

Tax-Newsletter

Anwendung des Teileinkünfteverfahrens bei nachträglich festgestellter verdeckter Gewinnausschüttung

Juni 2020

Erhält ein Gesellschafter einer Kapitalgesellschaft Zinserträge von seiner GmbH bzw. wird eine verdeckte Gewinnausschüttung (vGA) festgestellt, kann die Besteuerung, bei Erfüllung der unten genannten Voraussetzungen, grundsätzlich entweder mit dem Abgeltungsteuersatz von 25% oder dem ggf. günstigeren individuellen Einkommensteuersatz (Regelsteuersatz) erfolgen. Der Antrag auf die sogenannte Günstigerprüfung wird in der Einkommensteuererklärung des Gesellschafters vorgenommen. Aber wann ist der Antrag auf Regelbesteuerung zu stellen?

A. Urteil

Der BFH hat mit Urteil vom 14. Mai 2019 - VIII R 20/16, BStBl. II 2019, 586 zu § 32d Abs. 2 Nr. 3 Satz 4 EStG (veröffentlicht am 22.8.2019) entschieden, dass der Steuerpflichtige, der Kapitalerträge aus einer unternehmerischen Beteiligung erhält, den Antrag auf Regelbesteuerung - anstelle der Abgeltungsteuer - spätestens zusammen mit der Einkommensteuererklärung zu stellen hat, damit dieser die anteilige Steuerfreistellung im Zusammenhang mit dem Teileinkünfteverfahren erhält.

Diese Antragsfrist gilt auch dann, wenn Kapitalerträge erst im Rahmen einer Außenprüfung als verdeckte Gewinnausschüttungen festgestellt werden. Zu beachten ist, dass dem Steuerpflichtigen, sofern er keinen vorsorglichen Antrag auf Regelbesteuerung gestellt hat, keine Möglichkeit einer Wiedereinsetzung in die versäumte Antragsfrist nach § 110 AO zusteht.

B. Sachverhalt

Im Streitfall war der Kläger Alleingesellschafter der A-GmbH. Weiterhin war er als Geschäftsführer der B-GmbH tätig, welche eine 100 %ige Tochtergesellschaft der A-GmbH darstellt. Für seine Tätigkeit bei der B-GmbH bezog er Gehalts- und Tantiemезahlungen sowie Honorare für Beratungsleistungen. Diese Einkünfte hatte er als Einkünfte aus selbstständiger bzw. aus nichtselbständiger Arbeit erklärt. Einkünfte aus seiner Beteiligung erklärte er nicht, da er die Zuordnung der Einkünfte nur in den oben genannten Einkunftsarten gesehen hatte. Entsprechend stellte er keinen Antrag auf Regelbesteuerung nach § 32d Abs. 2 Nr. 3 EStG.

Im Rahmen einer Außenprüfung wurden Teile seines Geschäftsführergehaltes sowie der Entgelte für Tantieme und Beratungsleistungen als vGA festgestellt. Die Einkünfte aus der vGA wurden seitens des Finanzamtes als Kapitalerträge in den geänderten Einkommensteuerbescheiden berücksichtigt. Entsprechend der ursprünglich eingereichten Erklärung wurden diese Einkünfte der Günstigerprüfung unterzogen, aufgrund des fehlenden Antrags aber nicht dem Teileinkünfteverfahren unterworfen.

Der BFH sah dies als zutreffend an, da ein Antrag auf Günstigerprüfung nicht automatisch zur anteiligen Steuerfreistellung führe und es sich nicht um konkludente Anträge gem. § 32d Abs. 2 Nr. 3 EStG handle. Da es dem Kläger möglich gewesen wäre, sein Antragsrecht auch vorsorglich auszuüben, habe er selbst das Risiko zu tragen, dass im Rahmen seiner Steuererklärung die Einkünfte einer unzutreffenden Beurteilung unterliegen.

Weiterhin lehnte der BFH die Antragsnachholung ab, da die Jahresfrist des § 110 Abs. 3 AO bereits verstrichen sei und in der Aufdeckung der verdeckten Gewinnausschüttung im Rahmen einer Außenprüfung kein Fall von höherer Gewalt angenommen werden kann.

C. Fazit

Um in den Anwendungsbereich des Teileinkünfteverfahrens zu gelangen, bzw. um das Wahlrecht ausüben zu können, sind bestimmte Voraussetzungen (Mindestbeteiligung von 25 % an der Gesellschaft oder aber 1 % Beteiligung und zusätzlich berufliche Tätigkeit für die Gesellschaft) zu erfüllen.

Weiterhin hat der Steuerpflichtige den Antrag auf Regelbesteuerung unter Anwendung des

Teileinkünfteverfahrens anstelle der Abgeltungssteuer spätestens zusammen mit der Einkommensteuererklärung zu stellen.

Eine pauschale Antragstellung sollte aus diesem Grunde aber nicht erfolgen. Der Antrag auf Regelbesteuerung (Anwendung fünf Jahre) kann zwar in den Folgejahren widerrufen werden, dann jedoch ist für diese Beteiligung eine erneute Antragstellung nicht mehr möglich.

Sinnvoll könnte ein vorsorglicher Antrag zum Beispiel in den Fällen mit hohen Refinanzierungsaufwendungen für die Beteiligung sein. Es gilt, wie so häufig, den Einzelfall zu prüfen.

Bei Fragen hierzu stehen wir Ihnen gerne zur Verfügung.

Ihre Ansprechpartner/-innen:

Kai Breitsprecher

T +49 (0) 211 687844-38

E Kai.Breitsprecher@a-t-s.de

StB Dipl. Kauffr. Fatamh Daowd

T +49 (0) 211 687844-61

E Fatamh.Daowd@a-t-s.de

StB Barbara König

T +49 (0) 211 687844-47

E Barbara.Koenig@a-t-s.de