreit sein.
- Viele Doppelbesteuerungsabkommen machen die Freistellung **ausländischer Einkünfte** von der inländischen Steuer davon abhängig, dass diese im anderen Staat besteuert werden. Dies wurde dahingehend verschärft, dass bereits eine teilweise Nichtbesteuerung im Ausland ausreicht, um insoweit nicht in den Genuss der Steuerbefreiung zu kommen.
- Wenn bei einem Veräußerungsgeschäft die Veräußerung vor dem Erwerb stattfindet, spricht man von einem „Leerverkauf“. Der Gesetzgeber hat nun auch **Leerverkäufe bei Fremdwährungsgeschäften** und bei Geschäften mit **Gold und Edelmetallen** einkommensteuerlich erfasst. Seit der Einführung der Abgeltungsteuer im Jahr 2009 hatte es hierzu keine Regelung mehr gegeben.
- Sind Sie zu mindestens 1 % **an einer Kapitalgesellschaft beteiligt und beruflich für diese tätig**, so kommen für die Erträge aus Ihrer Beteiligung nicht die Regelungen zur Abgeltungsteuer zur Anwendung. Positiver Nebeneffekt ist, dass Sie **Werbungskosten** geltend machen können, die mit der Beteiligung zusam-

menhängen: beispielsweise Zinsen für ein Darlehen, das Sie für den Erwerb der Beteiligung aufgenommen haben. Strittig war bisher, welchen Umfang und welche Qualität die berufliche Tätigkeit für die Gesellschaft haben muss. Und auch hier hat der Gesetzgeber eine günstige BFH-Rechtsprechung überschrieben: Durch die berufliche Tätigkeit muss das wirtschaftliche Agieren der Kapitalgesellschaft künftig maßgeblich beeinflusst werden können.

## 3. Elektromobilität: Lohnsteuervorteile für Arbeitgeber und Arbeitnehmer

Um den Anteil der Elektrofahrzeuge im Straßenverkehr zu steigern, hat der Gesetzgeber das „Gesetz zur steuerlichen Förderung von Elektromobilität im Straßenverkehr“ verabschiedet.

Bisher waren **reine Elektrofahrzeuge** ab der Erstzulassung fünf Jahre lang **von der Kfz-Steuer befreit**. Dieser Steuerbefreiungszeitraum wurde rückwirkend zum 01.01.2016 für alle bis zum 31.12.2020 erworbenen Elektroautos auf **zehn Jahre** verlängert. Darüber hinaus wird die zehnjährige Steuerbefreiung für reine Elektrofahrzeuge auf technisch angemessene, verkehrsrechtlich genehmigte Elektro-Umrüstungen ausgeweitet.

Ermöglicht es ein Arbeitgeber seinen Arbeitnehmern, ihre Elektro- und Hybridelektroautos kostenlos oder verbilligt **im Betrieb aufzuladen**, so bleibt dieser **Vorteil für die Arbeitnehmer steuerfrei**. Dies gilt sowohl für Dienstfahrzeuge als auch für private Fahrzeuge. Und die Steuerbefreiung wird auch dann gewährt, wenn der Arbeitgeber einem Arbeitnehmer eine betriebliche Ladevorrichtung zur privaten Nutzung überlässt.

Wenn der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer die **Ladevorrichtung** kostenlos oder verbilligt **übereignet**, ist der geldwerte Vorteil, der dem Arbeitnehmer daraus entsteht, grundsätzlich als Arbeitslohn zu versteuern. Die Gesetzesänderung ermöglicht es dem Arbeitgeber aber, die Lohnsteuer für diesen Vorteil mit 25 % pauschal zu erheben. Diese Lohnsteuerpauschalierung gilt auch für Arbeitgeberzuschüsse zum Erwerb einer Ladevorrichtung durch den Arbeitnehmer.

Sowohl die Steuerbefreiung als auch die Pauschalierung setzen voraus, dass die Vorteile **zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn** gewährt werden. Eine Entgeltumwandlung ist nicht begünstigt.

Beide Regelungen sind bis Ende 2020 befristet. Sie gelten für Lohnzahlungszeiträume nach dem 31.12.2016.

**Hinweis:** Denken Sie als Arbeitgeber darüber nach, eine Ladestation für Elektrofahrzeuge in Ihrem Unternehmen zu installieren, sprechen Sie uns bitte an. Wir prüfen mit Ihnen gemeinsam, welche steuerlichen Konsequenzen sich aus einer Nutzung dieser Einrichtung durch Ihre Arbeitnehmer ergeben.

#### 4. Pensionszusage wechselt Schuldner: Kein Arbeitslohn zu versteuern

Hat eine GmbH ihrem Gesellschafter eine **Pensionszusage** erteilt, kann sich diese Verpflichtung bei der späteren Veräußerung der Geschäftsanteile als Verkaufshindernis herausstellen, denn Schulden lassen sich schlecht veräußern. Um dieses Hindernis aus dem Weg zu räumen, hat ein **Gesellschafter-Geschäftsführer** aus dem Rheinland einen pragmatischen Weg gewählt und seine Pensionsverpflichtung vorab „outgesourct“.

Seine GmbH (GmbH 1) hatte ihm eine Pensionszusage erteilt, die ihm ein monatliches Ruhegehalt von 3.500 € einbringen sollte. Die Zahlungen waren auf eine Gesamtsumme von 467.000 € begrenzt, die bereits von einer Lebensversicherung an die GmbH 1 ausbezahlt worden war. Weil der Verkauf der GmbH-1-Anteile anstand, gründete der Gesellschafter-Geschäftsführer die GmbH 2, deren alleiniger Gesellschafter und Geschäftsführer er selbst war. Im Zuge des Verkaufs der GmbH-1-Anteile wurde schließlich vereinbart, dass die bestehende Pensionsverpflichtung nicht auf den Käufer, sondern auf die GmbH 2 übergehen sollte. Für die Übernahme aller Rechte und Pflichten aus der Pensionszusage sollte die GmbH 2 von der GmbH 1 eine Vergütung von 467.000 € erhalten.

Das Finanzamt fand, dass dieser Schuldnerwechsel beim Gesellschafter-Geschäftsführer zu einem Zufluss von Arbeitslohn in Höhe von 467.000 € führte. Gegen die daraus resultierende Steuernachforderung zog der Mann vor den Bundesfinanzhof (BFH) - und erhielt Recht.

Die Bundesrichter urteilten, dass einem Arbeitnehmer **kein Arbeitslohn zufließt**, wenn - wie im Urteilsfall - lediglich der **Schuldner einer Pensionszusage gegen Zahlung eines Ablösebetrags wechselt**. Nach Gerichtsmeinung hatte die GmbH 1 durch die Ablösezahlung keinen Anspruch des Gesellschafter-Geschäftsführers erfüllt, sondern einen Anspruch der GmbH 2.

**Hinweis:** Anders ist der Fall gelagert, wenn der begünstigte Arbeitnehmer alternativ eine Auszahlung der Ablöse fordern kann (gegen Verzicht auf den Pensionsanspruch). Dann liegt auch bei der Zahlung des Ablösebetrags an einen Dritten eine vorzeitige Erfüllung des Anspruchs aus einer Pensionszusage vor, so dass Arbeitslohn zufließt. Der BFH hat seine dahingehende Rechtsprechung aus 2007 noch einmal ausdrücklich bestätigt.

#### 5. Elektronische Kassen: Ab 2020 neue Vorgaben gegen Manipulation

Das neue „Gesetz zum Schutz vor Manipulationen an digitalen Grundaufzeichnungen“ enthält Regelungen und technische Vorgaben, die die **Steuerhinterziehung mit elektronischen Kassensystemen** - insbesondere Registrierkassen - **ab dem 01.01.2020 verhindern** sollen. Diese Verschärfungen ändern nichts an der Gültigkeit der Ände-

rungen zum 01.01.2017 (sog. Kassenrichtlinie), von denen wir in den vorherigen Ausgaben berichtet haben.

Dass **aufzeichnungspflichtige Geschäftsvorfälle** laufend zu erfassen, **einzelnd festzuhalten**, aufzuzeichnen und aufzubewahren sind, galt bisher nur gemäß den Grundsätzen der ordnungsgemäßen Buchführung und der ständigen Rechtsprechung. Nun ist diese Pflicht auch gesetzlich festgeschrieben. Eine **Ausnahme** von der Einzelaufzeichnungspflicht hat der Gesetzgeber nur für solche Fälle vorgesehen, in denen Waren an eine Vielzahl unbekannter Personen gegen Barzahlung verkauft werden und eine offene Ladenkasse zum Einsatz kommt. Wird dagegen ein elektronisches Aufzeichnungssystem verwendet, das eine Einzelaufzeichnung ermöglicht, gilt diese Ausnahme nicht.

Werden elektronische Systeme eingesetzt, dürfen nur noch solche Geräte verwendet werden, die die Grundaufzeichnungen einzeln, vollständig, richtig, zeitgerecht, geordnet und unveränderbar festhalten. Die Daten müssen auf einem Speichermedium gesichert und verfügbar gehalten werden. Was als **elektronisches Aufzeichnungssystem** gilt, soll eine noch zu erlassende Rechtsverordnung definieren. Nach dem Entwurf dieser Verordnung fallen elektronische oder computergestützte Kassensysteme und Registrierkassen hierunter. Elektronische Buchhaltungsprogramme gehören dagegen nicht dazu.

Das elektronische Aufzeichnungssystem muss künftig durch eine **zertifizierte technische Sicherheitseinrichtung** geschützt werden. Diese Sicherheitseinrichtung besteht aus einem Speichermodul, einem Speichermedium und einer digitalen Schnittstelle, wobei das Sicherheitsmodul jede digitale Aufzeichnung protokolliert. Technische Details sollen auch hier noch folgen.

Die vorgesehene **Zertifizierung** der technischen Sicherheitseinrichtung soll durch das Bundesamt für Sicherheit in der Informationstechnik geschehen und muss vom Hersteller bzw. Entwickler der Sicherheitseinrichtung beantragt werden. Durch die stetige Veränderung der Manipulationsmöglichkeiten könnte alle fünf Jahre eine erneute Zertifizierung erforderlich werden.

Neu ist auch, dass dem Finanzamt detailliert **mitgeteilt** werden muss, **welches Aufzeichnungssystem** verwendet wird.

Wird ein elektronisches Aufzeichnungssystem verwendet, besteht künftig eine **Belegausgabepflicht**. Der Beleg kann entweder in Papier- oder in elektronischer Form ausgegeben werden. Für den Kunden besteht keine Pflicht, den Beleg mitzunehmen. Von der Belegausgabepflicht kann man sich mittels eines Antrags beim Finanzamt befreien lassen, wenn man Waren an eine Vielzahl unbekannter Personen verkauft.

Bereits **ab 2018** darf das Finanzamt sogenannte **Kassen-Nachschaun** durchführen, um die Ordnungsmäßigkeit

der Aufzeichnungen und Buchungen von Kasseneinnahmen und -ausgaben zu überprüfen. Dies kann die Finanzverwaltung ohne vorherige Ankündigung und auch zunächst anonym durch Testkäufe tun. Dabei kann sie sowohl computergestützte Kassensysteme als auch Registrier- und offene Ladenkassen kontrollieren.

Das Gesetz verbietet unter anderem das Bewerben oder Inverkehrbringen von elektronischen Aufzeichnungssystemen, die nicht den gesetzlichen Anforderungen genügen. Sowohl **Zuwiderhandlungen** können mit einem Bußgeld von bis zu 25.000 € geahndet werden als auch

- die fehlende oder nicht richtige Verwendung eines elektronischen Aufzeichnungssystems und
- der fehlende oder ungenügende Schutz eines elektronischen Aufzeichnungssystems durch eine zertifizierte Sicherheitseinrichtung.

Unternehmer, die elektronische Kassen **anschaffen oder außer Betrieb nehmen**, müssen dies den Finanzbehörden ab 2020 innerhalb eines Monats **mitteilen**. Ein bereits vor Gültigkeit der Neuerungen angeschafftes System ist spätestens bis zum 31.01.2020 zu melden.

Die Pflicht zum Einsatz eines elektronischen Kassensystems mit zertifizierter Sicherheitseinrichtung gilt grundsätzlich ab 2020. Wenn verwendete Registrierkassen die Anforderungen der Kassenrichtlinie erfüllen und nach dem 25.11.2010 sowie vor dem 01.01.2020 angeschafft wurden, dürfen sie **bis Ende 2022** verwendet werden, sofern sie bauartbedingt nicht nachgerüstet werden können.

**Hinweis:** Sprechen Sie uns bitte rechtzeitig an, damit wir gemeinsam mit Ihnen überprüfen können, ob die Übergangsregelung eventuell auch für das System gilt, das Sie derzeit verwenden.

## 6. Update zum Umwandlungssteuererlass

Das Umwandlungssteuergesetz erlaubt es Unternehmen, ihre Gesellschafterstruktur oder ihre Rechtsform zu ändern, ohne ihre stillen Reserven steuerwirksam aufdecken zu müssen. Daher überrascht es kaum, dass die Finanzverwaltung Umstrukturierungen sehr streng prüft.

Da das Umwandlungssteuergesetz zahlreiche unbestimmte Rechtsbegriffe enthält, legte die Finanzverwaltung 2011 ein umfangreiches Nachschlagewerk für ihre Beamten auf, das eine bundesweit einheitliche Auslegung des Gesetzes gewährleisten sollte; geboren war der unter Praktikern geschätzte **Umwandlungssteuererlass**. Inzwischen ist dieser allerdings an vielen Stellen **veraltet bzw. durch Rechtsprechung und Gesetzgebung überholt**.

Um den Überblick über die Aktualität der einzelnen Aussagen zu behalten, weist die Oberfinanzdirektion Frankfurt in einer **neuen Verfügung** auf 18 Stellen hin, die in dem Erlass aus 2011 überholt sind.

## 7. Achtung bei Verschmelzung auf natürliche Personen

Das Umwandlungssteuergesetz ermöglicht die - weitgehend - steuerneutrale Umwandlung von Unternehmen. Dabei sind verschiedene Umwandlungsarten und Rechtsträger begünstigt. So ist es zum Beispiel möglich, eine **GmbH auf eine natürliche Person zu verschmelzen**. Dies stellt eine Gestaltungsalternative zur Liquidation einer GmbH dar.

Von dieser Möglichkeit machte ein Mann aus Baden-Württemberg Gebrauch. Allerdings hatte er nicht beachtet, dass er seiner GmbH Darlehen in Höhe von 125.000 € ausgereicht hatte und diese bei der Verschmelzung einen Wert von 0 € hatten, da die GmbH überschuldet war. Bei einer Verschmelzung werden nämlich **Forderungen und Verbindlichkeiten gegeneinander aufgerechnet**. Ist die Forderung weniger wert, als die Verbindlichkeit zu Buche steht, kommt es zu einem sogenannten **Konfusionsgewinn**, den der übernehmende Rechtsträger, hier die natürliche Person, versteuern muss.

Der Mann wehrte sich gegen die Versteuerung des Konfusionsgewinns mit dem Argument, die Darlehensforderungen hätten sich im Privatvermögen befunden, das heißt, die Wertminderungen der Darlehen hätten sich steuerlich nicht ausgewirkt. Dies ließen die Richter allerdings nicht gelten, da die **Besteuerung eines Gewinns nicht davon abhängt**, ob man **vorher Kosten** hatte.

**Hinweis:** Sehr wahrscheinlich hatten die Richter Verständnis für die missliche Lage des Klägers; allerdings waren sie bei der Entscheidungsfindung an das Gesetz gebunden. Um überprüfen zu lassen, ob das Gesetz an dieser Stelle unausgewogen ist, ließen sie die Revision beim Bundesfinanzhof zu.

## 8. Verschmelzung nach Forderungsverzicht mit Besserungsklausel

In einem kürzlich entschiedenen Fall vor dem Finanzgericht Hamburg (FG) gehörten mehreren Gesellschaftern zusammen zwei (Schwester-)GmbHs. Einer dieser Gesellschaften gewährten sie Darlehen, die diese jedoch nicht bedienen konnte. Also **verzichteten sie „gegen Besserungsschein“ auf ihre Forderungen**. Nach der Formulierung des Besserungsscheins waren die Darlehen erst dann zu bedienen, wenn Gewinne entstanden, aus denen die Rückzahlung finanziert werden konnte.

Nachfolgend wurde die angeschlagene GmbH auf ihre Schwester, die über eine gute Bonität verfügte, verschmolzen. Da die **aufnehmende Gesellschaft** in der Lage war, die Darlehen zu bedienen, buchte sie die Darlehensverpflichtung aufgrund des Besserungsscheins in einem Jahr sofort in voller Höhe als Aufwand.

In dieser **Aufwandsbuchung** sahen die Betriebsprüfer eine **verdeckte Gewinnausschüttung**, da laut Besse-

rungsschein nur der Darlehensbetrag hätte gebucht werden dürfen, der dem handelsbilanziellen Gewinn entsprach. Die FG-Richter schlossen sich dieser Meinung an und betonten, dass die **Darlehensverbindlichkeit nicht in voller Höhe hätte passiviert** werden dürfen, da Verpflichtungen, die nur aus zukünftigen Gewinnen zu tilgen seien, (noch) keine wirtschaftliche Last darstellten.

**Hinweis:** Bei der Formulierung eines Besserungsscheins ist - wie bei anderen Verträgen - genauestens zu beachten, welche Folgen diese hat. Ist der Vertrag einmal geschlossen, muss er auch wörtlich eingehalten werden. Spätere Abweichungen führen in der Regel zu verdeckten Gewinnausschüttungen mit der Folge, dass Aufwandsbuchungen nicht steuermindernd wirken.

## 9. Konzernverbund: Verdeckte Gewinnausschüttung durch Cash-Pooling

Haben sich mehrere Kapitalgesellschaften zu einem Konzern verbunden, vereinbarten sie untereinander oft ein „Cash-Pooling“. Dabei handelt es sich um die Bündelung von Geldern, um den Fremdfinanzierungsbedarf (z.B. durch Darlehen einer Bank) zu reduzieren. Beim **Cash-Pooling** stellen diejenigen Gesellschaften, die unterm Strich über Guthaben verfügen, denjenigen Gesellschaften, die Geld benötigen, Finanzmittel zur Verfügung. Dabei wird das Geld aber nicht physisch transferiert, vielmehr erfolgt die Zurverfügungstellung durch die **Buchung auf gegenseitigen Verrechnungskonten**.

Dass diese Verrechnungskonten als **normale Darlehensforderungen und -verbindlichkeiten** zu behandeln sind, urteilten die Richter des Finanzgerichts München. Warum das wichtig ist, lässt sich anhand des konkreten Urteilsfalls erklären: Dort hatte eine Enkelgesellschaft ihrer Großmuttergesellschaft ihr Guthaben auf dem Konto im Wege eines Cash-Pooling zur Verfügung gestellt, das heißt, die Enkelgesellschaft hatte gegenüber ihrer Großmuttergesellschaft eine Darlehensforderung.

Kurze Zeit später meldete die Großmuttergesellschaft Insolvenz an, so dass die Forderung der Enkelgesellschaft ausfiel und sie diese ausbuchte. Da die **Forderung nicht besichert** war, hielten die Richter die Darlehenshingabe für **fremdunüblich** und rechneten den Aufwand aus der **Forderungsausbuchung als verdeckte Gewinnausschüttung** dem Gewinn wieder hinzu. So war die Enkelgesellschaft doppelt gestraft, denn einerseits bekam sie das Geld von der Großmuttergesellschaft nicht mehr zurück und andererseits durfte sie den Forderungsausfall nicht einmal gewinnmindernd berücksichtigen.

## 10. Keine Erhöhung des Pensionsanspruchs „kurz“ vor der Rente

Damit das Finanzamt die **Versorgungszusage einer GmbH für ihren beherrschenden Gesellschafter-Geschäftsführer** anerkennt, muss sie einige Kriterien er-

füllen. Unter anderem muss die Pension „erdienbar“ sein. Der beherrschende Gesellschafter-Geschäftsführer muss sie sich also verdienen - was auch bei einem fremden Dritten Voraussetzung wäre.

Als **Mindestzeitraum für dieses Erdienen** wird allgemein ein Zeitraum von **zehn Jahren** anerkannt. Ist diese Voraussetzung nicht erfüllt, ergeben sich drastische Folgen für die GmbH: Sie kann die geleisteten Pensionszahlungen, die beträchtlich sein können, nicht als Betriebsausgabe abziehen.

In einem aktuellen Fall bekam dies eine langjährig bestehende GmbH zu spüren: Der zu 100 % beteiligte Gesellschafter-Geschäftsführer erhielt 1985 von der GmbH eine Pensionszusage, deren Betrag 1994 erhöht wurde. Ab 2001 lagen die Geschäfte der Gesellschaft brach und die Tätigkeit des Gesellschafter-Geschäftsführers beschränkte sich auf das Erstellen der jährlichen Bilanzen und der Steuererklärungen.

2009 vollendete er sein 65. Lebensjahr und die GmbH begann mit den 1994 erhöhten Pensionszahlungen. Die Richter des Münchner Finanzgerichts erkannten die **Erhöhung der Pension nicht als Betriebsausgabe** an, weil zwischen 1994 und 2001 **weniger als zehn Jahre** lagen, so dass der Erhöhungsbetrag nicht mehr erdient werden konnte. Die Richter stellten dabei also nicht auf den tatsächlichen Rentenbeginn ab, sondern auf die **Einstellung der aktiven Geschäftsführertätigkeit**.

**Hinweis:** Erhöhungen von Pensionszusagen müssen also genauso geprüft werden wie erstmalige Zusagen und sollten innerhalb von zehn Jahren vor Renteneintritt nicht mehr vorgenommen werden. Zur Berechnung der Frist ist gegebenenfalls auf die Beendigung der Tätigkeit als Geschäftsführer abzustellen.

## 11. Verspäteter Jahresabschluss gefährdet Organschaft

Zwar bietet die Errichtung einer ertragsteuerlichen Organschaft zahlreiche Vorteile, wie zum Beispiel die Möglichkeit, Verluste einer Tochtergesellschaft mit Gewinnen der Muttergesellschaft zu verrechnen. Jedoch erkaufte man sich diese Vorteile mit einem deutlich erhöhten Aufwand für die Einhaltung diverser Vorschriften.

Zu diesen Vorschriften zählt unter anderem das sogenannte **Durchführungsgebot des Ergebnisabführungsvertrags**. Danach muss die Organgesellschaft ihren Gewinn nicht nur laut Vertrag, sondern auch tatsächlich an den Organträger abführen. Nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH) kann diese Abführung durch Zahlung oder durch die Verrechnung gegenseitiger Ansprüche (z.B. Buchung auf einem Verrechnungs- oder Kontokorrentkonto) erfolgen.

In einem aktuellen Fall vereinbarten zwei Kapitalgesellschaften eine Organschaft, die ab 2007 gelten sollte. Der



Ergebnisabführungsvertrag genügte allen Formerfordernissen. Die Organgesellschaft (Tochter-GmbH) stellte ihren Jahresabschluss am 04.03.2010 auf und gab unmittelbar danach die Steuererklärung beim Finanzamt ab. Dort wurde ein der Organträgerin (Mutter-GmbH) zuzurechnendes Einkommen von ca. 680.000 € erklärt. Da die Muttergesellschaft zu diesem Zeitpunkt allerdings bereits seit einem Jahr aus dem Handelsregister gelöscht war, erkannte das Finanzamt die Organschaft nicht an.

Der BFH pflichtete dem Finanzamt bei. Er begründete dies mit der Tatsache, dass - selbst wenn die Muttergesellschaft eine entsprechende Forderung eingebucht hätte - die Abführung durch die Organgesellschaft nicht mehr hätte erfolgen können, da der endgültige Jahresabschluss erst mit der Feststellung am 04.03.2010 festgestanden hatte. Hätte die Tochtergesellschaft den **Jahresabschluss rechtzeitig** aufgestellt, hätte die **Gewinnabführung noch vor der Löschung der Muttergesellschaft aus dem Handelsregister** erfolgen können.

## 12. Mantelhandel: Verlustrücktrag trotz schädlichen Beteiligungserwerbs

Über die neuen Möglichkeiten bei der Nutzung von körperschaft- oder gewerbsteuerlichen Verlustvorträgen durch Kapitalgesellschaften haben wir im ersten Beitrag berichtet. Erstmals hat sich nun ein Gericht auch dazu ge-

äußert, wie sich ein **Gesellschafterwechsel von mehr als 25 %** auf einen **Verlustrücktrag** auswirkt.

Im Entscheidungsfall erwirtschaftete eine GmbH im Jahr 2012 einen Gewinn und im Jahr 2013 einen Verlust. Laut Gesetz ist es möglich, den Verlust ins Vorjahr zurückzutragen und so eine Steuererstattung zu erhalten. Doch der Sachverhalt verkomplizierte sich durch einen Gesellschafterwechsel in Höhe von 50 % der Gesamtanteile im November 2013. Folglich ließ das Finanzamt nur 50 % des Verlustrücktrags zu.

Hiergegen klagte die GmbH und erhielt vor dem Finanzgericht Münster recht, denn der Wortlaut der Verlustuntergangsvorschrift (Mantelhandel) ist nicht eindeutig. Die Gesetzesbegründung lässt nach Meinung der Richter darauf schließen, dass die **Verlustuntergangsvorschrift verhindern** soll, dass **nur die Gesellschafter einen Verlust geltend machen können, die ihn vorher auch erlitten haben**. Genau das war aber bei diesem Verlustrücktrag der Fall: Die Möglichkeit, den Verlust 2012 vollständig abzuziehen, entsprach gerade diesem Willen. Daher gewährten die Richter den vollständigen Verlustrücktrag.

**Hinweis:** Gegen die Entscheidung wurde Revision eingelegt. Über den endgültigen Ausgang des Verfahrens werden wir Sie informieren.

## STEUERTERMINE

Februar 2017	März 2017	April 2017
<b>10.02. (*13.02.)</b>	<b>10.03. (*13.03.)</b>	<b>10.04. (*13.04.)</b>
Umsatzsteuer (Monatszahler)	Umsatzsteuer (Monatszahler)	Umsatzsteuer (Monats-/Quartalszahler)
zzgl. 1/11 der Vorjahressteuer bei Dauerfristverlängerung		
Lohnsteuer mit SolZ u. KiSt (Monatszahler)	Lohnsteuer mit SolZ u. KiSt (Monatszahler)	Lohnsteuer mit SolZ u. KiSt (Monats-/Quartalszahler)
	Einkommensteuer mit SolZ u. KiSt (Vorauszahlung)	
	Körperschaftsteuer mit SolZ (Vorauszahlung)	
<b>15.02. (*20.02.)</b>		
Gewerbsteuer Grundsteuer		
<b>24.02.</b>	<b>29.03.</b>	<b>26.04.</b>
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.