



# MANDANTEN INFORMATIONEN

Sehr geehrte Damen und Herren,

die Ihnen nun vorliegenden Mandanteninformationen möchte Sie über wesentliche, vollzogene oder geplante Änderungen im Steuer- und Wirtschaftsrecht der letzten Monate informieren und Ihnen Anlass bieten, auch bestehende Sachverhalte zu überprüfen.

Sollten Sie noch weitere Fragen haben, zögern Sie nicht, uns zu kontaktieren, wir beraten Sie gerne.

Mit freundlichen Grüßen,

SCHLECHT UND PARTNER

## Privatbereich

1. Wie weit darf die Zweitwohnung vom Beschäftigungsort entfernt sein?
2. Wenn ein Reiseveranstalter einen Rabatt gewährt: Kein Arbeitslohn
3. Grunderwerbsteuer: Dürfen die Baukosten nachträglich einbezogen werden?
4. Besonderes Kirchgeld: Kein Verstoß gegen die Europäische Menschenrechtskonvention
5. Mieter zahlt Miete nicht: Ab welchem Betrag darf der Vermieter kündigen? !!!!!
6. Verkäufer gibt falsches Baujahr an: Kann der Käufer vom Kauf einer Immobilie zurücktreten? !!!

## Unternehmer und Freiberufler

1. Kapitalertragsteuer kann nur noch beschränkt angerechnet werden
2. Arbeitsverhältnis zwischen Fremden: Kein Fremdvergleich wie bei Angehörigen
3. Wann Selbstständige ein häusliches Arbeitszimmer geltend machen können
4. Einkünfteerzielungsabsicht bei Leerstand und Sanierungsbedarf

## GmbH-Gesellschafter/-Geschäftsführer

1. Arbeitszeitkonten von GmbH-Gesellschafter-Geschäftsführern führen zu verdeckten Gewinnausschüttungen
2. Rangrücktritt mit Tilgung aus Bilanzgewinn und Liquidationsüberschuss
3. Pensionsrückstellungen: Überversorgung kann zu verdeckter Gewinnausschüttung führen
4. Darf der Abgeltungsteuersatz auch bei mittelbarer Beteiligung angewendet werden?



## Privatbereich

### 1. Wie weit darf die Zweitwohnung vom Beschäftigungsort entfernt sein?

**Die Entfernung zwischen Zweitwohnung und Beschäftigungsort entscheidet darüber, ob der Arbeitgeber die Mehraufwendungen für die doppelte Haushaltsführung steuerfrei erstatten darf. Fällt sie zu groß aus, ist der Aufwendungsersatz steuerpflichtig.**

#### Hintergrund

Ein Mitarbeiter verlegte seine Zweitwohnung und wohnte seitdem ca. 170 km von seiner Arbeitsstätte entfernt.

Eine doppelte Haushaltsführung liegt vor, wenn ein Mitarbeiter aus beruflichen Gründen außerhalb des Ortes, in dem er einen eigenen Hausstand unterhält, beschäftigt ist und auch am Beschäftigungsort oder in der Nähe wohnt. Es stellte sich also die Frage, ob hier der Mitarbeiter noch in der Nähe des Beschäftigungsortes wohnt.

#### Entscheidung

Das Finanzgericht sagte Nein und wies die Klage ab. Damit sind die Aufwendungen für die Familienheimfahrten und die Miete nicht als Werbungskosten bei der doppelten Haushaltsführung abziehbar. Eine steuerfreie Arbeitgebererstattung scheidet ebenfalls aus.

Eine Entfernung von 170 km gehört nicht zur "Umgebung" des Beschäftigungsortes, auch nicht bei großzügiger Betrachtung. Es liegen auch keine Besonderheiten des Einzelfalls vor, die diese Entfernung und die damit verbundene Fahrzeit rechtfertigen könnten.

### 2. Wenn ein Reiseveranstalter einen Rabatt gewährt: Kein Arbeitslohn

**Gewährt ein Reisebüro seinen Mitarbeitern Vergünstigungen für private Reisen, gehören diese zum steuerpflichtigen Arbeitslohn. Wenn jedoch ein Reiseveranstalter den Reisebüroangestellten einen Rabatt auf den Reisepreis einräumt, liegt kein Arbeitslohn vor.**

#### Hintergrund

Die Klägerin war Angestellte eines Reisebüros. Sie nahm im Jahr 2008 zusammen mit ihrem Ehemann an einer 14-tägigen Hochseekreuzfahrt teil. Der Reisepreis betrug 1.540 EUR. Der Katalogpreis für diese Reise lag dagegen bei 6.330 EUR, abzüglich marktüblicher Rabatte. Die Klägerin konnte deshalb so günstig verreisen, weil der Veranstalter weltweiter Hochseekreuzfahrten Reisebüroinhabern und deren Angestellten - zur Sicherung der Geschäftsverbindung - Rabatte von über 80 % des Katalogpreises gewährte.

Das Finanzamt sah in dem Rabatt einen geldwerten Vorteil und behandelte ihn als Arbeitslohn von dritter Seite.

#### Entscheidung

Das Finanzgericht entschied jedoch, dass keine Einnahmen aus nichtselbstständiger Arbeit in Gestalt der Zuwendung eines Dritten vorliegen. Bei von Dritten (Nicht-Arbeitgebern) gewährten Preisvorteilen liegt nach Auffassung der Richter nur dann Arbeitslohn vor, wenn der Dritte den Vorteil im Interesse des Arbeitgebers gewährt. Kein Arbeitslohn liegt dagegen vor, wenn der Dritte ein eigenwirtschaftliches Interesse an der Rabattgewährung hat oder den Rabatt aus eigenwirtschaftlichen Gründen gewährt. Letzteres war hier der Fall.

Diese eigenwirtschaftlichen Gründe bestanden in der Sicherung eines zusätzlichen attraktiven Kundenkreises, der Erwirtschaftung eines zusätzlichen Gewinns durch Synergieeffekte und zusätzliche Umsätze an Bord, der Auslastungsoptimierung sowie der Reduzierung der Kostenbelastung. Es bestanden keinerlei konkrete Anhaltspunkte dafür,



dass der Reiseveranstalter die individuelle Arbeitsleistung der Klägerin entlohnen wollte. Auch der Umstand, dass die Klägerin die Vergünstigung nur aufgrund ihrer Tätigkeit als Reisebüroangestellte in Anspruch nehmen konnte, reichte nicht aus, um steuerpflichtigen Arbeitslohn anzunehmen.

### 3. Grunderwerbsteuer: Dürfen die Baukosten nachträglich einbezogen werden?

**Wird erst nachträglich ein Bauerrichtungsvertrag abgeschlossen, ändert sich dadurch die Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer.**

#### Hintergrund

Die Kläger kauften im Juli 2012 ein Grundstück für rund 40.000 EUR. Sie verpflichteten sich zur Bebauung mit einem Reihenhaus innerhalb von 2 Jahren nach Baureife durch einen bestimmten Bauunternehmer. Die Bauzeichnungen eines Architekten waren als Anlage dem Notarvertrag beigelegt. Im August 2012 setzte das Finanzamt Grunderwerbsteuer i. H. v. 831 EUR fest. Im September 2012 beauftragten die Kläger den Bauunternehmer mit der Errichtung des Reihenhauses entsprechend den Bauzeichnungen des Architekten zum Festpreis von rund 212.000 EUR.

Im Februar 2013 änderte das Finanzamt die Bescheide. Es bezog die Baukosten in die Bemessungsgrundlage mit ein und erhöhte die Grunderwerbsteuer entsprechend.

Mit ihrer Klage vor dem Finanzgericht hatten die Kläger zunächst Erfolg. Es entschied, dass die Bescheide nicht mehr änderbar waren.

#### Entscheidung

Der Bundesfinanzhof war jedoch der Ansicht, dass die Bescheide geändert werden durften.

Bemessungsgrundlage der Grunderwerbsteuer ist der Wert der Gegenleistung. Dieser bestimmt sich zwar nach dem zivilrechtlichen Verpflichtungsgeschäft. Steht aber aufgrund des Grundstückskaufvertrags und des Bauvertrags fest, dass der Erwerber beim Abschluss des Kaufvertrags in seiner Entscheidung über das "Ob" und "Wie" der Bebauung nicht mehr frei ist und erhält er deshalb das Grundstück in einem bestimmten bebauten Zustand, liegt ein einheitlicher Erwerbsgegenstand vor.

Ein Grundstück wird erst dann im bebauten Zustand Gegenstand des Erwerbsvorgangs, wenn ein entsprechender Bauvertrag abgeschlossen wird. Solange der Bauvertrag nicht geschlossen wird, ist Erwerbsgegenstand nur das unbebaute Grundstück. Das gilt selbst dann, wenn beim Kaufvertrag eine Bindung des Erwerbers hinsichtlich der Bebauung vorgelegen hat. Erst mit Abschluss des Bauvertrags ändert sich der Gegenstand des Erwerbsvorgangs nachträglich, und zwar rückwirkend auf den Zeitpunkt des Erwerbs.

Beim Erlass der Bescheide im August 2012 war Gegenstand des Erwerbsvorgangs lediglich das unbebaute Grundstück. Die endgültige zivilrechtliche Verpflichtung des Bauunternehmers zur Bebauung trat mit dem Bauvertrag vom September 2012 ein. Mit Abschluss dieses Vertrags änderte sich der Gegenstand des Erwerbsvorgangs rückwirkend dahin, dass das Grundstück jetzt in bebautem Zustand Gegenstand des Erwerbsvorgangs war.

### 4. Besonderes Kirchgeld: Kein Verstoß gegen die Europäische Menschenrechtskonvention

**Die Erhebung des besonderen Kirchgelds in glaubensverschiedenen Ehen verstößt nicht gegen die Europäische Menschenrechtskonvention. Deshalb können konfessionslose Steuerpflichtige weiterhin über ihren Ehepartner an der Kirchensteuer beteiligt werden.**

#### Hintergrund

Das "besondere Kirchgeld" wird als spezielle Form der Kirchensteuer von Ehegatten erhoben, die in einer sog. glaubensverschiedenen Ehe leben. Bei einer glaubensverschiedenen Ehe gehört nur ein Ehegatte einer Kirche an, die



Kirchensteuern erhebt. Das besondere Kirchgeld wird insbesondere dann fällig, wenn das Kirchenmitglied kein oder nur geringes Einkommen hat und zusammen mit seinem besser verdienenden, konfessionslosen Ehegatten zur Einkommensteuer veranlagt wird.

Vor dem Europäischen Gerichtshof für Menschenrechte hatten 5 Steuerpflichtige Beschwerde gegen das besondere Kirchgeld erhoben. Sie alle lebten in einer Ehe, bei der jeweils ein Ehepartner der Kirche angehört, der andere nicht, und hatten jeweils die Zusammenveranlagung gewählt.

### **Entscheidung**

Der Europäische Gerichtshof für Menschenrechte war der Ansicht, dass das besondere Kirchgeld das Recht auf negative Religionsfreiheit nicht verletzt. Den Einwand der Steuerpflichtigen, dass sie Kirchensteuer an eine Kirche zahlen müssten, der sie gar nicht angehören würden, ließ er nicht gelten. Denn nach deutschem Recht besteht die Möglichkeit, sich einzeln veranlagern zu lassen und sich damit gegen eine Zusammenveranlagung mit dem Kirchenmitglied zu entscheiden. Die Einzelveranlagung bewirkt, dass kein besonderes Kirchgeld mehr bezahlt werden muss, damit verzichtet man aber auch u. a. auf den günstigen Splittingtarif.

## **5. Mieter zahlt Miete nicht: Ab welchem Betrag darf der Vermieter kündigen?**

**Ist der Mieter mit der Zahlung der Miete in Verzug, darf der Vermieter kündigen, wenn 2 Monatsmieten über mehr als 2 Termine nicht gezahlt wurden. Wurde zwischenzeitlich die Miete erhöht, richtet sich der kündigungsrelevante Betrag nach der Miethöhe zum Zeitpunkt der Kündigung.**

### **Hintergrund**

Die Mieter hatten eine Wohnung angemietet, deren Miete bis Juni 2016 monatlich 450 EUR betrug. Nach einer Mieterhöhung lag sie ab Juli bei 453 EUR monatlich.

Die Mieten für Juni und August 2016 i. H. v. insgesamt 903 EUR blieben die Mieter zunächst schuldig. Daraufhin kündigte die Vermieterin den Mietvertrag fristlos und erhob Räumungsklage. Schließlich zahlten die Mieter die ausstehende Miete. Die Vermieterin erklärte daraufhin den Rechtsstreit für erledigt, sodass das Gericht nur noch über die Kosten entscheiden musste.

### **Entscheidung**

Das Gericht entschied, dass die Vermieterin die Prozesskosten tragen muss. Ihre Klage war von Anfang an unbegründet, denn der Mietrückstand reichte nicht aus, um eine fristlose Kündigung zu rechtfertigen.

Zwar kann ein Vermieter fristlos kündigen, wenn der Mieter in einem Zeitraum, der sich über mehr als 2 Termine erstreckt, mit der Zahlung der Miete in Verzug ist. Der ausstehende Betrag muss 2 Monatsmieten entsprechen.

Maßgeblicher Betrag ist im vorliegenden Fall nach Ansicht des Gerichts nicht die Summe aus 2 Monatsmieten, in denen Verzug eingetreten ist, sondern das Doppelte der ungeminderten Monatsmiete, die zum Zeitpunkt der Kündigung geschuldet ist. Da zu diesem Zeitpunkt die Miete 453 EUR betrug, war für eine fristlose Kündigung ein Rückstand von mindestens 906 EUR erforderlich. Die Mieter waren jedoch nur mit 903 EUR in Verzug gewesen.



## 6. Verkäufer gibt falsches Baujahr an: Kann der Käufer vom Kauf einer Immobilie zurücktreten?

**Wurde ein Wohnhaus 2 Jahre früher bezugsfertig fertiggestellt als im notariellen Kaufvertrag angegeben, berechtigt dies den Käufer zu einem Rücktritt vom Kaufvertrag wegen eines Sachmangels.**

### Hintergrund

Die Kläger erwarben im Jahr 2013 ein Hausgrundstück zum Preis von 600.000 EUR. Laut notariellem Kaufvertrag handelte es sich um ein Gebäude aus dem Jahr 1997. Tatsächlich wurde das Haus bereits im Jahr 1995 fertiggestellt und auch bezogen. Da sie auch im Übrigen von dem Haus enttäuscht waren, verlangten sie die Rückabwicklung des Kaufvertrags.

### Entscheidung

Das Oberlandesgericht gab den Klägern Recht. Das Grundstück war mit einem Sachmangel behaftet, da es bereits 1995 errichtet wurde und nicht erst, wie im notariellen Kaufvertrag angegeben, 1997. Die Angabe des Baujahres stellt eine Beschaffenheitsvereinbarung dar. Dies hat zur Folge, dass sich die Kläger als Käufer darauf verlassen durften, dass das Haus dem technischen Standard des vereinbarten Baujahres entsprach. Auch wenn es sich nur um eine Abweichung von 2 Jahren handelt, stellt diese trotzdem eine erhebliche Beeinträchtigung der Kaufsache, denn dies hat Auswirkungen auf den Verkehrswert des Grundstücks in einem Ausmaß, das die Bagatellgrenze überschreitet.

Die Verkäufer müssen sich zudem die arglistige Täuschung des geschäftserfahrenen Vaters zurechnen lassen. Denn dieser hatte das tatsächliche Baujahr gekannt und war an den Kaufvertragsverhandlungen beteiligt gewesen sei.



## Unternehmer und Freiberufler

### 1. Kapitalertragsteuer kann nur noch beschränkt angerechnet werden

**Steuertricks mit sog. Cum/Cum-Deals sollen unterbunden werden. Zu diesem Zweck wurde der neue § 36a EStG geschaffen. Zu dieser Missbrauchsvermeidungsnorm gibt es nun ein ausführliches Anwendungsschreiben der Finanzverwaltung.**

#### Hintergrund

Ausländische Besitzer deutscher Aktien zahlen auf ihre Dividenden rund 15 % Kapitalertragsteuer. Bei einer sog. Cum/Cum-Transaktion überträgt der ausländische Anteilseigner seine Aktien kurz vor dem Dividendenstichtag auf eine inländische Bank. Diese bezieht die Dividende. Kurz nach der Ausschüttung erwirbt der Anteilseigner die Aktien einschließlich Dividende zurück. Die Bank lässt sich die auf die Dividende abzuführende Kapitalertragsteuer anrechnen und teilt diese Steuerersparnis mit dem ausländischen Anleger.

Durch den neuen § 36a EStG ist eine Anrechnung von Kapitalertragsteuer nur noch unter bestimmten Voraussetzungen möglich.

#### Neues Anwendungsschreiben

Die Finanzverwaltung hat nun ein umfassendes Anwendungsschreiben zu § 36a EStG veröffentlicht. Die wichtigsten Aussagen im Überblick:

- Der für die Steueranrechnung erforderliche Mindesthaltezeitraum umfasst 45 Tage vor und 45 Tage nach der Fälligkeit der Kapitalerträge.
- Voraussetzung für die Steueranrechnung ist, dass der Steuerpflichtige die Anteile oder Genussscheine ununterbrochen an mindestens 45 Tagen innerhalb des Mindesthaltezeitraums gehalten hat. Die Haltedauer beginnt an dem Tag, an dem der Steuerpflichtige das wirtschaftliche Eigentum erlangt und endet an dem Tag, an dem er das wirtschaftliche Eigentum verliert. Bei der Berechnung der Haltedauer dürfen nur diejenigen Tage einbezogen werden, an denen das wirtschaftliche Eigentum während des gesamten Kalendertags bestand.
- Der Steuerpflichtige muss während der Mindesthaltedauer ununterbrochen das sog. Mindestwertänderungsrisiko tragen.
- Sind die Anrechnungsvoraussetzungen nicht erfüllt, ist eine Anrechnung von 3/5 der erhobenen Kapitalertragsteuer ausgeschlossen.
- Bei Personengesellschaften wird die anrechenbare Kapitalertragsteuer gesondert und einheitlich vom Finanzamt festgestellt. Erfüllt eine Personengesellschaft die neuen Anrechnungsvoraussetzungen nicht, beinhaltet die gesonderte und einheitliche Feststellung nur, dass weder die Anrechnungsvoraussetzungen noch der Ausnahmetatbestand erfüllt sind. Die Kapitalertragsteuer muss deshalb betragsmäßig in anrechenbare und nicht anrechenbare Kapitalertragsteuer aufgeteilt werden. Auf Ebene der Gesellschafter wird im Rahmen der Veranlagung entschieden, ob die Anrechnung tatsächlich beschränkt ist.

### 2. Arbeitsverhältnis zwischen Fremden: Kein Fremdvergleich wie bei Angehörigen

**Verträge unter Angehörigen können unter bestimmten Voraussetzungen steuerlich anerkannt werden. Diese Grundsätze, insbesondere der Fremdvergleich, dürfen jedoch nicht auf Arbeitsverhältnisse zwischen fremden Dritten angewendet werden. Das gilt auch dann, wenn Arbeitgeber und Arbeitnehmer in nichtehelicher Lebensgemeinschaft zusammengelebt haben.**



### Hintergrund

Der Kläger K beschäftigte in seinem Ingenieurbüro seine ehemalige Lebensgefährtin L als einzige Bürokraft für einen Bruttolohn von 400 EUR. L nutzte ein Fahrzeug des K für betriebliche Fahrten und für private Zwecke. Durch den Abzug des geldwerten Vorteils blieb kein auszuzahlender Arbeitslohn übrig.

Das Finanzamt erkannte das Arbeitsverhältnis steuerlich nicht an. Auch wenn die nichteheliche Lebensgemeinschaft nicht mehr besteht, sind seiner Ansicht nach die Grundsätze des Fremdvergleichs anzuwenden. Diesem Fremdvergleich hält das vorliegende Arbeitsverhältnis nicht stand.

### Entscheidung

Das Finanzgericht gab der Klage statt und entschied, dass das Arbeitsverhältnis zwischen K und L steuerlich anzuerkennen ist. Selbst wenn bei einer ehemaligen nichtehelichen Lebensgemeinschaft noch ein gewisses Näheverhältnis besteht, sind die Grundsätze für die steuerliche Anerkennung von Angehörigenverträgen, insbesondere der Fremdvergleich, hier nicht anzuwenden.

Und selbst wenn man die Fremdvergleichsgrundsätze im vorliegenden Fall anwenden würde, müsste das Arbeitsverhältnis steuerlich trotzdem anerkannt werden. Dass der gesamte Barlohn durch Sachlohn ersetzt wurde, steht dem nicht entgegen, da kein Grund ersichtlich ist, warum nicht fremde Dritte ebenfalls eine solche Regelung treffen könnten.

## 3. Wann Selbstständige ein häusliches Arbeitszimmer geltend machen können

**Ist die Erledigung von Büroarbeiten in den Praxisräumen eines Selbstständigen aufgrund der konkreten Umstände nicht zumutbar, steht kein anderer Arbeitsplatz "zur Verfügung", sodass der Selbstständige ein häusliches Arbeitszimmer geltend machen kann.**

### Hintergrund

Der Kläger war als Logopäde selbstständig tätig und unterhielt 2 Praxen in angemieteten Räumen. Diese wurden weit überwiegend von seinen 4 Angestellten genutzt. In seiner Gewinnermittlung machte er Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer, das sich in seiner Privatwohnung befand, geltend. Das Finanzamt erkannte die Arbeitszimmerkosten nicht als Betriebsausgaben an, da dem Kläger in seinen Praxisräumen ein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht. Der Kläger war jedoch der Ansicht, dass die Praxisräume nicht zur konkreten Erledigung aller beruflichen Schreibtisch Tätigkeiten geeignet sind, da dort Behandlungen durchgeführt und die taggenauen Patientenabrechnungen während der Behandlungszeiten erledigt werden.

Das Finanzgericht war der gleichen Auffassung und gab der Klage statt.

### Entscheidung

Der Bundesfinanzhof schloss sich dieser Meinung an.

Da die Praxisräume durch die Angestellten genutzt wurden und der Kläger dort keine vertraulichen Unterlagen aufbewahren oder bearbeiten konnte, waren die Praxisräume für ihn nur eingeschränkt nutzbar. Darüber hinaus war es ihm aufgrund der Größe der Räume und des offenen Praxiskonzepts für ihn auch nicht zumutbar, einen separaten Arbeitsplatz oder Raum zur ausschließlichen Nutzung für sich einzurichten.

Ein "anderer Arbeitsplatz" ist zwar grundsätzlich jeder Arbeitsplatz, der zur Erledigung büromäßiger Arbeiten geeignet ist. Dieser Arbeitsplatz muss aber so beschaffen sein, dass der Steuerpflichtige auf das häusliche Arbeitszimmer nicht angewiesen ist. Insbesondere muss der Arbeitsplatz in dem konkret erforderlichen Umfang und in der konkret erforderlichen Art und Weise tatsächlich nutzbar sein.

Ein häusliches Arbeitszimmer ist dann nicht erforderlich, wenn es dem Selbstständigen zumutbar und aufgrund der räumlichen Situation auch möglich ist, in den Betriebsräumen einen büromäßigen Arbeitsplatz einzurichten. Dies war hier nicht der Fall, sodass der Kläger die Kosten für sein häusliches Arbeitszimmer steuerlich ansetzen konnte.

## 4. Einkünfteerzielungsabsicht bei Leerstand und Sanierungsbedarf

**Kann ein Eigentümer eine geplante Sanierung nicht durchführen, weil die Mitwirkung der Miteigentümer fehlt, liegt keine Einkünfteerzielungsabsicht mehr vor.**

### Hintergrund

X erwarb 1993 eine Eigentumswohnung mit 84 qm in einer Wohnanlage mit 6 Wohnungen. Das gesamte Gebäude befand sich bereits zu diesem Zeitpunkt in einem maroden Zustand. Die Wohnung des X stand seit 1999 leer. Zwar hatte die Eigentümergemeinschaft im Jahr 1999 Instandsetzungsarbeiten beschlossen. Bis zum Jahr 2014 konnten diese jedoch nicht vollständig durchgeführt werden. Dies lag u. a. daran, dass die nötige Sonderumlage nicht von allen Eigentümern gezahlt wurde, es zu einer Veruntreuung der Sonderumlagemittel kam, die Eigentümerversammlung nicht beschlussfähig und eine weitere Sanierung mangels Erreichbarkeit der übrigen Miteigentümer nicht möglich war. Alle Vermietungsbemühungen des X scheiterten am Gesamtzustand der Anlage.

X erklärte für 2006 bis 2010 negative Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung von 6.000 bis 10.000 EUR. Diese erkannte das Finanzamt jedoch nicht an. Das Finanzgericht war ebenfalls der Ansicht, dass aufgrund des langjährigen Leerstands keine Vermietungsabsicht mehr vorliegt und wies die Klage ab.

### Entscheidung

Auch der Bundesfinanzhof verneinte eine Einkünfteerzielungsabsicht des X.

Aufwendungen im Vorfeld einer Vermietung können zwar als vorab entstandene Werbungskosten berücksichtigt werden. Deshalb können auch während eines Leerstands grundsätzlich die Kosten für diese Wohnung als Werbungskosten abziehbar sein. Voraussetzung ist jedoch, dass der Steuerbürger sich endgültig entschlossen hat, aus dem Objekt durch Vermietung Einkünfte zu erzielen und diese Entscheidung nicht aufgegeben hat. Der Entschluss, eine Wohnung zu vermieten, zeigt sich in erster Linie durch ernsthafte und nachhaltige Vermietungsbemühungen.

Im vorliegenden Fall befand sich die Wohnung unstreitig in einem nicht vermietbaren Zustand. Die Durchführung von Sanierungsarbeiten war nicht möglich und das Ende dieses Zustands nicht konkret abschätzbar. Zwar hatte sich X um eine Sanierung bemüht. Er war jedoch wegen fehlender Mitwirkung der anderen Miteigentümer nicht in der Lage, die Vermietbarkeit zu erreichen. Die Vermietungsbemühungen waren nicht ernsthaft und nachhaltig, da sie aufgrund des Zustands der Anlage nur ins Leere laufen konnten.





## GmbH-Gesellschafter/-Geschäftsführer

### 1. Arbeitszeitkonten von GmbH-Gesellschafter-Geschäftsführern führen zu verdeckten Gewinnausschüttungen

**Eine Vereinbarung über ein Arbeitszeitkonto eines Gesellschafter-Geschäftsführers kann steuerlich nicht anerkannt werden. Das gilt auch dann, wenn eine GmbH mehrere Gesellschafter-Geschäftsführer hat.**

#### Hintergrund

Die Klägerin hatte 3 Gesellschafter-Geschäftsführer. Mit diesen traf sie Vereinbarungen zur Entgeltumwandlung, um die Gestaltung der Lebensarbeitszeit durch bezahlte Freistellungen von der Arbeit zu ermöglichen. Aufgrund dessen verzichteten die Geschäftsführer auf die Auszahlung laufender Bezüge aus dem Anstellungsverhältnis, um diese in der Freistellungsphase erhalten zu können. Diese umgewandelten Bezüge wurden in Investmentfondsanteile investiert. Die Klägerin aktivierte diese Anteile und bildete für die Verpflichtungen aus den Verträgen mit den Geschäftsführern eine Rückstellung. Das Finanzamt ging jedoch von einer unverzinslichen Verbindlichkeit aus und zinst diese Rückstellung ab. Nach erfolglosem Einspruch erhob die Klägerin dagegen Klage.

#### Entscheidung

Das Finanzgericht wies die Klage jedoch als unbegründet zurück. Mit der Bildung der Rückstellungen liegen bereits verdeckte Gewinnausschüttungen vor, sodass sich die Frage, ob die Rückstellung abzuzinsen sind, nicht stellt. Denn der Bundesfinanzhof hat bereits entschieden, dass eine Ansammlung von Wertguthaben im Rahmen eines Zeitwertkontos nicht dem entspricht, was ein ordentlicher und gewissenhafter Geschäftsführer einer Kapitalgesellschaft mit einem Fremdgeschäftsführer vereinbaren würde. Da der Geschäftsführer sich in einem besonderen Maße für die Belange der Gesellschaft einzusetzen hat, passt eine feste Stundenzahl als Arbeitszeit nicht in das Bild des mit einer Allzuständigkeit ausgestatteten Geschäftsführers. Insoweit kommt ein Verzicht auf eine Entlohnung für später vergütete Freizeit nicht in Betracht. Das gilt auch, wenn es sich um 3 Gesellschafter-Geschäftsführer handelt.

### 2. Rangrücktritt mit Tilgung aus Bilanzgewinn und Liquidationsüberschuss

**Kann ein Gesellschafterdarlehen, für das ein Rangrücktritt vereinbart wurde, erfolgswirksam ausgebucht werden? Zu dieser Frage bestätigte der Bundesfinanzhof seine bisherige Rechtsprechung und entschied, dass bei einer Verbindlichkeit, die aufgrund einer Rangrücktrittsvereinbarung nur aus einem zukünftigen Bilanzgewinn und aus einem etwaigen Liquidationsüberschuss zu tilgen ist, dem Passivierungsverbot unterliegt.**

#### Hintergrund

In den Bilanzen der X-GmbH waren Gesellschafterdarlehen von mehreren Millionen EUR passiviert. Die Kapitalrücklage betrug durchgängig 1,7 Mio. EUR. Dem standen Verlustvorträge und nicht durch das Eigenkapital gedeckte Fehlbeträge gegenüber. Diese übertrafen die Rücklage um ein Mehrfaches. Deshalb vereinbarte die GmbH mit ihren Gesellschaftern einen Rangrücktritt. Danach traten die Gesellschafterforderungen hinter die Forderungen anderer Gläubiger zurück, deren Befriedigung konnte nur aus einem künftigen Bilanzgewinn oder aus einem etwaigen Liquidationsüberschuss verlangt werden.

Das Finanzamt vertrat die Auffassung, dass die Gesellschafterdarlehen nicht passiviert werden dürfen, denn wegen der Wertlosigkeit der Darlehen im Zeitpunkt der Rangrücktrittsvereinbarung lag keine steuerfreie verdeckte Einlage vor.

Das Finanzgericht urteilte zugunsten der GmbH und entschied, dass das Passivierungsverbot nicht greift.

## Entscheidung

Der Bundesfinanzhof widersprach dem Finanzgericht. Eine Verbindlichkeit, die nach einer im Zeitpunkt der Überschuldung getroffenen Rangrücktrittsvereinbarung nur aus einem zukünftigen Bilanzgewinn und einem etwaigen Liquidationserlös zu tilgen ist, unterliegt dem Passivierungsverbot.

Das Passivierungsverbot gilt nicht nur, wenn der Rangrücktritt eine Tilgung aus zukünftigen Jahresüberschüssen oder Steuerbilanzgewinnen vorsieht. Auch wenn eine im Zeitpunkt der Überschuldung getroffene Abrede getroffen wird, nach der Forderungen aus zukünftigen handelsrechtlichen Bilanzgewinnen zu begleichen sind und dass in den Bilanzgewinn auch Kapitalrücklagen eingehen können, greift das Passivierungsverbot. Der Gewinnbegriff stellt somit nicht nur auf den Steuerbilanzgewinn ab, sondern umfasst auch den Sachverhalt, dass die Verpflichtungen nur aus künftigen handelsrechtlichen Jahresüberschüssen zu erfüllen sind.

## 3. Pensionsrückstellungen: Überversorgung kann zu verdeckter Gewinnausschüttung führen

**Bei der Prüfung, ob eine Überversorgung vorliegt, wird zwar grundsätzlich stichtagsbezogen auf die "aktuellen Aktivbezüge" des Zusageempfängers abgestellt. Eine zeitanteilige Betrachtung kann allerdings bei einer dauerhaften Herabsetzung der Bezüge erforderlich sein.**

### Hintergrund

Die X-GmbH betrieb ein handwerkliches Unternehmen. 1993 erteilte die GmbH dem alleinigen Gesellschafter C eine Versorgungszusage. Damit verbunden war ein unverfallbarer Anspruch auf ein unverändertes Ruhegehalt von umgerechnet 3.000 EUR pro Monat ab Vollendung des 65. Lebensjahres. 1999 übertrug C seine Anteile auf seine Söhne, die ab 2000 ebenfalls zu Geschäftsführern bestellt wurden. Ab März 2006 zahlte die GmbH an C die zugesagte Pension. Zudem erhielt er von da an eine Rente von der gesetzlichen Rentenversicherung i. H. v. monatlich 831 EUR.

Das Finanzamt war der Ansicht, dass für C eine Überversorgung vorliegt. Eine Pensionsrückstellung wird mit 75 % der letzten Aktivbezüge ermittelt. Soweit die Pensionsanwartschaft zusammen mit den anderen Rentenanwartschaften aus der gesetzlichen Rentenversicherung diesen Prozentsatz übersteigt, handelt es sich um eine Überversorgung, für die keine Rückstellung gebildet werden kann. Von den an C ausgezahlten Pensionsleistungen ist ein Teilbetrag als verdeckte Gewinnausschüttung dem Gewinn der GmbH hinzuzurechnen.

Das Finanzgericht gab der Klage statt.

### Entscheidung

Der Bundesfinanzhof vertrat jedoch die Auffassung, dass das Finanzamt die Gewinne der GmbH zutreffend korrigiert und die anteilig als überversorgend qualifizierten Pensionsleistungen richtig als verdeckte Gewinnausschüttung angesetzt hatte.

Eine Pensionsrückstellung wird höchstens mit dem Teilwert der Pensionsverpflichtung angesetzt. Die Berechnung des Teilwerts nach dem sog. Stichtagsprinzip lässt sich bei einer Zusage von Versorgungsbezügen in Höhe fester Beträge nicht durch eine entsprechend höher bemessene Versorgung umgehen. Eine solche Höherbemessung führt als sog. Überversorgung zur anteiligen Kürzung der Pensionsrückstellung. Eine solche Überversorgung liegt vor, wenn die Versorgungsanwartschaft zusammen mit der Rentenanwartschaft aus der gesetzlichen Rentenversicherung 75 % der am Bilanzstichtag bezogenen Aktivbezüge übersteigt. Hierbei stellt der Bundesfinanzhof auf die vom Arbeitgeber während der aktiven Tätigkeit im jeweiligen Wirtschaftsjahr tatsächlich erbrachten Arbeitsentgelte ab.

Falls im Einzelfall durch eine Herabsetzung der Bezüge eine Überversorgung eintritt, gewährleistet eine zeitanteilige Aufteilung, dass die Bewertungsbegrenzung nicht in einen Anwartschaftsteil hineinwirkt, der zu den früheren Stichtagen nicht "überversorgend" war.

Die Aktivbezüge werden im Übrigen nicht nur durch die Festbezüge, sondern auch variable Gehaltsbestandteile bestimmt. Entscheidend ist dann eine Durchschnittsberechnung für einen 5-Jahreszeitraum.



Für die Prüfung der Grenze werden sämtliche durch den Arbeitgeber zugesagten Altersversorgungsansprüche einschließlich der zu erwartenden Ansprüche aus der gesetzlichen Rentenversicherung herangezogen.

#### **4. Darf der Abgeltungsteuersatz auch bei mittelbarer Beteiligung angewendet werden?**

**Ist ein Gläubiger an einer Kapitalgesellschaft mittelbar zu mindestens 10 % beteiligt, ist damit nicht automatisch bei einer Darlehensgewährung an diese Gesellschaft der Abgeltungsteuersatz von 25 % ausgeschlossen.**

##### **Hintergrund**

Die Eheleute verkauften ein Grundstück an die L-GmbH, an der sie mittelbar beteiligt waren. Hauptgesellschafterin der L-GmbH war die F-GmbH zu 94 %. An der F-GmbH waren die Eheleute zu jeweils mehr als 10 % beteiligt. Der Kaufpreis wurde in ein unkündbares Darlehen mit einem Jahreszinssatz von 3 % und einer jährlichen Zins- und Tilgungsleistungsrate von 100.000 EUR umgewandelt.

Das Finanzamt unterwarf die Zinszahlungen der tariflichen Einkommensteuer. Die Eheleute beantragten dagegen den Abgeltungsteuersatz von 25 %, da sie an der L-GmbH nicht direkt, sondern lediglich mittelbar über die F-GmbH beteiligt waren.

Das Finanzgericht entschied, dass zumindest die Zinseinnahmen der Ehefrau dem Abgeltungsteuersatz unterliegen. Der Ehemann war dagegen im Verhältnis zur L-GmbH eine "nahestehende Person". Er konnte wegen seiner Mehrheitsbeteiligung an der F-GmbH gegenüber der L-GmbH einen beherrschenden Einfluss geltend machen. Seine Zinszahlungen unterliegen deshalb der tariflichen Einkommensteuer.

##### **Entscheidung**

Der Bundesfinanzhof wies die Revision des Finanzamts gegen die Anwendung des Abgeltungsteuersatzes zurück. Zwar gilt der Abgeltungsteuersatz nicht, wenn Kapitalerträge an einen Anteilseigner gezahlt werden, der zu mindestens 10 % an der Gesellschaft beteiligt ist. Eine mittelbare Beteiligung ist einer unmittelbaren jedoch nicht gleichzustellen. Mittelbar Beteiligte als Gläubiger der Kapitalerträge können deshalb auch bei Überschreiten der 10-%-Grenze vom Abgeltungsteuersatz profitieren.

Darüber hinaus ist die Ehefrau als Darlehensgeberin keine der Anteilseignerin (F-GmbH) nahestehende Person. Ein Näheverhältnis setzt eine enge Beziehung i. S. e. beherrschenden Einflusses voraus. Ein solches Verhältnis hätte im vorliegenden Fall nur vorgelegen, wenn die Ehefrau eine Beteiligung an der F-GmbH hätte, die es ihr ermöglichen würde, ihren Willen in der Gesellschafterversammlung durchzusetzen. Daran fehlt es jedoch bei der Beteiligung der Ehefrau mit zunächst 11 % und später 23 %.

**Schlecht und Partner**  
**Wirtschaftsprüfer Steuerberater**  
**München**

Barer Str. 7  
80333 München

Tel.: +49 (0)89 24 29 16 - 0  
Fax: +49 (0)89 24 29 16 - 99

info@schlecht-partner.de  
www.schlecht-partner.de

*Im Herzen der bayerischen Landeshauptstadt haben wir unseren Sitz in der Barer Str. 7, 80333 München. Unser Büro liegt im Zentrum Münchens zwischen dem Karlsplatz (Stachus) und dem Karolinenplatz. Von München aus beraten wir bundesweit Unternehmer, Unternehmen und Privatpersonen in allen betriebswirtschaftlichen und steuerlichen Belangen und prüfen mittelständische Unternehmen zu den unterschiedlichsten Anlässen.*



# SCHLECHT UND PARTNER

WIRTSCHAFTSPRÜFER  
STEUERBERATER

*Seit 2014 haben wir unsere Niederlassung in Stuttgart eröffnet und seit Anfang dieses Jahres gemeinsame Kanzleiräumlichkeiten zusammen mit der neu gegründeten Schlecht und Collegen Corporate Finance Advisors GmbH bezogen. Sie finden uns im Bosch-Areal in der Forststr. 9, 70174 Stuttgart.*

*Vom Zentrum Stuttgarts betreuen wir mittelständische Unternehmen, Unternehmer und Privatpersonen ganzheitlich in Fragen der Betriebswirtschaft, der Finanzierung wie auch in steuerlichen Fragestellungen.*

*Unsere von Stuttgart aus betreute Mandantschaft ist im ganzen Bundesgebiet ansässig. Auch betreuen wir ausländische Mandanten mit Investitionen in Deutschland.*

**Schlecht und Partner**  
**Wirtschaftsprüfer Steuerberater**  
**Stuttgart**

Forststr. 9  
70174 Stuttgart

Tel.: +49 (0)711 3000 9426  
Mobil: +49 (0)160 695 6146  
Fax: +49 (0)711 3000 9431

info@schlecht-partner.de  
www.schlecht-partner.de



Rechtsform Partnerschaft Name Schlecht und Partner Wirtschaftsprüfer, Steuerberater  
Partner WP/StB Michael Schlecht, StB Peter Schimpfky, WP Werner Schulze, StB Dr. Annette Zitzelsberger,  
StB Dr. Benjamin Cortez LL.M., StB Dr. Benjamin Brucker  
Sitz München Registergericht Amtsgericht München Nummer PR 405  
tel +49 (0)89 24 29 16 - 0 fax +49 (0)89 24 29 16 - 99 email info@schlecht-partner.de  
www.schlecht-partner.de



Unabhängiges Mitglied