

Informationsbrief 06/2013

für

GmbH-Gesellschafter bzw. -Geschäftsführer

1. Dauerthema Dienstwagenbesteuerung: Arbeitslohn bei Nutzung durch Geschäftsführer?

Kernaussage

Die private Kraftfahrzeugnutzung durch den Gesellschafter-Geschäftsführer einer GmbH ist als Arbeitslohn zu versteuern, wenn feststeht, dass zumindest für gelegentliche Fahrten eine Nutzung erlaubt war. Das hat kürzlich das Finanzgericht Münster entschieden.

Sachverhalt

Der Kläger ist zu 50 % an einer GmbH beteiligt und neben dem weiteren Gesellschafter einzelvertretungsberechtigter Geschäftsführer. Die GmbH stellt ihm für betriebliche Zwecke ein Fahrzeug zur Verfügung. Der Anstellungsvertrag des Klägers enthält keine Regelungen über eine private Fahrzeugnutzung. Das Finanzamt nahm die Überlassung des ausschließlich dem Kläger zugeordneten Fahrzeugs auch für Privatfahrten an und berechnete den Arbeitslohn nach der so genannten 1 %-Methode. Der Kläger wandte hiergegen ein, die GmbH habe mündlich ein Privatnutzungsverbot ausgesprochen. Mit seinem Mitgesellschafter habe er für etwaige Privatfahrten vereinbart, dass diese in ein Fahrtenbuch einzutragen seien. Zudem befinde sich in seinem Privatvermögen ein Motorrad. Auch könne er die Pkws seiner Ehefrau und seines Sohnes nutzen.

Entscheidung

Das Finanzgericht wies die Klage ab. Aufgrund der widersprüchlichen Angaben des Klägers und der Zeugenaussage des Mitgesellschafters stehe fest, dass zumindest eine gelegentliche private Nutzung erlaubt gewesen und deshalb gerade kein generelles Verbot ausgesprochen worden sei. Daher folge aus dem Anscheinsbeweis, dass der Kläger den Dienstwagen tatsächlich privat genutzt habe. Die Nutzungsmöglichkeiten anderer Fahrzeuge widerlegten diesen Anscheinsbeweis nicht, da die Fahrzeuge der Ehefrau und des Sohnes dem Kläger nicht zur freien Verfügung gestanden hätten und das Motorrad nicht dieselben Nutzungsmöglichkeiten eröffne wie der Dienstwagen.

Konsequenz

Nach der ständigen Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH) spricht aufgrund der allgemeinen Lebenserfahrung der Beweis des ersten Anscheins für eine auch private Nutzung eines Dienstwagens. Dieser kann jederzeit durch Gegenbeweis erschüttert oder entkräftet werden; die bloße Behauptung des Steuerpflichtigen, das betriebliche Fahrzeug werde nicht für Privatfahrten genutzt oder diese würden ausschließlich mit anderen Pkws durchgeführt, genügt allerdings nicht, um die 1 %-Methode auszuschließen. Hier hätte der Kläger z. B. ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch vorlegen können, aus dem sich ein geringerer privater Nutzungsanteil ergeben hätte. Vorsicht geboten ist auch bei der Behauptung eines generellen Verbots der privaten Nutzung:

hier wird das Finanzamt ggf. der Frage nachgehen, ob eine unerlaubte private Nutzung eines überlassenen Kfz durch einen Gesellschafter-Geschäftsführer eine verdeckte Gewinnausschüttung darstellt.

2. Arbeitszeitgutschrift: Lohn des Gesellschafter-Geschäftsführers?

Kernaussage

Der GmbH-Geschäftsführer, der auch Gesellschafter ist, hat bei einem flexiblen Arbeitszeitmodell im Zeitpunkt der Gutschrift auf dem Zeitwertkonto keinen Zufluss von Arbeitslohn.

Sachverhalt

Die klagende GmbH wollte ein flexibles Arbeitszeitmodell einführen. Die Arbeitnehmer und auch die an der GmbH beteiligten Geschäftsführer sollten Arbeitszeiten auf dem Konto ansammeln, die dann in einer zweiten Phase zur Freistellung bei Lohnfortzahlung führen sollten. Die GmbH beantragte eine verbindliche Auskunft, ob zum Zeitpunkt der Gutschrift ein Zufluss von Arbeitslohn gegeben sei. Das Finanzamt stellte sich auf den Standpunkt, dass bei den beteiligten Geschäftsführern bereits die Gutschrift zu einem Zufluss von Arbeitslohn führe. Hiergegen klagte die GmbH vor dem Finanzgericht.

Entscheidung

Das Finanzgericht gab der Klage statt, ließ jedoch die Revision zu. Auch bei den beteiligten Geschäftsführern führt die Gutschrift nicht zu einem Zufluss von Arbeitslohn. Damit fällt im Moment der Gutschrift noch keine Einkommensteuer an. Ein Zufluss liegt in dem Moment vor, in dem der Steuerpflichtige wirtschaftlich über den Lohn verfügen kann. Eine Gutschrift kann dann einen Zufluss darstellen, wenn der Arbeitnehmer in der Lage ist, ohne weiteres Zutun des Arbeitgebers den Leistungserfolg herbeizuführen. Vorliegend kann aber erst in der Freistellungsphase der Leistungserfolg herbeigeführt werden, so dass erst dann ein Zufluss vorliegt. Auch für beteiligte Geschäftsführer ergibt sich keine andere Beurteilung. Als Geschäftsführer erzielen auch sie Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit, wofür die allgemeinen Zuflussregeln gelten. Trotz ihrer gleichzeitigen Gesellschafterstellung können sie nicht erreichen, dass sie als Geschäftsführer schon vor der Freistellungsphase über ihre Guthaben verfügen können, denn die vorliegende Ausgestaltung erlaubt erst eine Aus- bzw. Weiterzahlung in der Freistellungsphase. Irrelevant ist auch, dass die Geschäftsführer keine festen Arbeitszeiten haben, denn auf dem Konto wird faktisch Arbeitsentgelt und kein Arbeitszeitguthaben angesammelt.

Konsequenz

Das Urteil des Finanzgerichts Münster stellt klar, dass bei Arbeitszeitkonten mit anschließender bezahlter Freistellung beteiligte Geschäftsführer wie Arbeitnehmer im Hinblick auf den Zufluss von Arbeitslohn zu behandeln sind.

3. Voranmeldungszeitraum nach Wegfall der Organschaft

Kernaussage

Ist eine Gesellschaft im Rahmen einer umsatzsteuerlichen Organschaft in das Unternehmen des Organträgers eingegliedert, so gilt die Gesellschaft nicht als Unternehmer i. S. d. [Umsatzsteuergesetzes \(UStG\)](#). Mit Beendigung der Organschaft lebt die Unternehmereigenschaft wieder auf. Die Gesellschaft muss nun selbst Umsatzsteuervoranmeldungen abgeben. Die Finanzverwaltung hat aktuell dargestellt, wie der Voranmeldungszeitraum für solche Gesellschaften nach Beendigung der Organschaft zu bestimmen ist.

Neue Verwaltungsanweisung

Das Bundesfinanzministerium (BMF) differenziert zwischen Neugründungs- und übrigen Fällen. Hatte die ehemalige Organgesellschaft erst im Jahr ihres Ausscheidens aus der Organschaft ihre unternehmerische Tätigkeit aufgenommen oder in dem vorhergehenden Kalenderjahr, so ist die Voranmeldung monatlich abzugeben (Neugründungsfall). In allen übrigen Fällen kann der Voranmeldungszeitraum aus Vereinfachungsgründen auf Basis der Umsatzsteuer des dem Ausscheiden vorangehenden Kalenderjahres des bisherigen Organkreises bestimmt werden. Allerdings steht es der Gesellschaft auch frei, einen anderen Voranmeldungszeitraum zu beantragen. Der Nachweis, dass hierzu die entsprechenden Voraussetzungen vorliegen, ist durch Ermittlung der fiktiv auf die Gesellschaft entfallenden Steuer für das vorangegangene Kalenderjahr zu erbringen.

Konsequenzen

Die Aussagen des BMF dürften grundsätzlich dem bisherigen Vorgehen in der Praxis entsprechen. Interpretationsbedürftig ist jedoch der Begriff der "fiktiven Steuer". Zum einen könnte hiermit die Steuer gemeint sein, die aus der Umsatzsteuerjahreserklärung des betreffenden Jahres tatsächlich auf die Organgesellschaft entfällt. In diesem Fall dürfte die fiktive Steuer aus der Finanzbuchhaltung der bisherigen Organgesellschaft zu entnehmen sein. Fiktiv könnte zum anderen aber auch bedeuten, dass von der Organgesellschaft gegenüber dem Organträger erbrachte Umsätze bzw. von dieser bezogene Umsätze zu berücksichtigen sind. Diese wirken sich im Rahmen der Organschaft nicht aus, da sie hier nicht steuerbare Innenumsätze darstellen. Eine Klarstellung diesbezüglich wäre wünschenswert.

4. Hinweise zum Vorsteuervergütungsverfahren

Kernaussage

Im Ausland ansässige Unternehmen, die im Inland Leistungen beziehen, können sich unter bestimmten Voraussetzungen die ihnen in Rechnung gestellte (deutsche) Vorsteuer vergüten lassen. Vergleichbare Regelungen existieren auch häufig im Ausland für die Vergütung von ausländischer Vorsteuer an in Deutschland ansässige Unternehmen. Zwischen den Mitgliedsstaaten ist die Vergütung generell vorgesehen und vereinheitlicht, im Verhältnis zu Drittländern ist dies im Einzelfall zu prüfen.

Neue Verwaltungsanweisung

Die Oberfinanzdirektion (OFD) Frankfurt gibt in einer aktuellen Verfügung einen Überblick der geltenden Regelungen. Ausführlich thematisiert wird das Procedere der

Ausstellung der Unternehmerbescheinigung (Vordruck USt 1 TN). Diese wird in Drittländern zum Nachweis der Unternehmereigenschaft und steuerlichen Erfassung in Deutschland im Rahmen der Beantragung der Vorsteuervergütung benötigt. Für andere Zwecke darf die Bescheinigung nicht verwendet werden.

Konsequenzen

Die Verfügung bietet Unternehmen einen guten Einstieg in die Thematik der Vorsteuervergütung und Hinweise zu vertiefenden Quellen. Allerdings werden viele Unternehmen nicht umhin kommen, externen Rat einzuholen, wenn Anträge auf die Vergütung von Vorsteuer insbesondere in Drittländern zu stellen sind. Kleine Mängel können hier schon zur Versagung des Anspruchs führen, insoweit ist Vorsicht geboten.

5. Eigene Geschäfte des Arbeitnehmers mit Kunden rechtfertigt fristlose Kündigung

Kernfrage

Arbeitnehmer dürfen im Marktbereich ihres Arbeitgebers keine eigenen Dienste und Leistungen anbieten. Insoweit erwächst aus dem Arbeitsvertrag während der Dauer des Arbeitsverhältnisses ein Wettbewerbsverbot. Das Hessische Landesarbeitsgericht hatte nunmehr darüber zu befinden, ob ein Wettbewerbsverstoß durch den Arbeitnehmer dessen fristlose Kündigung ohne Abmahnung rechtfertigen könne, und zwar selbst dann, wenn der eigentliche Wettbewerbsverstoß bereits Jahre her, aber dem Arbeitgeber nicht bekannt war.

Sachverhalt

Der Kläger hatte für seinen Arbeitgeber einen Begutachtungsauftrag durchgeführt. Die anschließende Reparatur beim Kunden führte er "schwarz" auf eigene Rechnung durch. Als der Arbeitgeber im Rahmen einer Reklamation der Reparaturmaßnahme 3 Jahre später von dem Vorfall erfuhr, kündigte er das Arbeitsverhältnis fristlos.

Entscheidung

Das Landesarbeitsgericht gab dem Arbeitgeber recht, weil der fristlose Kündigungsgrund einer unerlaubten Konkurrenztaetigkeit eröffnet sei. Denn Arbeitnehmer dürfen im Marktbereich ihres Arbeitgebers keine eigenen Leistungen erbringen. Auch die Tatsache, dass bereits ein langjähriges Arbeitsverhältnis bestand, half dem Arbeitnehmer in der Interessenabwägung nicht. Darüber hinaus könne auch die Tatsache, dass zwischen eigentlichem Verstoß und Entdeckung Jahre vergangenen waren, nicht zugunsten des Arbeitnehmers gewertet werden. Denn die 2-Wochen-Frist bei fristlosen Kündigungen, die gewahrt werden müsse, beginne erst mit Kenntnis von den für die Kündigung maßgebenden Tatsachen.

Konsequenz

Wird ein Arbeitnehmer für Kunden seines Arbeitgebers auf eigene Rechnung tätig, ist eine fristlose Kündigung ohne Abmahnung in der Regel auch Jahre später noch gerechtfertigt.

6. BFH entscheidet sich für Abkehr vom subjektiven Fehlerbegriff

Kernaussage

Das Finanzamt ist im Rahmen der Besteuerung auch dann nicht an die vom Steuerpflichtigen aufgestellte Bilanz gebunden, wenn die Bilanzansätze bei unklarer Rechtslage der kaufmännischen Sorgfalt entsprechen.

Sachverhalt

Die Klägerin betreibt ein Mobilfunknetz. Ihren Kunden gegenüber bietet sie neben der Bereitstellung des Netzes auch den Verkauf von Mobilfunkgeräten an. Voraussetzung hierfür ist jedoch die meist mehrjährige Bindung des Kunden an das entsprechende Mobilfunknetz. Die mit dem verbilligten Verkauf der Mobiltelefone verbundenen Aufwendungen zog die Klägerin in vollem Umfang steuerwirksam von ihrem Ergebnis ab. Dem trat das Finanzamt entgegen und vertrat die Auffassung, dass die steuerliche Wirkung der Aufwendungen durch Bildung eines aktiven Rechnungsabgrenzungspostens über mehrere Jahre zu verteilen sei, weil sie mit künftigen Einnahmen aus den Mobilfunkverträgen in Zusammenhang stünden. Im Rahmen von Klage und Revision trug die Klägerin unter anderem vor, das beklagte Finanzamt sei an die Bilanzierung gebunden, da sie wegen unklarer Rechtslage jedenfalls kaufmännischer Sorgfalt entsprach.

Entscheidung

Dem Großen Senat des BFH wurde daher die Frage vorgelegt, ob der sogenannte subjektive Fehlerbegriff Anwendung finde, ob also die vom Steuerpflichtigen für zutreffend gehaltene Bilanzierung für das Finanzamt Bindungswirkung entfalte. Der Große Senat verneinte die Frage. Er führte aus, dass es für die materielle Rechtslage nicht entscheidend sein könne, ob der Bilanzierungspflichtige Bilanzpositionen für richtig hält oder halten darf. Daher könne auch der vom Bilanzierungspflichtigen redlicherweise gewählte Bilanzansatz das Finanzamt nicht davon abhalten, den materiell richtigen Bilanzansatz bei der Besteuerung zu berücksichtigen. Das Finanzamt müsse nämlich, um die Gesetzmäßigkeit und Gleichheit der Besteuerung sicherzustellen, den materiell richtigen Gewinn besteuern.

Konsequenz

Der Große Senat hat mit der Entscheidung den subjektiven Fehlerbegriff – jedenfalls bezogen auf Rechtsirrtümer – aufgegeben. Es bleibt abzuwarten, ob auch im Bereich der Tatsachenirrtümer künftig eine Abkehr vom subjektiven Fehlerbegriff erfolgt.

7. Bankmitarbeiter haften nicht wegen Beihilfe zur Steuerhinterziehung

Kernaussage

Wer eine Steuerhinterziehung begeht oder an der Tat durch Hilfeleistung teilnimmt, haftet für die verkürzten Steuern und die darauf entfallenden Zinsen. Im Zusammenhang mit anonymisierten Kapitaltransfers ins Ausland setzt die Feststellung einer Steuerhinterziehung voraus, dass der jeweilige Inhaber des ins Ausland transferierten Kapitals daraus in der Folge Erträge erzielt hat, die der Besteuerung im Inland unterlagen, dass er z. B. unrichtige Angaben in seiner Steuererklärung gemacht, dadurch Steuern hinterzogen und dabei vorsätzlich gehandelt hat. Hierzu entschied der Bun-

desfinanzhof (BFH) Anfang diesen Jahres, dass Bankmitarbeiter nicht wegen Beihilfe zur Steuerhinterziehung belangt werden können, wenn die mutmaßlichen steuerpflichtigen Bankkunden anonym bleiben.

Sachverhalt

Der Kläger hatte 1992 und 1993 als Leiter der Wertpapierabteilung eines deutschen Kreditinstituts daran mitgewirkt, dass Kunden Wertpapiere unter Verschleierung ihrer Identität nach Luxemburg und in die Schweiz transferieren konnten. Dies diente dazu, der 1991 in Deutschland eingeführten Zinsabschlagssteuer zu entgehen. Steuerstrafrechtliche Ermittlungen bei dem Kreditinstitut brachten zwar den Umfang des auf diesem Weg anonym ins Ausland transferierten Vermögens zu Tage. Es gelang jedoch nicht, sämtliche dahinterstehenden Kunden namentlich zu enttarnen. Von den enttarneten Kunden hatte nahezu keiner die im Ausland erzielten Kapitalerträge in seiner Steuererklärung angegeben. Das Finanzamt übertrug die Erkenntnisse über die enttarneten Kunden auf die nicht enttarneten Kunden und nahm den Kläger unter Anwendung eines großzügigen Sicherheitsabschlags für die von den nicht enttarneten Wertpapierkunden mutmaßlich hinterzogene Einkommensteuer auf im Ausland erzielte Kapitalerträge in Haftung.

Entscheidung

Hiergegen wehrte sich der leitende Bankmitarbeiter und gewann. Die BFH-Richter führten aus, allein die Tatsache des anonymen Kapitaltransfers reiche nicht aus, um eine hinreichend sichere Überzeugung davon zu gewinnen, dass die nicht enttarneten Kunden die Einkommensteuer auf im Ausland erzielte Kapitaleinkünfte hinterzogen hätten. Auch die Erkenntnisse aus der Gruppe der enttarneten Kunden könnten für die Gruppe der anonym gebliebenen Kunden konkrete tatsächliche Feststellungen nicht ersetzen. Dies gehe zu Lasten der Finanzverwaltung, die hierfür die Feststellungslast trage.

Konsequenz

Trotz der Tatsache, dass eine Bank die Möglichkeit des anonymisierten Geldtransfers ins Ausland anbietet, haften Mitarbeiter dieser Bank nicht wegen Beihilfe zur Steuerhinterziehung, wenn die Kunden nicht enttarnt werden können. Es existiert kein allgemeiner Erfahrungssatz, dass, wer Kapital anonym ins Ausland verbringt, auch in der Steuererklärung unrichtige Angaben der daraus erzielten Erträge macht. Interessant ist aber, dass der BFH im Urteil offen gelassen hat, ob eine Steuerhinterziehung unter anderen tatsächlichen Voraussetzungen auch ohne namentliche Kenntnis des Haupttäters in Betracht kommt.

=====