

Joachim Mohrhenn *Steuerberater*

Dipl.-Kfm. Arno Lange *Steuerberater*

Franz P. Wrobel *Steuerberater*

## Das Aktuelle *aus Steuern und Wirtschaft* GmbH und ihre Gesellschafter

Nr. 2/16

1. Unternehmenssanierung: Ist der Sanierungserlass gesetzeskonform?
2. Steuerliches Einlagekonto: Wichtigkeit der Steuerbescheinigung
3. Verdeckte Gewinnausschüttung im Zusammenhang mit Risikogeschäften
4. Überhöhte Mietzahlungen lösen keine Schenkungssteuer aus
5. Abspaltung: Keine nachträgliche Korrektur der Vermögenszuordnung
6. Steuerzinsen: Ungleichbehandlung gleicher Sachverhalte
7. Buchführungspflicht einer ausländischen Kapitalgesellschaft
8. Kann Arbeitsmarktförderung zum Vorsteuerabzug berechtigen?
9. Keine Pauschalierung der Einkünfte von Gesellschafter-Geschäftsführern
10. Haftungsbeschränkung durch interne Aufgabenverteilung?
11. Wann auch falsche Bescheide zu begleichen sind
12. Ab wann sind Zinsen auf Erstattungen und Nachforderungen zu bilanzieren?

STEUERTERMINE

### 1. Unternehmenssanierung: Ist der Sanierungserlass gesetzeskonform?

Neben einem Rangrücktritt ist der Forderungsverzicht das wichtigste Sanierungsinstrument, um die Insolvenz einer Kapitalgesellschaft abzuwenden. Durch den Verzicht des Gläubigers auf die Rückzahlung der Verbindlichkeit verbessert sich die Eigenkapitalquote der schuldenden Gesellschaft. Allerdings löst der Wegfall des Passivpostens auch steuerliche Folgen aus, denn grundsätzlich stellt dieser einen ertragsteuerpflichtigen Gewinn dar, der außerbilanziell nur in Höhe des sogenannten werthaltigen Teils wieder als Einlage abgezogen werden darf.

**Beispiel:** Gesellschafter A der A&B-GmbH hat gegenüber der Gesellschaft eine Darlehensforderung in Höhe von 100.000 €. Um eine unmittelbar bevorstehende Insolvenz abzuwenden, verzichtet A endgültig auf die Rückzahlung der Schulden. Im Zeitpunkt des Forderungsverzichts hätte die A&B-GmbH noch 3.000 € zur Tilgung aufbringen können.

Per Ertrag sind die Darlehensverbindlichkeiten in Höhe von 100.000 € auszubuchen. Außerhalb der Bilanz, das heißt bei der Erstellung der Körperschaftsteuererklärung, sind davon wiederum 3.000 € als Einlage in die Gesellschaft abzuziehen.

Bis einschließlich 1997 war auch der über die Einlage hinausgehende Gewinn (hier im Beispiel 97.000 €) steuerfrei, sofern der Forderungsverzicht in der Absicht ausgesprochen wurde, die Kapitalgesellschaft sanieren zu wollen. Leider schaffte der Gesetzgeber diese Vorschrift mit Wirkung ab 1998 ab.

Hier sprang die Finanzverwaltung mit ihrem sogenannten Sanierungserlass ein und stellte den **(Sanierungs-) Gewinn in voller Höhe steuerfrei**. Da viele jedoch kritisierten, dass dieser Erlass **einer gesetzlichen Grundlage entbehre**, legte der Bundesfinanzhof dem Großen Senat die Frage vor, ob der Erlass gegen den Grundsatz der Gesetzmäßigkeit der Verwaltung verstoße.

Bis zur Klärung der Frage und um Unsicherheit zu vermeiden, hat das Finanzministerium Schleswig-Holstein nun verfügt, dass die **Finanzverwaltung vorerst an dem Sanierungserlass festhalten** und weiterhin **verbindliche Auskünfte** erteilen soll.

**Hinweis:** Wenn Sie sich auf den Sanierungserlass berufen möchten, sollten Sie dessen Anwendung vorab im Wege einer verbindlichen Auskunft mit dem Finanzamt abstimmen.

## 2. Steuerliches Einlagekonto: Wichtigkeit der Steuerbescheinigung

Das **steuerliche Einlagekonto** ist bei jeder Kapitalgesellschaft eine der wichtigsten Positionen überhaupt. Dabei handelt es sich nicht um ein Buchhaltungskonto. Man versteht darunter vielmehr ein fiktives Konto in Form eines Merkpostens, der die **nicht in das Nennkapital geleisteten Einlagen** der Gesellschafter festhält.

Das ist für spätere Ausschüttungen sehr wichtig. Denn Ausschüttungen können durch zweierlei Quellen finanziert sein:

- aus erwirtschafteten Gewinnen der Gesellschaft oder
- durch die Rückzahlung von historisch geleisteten Einlagen.

Das Einkommensteuergesetz bestimmt, dass nur Ausschüttungen, die durch erwirtschaftete Gewinne der Kapitalgesellschaft finanziert werden, zu Einnahmen aus Kapitalvermögen führen. **Die Rückzahlung von Einlagen ist dagegen steuerfrei**, soweit diese mit den Anschaffungskosten des Gesellschafters verrechnet werden können.

**Beispiel:** A ist zu 30 % an der A,B,C-GmbH beteiligt. Die GmbH schüttet 100.000 € aus, wovon 30 % auf A entfallen. Die Ausschüttung ist zur Hälfte aus dem steuerlichen Einlagekonto finanziert. A muss von der Ausschüttung 15.000 € als Einnahmen aus Kapitalvermögen versteuern. Die anderen 15.000 € kann er mit seinen Anschaffungskosten auf die Beteiligung verrechnen.

Für den Gesellschafter stellt sich allerdings die Frage, wie er erkennen kann, aus welcher Quelle die Ausschüttung finanziert ist. Hier kommt die von der Gesellschaft auszustellende **Steuerbescheinigung** ins Spiel, in der sie die Verwendung des steuerlichen Einlagekontos bescheinigen muss.

Das Finanzgericht Rheinland-Pfalz hat nun entschieden, was geschieht, wenn die GmbH **versäumt, den Betrag des verwendeten steuerlichen Einlagekontos auf der Steuerbescheinigung einzutragen**. Nach Meinung der Richter ist die **Verwendung des steuerlichen Einlagekontos dann unwiederbringlich verloren**; zwar ist das steuerliche Einlagekonto bei der Gesellschaft zu mindern, aber eine einmal auf einer Steuerbescheinigung zu niedrig oder gar nicht bescheinigte Verwendung darf laut Körperschaftsteuergesetz nicht nachträglich korrigiert werden.

**Hinweis:** Achten Sie bei der Ausstellung der Steuerbescheinigung auf die Verwendung des steuerlichen Einlagekontos.

## 3. Verdeckte Gewinnausschüttung im Zusammenhang mit Risikogeschäften

Wickelt ein Gesellschafter-Geschäftsführer risikoreiche Wertpapiergeschäfte über seine Kapitalgesellschaft ab, stellt sich bei einer Betriebsprüfung häufig die Frage, ob gemäß dem Fremdvergleichsgrundsatz auch ein fremder Geschäftsführer dieses Risiko eingegangen wäre. Diese Frage wird zwar in der Regel nicht gestellt, wenn aus dem spekulativen Geschäftsvorfall Gewinne erzielt werden, Spekulationsverluste erkennt das Finanzamt allerdings oftmals nicht als Betriebsausgaben an.

Die Folge war bislang, dass die Verluste in verdeckte Gewinnausschüttungen umgewandelt wurden und sich nicht mindernd auf die Körperschaftsteuer auswirkten. Die Betriebsprüfer stützten ihre Rechtsauffassung dabei auf zwei Schreiben des Bundesfinanzministeriums (BMF), gemäß denen es sich bei **Verlusten aus Spekulationsgeschäften** um **verdeckte Gewinnausschüttungen** handelt, wenn die Geschäfte

- nach Art und Umfang der Geschäftstätigkeit der Gesellschaft völlig unüblich,
- mit hohen Risiken verbunden und
- nur durch private Spekulationsabsichten des Gesellschafter-Geschäftsführers veranlasst sind.

Nachdem der Bundesfinanzhof (BFH) aber entschieden hatte, dass diese Annahme überschießend sei und eine Kapitalgesellschaft in ihrem Geschäftsgebaren grundsätzlich frei ist, **hob das BMF** nun (nach mehr als zehn Jahren) **die Anwendung seiner Schreiben auf**.

**Hinweis:** Unternehmerisches Handeln erfordert oftmals das Eingehen von Risiken. Es ist völlig richtig, dass die Finanzverwaltung sich der Meinung des BFH

anschließt und Spekulationsgeschäfte nicht unter den Generalverdacht einer privaten Motivation stellt.

#### 4. Überhöhte Mietzahlungen lösen keine Schenkungsteuer aus

Vorteilszuwendungen in Form von **verdeckten Gewinnausschüttungen** einer Kapitalgesellschaft an einen Gesellschafter bzw. eine dem Gesellschafter nahestehende Person **unterliegen**, wie aus dem Einkommensteuergesetz eindeutig hervorgeht, **der Einkommensteuer**. Seit einigen Jahren versuchen Betriebsprüfer jedoch immer wieder, eine verdeckte Gewinnausschüttung **zusätzlich mit Schenkungsteuer** zu sanktionieren.

Bislang ist ihnen dies zwar nicht geglückt, da der Bundesfinanzhof (BFH) in mehreren Urteilen entschieden hat, dass sich Einkommen- und Schenkungsteuer gegenseitig ausschließen. Allerdings formulierte der BFH seine Urteile sehr spezifisch und einzelfallbezogen und vermied bislang eine allgemeingültige Aussage.

In einem nunmehr vom Finanzgericht Münster (FG) entschiedenen Fall zahlte eine GmbH an den Ehemann der (Allein-)Gesellschafterin eine **zu hohe Miete** für die Überlassung beweglicher Gegenstände und Immobilien. Nach den Feststellungen der Betriebsprüfer führte dies zu **verdeckten Gewinnausschüttungen**, was von den Beteiligten auch widerspruchlos akzeptiert wurde. Streitgegenständlich war allerdings die Frage, ob auf die überhöhte Miete Schenkungsteuer zu zahlen ist. Nach Ansicht des FG ist eine **Mietzahlung**, die - wie hier - auf die Einkünfterzielung am Markt gerichtet ist, **keine freigebige Zuwendung im Sinne des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes**, mit anderen Worten: Es liegt **keine Unentgeltlichkeit** vor.

**Hinweis:** Der BFH hat nun erneut die Chance, eine allgemeingültige Aussage zu dem Spannungsverhältnis zwischen Einkommensteuer und Schenkungsteuer bei verdeckten Gewinnausschüttungen zu treffen, da die Finanzverwaltung gegen das Urteil des FG Revision eingelegt hat. Es bleibt zu wünschen, dass eine für den Praktiker klare Aussage getroffen wird.

#### 5. Abspaltung: Keine nachträgliche Korrektur der Vermögenszuordnung

Die sogenannte Abspaltung stellt eine Unterart der Spaltung einer Kapitalgesellschaft dar. Danach wird ein Teil (-betrieb) einer Kapitalgesellschaft auf eine Schwesterkapitalgesellschaft übertragen. Bei der aufnehmenden Gesellschaft kann es sich entweder um eine bereits bestehende oder um eine durch die Abspaltung neu gegründete Gesellschaft handeln.

Letzteres lag in einem Fall vor, den das Finanzgericht Schleswig-Holstein zu entscheiden hatte: Eine Familien-GmbH & Co. KG, bestehend aus den Eheleuten A und B und den beiden Söhnen C und D, war zu 100 % an der

GmbH 1 beteiligt. Im Wege einer Abspaltung sollte die GmbH 1 einen Teilbetrieb auf eine neu zu gründende GmbH 2 übertragen, deren Anteile ebenfalls der Familien-GmbH & Co. zuzurechnen sein sollten. Diese Umstrukturierung wurde mit dem Ziel durchgeführt, dass Sohn C Geschäftsführer der GmbH 1 werden sollte und Sohn D Geschäftsführer der GmbH 2.

Bei der Bewertung des abzusplittenden Vermögens wurde jedoch festgestellt, dass das Vermögen der GmbH 1 um 2,4 Mio. € kleiner war als das der GmbH 2. Um die beiden Gesellschaften gleich zu behandeln, wurde im Abspaltungsvertrag verfügt, dass die GmbH 2 1,2 Mio. € an die GmbH 1 zahlen sollte.

Mit Blick auf die Tatsache, dass die Gesellschafter der beiden Gesellschaften eine Familie waren, wollte der Betriebsprüfer in der Ausgleichszahlung eine **verdeckte Gewinnausschüttung** erkennen, da sich fremde Dritte so nicht verhalten hätten. Um diese verdeckte Gewinnausschüttung noch abzuwenden, wollte die Familien-GmbH & Co. KG die der Abspaltung zugrundeliegende Bilanz ändern. Dies ließen die Richter jedoch nicht gelten, da die **ursprüngliche Bilanz als Anlage zum Abspaltungsvertrag bereits im Handelsregister eingetragen** worden war. Nach ihrer Auffassung konnte die **Vermögensaufteilung** also **nicht mehr geändert** werden.

**Hinweis:** Es bleibt abzuwarten, ob der Bundesfinanzhof dies genauso sieht, denn die Familien-GmbH & Co. KG hat Revision eingelegt.

#### 6. Steuerzinsen: Ungleichbehandlung gleicher Sachverhalte

In der Abgabenordnung ist geregelt, dass Steuerfestsetzungen mit 6 % pro Jahr zu verzinsen sind, und zwar sowohl Steuernachzahlungen als auch Steuererstattungen - das klingt zunächst fair. Die Ungleichbehandlung liegt darin, dass man Nachzahlungszinsen zur Einkommensteuer steuerlich nicht geltend machen darf, während man Erstattungszinsen wie Tagesgeld- oder Sparzinsen von der Bank versteuern muss. Dies bemängelte auch schon der Bundesfinanzhof (BFH) in einem Urteil aus dem Jahr 2010. Um dieses Urteil auszuhebeln, änderte der Gesetzgeber kurzerhand das Einkommensteuergesetz und regelte dort ausdrücklich, dass Erstattungszinsen einkommensteuerpflichtig sind.

Angesichts des Urteils und der fehlenden Anpassung des Körperschaftsteuergesetzes stellten sich viele die Frage, ob das Urteil auch für körperschaftsteuerliche Erstattungszinsen gelte. Hierzu vertritt die Oberfinanzdirektion Nordrhein-Westfalen (OFD) in einer aktuellen Verfügung die Auffassung, dass eine Kapitalgesellschaft - anders als eine natürliche Person - keine außerbetriebliche Sphäre haben kann, weshalb **Erstattungszinsen dem Grunde nach Betriebseinnahmen und notwendigerweise zu versteuern** sind. Das Urteil des BFH kann hier keine Bedeutung haben.

**Hinweis:** Nach der Weisung der OFD gilt dies auch für Gewerbesteuererstattungszinsen; auch diese sind zu versteuern, obwohl Nachzahlungszinsen steuerlich nicht abgezogen werden dürfen.

## 7. Buchführungspflicht einer ausländischen Kapitalgesellschaft

Ausländische Kapitalgesellschaften, die mit inländischen Immobilien Einkünfte erzielen, unterliegen mit diesen Einkünften der nationalen beschränkten Körperschaftsteuerpflicht. Obwohl es sich dem Grunde nach um Vermietungseinkünfte handelt, qualifizieren die deutschen Steuergesetze diese Tätigkeit als gewerblich.

Gewerbliche Einkünfte werden - anders als Vermietungseinkünfte - nur dann nach dem Zu- und Abflussprinzip der Einnahmenüberschussrechnung ermittelt, wenn der gewerbliche Gewinn nicht höher als 60.000 € ist (Erhöhung der Buchführungspflichtgrenze zum 01.01.2016). In einem Fall vor dem Bundesfinanzhof (BFH) hatte eine Kapitalgesellschaft liechtensteinischen Rechts **im Inland ein Grundstück vermietet** und dabei **Einkünfte in Höhe von etwa 130.000 €** erzielt. Gegen die Aufforderung des Finanzamts, **für die Vermietungstätigkeit einen Bestandsvergleich anzufertigen**, wehrte sich die Gesellschaft zunächst mit einem Einspruch und dann in zweiter Instanz mit einer Klage.

**Hinweis:** Es bleibt abzuwarten, ob der BFH sich auf die Seite des Finanzamts oder der Gesellschaft stellt. In seinem Beschluss über die Aussetzung der Vollziehung der Buchführungsaufforderung äußerte der BFH jedenfalls ernstliche Zweifel an dieser.

## 8. Kann Arbeitsmarktförderung zum Vorsteuerabzug berechtigen?

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat sich kürzlich mit dem Vorsteuerabzug im Zusammenhang mit Maßnahmen der Arbeitsmarktförderung auseinandergesetzt. In dem Streitfall beanspruchte eine **gemeinnützige GmbH** einen Vorsteuerabzug. Der Zweck der Gesellschaft war die **Förderung der Volks- und Berufsausbildung und der Jugendhilfe**. Insbesondere strebte sie die Eingliederung von Langzeitarbeitslosen, Jugendlichen und gesellschaftlich benachteiligten Menschen in die Arbeit und die anregende Gestaltung ihrer Freizeit an. Dazu bot sie Qualifizierungs-, Ausbildungs-, Umschulungs- und Arbeitsbeschaffungsmaßnahmen an.

Um auch Arbeitsplätze anbieten zu können, betrieb die GmbH außerdem einen Recyclingbetrieb. In diesem wurden Elektrogeräte zerlegt und die darin enthaltenen Rohstoffe zurückgewonnen. Für ihre Tätigkeit erhielt die gemeinnützige GmbH Zuschüsse von einer Arbeitsgemeinschaft (ARGE).

Das zuständige Finanzamt ließ den **Vorsteuerabzug** nur bei denjenigen Eingangsleistungen zu, die für den Recyc-

lingbetrieb verwendet wurden. Bezogen auf die Qualifizierungs-, Ausbildungs-, Umschulungs- und Arbeitsbeschaffungsmaßnahmen (**Arbeitsmarktförderung**) nahm es keine unternehmerische Tätigkeit an. Für die Eingangsleistungen, die die GmbH im Rahmen dieser Tätigkeit bezogen hatte, versagte das Finanzamt daher den Vorsteuerabzug.

Der BFH hat den Rechtsstreit zur erneuten Verhandlung an das vorinstanzliche Finanzgericht München (FG) zurückverwiesen. Dieses muss nunmehr **prüfen, ob** durch die Maßnahmen der Arbeitsmarktförderung nicht doch eine **unternehmerische Tätigkeit** begründet worden ist. Dabei ist es von entscheidender Bedeutung, zu welchem Zweck die ARGE die Zuschüsse bezahlt hat. Möglicherweise liegt hier ein Leistungsaustausch vor, so dass auch mit den Maßnahmen der Arbeitsmarktförderung eine unternehmerische Betätigung verbunden ist. Dies muss das FG abschließend prüfen.

**Hinweis:** Sollte das FG die Arbeitsmarktförderung als unternehmerische Betätigung beurteilen, wäre für die entsprechenden Eingangsleistungen ein Vorsteuerabzug möglich.

## 9. Keine Pauschalierung der Einkünfte von Gesellschafter-Geschäftsführern

Steuern sparen, Steuern vermeiden, Steuern gestalten - das ist immer auch eine Gratwanderung zwischen dem Machbaren und Erlaubten einerseits und dem Unzulässigen andererseits. Eine GmbH hatte diesen Grat offensichtlich nicht getroffen: Sie hatte für einen Gesellschafter, der mit 50 % an der GmbH beteiligt und zugleich angestellter Geschäftsführer war, nur 20 % pauschale Lohnsteuer abgeführt. Dabei berief sie sich auf das Einkommensteuergesetz, laut dem die **Lohnsteuer von sozialversicherungsfreien Angestellten** - und der beherrschende Gesellschafter-Geschäftsführer einer GmbH ist ein solcher - mit einem **pauschalen Satz von 20 %** abgegolten ist.

Das Finanzgericht Baden-Württemberg sah den rechtlichen Bogen jedoch bei weitem überspannt. Möglich ist eine solche Lohnsteuerpauschalierung nämlich nur bei Einkünften aus **geringfügigen Beschäftigungen**. Hierbei verweist das Steuerrecht auf das Sozialgesetzbuch. Und die sozialrechtlichen Grundsätze erfordern ein **abhängiges Beschäftigungsverhältnis**.

Ab einer Beteiligungshöhe von 50 % gilt aber typischerweise, dass der Gesellschafter-Geschäftsführer einen maßgeblichen Einfluss auf die Gesellschaft und demnach auch auf seinen Arbeitsvertrag und seine Tätigkeit hat. Sozialrechtlich gesehen überschreitet der angestellte Geschäftsführer damit die Voraussetzungen „abhängige Beschäftigung“ und „Tätigkeit nach Weisungen“.

Eine Pauschalierung ist außerdem nur bei geringfügigen Beschäftigungen möglich - also bis 450 € Arbeitsentgelt im

Monat. Schon allein aus diesem Grund war die Pauschalierung der Lohnsteuer unzulässig. Die Klage wurde abgewiesen und die GmbH musste für drei Jahre die Lohnsteuer mit dem „normalen“ Tarif nachzahlen.

## 10. Haftungsbeschränkung durch interne Aufgabenverteilung?

Für **GmbH-Geschäftsführer** gelten einige Besonderheiten, so etwa die **persönliche Haftung für Steuerschulden** oder Sozialversicherungsbeiträge bei pflichtwidrigem Verhalten. Hin und wieder wird versucht, diese Haftung zu begrenzen. So auch in einem kürzlich vom Finanzgericht Bremen (FG) entschiedenen Fall eines GmbH-Geschäftsführers, dessen GmbH in die Insolvenz geschlittert war. Da im Zuge der Zahlungsunfähigkeit einige Steuerzahlungen nicht getätigt worden waren, griff das Finanzamt mittels eines Haftungsbescheids auf das Privatvermögen des Geschäftsführers zu.

Wegen der inneren Aufgabenverteilung zwischen ihm und einem zweiten Geschäftsführer war der in Haftung genommene und daraufhin klagende Geschäftsführer jedoch der Meinung, dass er von der finanziellen Misere einerseits nichts gewusst hätte und andererseits auch nichts hätte verhindern können. Schließlich sei er für einen völlig anderen Bereich zuständig gewesen. Das jedoch, so das FG in seinem Urteil, ist unerheblich. Ein GmbH-Geschäftsführer ist ein Organ der Körperschaft GmbH. Er ist immer Vertreter der Gesellschaft und kann entsprechend für Verfehlungen wie die Nichtentrichtung von Steuern persönlich zur Haftung herangezogen werden.

Ausnahmsweise kann zwar eine **haftungsbeschränkende interne Aufgabenverteilung** mit einem anderen Geschäftsführer zulässig sein. Das jedoch ist nur dann der Fall, wenn die Aufgabenzuweisungen vor Aufnahme der Geschäftsführertätigkeit **klar, eindeutig und schriftlich festgelegt** worden sind. Im Streitfall war die Aufgabenteilung zwar schriftlich fixiert worden, allerdings weder klar noch eindeutig. Aus den vorgelegten Unterlagen ging beispielsweise nicht hervor, wer für die Anmeldung und Entrichtung welcher Steuern verantwortlich war.

Schließlich ist diese Ausnahme der Haftungsbeschränkung ohnehin nur zulässig, **solange das Unternehmen nicht in einer Krise steckt**. Spätestens an diesem Punkt hätte der klagende Geschäftsführer die Aufgaben des angeblich zuständigen Geschäftsführers überprüfen müssen. Um nach dem Kriseneintritt nicht in die Haftungsfalle zu tappen, hätte er dann beispielsweise die gleichmäßige Befriedigung der Gläubiger sicherstellen müssen. Da der klagende Geschäftsführer das nicht getan und die GmbH vorrangig die Mitarbeiter bezahlt hatte, haftet er nun mit seinem Privatvermögen für die offenen Steuerschulden der GmbH.

**Hinweis:** Die GmbH ist zwar eine Gesellschaft „mit beschränkter Haftung“, der Geschäftsführer ist jedoch durchaus einem Risiko ausgesetzt. Sprechen Sie uns

nicht erst in kritischen Situationen auf Haftungsfragen an, vereinbaren Sie bei offenen Fragen besser vorzeitig einen Termin.

## 11. Wann auch falsche Bescheide zu begleichen sind

Die Haftung für Steuerschulden ist eine komplizierte Sache. Die Haftung eines GmbH-Geschäftsführers für die Steuerschulden seiner GmbH ist zuweilen noch eine Stufe komplizierter, wie ein kürzlich vor dem Finanzgericht Berlin-Brandenburg (FG) entschiedener Fall gezeigt hat: Hier ging es um den Fall einer - mit einer GmbH vergleichbaren - Limited britischen Rechts, die in Deutschland tätig war. Nachdem das Geschäft wegen diverser Urheberrechtsverletzungen eingestellt und der Geschäftsführer zu einer Gefängnisstrafe verurteilt worden war, kam für ihn ein weiteres großes Problem hinzu.

Da **keine Umsatzsteuer-Voranmeldungen eingereicht** worden waren, nahm das **Finanzamt** basierend auf dem Fragebogen zur Existenzgründung an, dass ca. 80.000 € Umsatz anfallen sollten. Entsprechend **schätzte** es für die abgelaufenen Zeiträume Umsatzsteuer- und Körperschaftsteuer-Vorauszahlungen von insgesamt knapp 30.000 €. Für diesen Betrag nahm es den ehemaligen **Geschäftsführer** mit einem **Haftungsbescheid** in Anspruch. Dieser hätte in seiner damaligen Funktion nämlich dafür sorgen müssen, dass die Steuern entweder beglichen oder in richtiger Höhe angemeldet und dann beglichen werden.

Da Vorauszahlungen bei der endgültigen Veranlagung korrigiert werden, hatte der nun klagende Ex-Geschäftsführer die Schätzung der Vorauszahlungen ignoriert. Juristisch spricht man in solchen Fällen von „formell bestandskräftigen“ Steuerbescheiden, die „materiell-rechtlich abgeändert“ werden können. Auf diese Abänderbarkeit berief sich der ehemalige Geschäftsführer, der wegen beschlagnahmter Unterlagen materiell-rechtlich aber nicht mehr handeln konnte.

Das ließ das FG jedoch nicht gelten, weil es sich um zwei verfahrensrechtlich unabhängige Vorgänge handelte:

1. einerseits um die Haftung wegen Steuerschulden, die als Grundlage nun einmal einen Steuerbescheid haben, egal ob dieser änderbar ist oder nicht,
2. und andererseits um materielles Recht, nach dem der Steuerbescheid möglicherweise falsch ist und geändert werden könnte.

Die Haftung und die Fragen der Vollstreckung interessieren bei solchen materiell-rechtlichen Fragen jedoch nicht. Denn das würde den Verwaltungsapparat völlig durcheinanderbringen und dauerhaft lahmlegen. Die Klage gegen den Haftungsbescheid wurde daher abgewiesen. **Trotz der materiell-rechtlichen Abänderbarkeit** musste der ehemalige Geschäftsführer die **in unrichtiger Höhe festgesetzten Steuerschulden bezahlen**.

## 12. Ab wann sind Zinsen auf Erstattungen und Nachforderungen zu bilanzieren?

Die Oberfinanzdirektion Niedersachsen (OFD) geht mit einer aktuellen Verfügung der Frage nach, zu welchem Zeitpunkt ein Unternehmer Zinsen auf Betriebssteuererstattungen und -nachforderungen bilanzieren muss. Danach gilt:

Zwar entsteht der Anspruch eines Unternehmers auf **Steuererstattungszinsen** erst, wenn eine (Betriebs-) Steuerfestsetzung mit Steuererstattung ergeht. Eine entsprechende Forderung muss allerdings schon nach Ablauf von 15 Monaten nach dem Steuererstattungsjahr ausgewiesen werden, denn ab dann setzt nach der Abgabordnung die Verzinsung eines Steuererstattungsanspruchs ein. Dies gilt unabhängig davon, ob bereits eine entsprechende Steuerfestsetzung ergangen ist. Eine **Forderung** muss demnach **frühestens zu dem Bilanzstichtag aktiviert** werden, der **15 Monate nach Ablauf des Steuererstattungsjahres liegt**.

Der **Anspruch** auf Erstattungszinsen muss für eine Aktivierung allerdings **hinreichend sicher** sein. Dies muss nicht erst zu dem Bilanzstichtag der Fall sein, der der Bekanntgabe der begünstigenden Verwaltungsentscheidung folgt, sondern kann bereits zu einem früheren Zeitpunkt gegeben sein, wenn weder materiell-rechtliche noch verfahrensrechtliche Hindernisse der Anspruchsrealisierung entgegenstehen.

**Beispiel:** Die X-GmbH entrichtet eine Umsatzsteuernachzahlung für 2011 von 10.000 €, legt gegen den Umsatzsteuerbescheid jedoch aufgrund eines anhängigen Musterverfahrens vor dem Bundesfinanzhof Einspruch ein (ohne die Aussetzung der Vollziehung zu beantragen). Das Finanzamt stellt das Verfahren zunächst ruhend. Jahre später geht das Musterverfahren zu Gunsten von Unternehmern aus; die Finanzverwaltung veröffentlicht das Urteil im Jahr 2014 im Bundessteuerblatt II und gibt so zu erkennen, dass sie es allgemein anwendet. Das Finanzamt der X-GmbH gibt dem Einspruch jedoch erst 2015 statt und erlässt einen geänderten Umsatzsteuerbescheid samt Steuererstattung und Erstattungszinsen.

**Lösung:** Die X-GmbH muss den Anspruch auf die Steuererstattung samt Zinsen bereits in der Bilanz auf den 31.12.2014 erfassen, denn durch die Veröffentlichung des Urteils im Bundessteuerblatt stand bereits 2014 fest, dass das Finanzamt die Erstattungsansprüche nicht mehr bestreiten wird.

Hinsichtlich der bilanzsteuerlichen Behandlung von zu zahlenden **Nachforderungszinsen** weist die OFD darauf hin, dass der Unternehmer **frühestens 15 Monate nach Ablauf des Steuernachforderungsjahres eine entsprechende Rückstellung bilden** kann - diese darf allerdings nur die Zinsen umfassen, die bis zu diesem Zeitpunkt wirtschaftlich entstanden sind.

## STEUERTERMINE

April 2016	Mai 2016	Juni 2016
<b>11.04. (*14.04.)</b>	<b>10.05. (*13.05.)</b>	<b>10.06. (*13.06.)</b>
Umsatzsteuer (Monats-/Quartalszahler)	Umsatzsteuer (Monatszahler)	Umsatzsteuer (Monatszahler)
Lohnsteuer mit SolZ u. KiSt (Monats-/Quartalszahler)	Lohnsteuer mit SolZ u. KiSt (Monatszahler)	Lohnsteuer mit SolZ u. KiSt (Monatszahler)
		Einkommensteuer mit SolZ u. KiSt (Vorauszahlung)
		Körperschaftsteuer mit SolZ (Vorauszahlung)
	<b>17.05. (*20.05.)</b>	
	Gewerbesteuer Grundsteuer	
<b>27.04.</b>	<b>27.05.</b>	<b>28.06.</b>
Sozialversicherungsbeiträge	Sozialversicherungsbeiträge	Sozialversicherungsbeiträge

\*) Letzter Tag der Zahlungsschonfrist, nicht für Bar- und Scheckzahler. Zahlungen mit Scheck erst drei Tage nach dessen Eingang bewirkt.

Alle Beiträge sind nach bestem Wissen zusammengestellt. Eine Haftung kann trotz sorgfältiger Bearbeitung nicht übernommen werden. Zu den behandelten Themen wird gerne weitere Auskunft erteilt.