

kompakt



Newsletter für Kapitalgesellschaften

Juli 2014

→ Körperschaftsteuer

Pensionszusage an Gesellschafter-Geschäftsführer

Vorsicht bei vorzeitiger Abfindung

Dem beherrschenden Gesellschafter-Geschäftsführer einer GmbH wurde eine Pension auf das 65. Lebensjahr zugesagt. Mit 52 Jahren übertrug er die GmbH-Anteile auf seinen Sohn und verzichtete auf seine Pensionsansprüche, um die Gesellschaft nicht mit den Risiken der Pensionszusage zu belasten. Hierfür erhielt er eine einmalige Abfindung, die aber niedriger war, als ein Fremder hierfür gefordert hätte. Für die GmbH war der Verzicht in zweifacher Hinsicht günstig: Sie hatte nicht mehr das Risiko der künftigen Pensionslast und die Abfindung war niedriger als verkehrsüblich. Sie behandelte die gezahlte Abfindung als Betriebsausgabe und löste gleichzeitig die gebildete Pensionsrückstellung gewinnerhöhend auf, so dass nur die Differenz den Gewinn minderte. Das Finanzamt sah in dem Vorgang eine verdeckte Gewinnausschüttung und erhöhte den Gewinn um die gezahlte Abfindung.

Der Bundesfinanzhof gab dem Finanzamt aus mehreren Gründen Recht. Zum einen sei die Abfindung nicht schon in der ursprünglichen Pensionszusage vereinbart worden, sondern „ad hoc“ im Rahmen der Anteilsübertragung. Zum anderen sei der Abfindungsbetrag zu niedrig und ein fremder Geschäftsführer hätte die Vereinbarung deswegen nicht getroffen. Auch an der Höhe der verdeckten Gewinnausschüttung hatte das Gericht keine Zweifel. Obwohl der Gewinn nur in Höhe der Differenz zwischen der Abfindung und der aufgelösten Pensionszusage gemindert worden war, wertete es den Abfindungsbetrag als verdeckte Gewinnausschüttung, weil eine Saldierung unzulässig ist.

Hinweis: Für den ausgeschiedenen Geschäftsführer ergab sich ein Steuervorteil. Er konnte einen Antrag auf Minderung seiner Einkommensteuer stellen, weil die bisher als Arbeitslohn versteuerte Abfindung nunmehr Einkünfte aus Kapitalvermögen darstellte. Sie musste nach dem Halbeinkünfteverfahren (bis 2008) nur zu 50 % versteuert werden.

Unentgeltliche Nutzung der Ferienimmobilie einer spanischen Kapitalgesellschaft durch deren Gesellschafter ist verdeckte Gewinnausschüttung

Eine deutsche Familie wollte sich im Jahr 2000 den Traum eines eigenen Ferienhauses auf Mallorca erfüllen. Um die spanische Wertzuwachs- und Erbschaftsteuer zu umgehen, wurde die Immobilie nicht von der Familie, sondern von einer spanischen Kapitalgesellschaft gekauft, deren Anteilseigner die Familienmitglieder waren. Für die Nutzung des Ferienhauses zahlten sie keine Miete.

→ Einkommensteuer

Kosten nur teilweise abzugsfähig?

Kosten nur teilweise abzugsfähig?

Aufwendungen, die einem Gesellschafter einer Kapitalgesellschaft durch die Nutzungsüberlassung eines Wirtschaftsguts an die Gesellschaft (in der Regel im Rahmen einer Betriebsaufspaltung) entstehen, fallen nicht unter das Teilabzugsverbot, sondern sind in vollem Umfang abziehbar. Voraussetzung ist allerdings, dass die Vertragsbedingungen der Nutzungsüberlassung einem Fremdvergleich standhalten. Verzichtet der Gesellschafter wegen wirtschaftlicher Schwierigkeiten der Kapitalgesellschaft ganz oder teilweise auf vertraglich vereinbarte Pachtzahlungen, greift das Teilabzugsverbot, wenn der Verzicht nicht fremdüblich und damit durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst ist. Unerheblich ist dagegen der Fremdvergleich für substanzbezogene Aufwendungen, wie beispielsweise Absetzungen für Abnutzung, Teilwertabschreibungen oder Erhaltungsaufwendungen, für die das Teilabzugsverbot generell nicht gilt.

In Fällen des Pachtverzichts ist also auf eine sorgfältige Dokumentation der Umstände, die für die Fremdüblichkeit sprechen, z. B. die regionale Marktlage im Bereich des einschlägigen Immobiliensegmentes sowie die Einschätzung der wirtschaftlichen Zukunftsaussichten der pachtenden Kapitalgesellschaft, zu achten. Dieser Entscheidung des Bundesfinanzhofs hat sich mittlerweile auch die Finanzverwaltung angeschlossen, die die Grundsätze in allen noch offenen Fällen anwendet.



Das Finanzamt sah in der unterbliebenen Mietzahlung eine verdeckte Gewinnausschüttung an die Gesellschafter. Es setzte die unterbliebenen Mietzahlungen mit jährlich 78.000 € als Einkünfte aus Kapitalvermögen an, für die Deutschland das Besteuerungsrecht hatte. Der Bundesfinanzhof bestätigte die Auffassung des Finanzamts.

Hinweis: Ab 2013 ist das Doppelbesteuerungsabkommen zwischen Deutschland und Spanien geändert worden. In den vorbeschriebenen Fällen hat jetzt Spanien regelmäßig das Besteuerungsrecht.

→ Bilanzierung

Bewertung einer Pensionsrückstellung

Tatsächlicher Dienstantritt maßgebend

Für die versicherungsmathematische Bewertung der Pensionsrückstellung in der Steuerbilanz ist neben anderen Faktoren der Beginn des Dienstverhältnisses maßgebend. In einem vom Bundesfinanzhof entschiedenen Fall war der beherrschende Gesellschafter-Geschäftsführer einer GmbH dort ab 1998 ohne Vergütung angestellt gewesen. Erst 2002 wurde ein Gehalt vereinbart und eine Pension zugesagt. Das Finanzamt ging bei der Bewertung der Pensionsrückstellung von einem Beschäftigungsbeginn in 2002 aus und ermittelte einen um 200.000 € niedrigeren Wert als die GmbH, die von einem Beschäftigungsbeginn im Jahr 1998 ausging und deswegen versicherungsmathematisch einen höheren Rückstellungsbetrag errechnet hatte.

Das Gericht entschied, dass 1998 als Jahr des tatsächlichen Dienstantritts maßgebend ist und gab daher der GmbH Recht, weil ein Geschäftsführer auch ohne Vergütung angestellt sein kann.

→ Körperschaftsteuer

Gewinnabführungsvertrag

Vorsicht bei vorzeitiger Kündigung

Eine KG war alleinige Gesellschafterin einer GmbH. Beide schlossen einen Gewinnabführungsvertrag über die steuerrechtlich vorgeschriebene Mindestlaufzeit von fünf Jahren. Er konnte aber aus wichtigem Grund gekündigt werden, insbesondere bei Veräußerung der GmbH-Anteile. Durch die Vereinbarungen entstand eine körperschaftsteuerliche Organschaft. Die Gewinne der GmbH (Organgesellschaft) mussten deshalb nicht von ihr, sondern von der KG als Organträger versteuert werden. Die KG konnte aber die Gewinne mit eigenen Verlustvorträgen verrechnen und zahlte keine Steuern. Noch vor Ablauf der 5-jährigen Mindestvertragsdauer wurde der Gewinnabführungsvertrag einvernehmlich aufgehoben, weil die GmbH-Anteile verkauft wurden.

Der Bundesfinanzhof erkannte den Gewinnabführungsvertrag für das Jahr seiner Aufhebung nicht an. Die Veräußerung der GmbH-Anteile sei kein wichtiger Kündigungsgrund im steuerlichen Sinne, weil sie von den Vertragsbeteiligten willkürlich herbeigeführt werden könne. Die GmbH musste ihre Gewinne selber versteuern. Für die KG entfiel die Verlustverrechnung.

→ Körperschaftsteuer

Änderung der Pensionszusage

Gefahr der verdeckten Gewinnausschüttung

Eine dem beherrschenden Gesellschafter-Geschäftsführer einer GmbH erteilte Pensionszusage kann nur dann steuerlich anerkannt werden, wenn zwischen dem Zusagezeitpunkt und dem vorgesehenen Zeitpunkt des Eintritts in den Ruhestand mindestens zehn Jahre liegen. Ansonsten ist die Zusage nicht mehr erdienbar und die Zuführungen zur gebildeten Pensionsrückstellung sind als verdeckte Gewinnausschüttung zu qualifizieren. Dieses gilt auch, wenn dem Geschäftsführer zu Gunsten seiner neuen Lebenspartnerin nach dem Tod der bis dahin begünstigten Ehefrau eine Versorgungsanwartschaft (Neuzusage) erteilt und dabei die Zehnjahresfrist nicht eingehalten wird. (Quelle: Urteil des Bundesfinanzhofs)



→ Körperschaftsteuer

Geschäftsführergehalt und Pension

Gefahr der verdeckten Gewinnausschüttung

Hat der Gesellschafter-Geschäftsführer einer GmbH das in der Pensionszusage vereinbarte Alter erreicht, steht ihm die Zahlung der Pension zu. Wird er danach weiter beschäftigt und erhält er hierfür ein angemessenes Gehalt, muss er sich zur Vermeidung einer verdeckten Gewinnausschüttung das Gehalt auf die Pensionsleistungen anrechnen lassen. Dies hat der Bundesfinanzhof entschieden. Das gilt selbst dann, wenn die Arbeitszeit und das Gehalt nach Erreichen des Pensionsalters reduziert werden. Das Gericht stützt sich in seinem Urteil auf den Gedanken, dass eine Pension in erster Linie der Altersversorgung dient und der umfassende Versorgungsbedarf erst nach völligem Wegfall des Gehalts einsetzt.

→ Einkommensteuer

Betriebsaufspaltung

Auch bei Untermietvertrag möglich

Eine Betriebsaufspaltung liegt vor, wenn ein wirtschaftlich einheitliches Unternehmen in zwei der Rechtsform nach verschiedene Betriebe gegliedert ist. Eine typische Betriebsaufspaltung liegt vor, wenn eine Personengesellschaft (Besitzunternehmen) mindestens eine wesentliche Betriebsgrundlage an eine Kapitalgesellschaft (Betriebsunternehmen) zur Nutzung überlässt (sachliche Verflechtung) und eine Person oder mehrere Personen zusammen beide Unternehmen beherrschen (personelle Verflechtung).

Das Finanzgericht Münster hat entschieden, dass auch die Überlassung eines Grundstücks im Rahmen eines Untermietverhältnisses eine sachliche Verflechtung begründen kann. Nicht erforderlich für eine sachliche Verflechtung ist demnach, dass der vermietete Gegenstand (z. B. das Betriebsgrundstück) im Eigentum des Besitzunternehmens steht.

Der Bundesfinanzhof muss abschließend entscheiden.

Hinweis: Die „unechte“ Betriebsaufspaltung erfährt, was die laufende Besteuerung angeht, gegenüber der echten Betriebsaufspaltung keine unterschiedliche Behandlung. Bei einer Betriebsaufspaltung wird die Vermietungstätigkeit des Besitzunternehmens in eine gewerbliche Tätigkeit umqualifiziert.

Beispiel:	Pensionszahlung gem. Anspruch	5.000 €
	angemessenes Gehalt zusätzlich	3.000 €
	Gesamtverdienst	8.000 €
	verdeckte Gewinnausschüttung	3.000 €