

Informationsbrief März 2018

für

GmbH-Gesellschafter bzw. -Geschäftsführer**1. Gewerbebetrieb: Betriebsaufgabe muss ausdrücklich erklärt werden**

Erzielt eine GmbH & Co. KG aus einem ruhenden Gewerbebetrieb gewerbliche Einkünfte und scheidet die Komplementär-GmbH aus, führt dies nicht zu einer Betriebsaufgabe. Auch liegt keine Änderung der Qualifizierung der Einkünfte vor.

Hintergrund

Die A-GmbH war Komplementärin der A-GmbH & Co. KG, aus der sie im Jahr 1982 austrat. Seitdem sind nur noch natürliche Personen Gesellschafter der KG. Im Jahr 1967 errichtete die KG, die bis 1966 als Bauträgerin und Grundstückshändlerin tätig gewesen war, ein Seniorenwohnheim, das sie langfristig vermietete. Nachdem die KG 1967 ihre Bautätigkeit vollständig eingestellt hatte, verwaltete sie nur noch eigenes Grund- und Kapitalvermögen. Im Jahr 2004 wurde das Seniorenwohnheim verkauft.

Das Finanzamt ging davon aus, dass die KG seit 1968 Einkünfte aus Gewerbebetrieb erzielte und stellte diese dementsprechend auch für das Jahr 2003 fest. Die KG war jedoch der Ansicht, dass sie ausschließlich Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung erzielt hatte, da sie seit 1.1.2003 die Verwaltung fremden Vermögens eingestellt hatte. Dieses hatte die KG dem Finanzamt aber erst 2005 mitgeteilt. Nachdem das Finanzamt nach einer Außenprüfung zunächst von einer Betriebsaufgabe zum 31.12.2003 mit einem entsprechenden Aufgabegewinn ausgegangen war und einen geänderten Gewinnfeststellungsbescheid für 2003 erlassen hatte, änderte es nach einem Einwand der KG, dass der Gewerbebetrieb spätestens mit dem Austritt der Komplementär-GmbH in 1982 aufgegeben worden war, den Gewinnfeststellungsbescheid dahingehend, dass kein Aufgabegewinn mehr festgestellt wurde. Das Finanzamt verneinte eine Betriebsaufgabe zum 31.12.2003, da eine Aufgabe nicht rückwirkend erfolgen kann. Dementsprechend lag ein ruhender Gewerbebetrieb mit der Folge gewerblicher Einkünfte vor. Das Finanzgericht folgte dieser Argumentation und wies die Klage ab.

Entscheidung

Der Bundesfinanzhof wies die Revision der KG zurück. Wird eine Betriebsaufgabe nicht eindeutig gegenüber dem Finanzamt erklärt, geht die Rechtsprechung davon aus, dass die Absicht besteht, den Betrieb künftig wieder aufzunehmen. Das gilt zumindest, soweit die Fortsetzung mit den zurückbehaltenen Wirtschaftsgütern objektiv möglich ist.

Da die KG die Aufgabe erst im Jahr 2005 gegenüber dem Finanzamt erklärt hatte, hatte sie den Betrieb als Bauträgerin und Grundstückshändlerin im Jahr 2003 noch nicht aufgegeben. Dieser Erklärung kommt keine steuerliche Rückwirkung zu.

Zwar hatte die KG 1967 ihre Bautätigkeit eingestellt und war danach nicht mehr als Bauträgerin tätig, ihre gesamte wirtschaftliche Tätigkeit hatte sie jedoch nicht eingestellt. Denn für einen Außenstehenden war es nicht erkennbar ausgeschlossen, dass die KG als Eigentümerin des Seniorenwohnheims weiterhin Verkaufsaktivitäten hinsichtlich dieses Objekts entwickeln würde.

Ist ein Gewerbebetrieb nicht aufgegeben, sondern nur unterbrochen, sind die auf der Grundlage dieses unterbrochenen, aber weiterhin fortbestehenden Gewerbebetriebs erzielten Einkünfte solche aus einem ruhenden Gewerbebetrieb.

Nach Ansicht der Richter führte auch der Austritt der Komplementär-GmbH aus der KG in 1982 nicht zu einer Betriebsaufgabe. Die KG erzielte unabhängig vom Eintreten der Komplementär-GmbH gewerbliche Einkünfte aus dem ruhenden Gewerbebetrieb. Die gewerbliche Prägung kann daher durch den Austritt der GmbH nicht weggefallen sein. Es liegt somit keine fiktive Betriebsaufgabe vor.

2. Rechtsprechungsänderung bei Zuwendungen eines Gesellschafters an nahestehende Person

Erhält eine Person, die einem Gesellschafter nahesteht, ein überhöhtes Entgelt, liegt eine Schenkung des Gesellschafters an diese Person vor, keine Schenkung der GmbH. Das gilt zumindest dann, wenn der Gesellschafter bei der Schenkung mitgewirkt hat.

Hintergrund

Der Ehemann ist Geschäftsführer einer GmbH, deren Alleingesellschafterin seine Ehefrau ist. Der Ehemann vermietete der GmbH Maschinen und ein Grundstück. Die Mietverträge waren sowohl vom Ehemann als auch von der Ehefrau unterschrieben.

Die Mieten hielt das Finanzamt für überhöht und ging von verdeckten Gewinnausschüttungen der GmbH an die Ehefrau aus. Darüber hinaus wertete es die zu hohen Zahlungen an den Ehemann als Schenkungen der GmbH.

Die Klage des Ehemanns gegen die entsprechenden Schenkungsteuer-Bescheide hatte Erfolg. Das Finanzgericht war der Ansicht, dass die Mietzahlungen beim Ehemann in voller Höhe der Einkommensteuer als Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung unterliegen und deshalb nicht zusätzlich von der Schenkungsteuer erfasst werden.

Entscheidung

Der Bundesfinanzhof wies die Revision des Finanzamts zurück und bestätigt das Urteil des Finanzgerichts, dass keine Schenkung vorliegt.

Die GmbH leistete die Zahlung an die nahestehende Person auf gesellschaftsrechtlicher Grundlage und unter Beachtung der gesellschaftsrechtlichen Rechte des Gesellschafters. Sie war somit nicht Schenkerin einer freigebigen Zuwendung. Mit der Zahlung des überhöhten Entgelts erfüllte die GmbH vielmehr die Rechte des Gesellschafters auf Vorabausschüttung oder Entnahme. Sie erbrachte insoweit neben dem vertraglichen Entgelt an die nahestehende Person zugleich eine Leistung an den Gesellschafter.

In diesem Fall konnte aber der Gesellschafter selbst Schenker sein. Ob das tatsächlich so ist, hängt von der Ausgestaltung der zwischen dem Gesellschafter und der nahestehenden Person bestehenden Verträge ab. Im vorliegenden Fall musste der BFH jedoch nicht über eine Schenkung des Gesellschafters entscheiden, da es nur um die Rechtmäßigkeit der Besteuerung im Verhältnis der GmbH zu der nahestehenden Person ging.

3. Ab wann ist ein Gesellschafter am wirtschaftlichen Gewinn der Gesellschaft beteiligt?

Treten Gesellschafter während des Wirtschaftsjahres in eine Gesellschaft ein, können sie auch an dem vor ihrem Eintritt erwirtschafteten Ergebnis beteiligt werden. Dies setzt voraus, dass dies vor Beginn des Wirtschaftsjahres vereinbart wurde.

Hintergrund

A, B und C waren im Jahr 1997 Gesellschafter einer GbR. Diese erzielte Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung. Mit notariellem Vertrag vom 22.10.1997 vereinbarten sie und der Kläger, dass diesem mit Zahlung des vereinbarten Kaufpreises die Beteiligung des A übertragen wird. Geregelt wurde außerdem, dass der Gewinn und Verlust des Jahres 1997 dem Kläger zustehen sollte.

Da der Kläger den Kaufpreis erst im Juli 1998 zahlte, ging das Finanzamt davon aus, dass der Kläger erst zu diesem Zeitpunkt Gesellschafter der GbR geworden war und in 1997 keine Beteiligungseinkünfte erzielte. Darüber hinaus war er in 1998 nur zeitanteilig an dem Werbungskostenüberschuss der GbR beteiligt. Der Kläger ist dagegen der Ansicht, dass ihm bereits ab dem 1.1.1998 die negativen Einkünfte zuzurechnen sind.

Entscheidung

Das Finanzgericht gab dem Kläger recht und rechnete ihm den Ergebnisanteil bereits ab dem 1.1.2018 zu. Auch wenn A bis zur Zahlung des Kaufpreises noch den objektiven Einkünftebestand erfüllte und subjektiv noch mit Einkunftserzielungsabsicht gehandelt hat, war bereits im Vertrag vom 22.10.1997 eine steuerrechtlich wirksame abweichende Gewinn- und Verlustverteilung vereinbart worden.

Nach dem Willen der Vertragsparteien sollte nämlich nicht nur bei fristgerechter Kaufpreiszahlung des Klägers nur ihm und nicht auch A für das Jahr 1998 ein anteiliger Einnahmen- bzw. Werbungskostenüberschuss zugewiesen werden, sondern auch bei verspäteter Zahlung, wenn der Vertrag dennoch – mangels Rücktritt des A vom Vertrag – wirksam werden würde.

4. Eine Zahlung für Besserungsscheine wirkt sich bei einer Anteilsveräußerung auf den Veräußerungspreis aus

Der Gewinn aus der Veräußerung eines GmbH-Anteils muss erhöht werden, wenn der Veräußerer von der veräußerten Gesellschaft eine Zahlung für Besserungsscheine erhält, damit dem Erwerber ungekürzte Ertragsmöglichkeiten aus den Anteilen verbleiben.

Hintergrund

Der Kläger erwarb Ende des Jahres 1998 alle Geschäftsanteile einer GmbH. Die Veräußerin der Anteile hatte der Gesellschaft zuvor Darlehen gewährt. Darüber hinaus hatte sie diesbezüglich Erlassverträge gegen sogenannte Besserungsscheine abgeschlossen. Mit dem Kauf der Anteile erwarb der Kläger ebenfalls die Rechte aus diesen Scheinen. In der Folgezeit kam es jedoch nicht zum Eintritt eines Besserungsfalls.

Knapp 10 Jahre später verkaufte der Kläger seine Geschäftsanteile für 3,2 Millionen EUR an eine andere GmbH. Dabei wurde insbesondere vereinbart, dass die Käufer-GmbH die erworbene GmbH mit Geldmitteln ausstattet, sodass Letztere die Besserungsscheine durch eine Zahlung von 2,2 Millionen EUR an den Kläger abdecken kann. Der Kläger versicherte im Gegenzug, dass er nach Erhalt dieser Zahlung keine Ansprüche mehr gegen die GmbH hat. Alle Zahlungen flossen wie vereinbart.

Das Finanzamt war der Ansicht, dass die Geldleistung für die Abdeckung der Besserungsscheine zum Veräußerungspreis der Anteile gehörte, und erhöhte dementsprechend den Veräußerungsgewinn des Klägers.

Entscheidung

Das Finanzgericht schloss sich der Auffassung des Finanzamts an und entschied, dass die Zahlung zur Abdeckung der Besserungsscheine zu Recht bei der Ermittlung des Veräußerungsgewinns berücksichtigt worden war.

Denn zum Veräußerungspreis zählt alles, was der Verkäufer als Gegenleistung für die Übertragung von Geschäftsanteilen erhält. Dazu gehören auch Zahlungen, die der Anteilsveräußerer von Dritten oder von der veräußerten Kapitalgesellschaft selbst als Gegenleistung erhält. Maßgeblich für die steuerliche Einordnung derartiger Zahlungen ist, ob ihr eine eigenständige wirtschaftliche Bedeutung zukommt. Die Zahlung im Zusammenhang mit den Besserungsscheinen war ihrem wirtschaftlichen Gehalt nach eine Gegenleistung für die Übertragung der Geschäftsanteile. Sie diente nämlich dazu, der Käuferin die Ertragsmöglichkeiten aus den Geschäftsanteilen auf Dauer zu sichern, und zwar ohne dass diese Gewinnerperspektive künftig durch etwaige Ansprüche des Klägers aus den Besserungsscheinen geschmälert werden konnte.

5. Ist der Untergang des Verlustabzugs einer Kapitalgesellschaften verfassungswidrig?

Ist der vollständige Untergang eines Verlustabzugs bei einer Übertragung von mehr als 50 % der GmbH-Anteile verfassungswidrig? Mit dieser Frage muss sich jetzt das Bundesverfassungsgericht beschäftigen.

Hintergrund

Im Jahr 2008 wurden 80 % der Anteile an einer GmbH unmittelbar übertragen. Aus früheren Jahren verfügte die GmbH über einen Verlustvortrag. Das Finanzamt lehnte eine Verlustverrechnung ab, da der Verlustabzug bei einer schädlichen Anteilsveräußerung vollständig un-

tergeht. Den verbleibenden Verlustvortrag stellte es zum 31.12.2008 mit 0 EUR fest. Das hiergegen gerichtete Einspruchsverfahren hatte keinen Erfolg.

Entscheidung

Gesetzlich ist geregelt, dass bei einer unmittelbaren Übertragung von mehr als 50 % des gezeichneten Kapitals an einer Körperschaft innerhalb von 5 Jahren an einen Erwerber ein schädlicher Beteiligungserwerb vorliegt. Nicht genutzte Verluste sind damit vollständig nicht mehr abziehbar. Diese Regelung hält das Finanzgericht für verfassungswidrig und legte die Rechtsfrage dem Bundesverfassungsgericht vor.

Einfachgesetzlich sind die Tatbestandsvoraussetzungen für einen Wegfall des Verlustabzugs zu bejahen, da mehr als 50 % der Anteile auf einen Erwerber übertragen worden sind. Die Norm erfordert keine weiteren Voraussetzungen, insbesondere keine missbräuchliche Gestaltung.

Der Regelung mangelt es jedoch nach Ansicht des Finanzgerichts an einer folgerichtigen Umsetzung der steuerlichen Belastungsentscheidungen für eine Körperschaft mit bzw. ohne Wechsel des Anteilseigners. Hinreichende sachliche Gründe ergeben sich weder aus einer Missbrauchsbekämpfung noch aus den Typisierungsbefugnissen. Nach dem Grundgedanken des Trennungsprinzips ist es für die Besteuerung einer Körperschaft irrelevant, wer ihre Anteilseigner sind. Das gilt auch für eine Übertragung von mehr als 50 % der Anteile. Dies ist als alleiniges Typisierungsmerkmal ungeeignet.

6. GmbH-Geschäftsführer: Haftung für das Erfüllen steuerlicher Pflichten und bei Insolvenz

Der Geschäftsführer einer GmbH hat keine Möglichkeit, gegen die Höhe einer Steuerschuld in einem Haftungsverfahren Einwendungen zu erheben, wenn die Steuer in einem Insolvenzverfahren widerspruchslos festgestellt wurde.

Hintergrund

Die Klägerin war Geschäftsführerin einer GmbH. Diese GmbH gab für die Jahre 2003 bis 2005 weder Umsatzsteuer-Voranmeldungen noch Umsatzsteuer-Jahreserklärungen oder Körperschaftsteuererklärungen ab. Das Finanzamt setzte deshalb die Umsatzsteuer, die Körperschaftsteuer und den Solidaritätszuschlag aufgrund geschätzter Besteuerungsgrundlagen unter dem Vorbehalt der Nachprüfung fest. Hiergegen legte die GmbH Einsprüche ein.

Im März 2006 beantragte das Finanzamt die Eröffnung des Insolvenzverfahrens über das Vermögen der GmbH, das im November 2006 eröffnet wurde. Im November 2007 reichte der Insolvenzverwalter Steuererklärungen für die GmbH ein.

Das Finanzamt berechnete die Steuer jeweils neu, wick aber auch teilweise von den Erklärungen ab. Die Umsatzsteuer, die Körperschaftsteuer und den Solidaritätszuschlag für die Jahre 2003 bis 2005 sowie Säumniszuschläge nebst Nebenleistungen meldete es zur Insolvenztabelle an.

Nachdem der Insolvenzverwalter die Forderungen teilweise akzeptiert hatte, wurden die Anmeldungen vom Finanzamt dementsprechend ermäßigt und festgestellt. Auch die GmbH widersprach den Forderungen nicht. Die Klägerin war während des Insolvenzverfahrens weiterhin Geschäftsführerin der GmbH.

Nach dem Abschluss des Insolvenzverfahrens wurde die GmbH gelöscht. Im Dezember 2008 erließ das Finanzamt einen an die Klägerin gerichteten Haftungsbescheid. Alle im Haftungsbescheid aufgeführten Steuern und steuerliche Nebenleistungen seien im Insolvenzverfahren ohne Widerspruch zur Insolvenztabelle festgestellt worden. Dagegen wendete sich die Klägerin mit ihrer Klage.

Entscheidung

Die Revision beim Bundesfinanzhof hatte keinen Erfolg. Unstrittig war, dass die Klägerin durch das Finanzamt grundsätzlich in Haftung genommen werden konnte, denn als gesetzliche Vertreterin einer GmbH hatte sie deren steuerliche Pflichten zu erfüllen. Die Klägerin musste dabei die widerspruchslose Feststellung zur Insolvenztabelle gegen sich gelten lassen. Sie war aufgrund der gesetzlichen Regelung gehindert, Einwendungen gegen die Höhe der zur Insolvenztabelle festgestellten Steuern zu erheben, die dem Haftungsbescheid zugrunde liegen. Im Bereich des Steuerrechts wirkt die widerspruchslose Eintragung in die Insolvenztabelle wie die bestandskräftige Festsetzung der Forderung. Die Klägerin hatte hierbei auch durch die Eröffnung des Insolvenzverfahrens ihre Befugnis, für die GmbH zu handeln, nicht verloren. Die Klägerin durfte damit im Haftungsverfahren keine Einwendungen mehr gegen die Höhe der Steuerschuld erheben.

=====