

## DIE MANDANTEN | INFORMATION

### Themen dieser Ausgabe

- Versorgungszahlungen und Geschäftsführergehalt
- Unterbliebene Verzinsung eines Verrechnungskontos
- Anscheinsbeweis für private Kfz-Nutzung
- Auszahlung einer Abfindung über zwei Jahre
- Aufnahme des Betriebs einer kleinen Photovoltaikanlage

## Ausgabe August 2023

Sehr geehrte Mandantin,  
sehr geehrter Mandant,

auch mit unserer August-Ausgabe möchten wir Sie wieder über wichtige aktuelle Neuerungen aus dem Steuer- und Wirtschaftsrecht informieren (Rechtsstand: 29.6.2023).

### STEUER- UND WIRTSCHAFTSRECHT

#### Unternehmer

#### Fortführung der Geschäftsführertätigkeit nach Beginn der Versorgungszahlungen

Wird ein GmbH-Geschäftsführer und Gesellschafter nach Erreichen der Altersgrenze und Ausscheiden als Geschäftsführer erneut als Geschäftsführer beschäftigt, kann der gleichzeitige Bezug von Geschäftsführervergütung und Versorgungsleistung zwar zu einer verdeckten Gewinnausschüttung (vGA) führen. Dies gilt allerdings nicht, wenn das Geschäftsführergehalt reduziert wird und zusammen mit den

Versorgungsbezügen die Höhe der letzten Aktivbezüge vor dem Erreichen der Altersgrenze nicht überschreitet.

**Hintergrund:** Gewinnminderungen einer Kapitalgesellschaft, die durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst sind, werden als vGA dem Einkommen der Kapitalgesellschaft wieder hinzugerechnet. Hierzu zählt z. B. ein überhöhtes Gehalt für den Gesellschafter-Geschäftsführer. Auch der gleichzeitige Bezug von Versorgungsleistungen und einer Geschäftsführervergütung seitens der GmbH kann zu einer vGA führen.

**Sachverhalt:** Die Klägerin war eine GmbH, deren Alleingesellschafter der im Jahr 1942 geborene K war. K war auch ursprünglich Geschäftsführer der Klägerin. Die Klägerin hatte dem K eine Versorgungszusage erteilt, nach der er mit Vollendung des 68. Lebensjahres eine monatliche

# DIE MANDANTEN | INFORMATION

Altersrente von 2.300 € erhalten sollte. K schied zum 31.8.2010 als Geschäftsführer aus. Im Jahr 2010 erhielt K eine Gesamtvergütung von ca. 106.000 €, in der 9.200 € Versorgungszahlungen für vier Monate ab September 2010 enthalten waren. Im Jahr 2009 hatte K ein Gehalt von ca. 161.000 € erhalten. Ab dem 1.3.2011 stellte die Klägerin den K erneut als Geschäftsführer an und vereinbarte mit ihm ein monatliches Bruttogehalt von 1.000 € zzgl. Weihnachtsgeld in Höhe von 1.000 €. Im Streitjahr 2015 erhielt K ein Geschäftsführergehalt von ca. 13.000 € und Versorgungszahlungen in Höhe von ca. 28.000 €. Das Finanzamt erkannte die Versorgungszahlungen steuerlich nicht an, sondern rechnete sie als vGA dem Einkommen der Klägerin hinzu.

**Entscheidung:** Der Bundesfinanzhof (BFH) gab der hiergegen gerichteten Klage statt:

- Eine vGA liegt bei einer Vermögensminderung vor, die durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst ist. Dies ist grundsätzlich der Fall, wenn die GmbH ihren bisherigen Geschäftsführer-Gesellschafter, der wegen Erreichens der Altersgrenze bereits Versorgungszahlungen von der GmbH erhält, weiter als Geschäftsführer beschäftigt und ihm ein Geschäftsführergehalt zahlt. Ein ordentlicher und gewissenhafter Geschäftsleiter würde nämlich entweder dafür sorgen, dass die Geschäftsführervergütung auf die Versorgungszahlungen angerechnet wird, so dass die Versorgungszahlungen entsprechend niedriger ausfallen oder gar entfallen, oder er würde den vereinbarten Eintritt der Fälligkeit der Versorgungszahlungen solange aufschieben, bis der Geschäftsführer seine Geschäftsführertätigkeit endgültig beendet hat; in dem zuletzt genannten Fall der Aufschiebung würde er gegebenenfalls einen versicherungsmathematisch berechneten Barwertausgleich vereinbaren.
- Dennoch lag im Streitfall keine vGA vor. Denn ein ordentlicher und gewissenhafter Geschäftsführer würde auch nicht erwarten, dass ein pensionierter Geschäftsführer umsonst arbeitet. Daher ist es steuerlich anzuerkennen, dass K von der Klägerin lediglich ein reduziertes Monatsgehalt in Höhe von 1.000 € erhielt.
- Allerdings darf das reduzierte Monatsgehalt zusammen mit den Versorgungszahlungen **nicht die Höhe der letzten Aktivbezüge im Jahr vor dem Erreichen der Altersgrenze überschreiten**. K hat diese Grenze nicht überschritten, da er im Streitjahr insgesamt 41.000 € (13.000 € Geschäftsführergehalt und 28.000 € Versorgungszahlungen) erhalten hat, während er im Vorjahr ein Gehalt von 161.000 € bezogen hatte.

**Hinweis:** Das Urteil ist erfreulich, weil es die Weiterbeschäftigung des pensionierten Geschäftsführers unter Beachtung von Gehaltsgrenzen ermöglicht. Zusammen mit den Versorgungszahlungen darf das neue Geschäftsführergehalt im Fall der Vollbeschäftigung die letzten Aktivbezüge nicht überschreiten. Eine vGA wird dann nicht angesetzt.

## Unterbliebene Verzinsung eines Gesellschafter-Verrechnungskontos

Wird ein bei einer GmbH geführtes Gesellschafter-Verrechnungskonto, das einen Saldo zugunsten der GmbH ausweist, nicht verzinst, führt dies bei der GmbH zu einer verdeckten Gewinnausschüttung (vGA), die ihr Einkommen

erhöht. Die Höhe der vGA richtet sich grundsätzlich nach dem Zinssatz, der in der Mitte zwischen dem fremdüblichen Habenzinssatz und dem fremdüblichen Sollzinssatz liegt.

**Hintergrund:** Gewinnminderungen einer Kapitalgesellschaft, die durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst sind, werden als vGA dem Einkommen der Kapitalgesellschaft wieder hinzugerechnet. Hierzu zählt z. B. ein überhöhtes Gehalt für den Gesellschafter-Geschäftsführer oder die unterlassene Verzinsung eines dem Gesellschafter gewährten Darlehens.

**Sachverhalt:** Die Klägerin war eine GmbH, an der A mit 60 % beteiligt war. Die GmbH führte für A ein Verrechnungskonto, das in den Streitjahren 2014 und 2015 einen Saldo von mehr als 200.000 € zugunsten der GmbH auswies. Das Verrechnungskonto wurde nicht verzinst. Das Finanzamt hatte bereits im Jahr 2012 einen Antrag auf Eröffnung des Insolvenzverfahrens über das Vermögen des A gestellt. Das Finanzamt setzte für 2014 und 2015 eine vGA in Höhe eines Zinssatzes von 4,5 % des Saldos an.

**Entscheidung:** Der Bundesfinanzhof (BFH) folgte der Auffassung des Finanzamts und wies die Klage der GmbH ab:

- Die unterbleibende Verzinsung eines Gesellschafter-Verrechnungskontos führt unter dem Gesichtspunkt einer **verhinderten Vermögensmehrung** zu einer vGA. Denn es handelt sich bei der Unverzinslichkeit um einen Vorteil, der dem Gesellschafter aufgrund seines Gesellschaftsverhältnisses gewährt wird.
- Die Höhe der vGA richtet sich nach dem fremdüblichen Zinssatz. Dabei ist es jedoch grundsätzlich nicht geboten, nur auf den Habenzinssatz abzustellen, den die GmbH bei einer Anlage bei einer Bank hätte erhalten können. Vielmehr ist auch die Sicht des Gesellschafters als Kreditnehmer zu berücksichtigen, der im Fall der Kreditaufnahme bei einer Bank den üblichen Sollzinssatz hätte entrichten müssen. Daher kann grundsätzlich unterstellt werden, dass sich die GmbH und der Gesellschafter die bankübliche Marge zwischen Soll- und Habenzinsen teilen (sog. Margenteilungsgrundsatz).
- Der vom Finanzamt ermittelte und vom Finanzgericht bestätigte Zinssatz von 4,5 % ist nicht zu beanstanden. Denn in den Streitjahren lag der Habenzinssatz nur geringfügig über 0 % und der Sollzinssatz bei etwa 9 %. Die Marge betrug damit neun Prozentpunkte, so dass für die vGA die Hälfte hiervon, nämlich ein Zinssatz von 4,5 % angesetzt werden konnte. Dabei war zuungunsten der Klägerin zu berücksichtigen, dass ihre Forderung gegen A unbesichert war und daher den Charakter eines unbesicherten Privatkredits hatte. Angesichts der Höhe des Verrechnungskontos von mehr als 200.000 € und des im Jahr 2012 gestellten Insolvenzeröffnungsantrags war die fehlende Besicherung bedeutsam und sprach gegen einen niedrigeren Zinssatz.

**Hinweise:** Hätte sich die GmbH selbst über Kredite finanziert, hätte die vGA in Höhe der von der GmbH gegenüber der Bank geschuldeten Sollzinsen angesetzt werden können. Das Urteil macht deutlich, dass Gesellschafter-Verrechnungskonten einer GmbH verzinst werden sollten. Anderenfalls droht der Ansatz einer vGA. Hinsichtlich der Höhe hält der BFH am Margenteilungsgrundsatz fest, wonach sich GmbH und Gesellschafter die Differenz (Marge) zwischen Sollzinssatz und Habenzinssatz teilen.

## Anscheinsbeweis für private Kfz-Nutzung

Darf ein **beherrschender Gesellschafter-Geschäftsführer** einer GmbH einen ihm überlassenen Dienstwagen nur für betriebliche Fahrten nutzen, weil ein Privatnutzungsverbot vereinbart worden ist, spricht gleichwohl ein Anscheinsbeweis für die private Nutzung des Dienstwagens. Wird dieser Anscheinsbeweis nicht erschüttert, ist für die Privatnutzung eine verdeckte Gewinnausschüttung (vGA) in Höhe des gemeinen Wertes der Privatnutzung anzusetzen, die das Einkommen der GmbH erhöht.

**Sachverhalt:** Die Klägerin war die B-GmbH, deren **Alleingesellschafter** der C war. Die B-GmbH stellte dem C einen neuen Porsche Cayenne als Dienstwagen zur Verfügung. Es wurde ein Privatnutzungsverbot vereinbart. C führte kein Fahrtenbuch, und er war auch nicht verpflichtet, den Dienstwagen abends auf dem Parkplatz der B-GmbH abzustellen und den Schlüssel abzugeben. C besaß privat einen Porsche Boxter, der 16 Jahre alt war und die Emissionsklasse Euro 2 aufwies. Das Finanzamt ging trotz des Privatnutzungsverbots von einer Privatnutzung des Dienstwagens aus und setzte diese in Höhe der sog. 1 %-Methode als vGA bei der B-GmbH an, d. h. mit monatlich 1 % des Bruttolistenpreises zuzüglich der Kosten für die Sonderausstattung.

**Entscheidung:** Das Finanzgericht Köln (FG) folgte der Auffassung des Finanzamts und wies die Klage ab:

- Die vGA ist darin zu sehen, dass C den Dienstwagen trotz Privatnutzungsverbots auch privat genutzt hat. Hierfür spricht ein **Anscheinsbeweis**, nach dem vermutet werden kann, dass ein beherrschender Gesellschafter einen ihm überlassenen Dienstwagen auch dann privat nutzt, wenn ein Privatnutzungsverbot vereinbart ist.
- Der Anscheinsbeweis kann jedoch erschüttert werden. So kann durch ein **ordnungsgemäß geführtes Fahrtenbuch** belegt werden, dass der Wagen nicht privat genutzt worden ist. Es können auch **organisatorische Maßnahmen** getroffen werden, nach denen der Dienstwagen abends auf dem Parkplatz der GmbH abzustellen und der Schlüssel abzugeben ist. Der Anscheinsbeweis kann ferner dadurch erschüttert werden, dass der beherrschende Gesellschafter **privat über ein mindestens gleichwertiges Fahrzeug verfügt**, das er jederzeit nutzen kann.
- Im Streitfall ist der Anscheinsbeweis nicht erschüttert worden, weil keine der genannten Möglichkeiten genutzt worden ist. Insbesondere war der private Porsche Boxter kein gleichwertiges Fahrzeug; denn der Boxter war bereits 16 Jahre alt, hatte lediglich zwei Sitze und konnte wegen der Emissionsklasse Euro 2 nicht in städtischen Umweltzonen genutzt werden.
- Da ein Privatnutzungsverbot vorlag, war die Privatnutzung als vGA zu bewerten. Maßgeblicher Wert ist der sog. gemeine Wert, also der Wert, der grundsätzlich bei Anmietung eines derartigen Fahrzeugs gezahlt werden müsste. Da die B-GmbH aber keine Autovermietung betrieb, konnte auf die tatsächlich entstandenen Kfz-Kosten zurückgegriffen werden, die um einen Gewinnzuschlag von 5 % bis 10 % sowie um die Umsatzsteuer von 19 % zu erhöhen waren. Dieser Wert war zwar höher als der vom Finanzamt im Wege der sog. 1 %-Methode ermittelte Wert; jedoch war dem FG eine Verböserung, d. h. Verschlechterung der

Position der B-GmbH, aus verfahrensrechtlichen Gründen verwehrt.

**Hinweise:** Hätte es kein Privatnutzungsverbot gegeben, wäre die Privatnutzungsmöglichkeit Teil des Gehalts für C gewesen, so dass er einen geldwerten Vorteil nach der sog. 1 %-Methode hätte versteuern müssen.

Bei Arbeitnehmern, die **nicht beherrschende Gesellschafter** sind, führt ein Privatnutzungsverbot dazu, dass kein geldwerter Vorteil zu versteuern ist. Denn es kann nicht unterstellt werden, dass der Arbeitnehmer gegen das Privatnutzungsverbot verstößt. Im aktuellen Fall des FG Köln geht es aber um einen beherrschenden Gesellschafter; bei ihm besteht die Besonderheit, dass es zwischen ihm und der GmbH **keinen Interessenkonflikt** gibt und dass er im Fall eines Verstoßes keine Sanktionen befürchten muss.

---

## Arbeitgeber/Arbeitnehmer

---

### Auszahlung einer Abfindung über zwei Jahre

Erhält ein Arbeitnehmer für den Verlust seines Arbeitsplatzes eine Abfindung, die über zwei Veranlagungszeiträume in drei Teilbeträgen ausbezahlt wird, wird hierfür keine steuerliche Tarifiermäßigung gewährt. Denn aufgrund der Auszahlung in zwei Veranlagungszeiträumen fehlt es an einer **Zusammenballung** der Einkünfte, die die Anwendung der Tarifiermäßigung rechtfertigt.

**Hintergrund:** Der Gesetzgeber gewährt in bestimmten Fällen, wie z. B. der Zahlung von Entschädigungen, eine einkommensteuerliche Tarifiermäßigung, um damit die sog. Steuerprogression, d.h. den höheren Steuersatz, zu mildern, der bei einer Zusammenballung von Einkünften angewendet wird. Erhält z. B. ein Steuerpflichtiger einige Jahre lang nicht die vereinbarte Vergütung, wird diese dann aber auf einen Schlag nachgezahlt, unterliegt die Nachzahlung aufgrund der Zusammenballung der Einkünfte einem deutlich höheren Steuersatz. Hier hilft dann die Tarifiermäßigung.

**Sachverhalt:** Der Kläger war seit mehr als 20 Jahren als Arbeitnehmer bei X beschäftigt. Im Jahr 2015 kündigte X dem Kläger und traf mit dem Kläger eine Vereinbarung, die eine Entschädigung sowie eine Weiterbeschäftigung in bis zu zwei Beschäftigungsgesellschaften vorsah. So sollte der Kläger zunächst eine Abfindung i. H. von 115.700 € erhalten. Anschließend sollte der Kläger bei der Transfergesellschaft A beschäftigt werden, es sei denn, er würde zuvor einen anderen Arbeitsplatz finden; in diesem Fall sollte der Kläger eine Zusatzabfindung von 30.000 € erhalten. Nach Ablauf der Beschäftigung bei der Transfergesellschaft A sollte der Kläger bei der B, einer anderen Beschäftigungsgesellschaft, beschäftigt werden. Sofern er die Beschäftigung bei der B nicht antreten würde, stand dem Kläger eine weitere Abfindung i. H. von 40.000 € zu. Schließlich sagte der X dem Kläger eine sog. Startprämie i. H. von 1.750 € monatlich zu, falls der Kläger das Beschäftigungsverhältnis bei der A vorzeitig kündigt. Der Kläger erhielt im Jahr 2015 die Abfindung i. H. von 115.700 € und im Jahr 2016 insgesamt 59.250 €, nämlich die Zusatzabfindung von 40.000 €, da der Kläger auf eine Beschäftigung bei der B verzichtet hatte, sowie eine Startprämie von 19.250 € (elf Zahlungen à 1.750 €),

# DIE MANDANTEN | INFORMATION

da er vorzeitig bei A ausgeschieden war. Das Finanzamt gewährte weder für 2015 noch für 2016 die vom Kläger beantragte Tarifiermäßigung.

**Entscheidung:** Der Bundesfinanzhof (BFH) wies die hiergegen gerichtete Klage ab:

- Zwar wird für Entschädigungen, die für entgangene oder entgehende Einnahmen gezahlt werden, grundsätzlich eine Tarifiermäßigung gewährt. Dies setzt aber eine Zusammenballung von Einkünften voraus, die zu einer höheren steuerlichen Belastung führt. Denn die Tarifiermäßigung soll diese steuerliche Belastung mildern.
- Im Streitfall fehlt es an einer Zusammenballung, da der Kläger die Abfindung (Entschädigung) in zwei Veranlagungszeiträumen erhielt, nämlich zum einen in Höhe von 115.700 € im Jahr 2015 und zum anderen in Höhe von 59.250 € (40.000 € + 19.250 €) im Jahr 2016. Die drei Beträge beruhten auf dem Verlust des Arbeitsplatzes und damit auf demselben „Schadensereignis“. Dies ergibt sich daraus, dass alle Abfindungen in derselben Vereinbarung geregelt waren und dass die weiteren Abfindungen als „Zusatzabfindungen“ bezeichnet waren.
- Zwar ist ausnahmsweise die Auszahlung einer Entschädigung in zwei verschiedenen Jahren unschädlich. Dies gilt allerdings nur, wenn entweder ein lediglich **geringfügiger Teilbetrag** in einem weiteren Jahr ausbezahlt wird oder wenn der Arbeitgeber für eine gewisse Übergangszeit Entschädigungszusatzleistungen aus **Gründen der sozialen Fürsorge** auszahlt. Angesichts der Höhe der im Jahr 2016 ausbezahlten Abfindung von 59.250 € kann aber weder von einem geringfügigen Teilbetrag noch von einer Zusatzleistung gesprochen werden.

**Hinweise:** Die Entscheidung zeigt, dass zeitlich gestaffelte Abfindungen steuerlich nachteilig sind, weil hierdurch die Tarifiermäßigung ausgeschlossen wird. Dieser Nachteil wird dadurch etwas ausgeglichen, dass eine Auszahlung über mehrere Jahre die steuerliche Progression mildert.

---

## Alle Steuerzahler

---

### Keine Anzeige der Aufnahme des Betriebs einer kleinen Photovoltaikanlage

Das Bundesfinanzministerium (BMF) befreit Betreiber kleiner Photovoltaikanlagen mit einer Leistung von maximal 30 kW (peak) unter Umständen sowohl von der Pflicht zur **steuerlichen Anzeige** über die Aufnahme einer Erwerbstätigkeit

als auch von der Pflicht zur **Abgabe des Fragebogens zur steuerlichen Erfassung**. Denn aufgrund der aktuellen Gesetzeslage ergeben sich aus dem Betrieb weder einkommensteuerliche noch umsatzsteuerliche Folgen.

**Hintergrund:** Der Gesetzgeber hat rückwirkend zum 1.1.2022 den Gewinn aus dem Betrieb kleiner Photovoltaikanlagen mit einer Leistung von 30 kW (peak) einkommensteuerfrei gestellt. Außerdem hat er mit Wirkung ab 1.1.2023 die Lieferung entsprechender Photovoltaikmodule einem Umsatzsteuersatz von 0 % unterworfen, so dass der Betreiber, an den die Anlage geliefert wird, nicht mehr mit Umsatzsteuer belastet wird.

#### Wesentlicher Inhalt des BMF-Schreibens:

Zwar müssen Steuerpflichtige, die einen gewerblichen Betrieb eröffnen, grundsätzlich die Eröffnung dieses Betriebs dem Finanzamt anzeigen und auch einen Fragebogen zur steuerlichen Erfassung abgeben.

Im Hinblick auf die Einkommensteuerfreiheit für kleine Photovoltaikanlagen und auf die Umsatzsteuerfreiheit für die Lieferung von Modulen für kleine Photovoltaikanlagen an Betreiber wird auf die Anzeigepflicht und auf die Pflicht zur Abgabe des steuerlichen Fragebogens verzichtet,

- wenn es sich um eine Photovoltaikanlage mit einer Leistung von maximal 30 kW (peak) handelt, deren Gewinn einkommensteuerfrei ist,
- wenn sich der Betreiber umsatzsteuerlich ausschließlich auf den Betrieb einer Photovoltaikanlage mit einer Leistung von maximal 30 kW (peak), deren Lieferung an einen Betreiber umsatzsteuerfrei gestellt wird, beschränkt und wenn er die Kleinunternehmerregelung anwendet, so dass er keine Umsatzsteuer in Rechnung stellt, die er abführen müsste, und auch keine Vorsteuer geltend macht, und
- wenn die entsprechende Erwerbstätigkeit ab dem 1.1.2023 aufgenommen wird.

**Hinweise:** Allerdings kann das Finanzamt den Betreiber der Photovoltaikanlage zur Abgabe eines steuerlichen Fragebogens auffordern, wenn es dies nach den weiteren Umständen des Einzelfalls für erforderlich hält.

Das BMF-Schreiben ist erfreulich für Steuerpflichtige, die im Übrigen nicht unternehmerisch tätig sind. Sie werden von der Anzeigepflicht und von der Pflicht zur Abgabe des steuerlichen Fragebogens befreit. Grund hierfür ist die grundsätzliche Einkommensteuerfreiheit sowie der Wegfall der umsatzsteuerlichen Belastung bei Lieferung kleiner Photovoltaikanlagen an die Betreiber.

---

## Wichtige Termine: Steuer und Sozialversicherung im August 2023

<b>10.8.2023</b>	Umsatzsteuer; Lohnsteuer, Kirchensteuer zur Lohnsteuer, Solidaritätszuschlag Zahlungsschonfrist bis zum <b>14.8.2023</b> (gilt nicht bei Barzahlungen und Zahlungen per Scheck)
<b>15.8.2023*</b>	Gewerbsteuer, Grundsteuer Zahlungsschonfrist bis zum <b>18.8.2023*</b> (gilt nicht bei Barzahlungen und Zahlungen per Scheck) [* Bitte beachten Sie den regionalen Feiertag Mariä Himmelfahrt am 15.8.2023 im Saarland und Teilen Bayerns]
<b>29.8.2023</b>	Fälligkeit der <b>Beitragsgutschrift</b> der Sozialversicherungsbeiträge beim Sozialversicherungsträger am 29.8.2023 Einreichen der <b>Beitragsnachweise</b> bei der jeweiligen Krankenkasse (Einzugsstelle) bis zum 25.8.2023