

Ausgabe 23

15. Juni 2023

steuern + recht aktuell

Wichtige Änderungen in Recht und Gesetz

Inhalt

Neues aus der Gesetzgebung & Finanzverwaltung

BMF: Anwendung der Mitteilungsverordnung

Aktuelle Rechtsprechung

BFH-Entscheidungen, veröffentlicht am 15. Juni 2023

vGA - Versorgungszahlung und Geschäftsführergehalt

Verdeckte Einlage durch Zuwendung eines Anspruchs auf bereits aufgelaufene Zinsen an Tochtergesellschaft

Business Meldungen

Krieg in der Ukraine: Lagebild zur aktuellen Situation in der Ukraine, 13. Juni 2023

Terminplaner

Webinar-Reihe – Digital Breakfast Smart VAT

Noch Fragen?

Neues aus Gesetzgebung & Finanzverwaltung

BMF: Anwendung der Mitteilungsverordnung

Das Bundesministerium der Finanzen (BMF) hat am 9. Juni 2023 eine Neufassung des Schreibens zur Anwendung der Mitteilungsverordnung veröffentlicht.

Hintergrund

Aufgrund der Sechsten Verordnung zur Änderung steuerlicher Verordnungen vom 19. Dezember 2022 (BGBl. I Seite 2432) sowie der Aufnahme klarstellender Aussagen zur Behandlung von Darlehen ist eine aktualisierte Gesamtfassung des Anwendungsschreibens zur Mitteilungsverordnung in Form einer Neufassung erforderlich.

Die Mitteilungsverordnung, die ihre Ermächtigungsgrundlage in § 93a AO hat, regelt die Übermittlung von Mitteilungen von Behörden und anderen öffentlichen Stellen einschließlich den öffentlich-rechtlichen Rundfunkanstalten an die Finanzbehörden ohne Ersuchen. Sie enthält genaue Anweisungen für die mitteilungspflichtigen Stellen, was zu welchem Zeitpunkt und in welchem Umfang welchem Finanzamt bzw. der Finanzverwaltung mitzuteilen ist. Damit geht sie über § 93 AO hinaus, wonach - abgesehen von Sammelauskunftsersuchen nach § 93 Absatz 1a AO - Mitteilungen im konkreten Einzelfall nur auf Anfrage (Auskunftsersuchen) zu erteilen sind.

Das Schreiben ersetzt das BMF-Schreiben vom 2. Juni 2022 - IV A 3 - S 0229/20/10003 :009 - BStBl I Seite 848, das durch das BMF- Schreiben vom 10. Oktober 2022 - IV A 3 - S 0229/22/10002 :001 – BStBl I Seite 1403 ergänzt worden ist.

Fundstelle

BMF, Schreiben vom 9. Juni, [IV A 3 - S 0229/22/10002 :002; IV D 1 - S 0229/22/10002 :002.](#)

Aktuelle Rechtsprechung

BFH-Entscheidungen, veröffentlicht am 15. Juni 2023

**Urteil VIII R 9/20:
Änderung eines
Steuerbescheids nach
§ 173 Abs. 1 Nr. 2 AO
bei irrtümlich doppelter
Erklärung von
Einnahmen als
Arbeitslohn und als
Betriebseinnahmen**

18. April 2023

Werden Einnahmen eines angestellten Chefarztes aus der Erbringung wahlärztlicher Leistungen im Rahmen der Einkommensteuererklärung irrtümlich sowohl bei den Einkünften aus selbständiger Arbeit als auch bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit erklärt, weil weder der Chefarzt noch sein Steuerberater erkannt haben und nach den Umständen des Streitfalls auch nicht erkennen mussten, dass diese Einnahmen bereits dem Lohnsteuerabzug unterlegen haben, liegt kein "grobes Verschulden" i.S. des § 173 Abs. 1 Nr. 2 AO vor.

[Zum Urteil](#)

**Beschluss VIII B
15/22: Zum Begriff
einer vGA i.S. des § 20
Abs. 1 Nr. 1 Satz 2
EStG und i.S. des § 8
Abs. 3 Satz 2 KStG**

30. Mai 2023

Eine vGA gemäß § 20 Abs. 1 Nr. 1 Satz 2 EStG setzt nicht voraus, dass der dem Anteilseigner gewährte Vermögensvorteil der Minderung des Unterschiedsbetrags bei der Gesellschaft bei einer vGA gemäß § 8 Abs. 3 Satz 2 KStG entspricht.

[Zum Urteil](#)

Urteil:

. Februar 2023

Zum Urteil



Rechtsprechung im Blog

vGA - Versorgungszahlung und Geschäftsführergehalt

Wird nach dem Eintritt des Versorgungsfalles neben der Versorgungsleistung bei voller Weiterbeschäftigung als Geschäftsführer für diese Tätigkeit lediglich ein reduziertes Gehalt gezahlt, liegt nach der Maßgabe eines hypothetischen Fremdvergleichs dann keine gesellschaftliche Veranlassung vor, wenn die Gehaltszahlung die Differenz zwischen der Versorgungszahlung und den letzten Aktivbezügen nicht überschreitet (Fortentwicklung der bisherigen Senatsrechtsprechung). Dies hat der Bundesfinanzhof (BFH) in einem aktuellen Urteil entschieden.

Sachverhalt

Die Beteiligten streiten darüber, ob die an den beherrschenden Gesellschafter einer GmbH gezahlte Altersversorgung bei Wiederaufnahme der Geschäftsführertätigkeit als verdeckte Gewinnausschüttung (vGA) einkommenserhöhend zu berücksichtigen ist.

Der Alleingesellschafter (K) der Klägerin, einer GmbH, war bis zum Jahr 2010 zu deren Geschäftsführer bestellt. Nach seiner Abberufung aus Altersgründen erhielt der Alleingesellschafter auf der Grundlage einer Pensionszusage von der Klägerin monatliche Pensionszahlungen. Im Jahr 2011 wurde der Alleingesellschafter erneut zum Geschäftsführer bestellt. Als Vergütung erhielt er monatliche Zahlungen, die weniger als 10 % seiner früheren Geschäftsführervergütung betragen. Die Pension zahlte die Klägerin ebenfalls weiter.

Das Finanzamt vertrat die Auffassung, dass die Pensionszahlungen als vGA zu qualifizieren seien und änderte den Körperschaftsteuerbescheid entsprechend. Im Rahmen ihrer hiergegen erhobenen Klage machte die Klägerin u.a. geltend, dass die Wiedereinstellung ihres Gesellschafters als Geschäftsführer aus betrieblichen Gründen erfolgt sei. Die Tätigkeit seiner Nachfolgerin als Geschäftsführerin habe zu Konflikten mit den Auftraggebern geführt und es habe die Gefahr des Verlustes von Aufträgen bestanden.

Die Klage vor dem Finanzgericht Münster hatte Erfolg (siehe unseren [Blogbeitrag](#)).

Entscheidung des BFH

Der BFH hat sich der Entscheidung der Vorinstanz bezgl. des Körperschaftsteuerbescheids 2015 angeschlossen und die Revision als unbegründet zurückgewiesen.

Das Finanzgericht geht in der Vorentscheidung davon aus, dass die Voraussetzungen des formellen Fremdvergleichs erfüllt sind. An diese tatrichterliche Würdigung ist der BFH gemäß § 118 Abs. 2 FGO gebunden.

Darüber hinaus hält die Zahlung der Altersrente unter den besonderen Umständen des Streitfalls -auch für die Zeit nach Abschluss des neuen Geschäftsführeranstellungsvertrags- einem allgemeinen Fremdvergleich stand.

Nach der Rechtsprechung des Senats (BFH, Urteil vom 5. März 2008, I R 12/07, BStBl. II 2015, 409 sowie BFH, Urteil vom 23. Oktober 2013, I R 60/12, BStBl. II



2015, 413) verträgt sich die Fortführung des Arbeitsverhältnisses unter gleichzeitigem Bezug einer Versorgung einerseits und laufendem Geschäftsführergehalt andererseits nur bedingt mit den Anforderungen, die für das Handeln des gedachten ordentlichen und gewissenhaften Geschäftsleiters einer Kapitalgesellschaft maßgeblich sind.

Ein solcher Geschäftsleiter hätte verlangt, entweder das Einkommen aus der fortbestehenden Tätigkeit als Geschäftsführer auf die Versorgungsleistung anzurechnen oder den vereinbarten Eintritt der Versorgungsfälligkeit - ggf. unter Vereinbarung eines nach versicherungsmathematischen Maßstäben berechneten Barwertausgleichs - aufzuschieben, bis der Begünstigte endgültig seine Geschäftsführerfunktion beendet hat (Bestätigung der BFH-Urteile vom 5. März 2008, I R 12/07, BStBl. II 2015, 409, und vom 23. Oktober 2013, I R 60/12, BStBl. II 2015, 413).

Im Fall der Weiterbeschäftigung schließen sich deshalb wechselseitig uneingeschränkte Zahlungen von Versorgung und laufendem Gehalt aus der hierfür maßgeblichen Sicht des Leistenden grundsätzlich aus; die möglicherweise entgegenstehende Interessenlage des Begünstigten ist insoweit unbeachtlich.

Allerdings beziehen sich die vom BFH entwickelten Grundsätze erkennbar in erster Linie auf Fälle von wechselseitig "uneingeschränkten" Zahlungen von Versorgung und laufendem Gehalt. Wird für die Weiterbeschäftigung -wie im Streitfall- lediglich ein reduziertes Gehalt gezahlt, sind im Rahmen des hypothetischen Fremdvergleichs weitere Überlegungen erforderlich.

Ein ordentlicher und gewissenhafter Geschäftsleiter würde zwar nicht gleichzeitig sowohl die volle Versorgung als auch ein volles Gehalt für die Tätigkeit (Weiterbeschäftigung als Geschäftsführer) zahlen. Er würde aber auch nicht erwarten, dass ein "pensionierter" Geschäftsführer "umsonst" weiterarbeitet.

Vielmehr würde er grundsätzlich bereit sein, neben der Versorgung, die (nur) für die angemessene Versorgung im Ruhestand gezahlt wird, für die (zusätzlichen) Dienste aufgrund der fortgeführten oder wieder aufgenommenen Tätigkeit als Geschäftsführer ein Gehalt bis zur Höhe der Differenz zwischen der Versorgung und den letzten Aktivbezügen zu zahlen (gl.A. Otto, GmbH-Rundschau 2014, 617, 621; im Grundsatz übereinstimmend Brandis/Heuermann/Rengers, § 8 KStG Rz 744 [allerdings beschränkt auf diejenigen Fälle, in denen Versorgung und Gehalt in der Summe nicht mehr als 75 % der letzten Aktivbezüge betragen]). Der Versorgungscharakter der Versorgungszahlungen bleibt unter diesen Voraussetzungen grundsätzlich erhalten.

Allerdings kann eine Weiter- oder Folgebeschäftigung mit reduzierten Arbeitszeiten/Aufgabenbereichen dazu führen, dass die Differenz zwischen Versorgung und letzten Aktivbezügen nicht vollständig ausgeschöpft werden kann, ohne eine vGA auszulösen, vielmehr in diesem Fall eine anteilige Kürzung dieses ("unschädlichen") Betrags erforderlich ist.

Im Streitfall kann diese Frage einer möglichen "Kürzung" dahingestellt bleiben. Auf der Grundlage der bindenden Feststellungen des Finanzgerichts (§ 118 Abs. 2 FGO) bestehen keine Anhaltspunkte für eine Reduzierung der Arbeitszeiten/Aufgabenbereiche des K, die eine Kürzung rechtfertigen, zumal er nach Abschluss des neuen Anstellungsvertrags wieder alleiniger Geschäftsführer war. Im Übrigen betrug die Summe von Versorgung und neuem Gehalt bei K lediglich 26 % seiner letzten Aktivbezüge. Damit ist die Differenz zwischen Versorgung und letzten Aktivbezügen, die grundsätzlich für die Zahlung eines Gehalts ohne vGA-Folgen zur Verfügung steht, bei Weitem nicht ausgeschöpft.

Fundstelle

BFH, Urteil vom 15. März 2023 ([IR 41/19](#)), veröffentlicht am 9. Juni 2023.

Verdeckte Einlage durch Zuwendung eines Anspruchs auf bereits aufgelaufene Zinsen an Tochtergesellschaft

Werden durch Wertpapierdarlehen zwischen einer Mutter- und ihrer Tochtergesellschaft Ansprüche auf bereits aufgelaufene Zinsen aus den überlassenen verzinslichen Wertpapieren unter Verzicht auf die Vereinbarung von Kompensationszahlungen auf die Tochtergesellschaft übertragen, liegt darin eine verdeckte Einlage. Dies hat der Bundesfinanzhof (BFH) in einem aktuellen Urteil entschieden.

Sachverhalt

Die Klägerin ist eine Konzernmutter und war zu 100 % an der Y GmbH beteiligt. Ein Organschaftsverhältnis bestand nicht. Die Geschäftstätigkeit der Y GmbH wurde zum 31. Dezember 2009 eingestellt. Sie verfügte über erhebliche Verlustvorträge, während die Klägerin erhebliche Gewinne erzielte. Es war seinerzeit absehbar, dass die Y GmbH ihre Verlustvorträge mittelfristig nicht durch eigene operative Gewinne würde „aufzehren“ können.

Im Streitjahr 2009 schloss die Klägerin mit der C-Bank auf der Grundlage eines Rahmenvertrags zwölf Wertpapierpensionsgeschäfte ab, mit denen sich die Klägerin als Pensionsnehmerin verpflichtete, die festverzinslichen Wertpapiere an die Pensionsgeberin (C-Bank) zu einem bestimmten Preis zurückzuübertragen. Infolge dieser Geschäfte leistete die Klägerin im Streitjahr Pensions- und Kompensationszahlungen, die sie als Aufwand verbuchte. Die Kompensationszahlungen wurden nach den während der Laufzeit des Pensionsgeschäfts auf die Pensionspapiere geleisteten Zinsen berechnet, die nach dem Rahmenvertrag dem Pensionsgeber zustanden.

Ebenfalls im Streitjahr 2009 schloss die Klägerin mit der Y GmbH einen Rahmenvertrag für Wertpapierdarlehen ab, auf dessen Grundlage sie als Darlehensgeberin der Y GmbH als Darlehensnehmerin zwölf Wertpapierdarlehen gewährte. Die Darlehensgegenstände waren diejenigen Wertpapiere, die auch den Gegenstand der Wertpapierpensionsgeschäfte der Klägerin mit der C-Bank bildeten. Die Y GmbH musste für die Wertpapierdarlehen kein Darlehensentgelt zahlen. Die während der Laufzeit des Darlehens auf die Darlehenspapiere geleisteten Zinsen standen der Y GmbH zu, die hierfür keine Kompensation zu leisten hatte. Die Y GmbH erfasste die Zinsen als Betriebseinnahmen und verrechnete sie mit ihren Verlustvorträgen.

Das Finanzamt vertrat die Auffassung, die Klägerin habe aufgrund der unentgeltlichen Wertpapierdarlehensgeschäfte der Y GmbH einlagefähige Vermögensgegenstände aufgrund gesellschaftsrechtlicher Veranlassung zugewandt. Es lägen daher verdeckte Einlagen vor, die das zu versteuernde Einkommen der Klägerin erhöhten.

Die Klage vor dem Finanzgericht Baden-Württemberg hatte keinen Erfolg (siehe unseren [Blogbeitrag](#)).

Entscheidung des BFH

Der BFH hat sich der Entscheidung der Vorinstanz angeschlossen und die Revision als unbegründet zurückgewiesen.

Die durch die Klägerin an die GmbH unter Verzicht auf Kompensationszahlungen vorgenommene Zuwendung eines Anspruchs auf die im Einlagezeitpunkt bereits aufgelaufenen Zinsen aus den festverzinslichen Wertpapieren als verdeckte Einlage dar.

Der Klägerin ist nicht darin zu folgen, sie habe der GmbH lediglich die Nutzung der darlehensweise überlassenen Wertpapiere ermöglicht, so dass eine verdeckte Einlage nicht vorliegen könne. Dies folgt daraus, dass Gegenstand der Übertragung im Streitfall nicht künftige Nutzungsvorteile sind (wie im Fall des BFH-Urteils vom 17. Oktober 2001, I R 97/00), sondern "aufgelaufene", zivilrechtlich bereits entstandene Zinsansprüche der Klägerin gegen die Emittenten der festverzinslichen Wertpapiere.

Die Zinsansprüche sind unabhängig von ihrer Fälligkeit zu bilanzieren, soweit sie für einen Zeitraum geschuldet werden, der vor dem Stichtag der Bilanz liegt (BFH, Urteil vom 24. Mai 1984, I R 166/78, BStBl. II 1984, 747, vom 18. Dezember 2002, I R 11/02, BStBl. II 2003, 400). Insoweit kommt es bei der verdeckten Einlage nach der Rechtsprechung des BFH auch nicht auf den satzungsmäßigen Bilanzstichtag, sondern auf die Bilanzierungsfähigkeit des zugewendeten Vermögensvorteils im Zeitpunkt der Zuwendung an (BFH, Urteil vom 24. Mai 1984, I R 166/78, BStBl. II 1984, 747). In diesem Zeitpunkt lag jedoch bereits ein kommerzialisierbarer Zinsanspruch vor (zur Anknüpfung des Wirtschaftsgutsbegriffs an Marktsituationen als Ausdruck einer vermögensmäßigen Relevanz z.B. BFH-Urteil vom 14. Februar 2023, IX R 3/22 m.w.N.), der als solcher einlagefähig ist (im Ergebnis ebenso Wagner, EFG 2020, 1634; Mihm, BB 2020, 2097).

Da die GmbH nach den den Senat bindenden (§ 118 Abs. 2 FGO) Feststellungen des Finanzgerichts nicht zu Gegenleistungen verpflichtet war, wendete die Klägerin ihr den angesprochenen Vermögensvorteil in Form bereits aufgelaufener Zinsansprüche ohne wertadäquate Gegenleistung zu. Der Verzicht der Klägerin auf die Vereinbarung von Gegenleistungen in Form von Kompensationszahlungen war durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst, da der GmbH auf diese Weise ermöglicht werden sollte, ihre Verlustvorträge steuerlich zu nutzen.

Die verdeckte Einlage hat bei der Klägerin auch eine Einkommensminderung ausgelöst. Denn die an G geleisteten Kompensationszahlungen sind aufwandswirksam verbucht worden, ohne dass entsprechende Erträge anfielen, da die Klägerin gegenüber der GmbH auf die Vereinbarung eigener Kompensationszahlungen für die Übertragung des Zinsanspruchs verzichtet hatte.

Die Bewertung der verdeckten Einlage erfolgt mit dem Teilwert (§ 8 Abs. 1 Satz 1 KStG i.V.m. § 6 Abs. 1 Nr. 5 EStG).

Fundstelle

BFH, Urteil vom 15. März 2023 ([I R 24/20](#)), veröffentlicht am 9. Juni 2023.

Business Meldungen

Krieg in der Ukraine: Lagebild zur aktuellen Situation in der Ukraine, 13. Juni 2023

Überblick zur aktuellen Situation in der Ukraine

Die Datei finden Sie hier: [Lagebild Ukraine](#)

Terminplaner

Webinar-Reihe – Digital Breakfast
Smart VAT
Webinar, 20.06.

ZUM SEMINAR

Wir freuen uns auf Sie!



Alle aktuellen Veranstaltungen finden Sie in der PwC Veranstaltungssuche.

VERANSTALTUNGSSUCHE

Noch Fragen?

Dann sprechen Sie bitte Ihren PwC-Berater an oder senden Sie eine E-Mail.

E-MAIL SENDEN

Die Beiträge sind als Hinweise für unsere Mandanten bestimmt. Für die Lösung einschlägiger Probleme greifen Sie bitte auf die angegebenen Quellen oder die Unterstützung unserer für Sie tätigen Büros zurück. Teile dieser Veröffentlichung/Information dürfen nur nach vorheriger schriftlicher Zustimmung durch den Herausgeber nachgedruckt und vervielfältigt werden. Meinungsbeiträge geben die Auffassung der einzelnen Autoren wieder.



Redaktion

Gabriele Nimmrichter
PricewaterhouseCoopers GmbH
Friedrich-Ebert-Anlage 35-37
60327 Frankfurt am Main
Tel.: +49 171 7603269
gabriele.nimmrichter@pwc.com

Gunnar Tetzlaff
PricewaterhouseCoopers GmbH
Fuhrberger Straße 5
30625 Hannover
Tel.: +49 171 5503930
gunnar.tetzlaff@pwc.com

Datenschutz

Die Datenverarbeitung für den Versand des Newsletters erfolgt aufgrund der Grundlage Ihrer Einwilligung. Sie können den Newsletter jederzeit mit Wirkung für die Zukunft abbestellen und Ihre Einwilligung damit widerrufen

© 2023 PwC. All rights reserved. PwC refers to the PwC network and/or one or more of its member firms, each of which is a separate entity.

Please see www.pwc.com/structure for further details.