

GStB Gestaltende Steuerberatung

Aktuelle Gestaltungstipps für GmbH-Mandate

Chancen nutzen – Steuerfallen erkennen

SONDERAUSGABE



Kapitalgesellschaften

„Steuersparmodell“ Gewinnabsaugung durch
Gewinntantieme – das ist zu beachten!..... 1

Stille Reserven

„Gesellschafter-Vorschaltmodell“:
Betriebs-Pkw der Besteuerung entziehen 6

Kapitalgesellschaften

Roll-over-Modell zur Heilung „vergessener“ Einlagen
der Gesellschafter im steuerlichen Einlagekonto..... 12

GmbH-Geschäftsführerversorgung

Rentner-GmbH: BFH bestätigt Zulässigkeit einer
gewinnmindernden Rücklage gem. § 5 Abs. 7 EStG..... 21

Wir helfen Ihnen gern!

Es ist unsere Aufgabe, Sie mit praktischem Wissen und konkreten Empfehlungen im Beruf zu unterstützen. Manchmal bleiben dennoch Fragen offen oder Probleme ungelöst. Sprechen Sie uns an! Wir bemühen uns um schnelle Antworten – sei es bei Fragen zur Berichterstattung, zur Technik, zum digitalen Angebot oder zu Ihrem Abonnement.

**Für Fragen zur Berichterstattung:**

Horst Rönnig
Chefredakteur
Telefon 02596 922-17
Fax 02596 922-80
E-Mail roennig@iww.de

**Für Fragen zur Technik (Online und Mobile):**

Susanne Kreutzer
Projektleiterin Online
Telefon 02596 922-42
Fax 02596 922-99
E-Mail kreutzer@iww.de

**Für Fragen zum Abonnement:**

IWW Institut, Kundenservice
Max-Planck-Straße 7/9
97082 Würzburg
Telefon 0931 4170-472
Fax 0931 4170-463
E-Mail kontakt@iww.de

KAPITALGESELLSCHAFTEN

„Steuersparmodell“ Gewinnabsaugung durch Gewinnantienne – das ist zu beachten!

von Dipl.-Finw. Marvin Gummels, Hage

| Gewinnantienemen werden in der Praxis häufig eingesetzt, um Gewinne der Kapitalgesellschaft abzusaugen und in den Bereich des Gesellschafter-Geschäftsführers zu verlagern. Denn so wird die Steuerbelastung effektiv reduziert. Allerdings schwebt über der Antienemevereinbarung regelmäßig das Damoklesschwert der verdeckten Gewinnausschüttung. GStB zeigt, was es in der Praxis im Detail zu beachten gilt. |

1. Gewinnantienne zur Reduzierung der Gesamtsteuerbelastung

Erzielt eine GmbH einen Gewinn, so unterliegt dieser im ersten Schritt auf Ebene der GmbH derzeit einer Besteuerung von rund 31,575 %. Denn es fällt neben der Körperschaftsteuer (15 %) und dem Solidaritätszuschlag (5,5 % der Körperschaftsteuer) auch Gewerbesteuer an. Zwar richtet sich die konkrete Höhe der Gewerbesteuer nach dem von der Gemeinde festgelegten Gewerbesteuer-Hebesatz, sodass die effektive Steuerbelastung je nach Sitz der GmbH schwankt. Bei einem mittleren Hebesatz in Deutschland von 450 % beträgt die Gewerbesteuerbelastung aber durchschnittlich 15,75 % ($3,5 \times 4,5 \%$), sodass sich als Steuerbelastung 31,575 % ergeben ($15 + 15 \times 0,055 + 15,75$). Auf den verbleibenden Nettogewinn kann der Gesellschafter aber noch nicht zugreifen, weil die GmbH den Gewinn zunächst an den Gesellschafter ausschütten muss. Werden aber die verbleibenden 68,425 % des Gewinns an den Gesellschafter ausgeschüttet, dann findet im zweiten Schritt die Abgeltungsteuer Anwendung – und die beträgt 25 % der Ausschüttung, zzgl. Soli. Netto kommen damit nur 50,378 % des Gewinns beim Gesellschafter an. Oder anders ausgedrückt: Bis der GmbH-Gewinn für privaten Konsum genutzt werden kann, werden davon 49,622 % an Steuern an das Finanzamt bzw. die Gemeinde abgeführt.

PRAXISTIPP | Diese Gesamtsteuerbelastung mindert sich demnächst, weil sich die Körperschaftsteuer beginnend ab dem Veranlagungszeitraum 2028 fünf Jahre lang um jährlich 1 % reduziert (§ 23 Abs. 1 KStG). Ab dem Veranlagungszeitraum 2032 beträgt die Körperschaftsteuer dann 10 %, sodass sich auf Ebene der GmbH eine durchschnittliche Steuerbelastung von 26,3 % errechnet ($10 + 10 \times 0,055 + 15,75$). Bei Ausschüttung des Restgewinns an den Gesellschafter kommen nach Abzug der Abgeltungsteuer von 25 % zzgl. Soli effektiv 54,262 % des Gesamtgewinns beim Gesellschafter an (bisher: 50,378 %).

Die finale Steuerbelastung für einen durch die GmbH erzielten Gewinn ist damit hoch. Viel lukrativer ist es daher, den Gewinn aus der GmbH durch Geschäftsführervergütungen abzusaugen. Denn die Gehaltszahlungen mindern den Gewinn der GmbH, da sie als Betriebsausgabe abzugsfähig sind. Damit werden auf Ebene der GmbH derzeit rund 31,575 % Steuern eingespart und es

Netto kommen nur rund 50,4 % des Gewinns auf Ebene des Gesellschafters an

Gewinnabsaugung kann maximale Steuerlast spürbar senken

Tantieme alleine durch Rechenvorgänge ermitteln lässt (BFH 30.1.85, I R 37/82). Lässt die getroffene Vereinbarung hingegen einen Interpretationsspielraum zu, so ist die Vereinbarung nicht anzuerkennen und es ergeben sich verdeckte Gewinnausschüttungen.

MERKE | Steht eine im Übrigen klare Tantiemvereinbarung mit einem beherrschenden Gesellschafter-GF unter dem Vorbehalt, dass die Gesellschafterversammlung die Tantieme anderweitig höher oder niedriger festsetzen kann, dann besteht Unsicherheit und damit auch Unklarheit, ob der Tantiemeanspruch des Gesellschafter-GF letztlich Bestand haben wird. Deshalb ist eine vGA anzunehmen (BFH 29.4.92, I R 21/90).

Verzicht auf die
Auszahlung führt zu
verdeckter Einlage

3.3 Tatsächliche Durchführung

Das was zwischen der Gesellschaft und dem Gesellschafter-GF vereinbart wurde, muss auch wie vereinbart durchgeführt werden. Wurde also die Vereinbarung über eine Tantieme getroffen, so muss diese auch – sobald alle Voraussetzungen hierfür vorliegen – ausgezahlt werden. Verzichtet der Gesellschafter-GF hingegen auf die Auszahlung der Tantieme nachdem diese entstanden ist, dann liegt eine verdeckte Einlage i. S. d. § 8 Abs. 3 S. 3 KStG vor.

Beachten Sie | Wird eine eindeutig vereinbarte Tantieme an einen beherrschenden Gesellschafter-GF nicht bereits bei Fälligkeit ausgezahlt, führt dies nicht zwingend zu einer vGA, wenn es zu einer späteren Auszahlung kommt. Entscheidend ist, ob unter Würdigung aller Umstände die verspätete Auszahlung Ausdruck mangelnder Ernsthaftigkeit der Vereinbarung ist (vgl. H 8.8 KStH „Verspätete Auszahlung“).

Auch GmbH muss
angemessener
Gewinn verbleiben

3.4 Maximal 50 % des Jahresüberschusses

Auch der GmbH muss ein angemessener Gewinn verbleiben. Deshalb spricht bereits der Beweis des ersten Anscheins für eine vGA, soweit Tantiemезusagen an mehrere Gesellschafter-GF insgesamt 50 % des Jahresüberschusses übersteigen. Diese Grenze ist auch bei Tantiemезusagen an einen Gesellschafter-GF maßgebend (sog. Halbteilungsgrundsatz). Bemessungsgrundlage für die 50 %-Grenze ist der handelsrechtliche Jahresüberschuss vor Abzug der Gewinntantieme und der ertragsabhängigen Steuern (BMF 1.2.02, IV A 2 – S 2742 – 4/02, Tz. 1).

Verletzung der
25 %-Grenze ruft
FA auf den Plan

3.5 Maximal 25 % der Gesamtvergütung

Nach der sog. 75/25-Regelvermutung ist zu beachten, dass die Bezüge des Gesellschafter-GF im Allgemeinen wenigstens zu 75 % aus einem festen und höchstens zu 25 % aus erfolgsabhängigen Bestandteilen (Tantiemen) bestehen dürfen. Übersteigt der Anteil an Tantiemen die Grenze von 25 % der Gesamtvergütung, dann wird das FA ermitteln, ob die gewählte Gestaltung betrieblich (Betriebsausgabenabzug in Ordnung) oder gesellschaftsrechtlich (verdeckte Gewinnausschüttung) veranlasst ist (BMF 1.2.02, Tz. 2). Es sollte daher darauf geachtet werden, die Tantieme der Höhe nach auf ein Drittel der laufenden Vergütungen zu begrenzen. Allerdings hat der BFH auch entschieden, dass ein Überschreiten der Grenze von 25 % unbeachtlich sein kann, wenn die Gesamtausstattung des Gesellschafter-GF insgesamt angemessen

REDAKTION | Sie haben Fragen oder Anregungen zur Berichterstattung? Schreiben Sie an
IWW Institut, Redaktion „GStB“

Aspastr. 24, 59394 Nordkirchen

Fax: 02596 922-80, E-Mail: gstb@iww.de

Als Fachverlag ist uns individuelle Rechtsberatung nicht gestattet. Gerne vermitteln wir Ihnen den Kontakt zu einem professionellen Gutachtendienst.

ABONNENTENBETREUUNG | Fragen zum Abonnement beantwortet Ihnen der

IWW Institut Kundenservice, Max-Planck-Straße 7/9, 97082 Würzburg

Telefon: 0931 4170-472, Fax: 0931 4170-463, E-Mail: kontakt@iww.de

Bankverbindung: DataM-Services GmbH, Postbank Nürnberg

IBAN: DE80 7601 0085 0007 1398 57, BIC: PBNKDEFFXXX



IHR PLUS IM NETZ | Online – Mobile – Social Media

Online: Unter gstb.iww.de finden Sie

- Downloads (Checklisten, Musterformulierungen u.v.m.)
- Archiv (alle Beiträge seit 1994)
- Rechtsquellen (Urteile, Gesetze, Verwaltungsanweisungen u.v.m.)

Vergrößern Sie Ihren Wissensvorsprung: Registrieren Sie sich auf iww.de/registrieren, schalten Sie Ihr Abonnement frei und lesen Sie aktuelle Fachbeiträge früher. Rufen Sie an, wenn Sie Fragen haben: 0931 4170-472

Mobile: Lesen Sie „GStB“ in der myIWW-App für Smartphone/Tablet-PC.

- Appstore (iOS)
- Google play (Android) → Suche: myIWW oder scannen Sie den QR-Code



Social Media: Folgen Sie „GStB“ auch auf facebook.com/gstb.iww



NEWSLETTER | Abonnieren Sie auch die kostenlosen IWW-Newsletter für Steuerberater auf
iww.de/newsletter:

- GStB-Newsletter
- BFH-Leitsatz-Entscheidungen
- BGH-Leitsatz-Entscheidungen
- IWW kompakt für Steuerberater
- BFH-Anhängige Verfahren



SEMINARE | Nutzen Sie das IWW-Seminarangebot für Ihre Fortbildung: seminare.iww.de

GESTALTENDE STEUERBERATUNG (ISSN 0947-501X)

Herausgeber und Verlag | IWW Institut für Wissen in der Wirtschaft GmbH, Niederlassung: Aspastraße 24, 59394 Nordkirchen, Geschäftsführer: Bernhard Münster, Günter Schürger, Telefon: 02596 922-0, Fax: 02596 922-99,

E-Mail: info@iww.de, Internet: iww.de, Sitz: Max-Planck-Straße 7/9, 97082 Würzburg

Redaktion | RA Dipl.-Finw. Horst Rönnig (Chefredakteur); Dipl.-Kffr. Christiane Nöcker (stellv. Chefredakteurin);

StB Dipl.-Volksw. Jürgen Derlath (stellv. Chefredakteur)

Wissenschaftlicher Beirat | RiFG Dipl.-Finw. Dr. Rainer Braun, Köln; RA Prof. Dr. Annemarie Butz-Seidl, FAin Steuerrecht, Deuring; Dipl.-Finw. Karl-Heinz Günther, Übach-Palenberg; Dipl.-Finw. Georg Harle, Regierungsobererrat, Frankfurt a.M.; RiFG Dipl.-Finw. Prof. Dr. Volker Kreft, Bielefeld; StB Dipl.-Finw. Christoph Lanz, Arnsberg; RA Dr. Wolfgang Leibner LL.M., Hannover; Prof. Dr. Hans Nieskens, Nordkirchen; LRD Dr. Hansjörg Pflüger, Stuttgart; Dipl.-Finw. StB Michael Seifert, Troisdorf; Dipl.-Finw. Jürgen Serafini, Troisdorf; RA StB Dipl.-Finw. Dr. Hans-Gerd Wienands, Köln

Bezugsbedingungen | Der Informationsdienst erscheint monatlich. Er kostet pro Monat 32,30 EUR einschließlich Versand und Umsatzsteuer. Das Abonnement ist jederzeit zum Monatsende kündbar.

Hinweise | Alle Rechte am Inhalt liegen beim IWW Institut. Nachdruck und jede Form der Wiedergabe auch in anderen Medien sind selbst auszugsweise nur nach schriftlicher Zustimmung des IWW Instituts erlaubt. Der Inhalt des Informationsdienstes ist nach bestem Wissen und Kenntnisstand erstellt worden. Die Komplexität des Themas und der ständige Wandel der Rechtsmaterie machen es notwendig, Haftung und Gewähr auszuschließen. Aus Gründen der besseren Lesbarkeit verzichten wir auf die gleichzeitige Verwendung der Sprachformen männlich, weiblich und divers (m/w/d). Dies beinhaltet keine Wertung.

Zitierweise | Beispiele: „Müller, GStB 11, 20“ oder „GStB 11, 20“

Bildquellen | Titelseite: © magele-picture – stock.adobe.com

Druck | H. Rademann GmbH Print + Business Partner, 59348 Lüdinghausen

Zentrale Anlaufstelle für Fragen zur Produktsicherheit | Bernhard Münster, Tel. 02596 922-13,

E-Mail: produktsicherheit@iww.de

GOGREEN

Wir versenden klimafreundlich
mit der Deutschen Post



IHR ABO KANN MEHR!

Ohne zusätzliche Kosten.
Jetzt weitere Nutzer freischalten!

**1 Abo =
3 Nutzer**

Holen Sie jetzt alles aus Ihrem Abo raus!

GStB Gestaltende Steuerberatung unterstützt Sie optimal im beruflichen Alltag. Aber nutzen Sie in Ihrer Kanzlei auch das ganze Potenzial?

Unser Tipp: Nutzen Sie den Informationsdienst an möglichst vielen Arbeitsplätzen und schalten Sie die digitalen Inhalte für zwei weitere Kollegen frei! Das kostet Sie nichts, denn in Ihrem digitalen Abonnement sind **automatisch drei Nutzer-Lizenzen** enthalten.

Der Vorteil: Ihre Kollegen können selbst nach Informationen und Arbeitshilfen suchen – **und Sie verlieren keine Zeit** mit der Abstimmung und Weitergabe im Team.

Und so einfach geht's: Auf iww.de anmelden, weitere Nutzer eintragen, fertig!

IWW INSTITUT

In Ihrem Abonnement enthalten:
Drei Nutzer-Lizenzen für die digitalen Inhalte

Direkt umsetzbare Empfehlungen, anschauliche Musterfälle, praktische Arbeitshilfen u. v. m. – Ihr Abonnement bietet digital umfangreiche Fachinhalte zu Ihrem Arbeitsgebiet. Aber nicht nur das: Ihr Abonnement erhält automatisch auch drei Lizenzen für Nutzer in Ihrer Kanzlei/Praxis. Sie können auch Kollegen und Mitarbeiter auf die digitalen Inhalte zugreifen – ganz ohne weitere Kosten.

Hier erfahren Sie, wie es geht.

Schritt 1: **Anmeldung**

Melden Sie sich mit Ihren Zugangsdaten an unter
■ www.iww.de/anmeldung
Sie haben noch kein IWW Konto?
Dann registrieren Sie sich zunächst unter
■ www.iww.de/registerkonto

Anmeldung

Ich bin schon beim IWW Institut registriert.
max.muellermann@kanzlei.de
.....
 Angemeldet bleiben
Anmelden Abbrechen

Sobald Sie angemeldet sind, finden Sie Ihre derzeit aktiven Abonnements unter
■ [Mein Konto > Meine Abos](#)
oder geben Sie den Link www.iww.de/kundencenter ein.

Mein Konto
Letzte Aktivitäten

**Kurzanleitung
heruntergeladen unter:
www.iww.de/s7219**