

Sehr geehrte Damen und Herren,

in der Februar-Ausgabe hatten wir bereits über die geplanten **Änderungen bei der Grunderwerbsteuer** berichtet. Nach jahrelangen politischen Diskussionen ist das Gesetzgebungsverfahren nunmehr auf die Zielgerade eingebogen. War der Anlass für die Änderungen die Verschärfung von sog. Share-Deals, bei denen Investoren durch den Erwerb von nur 94% der Anteile an einer grundbesitzenden Gesellschaft den Anfall von Grunderwerbsteuer regelmäßig vermieden haben, deutet sich bereits jetzt ein wesentlicher Kollateralschaden der Neuregelungen an. Die Nachfolgeplanung im Mittelstand wird zukünftig deutlich erschwert.

Der Grund hierfür ist in einer der geplanten Änderungen zu finden. Bei Kapitalgesellschaften unterliegt bisher nur der Erwerb von mind. 95%, zukünftig 90% der Anteile in der Hand einer einzigen Person der Grunderwerbsteuer. Bei Personengesellschaften ist zudem auch der Erwerb durch mehrere Personen steuerbar, wenn innerhalb von 5 Jahren, zukünftig 10 Jahren mind. 95%, zukünftig 90% auf einen oder mehrere neue Gesellschafter übertragen werden. Zukünftig soll diese Regelung auch bei grundbesitzenden Kapitalgesellschaften Anwendung finden. Diese Änderung hat auf die Nachfolgeplanung von grundbesitzenden Kapitalgesellschaften erhebliche Auswirkungen. Zum einen, da für Kapitalgesellschaften ein ganz neuer Erwerbsvorgang geschaffen wird und zum anderen weil auf den Erwerbsvorgang die üblichen Steuerbefreiungen (z.B. bei Schenkungen und im Familienverbund) nicht greifen sollen.

Überträgt ein Vater seine über Grundbesitz verfügende GmbH auf seine Tochter oder seinen Ehepartner, ist dies bislang grunderwerbsteuerfrei. Überträgt der Vater seine Anteile hälftig auch zwei Nachfolger, unterliegt dies bislang nicht der Grunderwerbsteuer. Überträgt ein Gesellschafter seine Anteile unentgeltlich an die Manager der GmbH, löst dies bislang ebenfalls keine Grunderwerbsteuer aus. All diese Fälle sollen nach dem Willen des Gesetzgebers zukünftig auch der Grunderwerbsteuer unterliegen. Dieser Kollateralschaden ist steuersystematisch falsch und kann vor allem wirtschaftspolitisch nicht gewollt sein.

Die Neuregelungen sollen ab 2020 gelten. Ist eine Nachfolge geplant, muss das neue Grunderwerbsteuerrecht damit bereits jetzt berücksichtigt werden. Um Grunderwerbsteuer bei Nachfolgelösungen auch zukünftig zu vermeiden, werden zusätzliche Maßnahmen notwendig sein. Wir bei DORNBACH beraten Sie hierbei gerne.

Mit freundlichen Grüßen



Dr. Carsten Lange

Gesellschafter-Geschäftsführer bei DORNBACH

### Inhaltsverzeichnis

Firmenwagenbesteuerung: Zuzahlungen des Arbeitnehmers können geldwerten Vorteil mindern .....	2
Erste Tätigkeitsstätte nach dem Reisekostenrecht .....	3
Schadensersatz für künftig ausfallendes Erwerbseinkommen ist zu versteuern .....	3
Kindergeldanspruch: Abgrenzung zwischen mehrküriger Erstausbildung und Zweitausbildung .....	3
Anscheinsbeweis bei privater Pkw-Nutzung .....	4
Tarifbegünstigung eines Aufgabegewinns bei einer echten Realteilung .....	4
Kein steuerpflichtiger Gewinn bei Vereinigung eines Krisendarlehns des Gesellschafters mit der Darlehensverbindlichkeit der GmbH ...	4
Thesaurierungsbegünstigung bei Übertragung eines Mitunternehmeranteils auf eine Stiftung .....	4
Zuordnung eines Fahrzeugs zum Sonderbetriebsvermögen .....	5
Abfärbewirkung gewerblicher Beteiligungseinkünfte einer Personengesellschaft .....	5
Steuerliche Behandlung von Rücklagen beim Formwechsel einer Kapitalgesellschaft .....	5
Gewinn- oder umsatzabhängige Veräußerungsgewinne entstehen erst bei Realisation des Veräußerungsentgelts .....	6
Verdeckte Gewinnausschüttung durch Ausfall eines Darlehns einer GmbH gegenüber ihrem Gesellschafter .....	6
Keine gewerbsteuerliche Hinzurechnung der vom Mieter getragenen Grundsteuer .....	6
Kein Übergang des Gewerbeerlusts bei Ausgliederung des operativen Geschäfts einer Kapitalgesellschaft auf eine Personengesellschaft .....	7
Mietvertrag zwischen Lebensgefährten steuerlich nicht anzuerkennen ...	7
Sozialversicherungspflicht von Honorarärzten .....	7
Veranstaltungstermine von und mit DORNBACH .....	8

**Termine November 2019**

**!** Bitte beachten Sie die folgenden Termine, zu denen die Steuern und Sozialabgaben fällig werden:

Steuerart	Fälligkeit	Ende der Schonfrist bei Zahlung durch	
		Überweisung <sup>1</sup>	Scheck <sup>2</sup>
Lohnsteuer, Kirchensteuer, Solidaritätszuschlag <sup>3</sup>	11.11.2019	14.11.2019	8.11.2019
Kapitalertragsteuer, Solidaritätszuschlag	Die Kapitalertragsteuer sowie der darauf entfallende Solidaritätszuschlag sind zeitgleich mit einer erfolgten Gewinnausschüttung an den Anteilseigner an das zuständige Finanzamt abzuführen.		
Umsatzsteuer <sup>4</sup>	11.11.2019	14.11.2019	8.11.2019
Gewerbesteuer	15.11.2019	18.11.2019	12.11.2019
Grundsteuer	15.11.2019	18.11.2019	12.11.2019
Sozialversicherung <sup>5</sup>	27.11.2019	entfällt	entfällt

<sup>1</sup> Umsatzsteuervoranmeldungen und Lohnsteueranmeldungen müssen grundsätzlich bis zum 10. des dem Anmeldezeitraum folgenden Monats (auf elektronischem Weg) abgegeben werden. Fällt der 10. auf einen Samstag, Sonntag oder Feiertag, ist der nächste Werktag der Stichtag. Bei einer Säumnis der Zahlung bis zu drei Tagen werden keine Säumniszuschläge erhoben. Eine Überweisung muss so frühzeitig erfolgen, dass die Wertstellung auf dem Konto des Finanzamts am Tag der Fälligkeit erfolgt.

<sup>2</sup> Bei Zahlung durch Scheck ist zu beachten, dass die Zahlung erst drei Tage nach Eingang des Schecks

beim Finanzamt als erfolgt gilt. Es sollte stattdessen eine Einzugsermächtigung erteilt werden.

<sup>3</sup> Für den abgelaufenen Monat.

<sup>4</sup> Für den abgelaufenen Monat, bei Dauerfristverlängerung für den vorletzten Monat, bei Vierteljahreszahlern mit Dauerfristverlängerung für das abgelaufene Kalendervierteljahr.

<sup>5</sup> Die Sozialversicherungsbeiträge sind einheitlich am drittletzten Bankarbeitstag des laufenden Monats fällig. Um Säumniszuschläge zu vermeiden, empfiehlt sich das Lastschriftverfahren. Bei allen Kranken-

kassen gilt ein einheitlicher Abgabetermin für die Beitragsnachweise. Diese müssen der jeweiligen Einzugsstelle bis spätestens zwei Arbeitstage vor Fälligkeit (d. h. am 25.11.2019, 0 Uhr) vorliegen. Regionale Besonderheiten bzgl. der Fälligkeiten sind ggf. zu beachten. Wird die Lohnbuchführung durch extern Beauftragte erledigt, sollten die Lohn- und Gehaltsdaten etwa zehn Tage vor dem Fälligkeitstermin an den Beauftragten übermittelt werden. Dies gilt insbesondere, wenn die Fälligkeit auf einen Montag oder auf einen Tag nach Feiertagen fällt.

Diese Informationen und weitere Beiträge finden Sie auf unserer Website.

**Firmenwagenbesteuerung: Zuzahlungen des Arbeitnehmers können geldwerten Vorteil mindern**

Nutzungsentgelte und andere Zuzahlungen des Arbeitnehmers an den Arbeitgeber für die private Nutzung eines betrieblichen Fahrzeugs mindern den Wert des geldwerten Vorteils aus der Nutzungsüberlassung. In Höhe der Zuzahlungen fehlt es insoweit an einer Bereicherung des Arbeitnehmers. Ob der geldwerte Vorteil nach der 1 %-Regelung oder der Fahrtenbuchmethode er-

mittelt wird, ist ohne Bedeutung. Voraussetzung für die Kürzung ist, dass der Arbeitnehmer die getragenen Kosten belegen kann.

Die Finanzverwaltung (BMF, Schr. v. 04.04.2018, IV C 5 – S 2334/18/10001, BStBl 2018 I, S. 592) lässt die Kürzung der zu den Gesamtkosten des Fahrzeugs gehörenden Kosten zu. Dazu gehören z. B. Treibstoffkosten, Wartungs- und Reparaturkosten, Kraftfahrzeugsteuer, Fahrzeugversicherungen und Aufwendungen für die Wagenpflege. Nicht zu berücksichtigen sind u. a. Straßenbenutzungsgebühren, Parkgebühren und Auf-

wendungen für Insassen- und Unfallversicherungen, weil sie nicht zu den Gesamtkosten des Fahrzeugs gehören.

Das Finanzgericht Münster (FG Münster, Urt. v. 14.03.2019, 10 K 2990/17, (rkr.), EFG 2019, S. 1083) lässt eine Minderung des geldwerten Vorteils nur für solche vom Arbeitnehmer getragenen Kosten zu, die aus rechtlichen oder tatsächlichen Gründen notwendig und zur Erfüllung einer arbeitsvertraglichen Regelung erforderlich sind. Freiwillig übernommene Kosten gehörten nicht dazu.

Im Urteilsfall hatte ein Arbeitnehmer die auf eine Garage entfallenden anteiligen Kosten seines selbstbewohnten Hauses vom geldwerten Vorteil mindern wollen, obwohl die Verpflichtung fehlte, den Dienstwagen in einer Garage unterzustellen. Das Gericht versagte die Kürzung des Vorteils, weil es sich um eine freiwillige Leistung gehandelt habe.

### **Erste Tätigkeitsstätte nach dem Reisekostenrecht**

Nichtselbstständig Beschäftigte können beruflich veranlasste Fahrtkosten grundsätzlich in Höhe ihres tatsächlichen Aufwands oder pauschal mit 0,30 € je gefahrenen Kilometer als Werbungskosten abziehen. Für den Weg zwischen Wohnung und dem Arbeits- oder Dienstort („erste Tätigkeitsstätte“) besteht jedoch eine Ausnahme. Hier kann nur die Entfernungspauschale von 0,30 € je Entfernungskilometer steuermindernd geltend gemacht werden. Seit 2014 bestimmt sich die erste Tätigkeitsstätte anhand der arbeitsvertraglichen oder dienstrechtlichen Zuordnung durch den Arbeitgeber (§ 9 Abs. 4 EStG). Zuvor kam es auf den qualitativen Schwerpunkt der Tätigkeit des Arbeitnehmers an.

Der Bundesfinanzhof (BFH, Urt. v. 04.04.2019, VI R 27/17, BFH/NV 2019, S. 944; Urt. v. 10.04.2019, VI R 6/17, BFH/NV 2019, S. 947; Urt. v. 11.04.2019, VI R 36/16, BFH/NV 2019, S. 956, Urt. v. 11.04.2019, VI R 40/16, BFH/NV 2019, S. 959, Urt. v. 11.04.2019, VI R 12/17, BFH/NV 2019, S. 963) hat in mehreren Urteilen klargestellt, dass der qualitative Schwerpunkt der Tätigkeit keine Rolle mehr spielt. Eine erste Tätigkeitsstätte kann nach dem ab 2014 geltenden Rechtsverständnis schon vorliegen, wenn der Arbeitnehmer am Ort der ersten Tätigkeitsstätte zumindest in geringem Umfang Tätigkeiten zu erbringen hat. Das können etwa Schreivarbeiten oder auch Dienstantrittsbesprechungen sein. Auch kommt ein großflächiges und

entsprechend infrastrukturell erschlossenes Gebiet als (großräumige) erste Tätigkeitsstätte in Betracht. Darunter können bspw. Flughäfen, Werksanlagen oder Bahnhöfe fallen.

Verfassungsrechtliche Bedenken gegen die Neuregelung hat der Bundesfinanzhof nicht.

### **Schadensersatz für künftig ausfallendes Erwerbseinkommen ist zu versteuern**

Ein zwölfjähriges Mädchen wurde durch einen fremdverschuldeten Unfall irreversibel erwerbsunfähig. Neben einer Entschädigung für den künftigen Betreuungsaufwand erhielt sie von der Versicherung des Unfallgegners noch 695.000 € für den möglichen Ausfall von Verdienst, den sie in ihrem späteren Berufsleben bis zum 67. Lebensjahr hätte erzielen können.

Nach einem Urteil des Finanzgerichts Rheinland Pfalz (FG Rheinland Pfalz, Urt. v. 03.01.2019, 3 K 1497/18, (Rev. eingel., Az. BFH: IX R 15/19), EFG 2019, S. 1170) muss das Mädchen den Betrag als Ersatz für entgehende Einnahmen aus nichtselbstständiger Arbeit versteuern (§ 24 Nr. 1 Buchst. a EStG). Das gilt unabhängig davon, dass das Mädchen noch nie in einem Arbeitsverhältnis gestanden hatte und auch nie einen Anspruch auf Arbeitslohn haben wird. Der Betrag sollte ausdrücklich den zivilrechtlichen Anspruch auf Erwerbs und Fortkommensschaden ausgleichen und nicht etwa Vermögenseinbußen (§ 842 BGB).

Der Bundesfinanzhof muss abschließend entscheiden.

**Hinweis:** Entschädigungen für entgehende Einnahmen können als außerordentliche Einkünfte ermäßigt versteuert werden (§ 34 Abs. 2 Nr. 2 EStG).

### **Kindergeldanspruch: Abgrenzung zwischen mehraktiger Erstausbildung und Zweitausbildung**

Der Kindergeldanspruch für ein volljähriges Kind kann nach Erreichen eines ersten Abschlusses in einem öffentlich rechtlich geordneten Ausbildungsgang fortbestehen. Bei einer nach dem Abschluss aufgenommenen beruflichen Tätigkeit kommt es darauf an, ob das Beschäftigungsverhältnis oder das Ausbildungsverhältnis im Vordergrund steht. Letzteres wird unterstellt, wenn die Erwerbstätigkeit 20 Wochenstunden nicht überschreitet, es sich um ein Ausbildungsverhältnis handelt oder ein geringfügiges Beschäftigungsverhältnis ausgeübt wird. Solange es sich um eine einheitliche Erstausbildung handelt, kann weiterhin Anspruch auf Kindergeld bestehen. Bei einer berufsbegleitenden Weiterbildung oder Zweitausbildung hingegen entfällt er.

Selbst mehrere Ausbildungsabschnitte können eine einheitliche Erstausbildung darstellen, wenn sie zeitlich und inhaltlich so aufeinander abgestimmt sind, dass die Ausbildung nach Erreichen des ersten Abschlusses fortgesetzt wird und das Berufsziel erst über den weiterführenden Abschluss erreicht werden kann.

Eine Verbindung zweier Ausbildungsabschnitte zu einer einheitlichen Erstausbildung kann ferner nicht allein deshalb abgelehnt werden, weil die Absichtserklärung zur Fortführung der Erstausbildung nicht spätestens im Folgemonat nach Abschluss des vorangegangenen Ausbildungsabschnitts bei der Familienkasse vorgelegt wird (BFH, Urt. v. 20.02.2019, III R 42/18, BFH/NV 2019, S. 999).

### ***Anscheinsbeweis bei privater Pkw-Nutzung***

In einem vom Niedersächsischen Finanzgericht (Niedersächsisches FG, Urt. v. 20.03.2019, 9 K 125/18, (rkr.)) entschiedenen Fall behauptete ein Steuerpflichtiger, er habe den betrieblichen Pkw nicht für Privatfahrten genutzt. Privatfahrten seien ausschließlich mit einem zum Privatvermögen gehörenden vergleichbaren Fahrzeug durchgeführt worden.

Da aber dieses Fahrzeug auch von der Ehefrau des Steuerpflichtigen genutzt wurde, bezweifelten die Richter, dass das Privatfahrzeug dem Steuerpflichtigen zur uneingeschränkten privaten Nutzung ständig zur Verfügung stand. Die aus der allgemeinen Lebenserfahrung abgeleitete Vermutung, dass ein betrieblicher Pkw auch zu privaten Zwecken genutzt wird, kann nur durch Beweismittel (z. B. ordnungsgemäßes Fahrtenbuch) erschüttert werden.

Da der Beweis des ersten Anscheins der Privatnutzung des betrieblichen Fahrzeugs durch Gegenbeweis weder entkräftet noch erschüttert wurde, muss der Steuerpflichtige die Versteuerung nach der 1 %-Regelung akzeptieren.

### ***Tarifbegünstigung eines Aufgabegewinns bei einer echten Realteilung***

Eine Rechtsanwaltssozietät wurde 2001 durch Realteilung aufgelöst. Ihr Vermögen wurde gänzlich auf Nachfolgegesellschaften, die die Partner der einzelnen Standorte gegründet hatten, übertragen. Auch der Kläger wurde zunächst Gesellschafter einer solchen Nachfolgegesellschaft. Den ihm im Rahmen der Realteilung zugewiesenen Mandantenstamm hatte er zum gemeinen Wert entnommen und in eine Nachfolgegesellschaft einlegt. Aus dieser schied er jedoch unmittelbar nach deren Gründung gegen Zahlung einer Abfindung

aus. Er war der Meinung, der im Zusammenhang mit der Auflösung der Sozietät entstandene anteilige Aufgabegewinn sei tarifbegünstigt zu besteuern, da er wirtschaftlich betrachtet aus der Sozietät ausgeschieden sei. Daneben habe er in der Nachfolgegesellschaft einen Veräußerungsverlust erlitten.

Der Bundesfinanzhof (BFH, Urt. v. 15.01.2019, VIII R 24/15, BFH/NV 2019, S. 940) gewährte die Tarifbegünstigung nicht. Eine solche setzt bei einer Betriebsaufgabe durch Realteilung voraus, dass die anteiligen vermögensmäßigen Grundlagen der freiberuflichen Tätigkeit des Realteilers in der Sozietät aufgegeben werden. Hieran fehlt es, wenn die wesentlichen vermögensmäßigen Grundlagen der beruflichen Tätigkeit in der Sozietät in Gestalt des anteiligen Mandantenstamms erst mit dem Ausscheiden aus der Nachfolgegesellschaft endgültig aus der Hand gegeben werden.

### ***Kein steuerpflichtiger Gewinn bei Vereinigung eines Krisendarlehns des Gesellschafters mit der Darlehnsverbindlichkeit der GmbH***

Hat der Gesellschafter einer Kapitalgesellschaft dieser gegenüber eine Darlehnsforderung und wird die Kapitalgesellschaft auf ihren Gesellschafter verschmolzen, vereinigen sich Forderung und Verbindlichkeit in der Hand des (bisherigen) Gesellschafters (übernehmender Rechtsträger). Durch diese Konfusion erlöschen Forderung und Verbindlichkeit. Befand sich die Forderung im Betriebsvermögen des Gesellschafters und hatte dieser aufgrund einer Wertminderung eine Teilwertabschreibung vorgenommen, kommt es zu einem steuerpflichtigen sog. Konfusionsgewinn in Höhe des Unterschieds zwischen dem Buchwert der Forderung und dem Buchwert der Verbindlichkeit.

Befand sich die Forderung im Privatvermögen des übernehmenden Rechtsträgers, gilt sie als im Zeitpunkt der Verschmelzung in das Betriebsvermögen des übernehmenden Rechtsträgers eingelegt. Als Einlagegewert ist grundsätzlich der Wert im Zeitpunkt der Einlage anzusetzen. War die Forderung wertgemindert, ist der geminderte Wert anzusetzen; damit kommt es zu einem steuerpflichtigen Konfusionsgewinn.

Nach Auffassung des Bundesfinanzhofs (BFH, Urt. v. 09.04.2019, X R 23/16, BFH/NV 2019, S. 1046) entsteht ausnahmsweise kein Konfusionsgewinn, wenn der Wertverlust des Darlehns nach der für bis zum 27. September 2017 gewährte Darlehn geltenden Rechtsprechung bei einer Veräußerung der GmbH Anteile als nachträgliche Anschaffungskosten gewinnmindernd zu berücksichtigen wäre. In diesem Fall ist die Forderung mit ihrem Nennwert anzusetzen, sodass durch die Konfusion kein Gewinn entsteht. Als nachträgliche Anschaffungskosten ist ein Darlehn insbesondere anzusetzen, wenn das Darlehn in der Krise der GmbH gewährt wurde (Krisendarlehn).

### ***Thesaurierungsbegünstigung bei Übertragung eines Mitunternehmeranteils auf eine Stiftung***

Der alleinige Kommanditist K einer GmbH & Co. KG nahm für in der Vergangenheit nicht entnommene Gewinne die Thesaurierungsbegünstigung in Anspruch (§ 34a EStG). Später gründete er eine Beteiligungsträgerstiftung und verpflichtete sich, das Stiftungsvermögen durch Übertragung seiner Beteiligungen an der GmbH & Co. KG sowie an der zugehörigen Verwaltungs-GmbH (Komplementärin), deren alleiniger Gesellschafter er ebenfalls war, zu bestücken. Er schied damit aus beiden Gesellschaften aus.

Das Finanzamt stellte für das maßgebliche Jahr einen der Nachversteuerung zuzuführenden Betrag fest und nahm die Nachversteuerung im Zuge der Einkommensteuerfestsetzung des K vor. Es sah in der Übertragung einen analog zur „Einbringung in eine Kapitalgesellschaft“ zu behandelnden Tatbestand (§ 34a Abs. 6 Satz 1 Nr. 2 EStG).

Der Bundesfinanzhof (BFH, Urt. v. 17.01.2019, III R 49/17, BFH/NV 2019, S. 861) entschied, dass die Voraussetzungen der in Betracht kommenden Nachversteuerungstatbestände nicht vorlagen. Durch die Übertragung des Mitunternehmeranteils wurde keine Betriebsaufgabe oder -veräußerung verwirklicht. Weder wurden die Wirtschaftsgüter der GmbH & Co. KG einzeln veräußert, noch ins Privatvermögen übernommen. Auch wurde die Gesellschaft nicht aufgelöst, real geteilt oder in anderer Weise auseinandergesetzt. Vielmehr hat die GmbH & Co. KG weiter bestanden, nur mit der Beteiligungsstiftung als Kommanditistin und alleiniger Gesellschafterin der Komplementärin.

**Hinweis:** Für unentgeltliche Übertragungen nach dem 5. Juli 2017 ist eine Neuregelung der einschlägigen gesetzlichen Vorschrift zu beachten (§ 34a Abs. 6 Satz 1 Nr. 3 i. V. m. § 52 Abs. 34 Satz 2 EStG).

### **Zuordnung eines Fahrzeugs zum Sonderbetriebsvermögen**

Zum notwendigen Betriebsvermögen einer Personengesellschaft gehören nicht nur die im Gesamthandsvermögen (Gesellschaftsvermögen) der Mitunternehmer stehenden Wirtschaftsgüter. Auch die Wirtschaftsgüter, die zivilrechtlich und wirtschaftlich oder nur wirtschaftlich im Eigentum eines Mitunternehmers stehen, sind (notwendiges oder gewillkürtes) Sonderbetriebsvermögen, wenn sie dazu bestimmt oder geeignet sind, dem Betrieb der Personenge-

sellschaft zu dienen. Dazu gehören insbesondere Wirtschaftsgüter, die ein Gesellschafter der Personengesellschaft zur Nutzung überlässt und die von ihr für ihre Tätigkeit eingesetzt werden. Für die Annahme von Sonderbetriebsvermögen kommt es nicht darauf an, ob das Wirtschaftsgut entgeltlich, teilentgeltlich oder unentgeltlich überlassen wird. Auch die Rechtsgrundlage der Überlassung (Leihe, Pacht, Miete, Gesellschaftsbeitrag) ist nicht von Bedeutung.

Ist die konkrete Funktion eines Fahrzeugs im Betrieb nicht objektiv erkennbar und lassen die mit dem Fahrzeug durchgeführten Fahrten keinen Rückschluss auf eine betriebliche Nutzung zu, liegt nach einem Urteil des Finanzgerichts Hamburg (FG Hamburg, Urt. v. 26.03.2019, 6 K 27/19) kein Sonderbetriebsvermögen vor.

### **Abfärbewirkung gewerblicher Beteiligungseinkünfte einer Personengesellschaft**

Erzielt eine Personengesellschaft neben nicht gewerblichen Einkünften auch originär gewerbliche Einkünfte oder Einkünfte aus der Beteiligung an einer anderen gewerblichen Personengesellschaft, greift die sog. Abfärbewirkung. Das heißt, ihre gesamten Einkünfte gelten als solche aus Gewerbebetrieb (§ 15 Abs. 3 Nr. 1 Alt. 1 und 2 EStG).

In dem vom Bundesfinanzhof (BFH, Urt. v. 06.06.2019, IV R 30/16, BFH/NV 2019, S. 994) entschiedenen Fall erzielte eine KG hauptsächlich Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung sowie aus Kapitalvermögen. Daneben erzielte sie aber auch geringfügige gewerbliche Einkünfte aus Beteiligungen an anderen Personengesellschaften. In dem Fall, in dem eine Personengesellschaft nur geringfügige originär gewerbliche Tätigkeiten ausführt, kommt es nicht zur Abfärbung. Die KG war der Ansicht, dass dies auch für gering-

fügige gewerbliche Beteiligungseinkünfte gelten müsse.

Dem widersprach der Bundesfinanzhof. Er entschied, dass gewerbliche Beteiligungseinkünfte unabhängig von ihrem Umfang immer zur Umqualifizierung nicht gewerblicher Einkünfte führen. Im Hinblick auf die Gewerbesteuer sei die Abfärbewirkung aufgrund gewerblicher Beteiligungseinkünfte aber nur dann verfassungsgemäß, wenn die infolge der Abfärbung gewerblichen Einkünfte nicht gewerbesteuerbar sind. Nur so werden Personengesellschaften gegenüber Einzelunternehmern nicht schlechter gestellt.

### **Steuerliche Behandlung von Rücklagen beim Formwechsel einer Kapitalgesellschaft**

Wird eine Kapitalgesellschaft formwechselnd in eine Personengesellschaft umgewandelt, sind die offenen Rücklagen der Kapitalgesellschaft fiktiv als eingelegte Anteile zu behandeln. Sie sind somit als Gewinn der Gesamthand zu erfassen.

Gewinnrücklagen werden nach dem Formwechsel in eine Personengesellschaft zu Eigenkapital der Gesellschaft. Dieses Eigenkapital können die Gesellschafter ohne ertragsteuerliche Belastung entnehmen. Zu diesem Zweck wird bei der Kapitalgesellschaft eine Totalausschüttung an die Anteilseigner fingiert. Diese Ausschüttung fällt bei der Personengesellschaft als Anteilseignerin im Gesamthandsvermögen an und ist nicht als gesonderter Gewinn der neuen Gesellschafter der Personengesellschaft zu behandeln (BFH, Urt. v. 11.04.2019, IV R 1/17, BFH/NV 2019, S. 891).

### **Gewinn- oder umsatzabhängige Veräußerungsgewinne entstehen erst bei Realisation des Veräußerungsentgelts**

Veräußert eine Kapitalgesellschaft Anteile an einer anderen Kapitalgesellschaft, entsteht der Veräußerungsgewinn grundsätzlich im Zeitpunkt der Veräußerung. Dies gilt unabhängig davon, ob der vereinbarte Kaufpreis sofort fällig, in Raten zahlbar oder langfristig gestundet ist und wann der Verkaufserlös dem Veräußerer tatsächlich zufließt. Der Veräußerungsgewinn ist damit regelmäßig stichtagsbezogen auf den Veräußerungszeitpunkt zu ermitteln.

Bei gewinn- oder umsatzabhängigen Kaufpreisforderungen kann der Gewinn jedoch nicht auf den Veräußerungszeitpunkt ermittelt werden, da er von der zukünftigen Ertrags- bzw. Umsatzentwicklung abhängig ist. In diesem Fall ist auf die Realisation des Veräußerungsentgelts abzustellen. D. h., der Veräußerungsgewinn entsteht Jahr für Jahr im Zeitpunkt des Zuflusses des entsprechenden Entgelts.

Die vorgenannten Grundsätze gelten gleichermaßen im Einkommen- und Körperschaftsteuerrecht (BFH, Urt. v. 19.12.2018, I R 71/16, BFH/NV 2019, S. 883).

### **Verdeckte Gewinnausschüttung durch Ausfall eines Darlehns einer GmbH gegenüber ihrem Gesellschafter**

Gewährt eine GmbH ihrem Gesellschafter ein Darlehn, kann bereits die Darlehnshingabe zu einer verdeckten Gewinnausschüttung (vGA) beim Gesellschafter führen. Diese darf den Gewinn der Gesellschaft nicht mindern und führt beim Gesellschafter zu Einnahmen aus Kapitalvermögen. Dies ist dann der Fall,

wenn bereits bei Darlehnsauszahlung aufgrund der wirtschaftlichen Situation des Darlehnsnehmers mit einer Rückzahlung nicht gerechnet werden kann. In diesem Fall steht der Darlehns gewährer von vornherein kein Gegenwert gegenüber und es ist davon auszugehen, dass keine Rückzahlungsverpflichtung begründet werden sollte. Die Darlehns gewährer beruht in diesem Fall auf dem Gesellschaftsverhältnis.

Konnte die GmbH im Zeitpunkt der Darlehns gewährer mit einer Rückzahlung rechnen, kommt es nicht bereits in diesem Zeitpunkt zu einer vGA. Wird das Darlehn später uneinbringlich und bucht die GmbH deshalb das Darlehn aus, kann es in diesem Zeitpunkt zu einer vGA kommen, wenn die Darlehns gewährer durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst war. Dies ist dann der Fall, wenn das Darlehn dem Fremdvergleich nicht standhält. Bei einem beherrschenden Gesellschafter hält ein Darlehn bereits dem formellen Fremdvergleich nicht stand, wenn es an einer klaren, im Voraus getroffenen, zivilrechtlich wirksamen und tatsächlich durchgeführten Vereinbarung über das Darlehn und seine Konditionen fehlt. Dem materiellen Fremdvergleich hält ein Darlehn nicht stand, wenn die geschäftlichen Bedingungen der Darlehnsvergabe (Verzinsung, Sicherheiten, Rückzahlungsrisiko) nicht dem entsprechen, was unter fremden Dritten vereinbart worden wäre.

Aufgrund der vorgenannten Grundsätze hat das Finanzgericht Münster (FG Münster, Urt. v. 12.04.2019, 13 K 3923/16, (rkr.), EFG 2019, S. 1327) die Klage einer GmbH gegen Körperschaftsteuerbescheide abgewiesen, in denen das Finanzamt die Vermögensminderungen aus der Darlehns gewährer bzw. der Ausbuchung von Darlehn nicht einkommensmindernd berücksichtigt hatte.

### **Keine gewerbsteuerliche Hinzurechnung der vom Mieter getragenen Grundsteuer**

Zur Ermittlung des Gewerbeertrags wird dem Gewinn aus Gewerbebetrieb u. a. 1/4 der Hälfte der bei der Gewinnermittlung abgezogenen Miet- und Pachtzinsen für die Benutzung unbeweglicher Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens hinzugerechnet, soweit die Summe 100.000 € übersteigt.

Nach einer Betriebsprüfung bei einer Gesellschaft vertrat das Finanzamt die Auffassung, dass die neben der Miete dem Vermieter zu erstattende Grundsteuer ebenfalls dem Gewerbeertrag zuzurechnen sei. Dabei berief es sich auf eine entsprechende Verwaltungsanweisung (Oberste Finanzbehörden der Länder, Erlass v. 02.07.2012, G 1422, Rz. 29, BStBl 2012 I, S. 654).

Das Finanzgericht Köln (FG Köln, Urt. v. 21.02.2019, 10 K 2174/17, (Rev. eingel., Az. BFH: I R 22/19), EFG 2019, S. 1219) widersprach. Die vom Mieter vereinbarungsgemäß übernommene Grundsteuer sei bei der Ermittlung des für die Besteuerung maßgebenden Gewerbeertrags nicht hinzuzurechnen. Sinn und Zweck der Hinzurechnungen und Kürzungen sei, die reine Ertragskraft des Unternehmens zu besteuern, unabhängig davon, ob dieses fremdes oder eigenes Kapital einsetze. Davon ausgehend sei nicht einleuchtend, warum die in den Nebenkosten enthaltene Grundsteuer zugerechnet werden solle, zumal dies auch bei einem Betrieb nicht geschehe, der mit eigenem Grundvermögen arbeite.

Das letzte Wort wird der Bundesfinanzhof haben.

## **Kein Übergang des Gewerbeverlusts bei Ausgliederung des operativen Geschäfts einer Kapitalgesellschaft auf eine Personengesellschaft**

Eine AG hatte ihr operatives Geschäft auf eine GmbH & Co. KG ausgegliedert (§ 123 Abs. 3 Nr. 1 UmwG). Im Betriebsvermögen der AG blieben die Anteile an ausländischen Tochter Kapitalgesellschaften und die Anteile an der vorgenannten KG sowie deren Verwaltungs GmbH. Der Unternehmensgegenstand war seitdem die Leitung von Unternehmen und Verwaltung von Beteiligungen. Steuerlich erfolgte die Ausgliederung mit den Aktiva und Passiva zu Buchwerten (§ 24 Abs. 2 Satz 2 UmwStG).

Die KG beantragte für das Jahr der Umwandlung die Feststellung eines übernommenen Gewerbeverlusts. Um einen Gewerbeverlust geltend machen zu können, bedarf es sowohl der Unternehmens- als auch der Unternehmeridentität. Das Finanzamt und auch der Bundesfinanzhof (BFH, Urt. v. 17.01.2019, III R 35/17, BFH/NV 2019, S. 877) waren anderer Ansicht. Der Rechtsträger, bei dem der Gewerbeverlust entstanden war – die AG – existierte auch nach der Ausgliederung.

Der Bundesfinanzhof führte ferner aus, dass nicht der Betrieb der AG

im Ganzen auf die KG übergegangen ist. Neben den Anteilen an der Verwaltungs-GmbH und den Kommanditanteilen an der KG sind auch die Beteiligungen an den Tochter Kapitalgesellschaften im Betriebsvermögen der AG verblieben.

## **Mietvertrag zwischen Lebensgefährten steuerlich nicht anzuerkennen**

Ein Mietvertrag zwischen Lebensgefährten über die hälftige Nutzung der gemeinsam bewohnten Wohnung hält einem Fremdvergleich nicht stand und ist steuerlich nicht anzuerkennen. So sieht es jedenfalls das Finanzgericht Baden-Württemberg (FG Baden-Württemberg, Urt. v. 06.06.2019, 1 K 699/19).

Die Eigentümerin einer Immobilie mit mehreren Wohnungen nutzte die im Obergeschoss befindliche Wohnung gemeinsam mit ihrem Lebensgefährten. Dieser überwies monatlich einen als Miete bezeichneten Betrag. Aus einer schriftlichen Vereinbarung ergab sich, dass die Mitbenutzung der Wohnung mit einem festen Betrag inklusive Nebenkosten zu vergüten sei.

Aus der Vermietung dieser Wohnung erklärte die Überlassende einen Verlust, den das Finanzamt nicht berücksichtigte. Das Finanzgericht hat sich dieser Meinung angeschlossen und festgestellt, dass das Mietverhältnis keinem Fremdvergleich

standhalte und somit steuerlich nicht anzuerkennen sei. Solche Mietentnahmen seien als nicht zu berücksichtigende Beiträge zur gemeinsamen Haushaltsführung anzusehen. Somit seien auch die damit im Zusammenhang stehenden Aufwendungen für eine solche Wohnung nicht abzugsfähig.

## **Sozialversicherungspflicht von Honorarärzten**

Honorarärzte im Krankenhaus sind nicht selbstständig tätig, sondern unterliegen der Sozialversicherungspflicht. So entschied das Bundessozialgericht (BSG, Urt. v. 04.06.2019, B 12 R 11/18 R) im Fall einer Anästhesistin und Notfallmedizinerin, die in einem Krankenhaus wiederholt im Tages- und Bereitschaftsdienst und im OP tätig gewesen war. Dabei war sie in den Betriebsablauf eingegliedert und nutzte die Ressourcen des Krankenhauses.

Entscheidend für die Frage, ob eine Beschäftigung im Sinne einer nicht-selbstständigen Tätigkeit (§ 7 Abs. 1 Satz 1 SGB IV) vorliegt, ist die persönliche Abhängigkeit vom Arbeitgeber. Diese ist anzunehmen, wenn der Beschäftigte in den Betrieb eingegliedert ist und in Bezug auf Zeit, Dauer, Ort und Art der Ausführung dem Weisungsrecht des Arbeitgebers unterliegt. Dabei spielt die besondere Qualität der ärztlichen Tätigkeit als „Dienst höherer Art“ keine Rolle. Auch ein Fachkräftemangel beeinflusst die rechtliche Beurteilung nicht. Die Honorarhöhe kann lediglich ein Indiz sein, das im Rahmen der Gesamtwürdigung der Umstände zu berücksichtigen ist.

## **Impressum**

### Herausgeber:

DORNBACH GMBH  
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft  
Steuerberatungsgesellschaft  
Anton-Jordan-Straße 1  
56070 Koblenz

### Verantwortlich für den Inhalt:

Dipl.-Betriebswirt Rolf Groß  
Wirtschaftsprüfer / Steuerberater  
Fachberater für  
Internationales Steuerrecht

Die in dieser Mandantenzeitung gegebenen Informationen können die zugrunde liegenden Sachverhalte oftmals nur verkürzt wiedergeben. Wir bitten Sie daher, vor Entscheidungen auf der Grundlage dieser Informationen, diesbezüglich mit uns Kontakt aufzunehmen.

## Veranstaltungstermine von und mit DORNBACH

**7. November 2019**

### **MÜNCHEN: Compliance in kommunalen Unternehmen**

Ihr Leitfaden zur professionellen Umsetzung! Die Themen: Umsetzung durch Schaffung von Organisationsstrukturen. Notwendige Inhalte eines Compliance-Programms. Einsetzen eines Compliance-Beauftragten. Präventionsmaßnahmen und Schulungen. Alles rund um das Thema Geschenke und Bewirtung. Überwachung und Aufdeckung.

**15. November 2019**

### **KOBLENZ: Kommunales DORNBACH Forum 2019**

Im Rahmen des KOMMUNALEN DORNBACH FORUMS werden zum Thema „**Steuerliche Spannungsfelder für jPdöR und NPO's**“ aktuelle Informationen zu ausgewählten praxisnahen Schwerpunkten gegeben. In diesem Zusammenhang werden **grundsätzliche Abgrenzungsmerkmale** zwischen **hoheitlichem/ideellem** und **wirtschaftlichem Handeln** beleuchtet und im Anschluss daran die **Spannungsfelder „Ertragsteuer“** und **„Umsatzsteuer“** vertieft. Ergänzend hierzu wird ein Überblick über das **Spannungsfeld „Kassensysteme“** gegeben. Abgerundet wird die Veranstaltung mit dem Thema **Spannungsfeld „Jahressteuergesetz 2019“**.

**19. November 2019**

### **BERGISCH GLADBACH: Vergütung eines Geschäftsführers in Familienunternehmen**

GESELLSCHAFTERKREIS und DORNBACH laden zu einer After-Work-Veranstaltung ein. Anfangs wird es zwei Vorträge über „Allgemeine Grundsätze“, „Besonderheiten bei Tantiemevereinbarungen, Altersversorgung, Wertguthabenkonten und Arbeitszeitkonten“ und „Praxisbericht Geschäftsführermoderation“ geben. Anschließend hat man beim gemütlichen Zusammensein die Gelegenheit zum Networking.

**28. November 2019**

### **SAARBRÜCKEN: DORNBACH Forum 2019**

Nach einem kurzen Streifzug durch die **aktuellen Entwicklungen im Steuer-, Unternehmens- und Wirtschaftsrecht**, erläutert der Gastredner Peter Stangel, was Führungskräfte von einem Dirigenten lernen können. In seinem Vortrag **„Mit Takt und Taktstock – Führen wie ein Dirigent“** bringt der Musiker und Kommunikationstrainer die Erkenntnisse aus 20 Berufsjahren mit den unterschiedlichsten Orchestern auf den Punkt und arbeitet vier goldene Regeln heraus, die die Basis für jede Art guter Führung sind.

**Detaillierte Informationen zum Veranstaltungsort, Ablauf und zur Anmeldung finden Sie auf unserer Homepage [www.dornbach.de](http://www.dornbach.de) unter Events oder Sie wenden sich direkt an**

**Frau Lydia Schmidt, PR- und Marketing-Referentin**

**Telefon: +49 261 94 31 - 438 • Mail: [lschmidt@dornbach.de](mailto:lschmidt@dornbach.de)**