ADKL Abels Decker Kuhfuß & Partner mbB
Wirtschaftsprüfer | Rechtsanwälte | Steuerberater

Aktuelle Steuer-News

Themen dieser Ausgabe

- Versorgungszahlungen und Geschäftsführergehalt
- Anscheinsbeweis für private Kfz-Nutzung
- Aufnahme des Betriebs einer kleinen PV-Anlage
- Behandlungskosten eines Lipödems
- Steuerermäßigung für haushaltnahe Dienstleistungen bei Mietern

Ausgabe Nr. 5/2023 (September/Oktober)

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 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.

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** 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 des 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 des 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 allerdings 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.

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.

Behandlungskosten eines Lipödems

Die Kosten für eine Fettabsaugung (Liposuktion) zwecks Behandlung eines Lipödems sind jedenfalls seit 2016 auch dann als außergewöhnliche Belastungen steuerlich absetzbar, wenn weder ein amtsärztliches Gutachten noch eine ärztliche Bescheinigung eines Medizinischen Dienstes der Krankenversicherung vorab eingeholt worden sind. Denn es handelt sich bei der Liposuktion jedenfalls **seit 2016 um eine medizinisch anerkannte Heilbehandlung**.

Hintergrund: Aufwendungen, die dem Steuerpflichtigen zwangsläufig entstehen, weil er sich ihnen aus rechtlichen, tatsächlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann und die notwendig und angemessen sind, können als außergewöhnliche Belastungen abgesetzt werden. Ein typisches Beispiel hierfür sind Krankheitskosten. Für **wissenschaftlich nicht anerkannte Behandlungsmethoden** ist nach dem Gesetz **vorab** ein **amtsärztliches Gutachten** oder eine **ärztliche Bescheinigung** eines Medizinischen Dienstes der Krankenversicherung einzuholen.

Sachverhalt: Die Klägerin litt seit 2012 unter einem Lipödem (Störung der Fettverteilung im Körper). Auf Empfehlung ihres Arztes ließ sie im Jahr 2017 drei Liposuktionsbehandlungen durchführen, die von der Krankenkasse nicht erstattet wurden. Sie machte die Kosten daher als außergewöhnliche Belastungen geltend. Das Finanzamt erkannte die außergewöhnlichen Belastungen nicht an und begründete dies damit, dass vorab ein amtsärztliches Gutachten oder eine ärztliche Bescheinigung eines Medizinischen Dienstes der Krankenversicherung hätte eingeholt werden müssen.

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

- Krankheitskosten sind grundsätzlich außergewöhnliche Belastungen, da sie dem Steuerpflichtigen zwangsläufig erwachsen. Allerdings muss es sich um Kosten handeln, die zum Zweck der Heilung oder zum Zweck der Linderung der Krankheit getätigt werden.
- Zwar ist bei wissenschaftlich nicht anerkannten Behandlungsmethoden vorab ein amtsärztliches Gutachten oder eine ärztliche Bescheinigung eines Medizinischen Dienstes der Krankenversicherung einzuholen. Hierzu gehören etwa Frisch- und Trockenzellbehandlungen oder eine Eigenbluttherapie.
- Seit dem Jahr 2016 ist die Liposuktion jedoch eine **wissenschaftlich anerkannte Behandlungsmethode** zur Behandlung von Spontan- und Druckschmerz sowie der Ödem- und Hämatomneigung, insbesondere auch zur Behandlung eines Lipödems. Hierzu gibt es seit 2016 entsprechende wissenschaftliche Gutachten der Arbeitsgemeinschaft der Wissenschaftlichen Medizinischen Fachgesellschaften, der Bundesärztekammer sowie weiterer medizinischer Fachgesellschaften wie z. B. der Deutschen Gesellschaft für Wundheilung und Wundbehandlung.
- Der Abzug der Kosten als außergewöhnliche Belastungen setzte daher im Streitfall weder ein amtsärztliches Gutachten noch eine ärztliche Bescheinigung eines Medizinischen Dienstes der Krankenversicherung vor Durchführung der Liposuktion voraus.

Hinweise: Eine Liposuktion stellt nach dem Urteil des BFH in der Regel keinen kosmetischen Eingriff dar, sondern dient der Linderung von Schmerzen sowie der Vermeidung von Sekundärerkrankungen. Der Klägerin kam zugute, dass sich die medizinische Sicht seit 2015 zugunsten der Liposuktion gewandelt hat, die seitdem als Behandlungsmethode wissenschaftlich anerkannt ist.

Steuerermäßigung für haushaltsnahe Dienstleistungen bei Mietern und Wohnungseigentümern

Mieter können für die auf sie entfallenden Aufwendungen für haushaltsnahe Dienstleistungen und Handwerker eine Steuerermäßigung geltend machen, wenn sich die Aufwendungen aus einer Betriebskostenabrechnung oder aus einer Bescheinigung, die dem von der Finanzverwaltung veröffentlichten Muster entspricht, ergeben. Für die Inanspruchnahme der Steuerermäßigung ist es nicht erforderlich, dass der Steuerpflichtige den Handwerkervertrag bzw. den Vertrag über die haushaltsnahe Dienstleistung selbst abgeschlossen hat.

Hintergrund: Für Aufwendungen des Steuerpflichtigen für die Inanspruchnahme haushaltsnaher Dienstleistungen wird eine Steuerermäßigung von 20 %, maximal 4.000 €, gewährt. Werden Handwerkerleistungen für Renovierungs-, Erhaltungs- oder Modernisierungsmaßnahmen im Haushalt des Steuerpflichtigen in Anspruch genommen, wird eine Steuerermäßigung von ebenfalls 20 %, maximal 1.200 €, gewährt. Aufwendungen für das Material sind nicht

begünstigt, sondern nur der Lohnanteil. Die Steuerermäßigung für Handwerkerleistungen setzt voraus, dass der Steuerpflichtige für die Aufwendungen eine Rechnung erhalten und er auf das Konto des Handwerkers gezahlt hat; Barzahlungen sind nicht begünstigt.

Sachverhalt: Die Kläger waren Mieter einer Wohnung in einer Wohnungseigentümergemeinschaft (WEG). In ihrer Betriebskostenabrechnung für 2016 waren u. a. Kosten für die Funktionsprüfung des Rauchwarnmelders, Kosten für die Treppenhausreinigung sowie für die Gartenpflege und den Schneeräumdienst ausgewiesen. Für diese Kosten beantragten die Kläger eine Steuerermäßigung für haushaltsnahe Dienstleistungen und Handwerkerleistungen. Der Schneeräumdienst und die Gartenpflege waren von Mitgliedern der WEG ausgeführt worden. Das Finanzamt gewährte die Steuerermäßigung nicht.

Entscheidung: Der Bundesfinanzhof (BFH) hielt eine Steuerermäßigung grundsätzlich für möglich, verwies die Sache jedoch zur weiteren Aufklärung an das Finanzgericht (FG) zurück:

- Dem Grunde nach handelte es sich um begünstigte haushaltsnahe Dienstleistungen und Handwerkerleistungen.
- Die Treppenhausreinigung, die Gartenpflege und der Schneeräumdienst sind haushaltsnahe Dienstleistungen, da sie üblicherweise durch Mitglieder des Haushalts erledigt werden. Zum Haushalt gehört auch die Räumung des Schnees auf dem Gehweg vor dem Haus, nicht aber die Schneeräumung auf der Straße vor dem Haus. Im Streitfall wurde nur der Gehweg vom Schnee befreit.
- Die Funktionsprüfung des Rauchwarnmelders war eine handwerkliche Tätigkeit im Haushalt der Kläger.
- Die Kläger haben die haushaltsnahen Dienstleistungen und Handwerkerleistungen auch in Anspruch genommen. Hierfür genügt es, dass die Kläger von diesen Leistungen profitiert haben. Es ist nicht erforderlich, dass die Kläger selbst den Auftrag für die Leistungen erteilt haben.
- Die Kläger haben für die Leistungen auch eine Rechnung erhalten. Insoweit genügt es, dass sie eine Betriebskostenabrechnung vorlegen können, in der die erforderlichen Angaben zur Art der Leistungen und zum Zeitraum sowie zu den angefallenen Arbeitskosten enthalten sind. Soweit das Finanzamt diese Unterlagen im Streitfall nicht für ausreichend gehalten hat, muss das FG nun im zweiten Rechtsgang aufklären, ob Rechnungen der Leistungserbringer vorliegen und die erforderlichen Angaben enthalten. Dies wird insbesondere hinsichtlich der Schneebeseitigung und der Gartenpflege zu prüfen sein, da diese Leistungen von Mitgliedern der WEG ausgeführt worden sind.
- Hinsichtlich der Zahlung auf das Konto des jeweiligen Leistungserbringers genügt es für die Steuerermäßigung, dass die Überweisung von der WEG oder vom Vermieter geleistet worden ist.

Hinweise: Der BFH stärkt die Position der Steuerpflichtigen, weil er grundsätzlich Betriebskostenabrechnungen, Haus-geldabrechnungen oder sonstige Abrechnungsunterlagen des Vermieters oder Verwalters als Nachweis für begünstigte Handwerkerleistungen und haushaltsnahe Dienstleistungen anerkennt. Der BFH folgt zudem der Auffassung der Finanzverwaltung, die es für ausreichend hält, dass die begünstigten Aufwendungen in einer Bescheinigung des Verwalters bzw. Vermieters entsprechend dem von der Finanzverwaltung veröffentlichten Muster ausgewiesen werden.

Allerdings bleibt es dabei, dass die genannten Unterlagen „weniger“ als eine Rechnung des Leistungserbringers sind. Enthalten diese Unterlagen also nicht die wesentlichen Angaben oder bestehen Zweifel an der inhaltlichen Richtigkeit, ist der Steuerpflichtige gefordert, sich die Rechnungen des Leistungserbringers zu verschaffen und dem Finanzamt vorzulegen; als Mieter hat er insoweit ein Belegeinsichtsrecht und kann die Belege auch kopieren bzw. scannen oder fotografieren. Scheitert das Einsichtsverlangen des Steuerpflichtigen, kann das Finanzamt oder das FG den Vermieter bzw. den Verwalter zur Vorlage der Rechnungen auffordern. Sollte auch dies scheitern, ist der Steuerpflichtige gezwungen, die Vorlage der Rechnungen im Zivilrechtsweg zu erstreiten.

Die Rechtsprechung gilt entsprechend für Aufwendungen der Wohnungseigentümer, wenn die Beauftragung für haushaltsnahe Dienstleistungen und Handwerkerleistungen durch die WEG – regelmäßig vertreten durch deren Verwalter – erfolgt ist.