

Hintergrundinformationen zum Mandanten-Rundschreiben für GmbH-Geschäftsführer Nr. 3/2018
(entsprechend der Reihenfolge der fachlichen Informationen)

Thema	Volltext-Fundstelle	GmbH-Steuerpraxis
1 Verdeckte Gewinnausschüttung	FG Nürnberg, Urteil vom 10.5.2017, Az. 3 K 1157/16 www.gesetze-bayern.de	2018, S. 27
2 Abgeltungs-/ Regelbesteuerung	FG Düsseldorf, Urteil vom 10.5.2017, Az. 7 K 3226/16 E www.justiz.nrw.de	2018, S. 27
3 Darlehensforderung/ Verlust	BFH, Urteil vom 24.10.2017, Az. VIII R 13/15 www.bundesfinanzhof.de OFD NRW, Kurzinformation ESt vom 23.1.2018, taxnews-Mail vom 5.3.2018; DB Heft 8/2018, S. 415 www.finanzverwaltung.nrw.de	2018, S. 97
4 Gesellschafterdarlehen/ Verlust	§ 32d Abs. 2 Nr. 1 Satz 1 Buchst. b EStG	2018, S. 99
5 Gewinntantieme	FG Rheinland-Pfalz, Urteil vom 24.8.2017, Az. 6 K 1418/14 www.landesrecht.rlp.de BFH-Az. VI R 44/17 www.bundesfinanzhof.de	2018, S. 122
6 Kassen-Nachschau	§ 146b AO	–
7 Kassenbuchführung	FG Köln, Urteil vom 7.12.2017, Az. 15 K 1122/16 www.justiz.nrw.de	–
8 Betriebliche Altersversorgung	§ 3 Nr. 63 EStG	2017, S. 239
9 Nachzahlungszinsen/ 6 Prozent	BFH, Pressemitteilung Nr. 11 vom 27.2.2018 und BFH, Urteil vom 9.11.2017, Az. III R 10/16 www.bundesfinanzhof.de	–
10 Nachzahlungszinsen/ anhängige Verfahren	Anhängiges BFH-Verfahren, Az. III R 15/17 www.bundesfinanzhof.de Anhängige Verfahren beim BVerfG mit den Az. 2 BvR 2671/14 und Az. 2 BvR 1711/15 www.finanzverwaltung.nrw.de	–
11 Betriebsausgaben/ Jubiläumsfeier	FG Münster, Urteil vom 9.11.2017, Az. 13 K 3518/15K www.fg-muenster.nrw.de	–
12 GmbH-Geschäftsführer/ Haftung	FG Sachsen-Anhalt, Urteil vom 24.11.2016, Az. 6 K 822/13 www.landesrecht.sachsen-anhalt.de	2018, S. 123
13 Gesellschafterliste	OLG München, Urteil vom 12.10.2017, Az. 31 Wx 299/17	2018, S. 63

Mandanten-Rundschreiben für GmbH-Geschäftsführer Nr. 3/2018

Sehr geehrte Damen und Herren,

mit einem spektakulären Urteil hat der BFH entschieden, dass die Uneinbringlichkeit einer privaten Darlehensforderung steuerlich abzugsfähig ist (Nr. 3). Die Konsequenz für den Verlust eines Gesellschafterdarlehens an die eigene GmbH erläutern wir in Nr. 4. Der Wermutstropfen: Zu diesem steuerzahlerfreundlichen Urteil ist ein Nichtanwendungserlass der Finanzverwaltung ergangen.

Neue Rechtsprechung gibt es auch zur Berechnung und Fälligkeit einer Gewinnbeteiligung (Nr. 5) sowie zu der Frage, ob Zinsen auf Steuernachzahlungen in Höhe von 6 Prozent angesichts der Niedrigzinsphase verfassungsgemäß sind (Nr. 9 und 10).

Mit freundlichen Grüßen

Aus dem Inhalt:

- 1 Verdeckte Gewinnausschüttung:** Kein Wegfall durch Rückabwicklung des Geschäfts möglich
- 2 Abgeltungs- oder Regelbesteuerung:** Wann kann die Regelbesteuerung in Anspruch genommen werden?
- 3 Verlust einer privaten Darlehensforderung:** BFH bejaht steuerliche Abzugsfähigkeit
- 4 Gesellschafterdarlehen:** Verlust uneingeschränkt verrechenbar?
- 5 Gewinnbeteiligung:** Berechnung im Verlustfall und Fälligkeit bei verspäteter Abschlusserstellung
- 6 Unangemeldete Kassen-Nachschau:** Wann eine Hinzuschätzung droht
- 7 Kassenbuchführung:** Keine Hinzuschätzung bei nicht fortlaufenden Rechnungsnummern
- 8 Betriebliche Altersversorgung:** Förderhöchstgrenze ab 2018
- 9 Nachzahlungszinsen von 6 Prozent jährlich:** Keine Bedenken des BFH
- 10 Nachzahlungszinsen:** Das letzte Wort ist noch nicht gesprochen

1 Verdeckte Gewinnausschüttung: Kein Wegfall durch Rückabwicklung des Geschäfts möglich

Verdeckte Gewinnausschüttungen (vGA) lösen, wenn sie z.B. in einer Betriebsprüfung aufgedeckt werden, bei der GmbH und beim begünstigten Gesellschafter Mehrsteuern aus: Die Gesellschaft muss höhere Körperschaft- und Gewerbesteuer zahlen, beim Gesellschafter steigt die Einkommensteuerbelastung. Kein Wunder, wenn die Beteiligten versuchen, die vGA rückgängig zu machen. Zu einem solchen Versuch hat sich zuletzt das Finanzgericht Nürnberg in einem Urteil vom 10.5.2017 geäußert.

Im Urteilsfall war K (Kläger) alleiniger Gesellschafter der K-GmbH; diese war zu 95 Prozent am Stammkapital der B-GmbH beteiligt, deren Geschäftsführer der Bruder (B) des K war. Am 10.9.2010 übertrug die K-GmbH ihre Geschäftsanteile an der B-GmbH auf B „unentgeltlich als Schenkung im Wege der vorweggenommenen Erbfolge“. Eine Anrechnung auf etwaige Pflichtteilsansprüche sollte nicht erfolgen. Die Anteile hatten einen Wert von rund 150.000 Euro.

Im Rahmen der Veranlagung der K-GmbH zur Körperschaftsteuer 2010 nahm das Finanzamt wegen der Anteilsübertragung eine vGA in Höhe von 150.000 Euro an. Daraufhin wurde die Anteilsübertragung mit notariellem Vertrag vom 28.1.2014 wegen Fehlens einer Geschäftsgrundlage wieder rückgängig gemacht. Die steuerliche Neutralität des Vorgangs sei Geschäftsgrundlage für die Vertragsparteien gewesen.

Die Einkommensteuer von K für 2010 war mit Bescheid vom 29.1.2014 festgesetzt worden. Nach einer Kontrollmitteilung des Finanzamts über die vGA erhöhte das Finanzamt mit Bescheid vom 11.9.2015 die Einkommensteuer des K um rund 51.000 Euro. Der Einspruch wurde als unbegründet zurückgewiesen. Die vGA sei zu Recht als Einkünfte gemäß § 20 Abs. 1 EStG angesetzt worden. Wie bei einer offenen Gewinnausschüttung könne die einmal eingetretene Vermögensverschiebung nicht mehr rückgängig gemacht werden.

Das Finanzgericht lehnte die Klage als unbegründet ab und **bestätigte die Auffassung des Finanzamts**, da die vGA nicht durch die Rückabwicklung der Anteilsübertragung beseitigt werde. Dies entspreche der langjährigen Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs.

2 Abgeltungs- oder Regelbesteuerung: Wann kann die Regelbesteuerung in Anspruch genommen werden?

Die Abgeltungsteuer hat den Vorteil, dass sie auf 25 Prozent begrenzt ist, und den Nachteil, dass keinerlei Werbungskosten abzugsfähig sind, wenn sie zur Anwendung kommt. Deshalb lässt das Gesetz unter bestimmten Voraussetzungen die Abwahl der Abgeltungsteuer und damit die Anwendung der (tariflichen) Regelbesteuerung zu. Zu diesen Voraussetzungen hat sich das Finanzgericht Düsseldorf in einem Urteil vom 10.5.2017 geäußert.

Im Urteilsfall finanzierte der Geschäftsführer den Erwerb einer 10-prozentigen Beteiligung an der von ihm geführten A-GmbH durch Aufnahme eines Darlehens; Zinsen und Tilgung waren erst bei Veräußerung der Beteiligung fällig. Diese erfolgte im Mai 2013. Bereits im Juni 2012 hatte der Geschäftsführer seine Tätigkeit für die A-GmbH altershalber aufgegeben, war jedoch Geschäftsführer der B-GmbH geblieben. Letztere erbrachte Dienst- und Beratungsleistungen gegenüber der A-GmbH.

Den auf § 32d Abs. 2 Nr. 3 Satz 1 Buchst. b EStG gestützten Antrag auf **Anwendung der Regel- anstelle der Abgeltungsbesteuerung** und damit auf Abzug der Schuldzinsen als Werbungskosten wies das Finanzamt zurück. Das Finanzgericht bestätigte dessen Auffassung.

Nach § 32d Abs. 2 Nr. 3 Satz 1 Buchst. b EStG in der im Streitjahr 2013 geltenden Fassung konnte die Anwendung der Regelbesteuerung von Kapitalerträgen beantragt werden, wenn ein Gesellschafter zu wenigstens 1 Prozent an der GmbH beteiligt und beruflich für diese tätig war. Diese berufliche Tätigkeit konnte als Arbeitnehmer der GmbH wie auch auf selbstständiger Basis ausgeübt werden. Ob die berufliche Tätigkeit als gewerblich oder freiberuflich zu qualifizieren ist oder auf andere Weise in den Bereich der Gewinneinkunftsarten fällt, ist ohne Bedeutung.

Im Streitjahr 2013 war der Gesellschafter weder nichtselbstständig noch selbstständig beruflich für die A-GmbH tätig; als Geschäftsführer war er bereits 2012 aus der A-GmbH ausgeschieden. Bei seiner Tätigkeit für die B-GmbH handelt es sich nur um eine mittelbare Tätigkeit. Diese genügt nicht für die Option zur Regelbesteuerung; **die Option ist nur bei einer unmittelbaren Tätigkeit zulässig.**

Der Gesetzgeber hat die **Voraussetzungen für die Anwendung der Option in § 32d Abs. 2 Nr. 3 Satz 1 Buchst. b EStG** mit Wirkung ab dem Veranlagungszeitraum **2016 verschärft**: Der Gesellschafter muss seitdem aufgrund seiner beruflichen Tätigkeit für die Gesellschaft in der Lage sein, **einen maßgeblichen Einfluss auf deren wirtschaftliche Tätigkeit zu nehmen**. Was das heißen mag, werden wieder die Gerichte zu entscheiden haben.

3 Verlust einer privaten Darlehensforderung: BFH bejaht steuerliche Abzugsfähigkeit

Hat ein Unternehmen einem Zwischenhändler oder einem Kunden ein betrieblich veranlassenes Darlehen gegeben, so wird dieses als Forderung bilanziert und abgeschrieben, wenn es ausfällt. Was aber, wenn das Darlehen privat veranlasst war, der Darlehensnehmer insolvent und das Darlehen aus diesem Grund nicht mehr zurückgezahlt wird? Kann dann der Darlehensgeber den Verlust des Darlehens bei seinen Einkünften aus Kapitalvermögen steuerlich berücksichtigen? Bislang war dies nicht möglich; nunmehr hat der BFH zu dieser Frage aber mit Urteil vom 24.10.2017 wie folgt entschieden:

Der endgültige Ausfall einer privaten Kapitalforderung führt nach Einführung der Abgeltungsteuer zu einem **steuerlich**

anzuerkennenden Verlust in der privaten Vermögenssphäre (§ 20 Abs. 1 Nr. 7 EStG).

Im Urteilsfall gewährte der Kläger als Privatmann einem Dritten ein verzinsliches Darlehen. Seit August 2011 erfolgten keine Rückzahlungen mehr. Über das Vermögen des Darlehensnehmers wurde das Insolvenzverfahren eröffnet. Der Kläger meldete die noch offene Darlehensforderung in Höhe von ca. 19.400 € zur Insolvenztabelle an und machte den Ausfall der Darlehensforderung als Verlust bei den Einkünften aus Kapitalvermögen geltend. Einspruch und Beschwerde blieben erfolglos.

Die **Revision** hiergegen **hatte Erfolg**. Der BFH hob das finanzgerichtliche Urteil auf. Nach seiner Auffassung sollte mit der Einführung der Abgeltungsteuer seit 2009 eine **vollständige steuerrechtliche Erfassung aller Wertveränderungen im Zusammenhang mit Kapitalanlagen** erreicht werden. Nach dem Urteil des BFH wurde damit die traditionelle Trennung von Vermögens- und Ertragsebene für Einkünfte aus Kapitalvermögen aufgegeben. Der endgültige Ausfall einer Kapitalforderung im Sinne des § 20 Abs. 1 Nr. 7 EStG ist damit steuerlich abzugsfähig und kann mit positiven Einkünften aus Kapitalvermögen im selben Veranlagungszeitraum oder in den folgenden Jahren verrechnet werden (§ 20 Abs. 6 EStG).

Diese Entscheidung des BFH führt zu einem erheblichen Umdenken im Rahmen der steuerlichen Gestaltungsmöglichkeiten. Doch erst einmal hat die Finanzverwaltung durch einen **Nichtanwendungserlass** einen **Riegel vorgeschoben** – das Urteil wird über den entschiedenen Einzelfall hinaus nicht angewendet. Ein Grund mehr, einschlägige Fälle mit Hinweis auf diese BFH-Entscheidung offenzuhalten.

4 Gesellschafterdarlehen: Verlust uneingeschränkt verrechenbar?

Gesellschafter einer GmbH geben dieser häufig ein Darlehen – sei es zur Finanzierung von Investitionen oder zur Überbrückung eines Liquiditätsengpasses. Wenn ein Gesellschafter mit seinem (Privat-)Darlehen ausfällt, weil die GmbH insolvent geworden ist, kann er dann ebenfalls seinen Darlehensverlust nach dem BFH-Urteil vom 24.10.2017 (vgl. Beitrag Nr. 3) mit anderen Einkünften aus Kapitalvermögen verrechnen oder gilt sogar eine uneingeschränkte Verlustverrechnung mit anderen Einkünften?

Grundsätzlich steht nach Ansicht des BFH im Urteil vom 24.10.2017 der **Gefahr einer „ausufernden Verlustnutzung“** bei Berücksichtigung von Forderungsausfällen und von Forderungsverkäufen die **Verlustverrechnungsbeschränkung des § 20 Abs. 6 EStG** entgegen. Denn danach vermindern Verluste aus Kapitalvermögen nur die Einkünfte aus Kapitalvermögen, die der Steuerpflichtige in demselben Veranlagungszeitraum oder in den folgenden Veranlagungszeiträumen erzielt. Überträgt man das Urteil vom 24.10.2017 auf den Ausfall von Gesellschafterdarlehen, so erlangt allerdings die **Regelung des § 32d Abs. 2 Nr. 1 Satz 1 Buchst. b in Verbindung mit Satz 2 EStG** Bedeutung. Danach finden die Abgeltungsteuer und die Verlustverrechnungsbeschränkung des § 20 Abs. 6 EStG

keine Anwendung, wenn Kapitalerträge im Sinne des § 20 Abs. 1 Nr. 4 und 7 EStG sowie § 20 Abs. 2 Satz 1 Nr. 4 und 7 EStG von einer Kapitalgesellschaft an einen Anteilseigner oder an eine diesem nahestehende Person gezahlt werden, und der Anteilseigner zu mindestens 10 Prozent an der Gesellschaft beteiligt ist.

Diese Regelung hätte in Verbindung mit dem BFH-Urteil vom 24.10.2017 folgende Konsequenz: Ein mit mindestens 10 Prozent beteiligter Gesellschafter oder eine ihm nahestehende Person (z.B. die Ehefrau) gibt der GmbH ein Darlehen. Das Darlehen wird später mit Verlust verkauft oder kann nicht mehr (z.B. wegen Insolvenz) von der GmbH zurückgezahlt werden. Da die Abgeltungsteuer in diesem Fall nicht gilt, sondern die Besteuerung der Kapitalerträge nach dem regulären Steuertarif erfolgt, könnte der Gesellschafter seinen Darlehensverlust in voller Höhe mit anderen positiven Einkünften verrechnen, wenn das BFH-Urteil vom 24.10.2017 zur Anwendung käme. Wegen des Nichtanwendungserlasses für dieses Urteil (vgl. Beitrag Nr. 3) wird man auf die weitere Rechtsprechung des BFH gespannt sein. Bis dahin sollten einschlägige Fälle nicht endgültig veranlagt werden.

5 Gewinnbeteiligung: Berechnung im Verlustfall und Fälligkeit bei verspäteter Abschlusserstellung

Die Vereinbarung einer Gewinnbeteiligung ist in der GmbH-Praxis ein weit verbreitetes Gehalts-Extra – nicht nur für Fremdgeschäftsführer, sondern auch für Gesellschafter-Geschäftsführer. Neue Fragen rund um eine Gewinnbeteiligung musste das FG Rheinland-Pfalz in seinem Urteil vom 24.8.2017 beantworten.

Im Urteilsfall waren zwei Brüder mit 51 bzw. 49 Prozent an einer GmbH beteiligt. Beide hatten als Geschäftsführer Anspruch auf eine Gewinnbeteiligung in Höhe von 25 Prozent des Jahresüberschusses vor Verrechnung von Verlustvorträgen und vor Abzug der Ertragsteuern. Die Beteiligungen waren einen Monat nach Genehmigung des Jahresabschlusses durch die Gesellschafterversammlung fällig, wurden jedoch nicht ausgezahlt, sondern nur als „sonstige Verbindlichkeiten“ passiviert.

Nachdem die GmbH im Jahr 2009 einen Verlust erlitten hatte, wurden ein Rücktrag in das Jahr 2008 sowie eine entsprechende Korrektur der Bemessungsgrundlage für die 2008er Beteiligungen vorgenommen, sodass diese um je rund 100.000 Euro niedriger ausfielen. Hierzu wurde nachträglich eine **geänderte Beteiligungsvereinbarung** mit einer Berechnung „nach Abzug“ statt bislang „vor Abzug von Verlustvorträgen“ vorgelegt.

Nachdem das Finanzamt infolge einer Lohnsteuer-Außenprüfung Kenntnis von den Beteiligungen erlangt hatte, änderte es die Steuerbescheide und unterwarf die ursprünglichen Beteiligungen der Einkommensteuer. Die dagegen gerichtete Klage hatte keinen Erfolg.

Nach dem für beherrschende Gesellschafter bzw. für Gesellschafter mit gleichgerichteten Interessen (wie im Ur-

teilsfall) geltenden Grundsätzen ist vom **Zufluss von Tantiemen bei Fälligkeit** auszugehen. Obwohl der Jahresabschluss der GmbH für 2008 erst im Dezember 2009 festgestellt und genehmigt wurde, sodass die Tantiemen laut Vereinbarung erst im Januar 2010 fällig gewesen wären, gelten die Tantiemen als im Jahr 2009 zugeflossen. Denn die GmbH hat ihren **Jahresabschluss nicht innerhalb der gesetzlichen Frist** bis zum 30.11. des Folgejahres **erstellt**. In einem solchen Fall ist die Fälligkeit zur Vermeidung einer willkürlichen Verlagerung des Zuflusses in den darauffolgenden Veranlagungszeitraum zu fingieren.

Der Verlustrücktrag ist bei der Berechnung der Tantiemen für das Jahr 2008 nicht zu berücksichtigen. Denn dies wäre **nur dann möglich, wenn es vertraglich ausdrücklich vereinbart** worden wäre. Eine solche Vereinbarung liegt jedoch nicht vor, vielmehr regelt die Tantiemvereinbarung lediglich eine **Verrechnung mit Verlustvorträgen**.

Gegen das Urteil wurde Revision eingelegt, deshalb wird der BFH erstmals Gelegenheit haben, sich mit der Fälligkeit der Tantieme bei verspäteter Abschlusserstellung sowie der Berücksichtigung von Verlustrückträgen zu befassen.

6 Unangemeldete Kassen-Nachschau: Wann eine Hinzuschätzung droht

Seit Inkrafttreten der zweiten Stufe des Kassengesetzes (Gesetz zum Schutz vor Manipulationen an digitalen Grundaufzeichnungen) am 1.1.2018 können die Finanzämter in Unternehmen unangemeldete Kassen-Nachschauen durchführen (§ 146b AO). In den Bundesländern Nordrhein-Westfalen, Niedersachsen, Thüringen und Berlin wurde offenbar damit begonnen. Wird der Prüfer fündig, drohen Hinzuschätzungen von Umsätzen und Steuernachzahlungen. Bei Unregelmäßigkeiten kann der Prüfer sofort zu einer regulären Betriebsprüfung übergehen.

Betroffen sind vor allem **bargeldintensive Betriebe**, wie Bäcker, Wirte, Friseure oder Ladengeschäfte. Bei einer Kassen-Nachschau darf der Finanzbeamte die Räume des Unternehmens unangekündigt betreten. Er prüft zunächst, ob das Kassensystem den Vorgaben der Finanzverwaltung entspricht. Das bedeutet, jedes elektronische Kassensystem muss alle Buchungen einzeln, vollständig, richtig, zeitgerecht, geordnet und unveränderbar aufzeichnen. Außerdem muss dem Prüfer eine Verfahrensdokumentation vorgelegt werden können.

Grundsätzlich kann die Prüfung **während der üblichen Geschäfts- und Arbeitszeiten zu jeder Zeit** vorgenommen werden, solange der Unternehmer oder Arbeitnehmer des Unternehmens anzutreffen sind. Ob der Chef selbst anwesend ist, spielt dabei keine Rolle. Daher ist es wichtig, dass Unternehmer für ihre Abwesenheit einen Ansprechpartner benennen, der dem Finanzbeamten Auskunft geben darf. Alle anderen Mitarbeiter sollten keine Gespräche mit dem Finanzbeamten führen und bei Nachfragen auf den Ansprechpartner verweisen.

7 Kassenbuchführung: Keine Hinzuschätzung bei nicht fortlaufenden Rechnungsnummern

Betriebsprüfer machen sich die Arbeit häufig einfach, wie auch ein Urteil des FG Köln aus jüngerer Zeit zeigt. Der Betriebsprüfer hatte im Rahmen seiner Prüfung keine Anhaltspunkte für nicht erfasste Einnahmen gefunden. Allein aufgrund des Fehlens eines lückenlosen numerischen Systems von Rechnungsnummern vertrat er die Auffassung, dass die Buchführung nicht ordnungsgemäß und somit eine Hinzuschätzung gerechtfertigt sei.

Der Fall: Unternehmer U bot Veranstaltungen an, die überwiegend über das Internet beworben wurden und dort auch gebucht werden konnten. Er ermittelte seinen Gewinn durch Einnahmen-Überschussrechnung nach § 4 Abs. 3 EStG. Er verwendete auf seinen elektronischen Rechnungen ausschließlich Buchungsnummern, die computergesteuert durch eine Kombination aus Veranstaltungsnummer, Geburtsdatum des Kunden und Rechnungsdatum erzeugt wurden. Damit wurde jede Buchungsnummer zwar nur einmalig vergeben, diese bauten aber nicht numerisch aufeinander auf.

Der Betriebsprüfer und das Finanzamt waren der Auffassung, dies stelle einen schwerwiegenden Mangel der Buchführung dar, der eine Gewinnerhöhung durch einen Sicherheitszuschlag von 4.000 Euro pro Jahr rechtfertige.

Das Urteil: Das FG Köln ist dieser Auffassung mit Urteil vom 7.12.2017 entschieden entgegengetreten. Sein Urteil: Verwendet ein Unternehmer keine lückenlos fortlaufenden Rechnungsnummern, so berechtigt dies allein das Finanzamt noch nicht zur Erhöhung des Gewinns durch Hinzuschätzung. Für die Gewinnermittlung durch Einnahmen-Überschussrechnung nach § 4 Abs. 3 EStG besteht keine Pflicht zur Vergabe numerisch fortlaufender und damit „nachprüfbarer“ Rechnungsnummern. Eine solche Pflicht ergibt sich weder aus dem Vollständigkeitsgebot des § 146 AO noch aus den bestehenden umsatzsteuerlichen Pflichten (§ 22, 14 UStG).

8 Betriebliche Altersversorgung: Förderhöchstgrenze ab 2018

Der steuerfreie Höchstbetrag für Beiträge des Arbeitgebers an eine Pensionskasse, einen Pensionsfonds oder eine Direktversicherung zum Aufbau einer kapitalgedeckten betrieblichen Altersversorgung der Mitarbeiter steigt von 4 Prozent der Beitragsbemessungsgrenze in der allgemeinen Rentenversicherung (2018: 78.000 €) auf 8 Prozent. Der steuerfreie Höchstbetrag beträgt 2018 somit 6.240 Euro. Zu dem begünstigten Personenkreis gehören alle Arbeitnehmer, unabhängig davon, ob sie in der gesetzlichen Rentenversicherung pflichtversichert sind (also auch geringfügig Beschäftigte, Aushilfen etc.).

Wurden bisher schon Beiträge zur betrieblichen Altersversorgung des Mitarbeiters gezahlt, die pauschal besteuert

wurden (§ 40b EStG alte Fassung), so sind diese auf den steuerlichen Höchstbetrag anzurechnen.

Beispiel:

Unternehmer A zahlt für seinen Mitarbeiter seit 2005 jährlich einen Beitrag von 1.752 Euro in eine Direktversicherung. A hat die Beiträge mit 20 Prozent pauschal versteuert. Ab 2018 zahlt er monatlich weitere 300 Euro im Wege der Gehaltsumwandlung in eine Pensionskasse ein, die ebenfalls die Auszahlung als lebenslange Rente vorsieht.

Lösung: Die bisherigen Direktversicherungsbeiträge werden wie bisher pauschal versteuert. Die 3.600 Euro, die er jährlich in die Pensionskasse einzahlt, sind in vollem Umfang steuerfrei. Die steuerfreie Obergrenze von maximal 6.240 Euro ist um die Direktversicherungsbeiträge zu kürzen (6.240 Euro – 1.752 Euro = 4.488 Euro). Somit bleiben die weiteren Beiträge in voller Höhe steuerfrei.

9 Nachzahlungszinsen von 6 Prozent jährlich: Keine Bedenken des BFH

Die Zinsen auf Steuernachzahlungen, die für Verzinsungszeiträume in 2013 geschuldet werden, verstoßen weder gegen den allgemeinen Gleichheitssatz noch gegen das Übermaßverbot, wie der BFH mit Urteil vom 9.11.2017 entschied. Der BFH hält den hierfür vorgesehenen Zinssatz von 0,5 Prozent für jeden Monat (6 Prozent pro Jahr) auch unter Berücksichtigung der Entwicklung des allgemeinen Zinsniveaus im Jahr 2013 für verfassungsgemäß.

Im Streitfall hatte S die Einkommensteuererklärung für 2011 im Dezember 2012 abgegeben. Er erwartete eine Einkommensteuernachzahlung von 300.000 Euro, die er auf einem gesonderten Bankkonto bereithielt. Im Juli 2013 zahlte S im Hinblick auf die drohende Nachzahlung eine freiwillige Zahlung in Höhe von 366.400 Euro. Im September 2013 erging der Steuerbescheid mit einem Nachforderungsbetrag von ca. 390.000 Euro. Die Nachzahlungszinsen für den Zinszeitraum April 2013 bis September 2013 beliefen sich auf ca. 11.000 Euro.

Dem Antrag des S, die Zinsen zu erlassen, entsprach das Finanzamt nur insoweit, als es wegen der im Juli 2013 erfolgten freiwilligen Zahlung einen Erlass der Zinsen für August und September 2013 aussprach.

In seinem Urteil bejaht der BFH die Verfassungsmäßigkeit der geltenden Zinsregelung, sodass die Voraussetzungen für eine Vorlage an das Bundesverfassungsgericht nicht gegeben sind.

10 Nachzahlungszinsen: Das letzte Wort ist noch nicht gesprochen

Auch wenn der BFH mit Urteil vom 27.2.2018 entschieden hat, dass er die Höhe der Nachzahlungszinsen in Höhe von 6 Prozent jährlich nicht für verfassungswidrig hält, ist die gesamte Thematik noch nicht zu den Akten zu legen.

Für den Praktiker ist von Bedeutung, dass zwei weitere Frage noch streitbefangen sind.

In Verfahren beim BFH (Az. III R 15/17, neu: Az. III R 25/17) geht es um die Beantwortung der Frage, ob gegebenenfalls ein Billigkeitserlass der Zinsen zu erfolgen hat, wenn das Finanzamt eine überlange Verfahrens- oder Bearbeitungsdauer benötigt hat.

In mehreren weiteren Verfahren beim Bundesverfassungsgericht geht es um die Beantwortung der Frage, ob Erstattungszinsen durch die Finanzbehörden als Einkünfte aus § 20 EStG besteuert werden können, obwohl Nachzahlungszinsen nicht mehr steuermindernd abzugsfähig sind.

Gleichgelagerte Streitfälle sollten im Hinblick auf die anstehenden Verfahren weiterhin offengehalten werden.

11 Betriebsausgaben: Aufwendungen für mehrtägige Jubiläumsfeier abzugsfähig?

Die Abzugsfähigkeit von Kosten für Jubiläumsfeiern ist nicht zum ersten Mal umstritten und Gegenstand eines steuerlichen Rechtsstreits. So erging es auch einem Unternehmer, der ein Firmenjubiläum „im großen Stil“ feierte.

Der Fall: Der Kläger (V) ist ein Verein, der Einkünfte aus Gewerbebetrieb erzielte und den Zweck verfolgte, den Zusammenhalt unter kleinen mittelständischen Betrieben zu fördern. Die M-GmbH ist alleiniger Gesellschafter des Vereins. Diese erbringt Betreuungsleistungen insbesondere für Mitglieder des Vereins.

2012 veranstalteten die M-GmbH und V eine Jubiläumsfeier zum 25-jährigen Bestehen. Die Feier begann freitags um 10 Uhr mit der Vorstandssitzung des Vereins. Daran schlossen sich nachmittags die Mitgliederversammlung und abends eine Beach-Party an.

Am Samstag fanden Vorträge, ein Jubiläumsmarkt und ab 16 Uhr eine Schifffahrt auf dem Rhein statt. Die Veranstaltung endete am Sonntag mit einem Jazz-Brunch. Die etwa 450 Teilnehmer setzten sich aus Vereinsmitgliedern, externen Geschäftspartnern sowie elf Arbeitnehmern zusammen.

Die Kosten von 240.000 Euro teilten sich die beiden Kläger und machten sie als Betriebsausgaben geltend. Das Finanzamt qualifizierte die Aufwendungen als nicht abziehbare Aufwendungen für Geschenke und Bewirtung und ließ den Betriebsausgabenabzug nicht zu.

Das Urteil: Das Finanzgericht gab der Klage statt Aufwendungen für eine sich über ein Wochenende erstreckende Jubiläumsfeier können als Betriebsausgaben abzugsfähig sein.

Hinsichtlich des größten Teils der Aufwendungen greife das Betriebsausgabenabzugsverbot für Geschenke (§ 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 1 EStG) nicht, da der **größte Teil der Aufwendungen keine Geschenke** seien. Eine Zuwendung (Geschenk) sei dann nicht unentgeltlich, wenn die

Zuwendung – für den Empfänger erkennbar – als Gegenleistung für eine bestimmte Leistung des Empfängers gedacht ist und in einem unmittelbaren zeitlichen oder wirtschaftlichen Zusammenhang mit einer solchen Leistung steht. Einladungen und Veranstaltungen mit denen das Ziel verfolgt werde, eine konkrete Gegenleistung des Eingeladenen zu fördern, seien daher keine Geschenke.

Die Gäste hätten aber konkrete Gegenleistungen in Form ihrer Anwesenheit und des fachlichen Austauschs erbracht. Dem Rahmenprogramm sei demgegenüber lediglich eine untergeordnete Bedeutung zugekommen. Daher wurden lediglich geringfügige Aufwendungen für eine Fotobox und einen Kickertisch (ca. 1.800 Euro) als nichtabziehbare Geschenke angesehen.

Werden mit einer Veranstaltung gemischte Ziele verfolgt, die jeweils eine nicht nur untergeordnete Bedeutung haben, ist der **Anteil der Geschenke herauszurechnen**. Liegen dabei abgrenzbare berufliche und private Veranlassungsbeiträge vor, die jeweils nicht von völlig untergeordneter Bedeutung sind, ist der beruflich veranlasste Teil, der gegebenenfalls durch Schätzung zu ermitteln ist, zum Abzug zugelassen.

12 Geschäftsführer: Haftung für Steuerschulden trotz schwerer Erkrankung

Bei der Eintreibung von Steuerschulden ist das Finanzamt in der Regel unerbittlich. Dies zeigte ein Urteil des FG Sachsen-Anhalt.

Im Urteilsfall war A alleiniger Gesellschafter und Geschäftsführer der X-GmbH. Seit dem 28.4.2010 war er infolge einer Erkrankung arbeitsunfähig und bevollmächtigte seinen Bruder C mit der Wahrnehmung der Geschäftsführung. Ende 2011 beendete die X-GmbH ihre operative Tätigkeit.

Zu diesem Zeitpunkt schuldete die X-GmbH Lohnsteuern für den Zeitraum März bis Juli 2011 nebst Solidaritätszuschlag in Höhe von 3.486,31 Euro. Mit Haftungsbescheid vom 16.11.2012 nahm das Finanzamt den A neben seinem Bruder C in Anspruch. A ist der Auffassung, er brauche für die rückständige Lohnsteuer nicht zu haften, da er wegen seiner Erkrankung die Geschäftsführung nicht habe ausüben können. Außerdem sei das Unternehmen aufgrund umfassender Vollmachten von seinem Bruder C allein geführt worden. Den hiergegen gerichteten Einspruch wies das Finanzamt als unbegründet zurück.

Das FG wies die Klage des A mit folgender Begründung ab:

Als Geschäftsführer hatte A die Stellung eines gesetzlichen Vertreters der X-GmbH inne. Er hatte als solcher deren steuerliche Pflichten zu erfüllen. Die Nichtabführung einzubehaltender und anzumeldender Steuern zu den gesetzlichen Fälligkeitszeitpunkten stellt regelmäßig eine zumindest grob fahrlässige Verletzung der Pflichten eines GmbH-Geschäftsführers dar. Die **Haftung** ergibt sich schon **aus der nominellen Bestellung zum Geschäfts-**

führer und ohne Rücksicht darauf, ob die Geschäftsführung auch tatsächlich ausgeübt werden konnte.

Außerdem war A aufgrund seiner Stellung als eingetragener Geschäftsführer auch verpflichtet, den von ihm beauftragten C laufend und sorgfältig bei der Durchführung der ihm übertragenen Aufgaben zu überwachen. So hat sich im Fall der Einsetzung eines Bevollmächtigten der Geschäftsführer ständig so eingehend über den Geschäftsgang zu unterrichten, dass er unter normalen Umständen mit der ordnungsgemäßen Erledigung der Geschäfte rechnen kann bzw. dass er ein Fehlverhalten des Bevollmächtigten rechtzeitig erkennt. Eine mangelhafte Überwachung stellt regelmäßig eine grobe Pflichtverletzung (Überwachungsverschulden) dar.

A kann sich nicht darauf berufen, dass ihm infolge seiner Erkrankung die Überwachung seines Bruders nicht möglich gewesen sei. Wer die Stellung eines Geschäftsführers übernommen hat, haftet bei grob fahrlässigem Verschulden. Das gilt selbst dann, wenn er nicht befähigt oder aus anderen Gründen nicht in der Lage ist, seinen Überwachungsaufgaben nachzukommen.

13 Gesellschafterliste: Angabe der prozentualen Beteiligung eines jeden Geschäftsführeranteils am Stammkapital ist Pflicht

Nach § 40 Abs. 1 Satz 1 GmbHG haben die Geschäftsführer nach Wirksamwerden jeder Veränderung in den Personen der Gesellschafter oder im Umfang ihrer Beteiligung eine von ihnen unterschriebene neue Liste der Gesellschafter zum Handelsregister einzureichen. Die Liste muss u.a. über die Nennbeträge und die laufenden Nummern der von einem jeden Gesellschafter übernommenen Geschäftsanteile sowie über die durch den Geschäftsanteil vermittelte prozentuale Beteiligung am Stammkapital informieren.

Zudem ist der Gesamtumfang der Beteiligung am Stammkapital als Prozentsatz gesondert anzugeben (§ 40 Abs. 1 Satz 3 GmbHG), sofern ein Gesellschafter mehr als einen Geschäftsanteil hält.

Die Auffassung, dass es der Angabe des Prozentsatzes pro Anteil nicht bedarf, sofern das Stammkapital der Gesellschaft in Geschäftsanteile zu je 1 Euro eingeteilt ist, da ein solcher Prozentsatz keinen nennenswerten Erkenntniswert für die Öffentlichkeit vermittelt, trifft nicht zu. Für eine solche Auslegung findet sich weder im Wortlaut noch in der Gesetzesbegründung zu § 40 GmbHG ein Ansatzpunkt. Beide sehen keine Wertuntergrenze für die Angabe des Prozentsatzes pro Anteil vor. Vielmehr ergibt sich aus diesen Unterlagen der eindeutige Wille des Gesetzgebers, dass die prozentuale Angabe der Beteiligung am Stammkapital durch den Nennbetrag für jeden Geschäftsanteil getrennt zu machen ist. So entschied das OLG München mit Urteil von 12.10.2017.