

WIRTSCHAFT & STEUERN AKTUELL

Ausgabe Nr. 2 | April 2016

INHALT

Editorial

Pensionsrückstellungen in Zeiten der Niedrigzinsphase 1

Schwerpunktthema

Untergang von Verlustvorträgen bei Kapitalgesellschaften 2

Immobilien

Gebäudeabschreibung; Vertragliche Kaufpreisaufteilung 3

Wirtschaft und Recht

Der Mindestlohn – eine aktuelle Bestandsaufnahme 3

Beitragsfallen im Sozialversicherungsrecht für Familienunternehmen 4

Neue Informationspflichten für Online-Händler 6

Sozietätsverbot von Rechtsanwälten mit Ärzten und Apothekern verfassungswidrig 8

Alle Steuerzahler

Verlust aus Verfall von Optionen 3

Grundsatzentscheidung zum häuslichen Arbeitszimmer 7

Besteuerung von Zinsen für Rentennachzahlung 7

Kindergeld für im Ausland studierende Kinder 8

Umsatzsteuer

Gelangensnachweis bei innergemeinschaftlichen Lieferungen 4

Grundstücksübertragung als Geschäftsveräußerung 6

Organschaft zu Tochterpersonengesellschaften 7

Kommentar

Praktisches Arbeiten à la Bundesfinanzhof 5

Erbschaft-/Schenkungsteuer

Unzutreffende Angaben zu Vorschenkungen 5

Unternehmensbesteuerung

Beendigung einer Betriebsaufspaltung durch Bestellung eines Nießbrauchsrechts 6

Editorial

PENSIONS-RÜCKSTELLUNGEN IN ZEITEN DER NIEDRIGZINSPHASE

Der Gesetzgeber hat das Gesetz zur Änderung der handelsrechtlichen Vorschriften zur Berechnung der Pensionsrückstellungen verabschiedet. Zukünftig soll der Abzinsungssatz für Altersversorgungsverpflichtungen nicht mehr aus einem sieben-, sondern einem zehnjährigen Durchschnittzinssatz ermittelt werden.



Damit wurde auf die negativen Auswirkungen der nachhaltigen Niedrigzinsphase auf die Attraktivität von Betriebsrenten reagiert. Die Neuregelung erfasst nur unmittelbare und mittelbare Altersversorgungsverpflichtungen, nicht auch sonstige Rückstellungen.

Der Unterschiedsbetrag zwischen der Pensionsrückstellung, die mit dem Zinssatz für sieben Jahre und der Pensionsrückstellung, die mit dem Zinssatz für zehn Jahre abgezinst wird, ist nicht für Vermögensauskehrungen (Gewinnausschüttungen oder Entnahmen) disponibel, sondern ausschüttungsgesperrt (§ 253

Abs. 6 HGB). Die Höhe des Unterschiedsbetrags ist im Anhang anzugeben.

Bei einer Restlaufzeit der Altersversorgungsverpflichtungen von 15 Jahren beträgt der siebenjährige Durchschnittzinssatz der Deutschen Bundesbank 3,89% und der zehnjährige Durchschnittzinssatz 4,31%. Eine somit herbeigeführte Erhöhung des Abzinsungssatzes um rund 0,4%-Punkte führt zu einer um ca. 6% niedrigeren Rückstellung.

Die Neuregelung darf im Rahmen eines Wahlrechts bereits für Jahres- und Konzernabschlüsse für ein Geschäftsjahr angewandt werden, das nach dem 31.12.2014 beginnt und vor dem 1.1.2016 endet. Dieses Wahlrecht gilt nur für noch nicht geprüfte und festgestellte Abschlüsse.

In der Steuerbilanz ist die Pensionsrückstellung weiterhin mit einem Zinssatz von 6% zu bewerten – der Gesetzgeber hält leider unverändert an diesem unrealistischen Zinssatz aus fiskalischen Gründen fest und erschwert so erheblich die Finanzierung der betrieblichen Altersvorsorge.

Erwin Prommer
Wirtschaftsprüfer, Steuerberater

UNTERGANG VON VERLUSTVORTRÄGEN BEI KAPITALGESELLSCHAFTEN

Dem Gesetzgeber ist seit jeher der Handel mit sogenannten GmbH-Mänteln, also Gesellschaften ohne (wesentlichen) Geschäftsbetrieb, aber mit (hohen) steuerlichen Verlustvorträgen, ein Dorn im Auge. Von einer ursprünglich beabsichtigten Missbrauchsvermeidung von steuerlichen Verlusten hat sich die geltende gesetzliche Regelung inzwischen weit entfernt. Die Rechtslage und praktische Fragen sollen nachfolgend thematisiert werden.

1. Grundregel

Der Gesetzgeber bestimmt in § 8c KStG, dass

- ein Beteiligungserwerb von mehr als der Hälfte der Anteile an einer Kapitalgesellschaft zu einem vollständigen Wegfall des Verlustvortrags dieser Kapitalgesellschaft führt,
- bei einer Anteilsübertragung von mehr als 25 % bis 50 % der Verlustvortrag entsprechend anteilig entfällt und
- der Verlustvortrag nur bei einer Anteilsübertragung von 25 % oder weniger vollständig erhalten bleibt.

Dabei werden alle Anteilsübertragungen in einem Zeitraum von fünf Jahren zusammengerechnet. Der Untergang der ertragsteuerlichen Verlustvorträge tritt ein, falls es sich um den gleichen Erwerber oder diesem nahestehende Personen handelt.

2. Verfassungsrechtliche Zweifel

Das Finanzgericht (FG) Hamburg hat bereits im Jahr 2011 dem Bundesverfassungsgericht (BVerfG) die Frage nach der Verfassungsmäßigkeit des § 8c KStG zur Prüfung vorgelegt. Das FG ist der Ansicht, die Norm verstoße gegen das objektive Nettoprinzip und damit gegen die Besteuerung nach dem Leistungsfähigkeitsprinzip als Ausdruck des Gleichheitsgrundsatzes nach Art. 3 Abs. 1 GG. Die Entscheidung des BVerfG bleibt abzuwarten.

3. Unterjähriger Beteiligungserwerb

Bei einem unterjährigem Beteiligungserwerb unterliegt auch ein bis zu diesem Zeitpunkt erzielter Verlust der aufgezeigten Verlustabzugsbeschränkung nach § 8c KStG. Zulässig ist es lediglich, einen bis zum Beteiligungserwerb erzielten Gewinn mit noch nicht genutzten steuerlichen Verlusten zu verrechnen. Voraussetzung ist dabei

aber, dass das Ergebnis des Wirtschaftsjahres, in dem der schädliche Beteiligungserwerb erfolgt, insgesamt positiv ist. Das Ergebnis des gesamten Wirtschaftsjahres ist dabei nach wirtschaftlichen Kriterien aufzuteilen, was durch die Erstellung eines Zwischenabschlusses auf den Übertragungstichtag erfolgen kann. Wenn kein solcher Zwischenabschluss erstellt wird, ist eine schätzweise Aufteilung vorzunehmen.

4. Konzernklausel

Ein schädlicher Beteiligungserwerb mit Untergang des Verlustvortrags liegt nach der sogenannten Konzernklausel nicht vor, wenn an der übertragenden (zu veräußernden) Kapitalgesellschaft (mit Verlustvortrag) und an dem übernehmenden (erwerbenden) Rechtsträger dieselbe natürliche Person, Kapitalgesellschaft oder Personengesellschaft zu jeweils 100 % mittelbar oder unmittelbar beteiligt ist.

Erwerbe unter Beteiligung der Konzernspitze sind nach einer rückwirkend geltenden Gesetzesneufassung durch das Steueränderungsgesetz 2015 auch begünstigt.

5. Vorhandensein von stillen Reserven

Bei einem schädlichen Beteiligungserwerb bleibt ein Verlustvortrag dennoch erhalten und abziehbar, soweit dieser Verlustvortrag die stillen Reserven im Betriebsvermögen der übertragenden (zu veräußernden) Kapitalgesellschaft nicht übersteigt.

Die stillen Reserven werden gesetzlich als Unterschiedsbetrag zwischen dem steuerlichen Eigenkapital und dem gemeinen Wert der Anteile definiert. Dabei werden jedoch nur steuerpflichtige stille Reserven berücksichtigt. Steuerfreie stille Reserven aus ausländischen DBA-Betriebsstätten oder Beteiligungen an Kapitalgesellschaften, die von der Verlustgesellschaft gehalten werden, sind nicht in die Berechnung der stillen Reserven einzubeziehen.

Als gemeiner Wert der Anteile kann grundsätzlich ein unter fremden Dritten gezahlter Kaufpreis für die Anteile an der Kapitalgesellschaft herangezogen werden. Bei anderen steuerschädlichen Beteiligungserwerben (z. B. Schenkungen oder Einbringungen) hat eine Unternehmensbewertung zur Bestimmung des gemeinen Wertes zu erfolgen.

6. Anwendung bei vorweggenommener Erbfolge?

Die Finanzverwaltung vertritt die Ansicht, dass der Erwerb von Anteilen durch Erbfall seitens einer natürlichen Person sowie die Übertragung von Anteilen im Wege der unentgeltlichen vorweggenommenen Erbfolge an nahe Angehörige nicht von § 8c KStG erfasst werden.

Demgegenüber hat das FG Münster mit Urteil vom 4.11.2015 entschieden, dass es auch in Fällen der unentgeltlichen vorweggenommenen Erbfolge zu einem Untergang der Verlustvorträge gemäß § 8c KStG kommt. Die Revision beim Bundesfinanzhof gegen diese Entscheidung wurde vom FG zugelassen.

7. Sanierungsklausel

Eine weitere Ausnahme vom Untergang des Verlustvortrags stellt die Sanierungsklausel dar (§ 8c Abs. 1a KStG). Diese begünstigt den Kauf angeschlagener Unternehmen, wenn sich der Erwerber zu konkreten Sanierungsmaßnahmen verpflichtet, und in der Folgezeit bestimmte Voraussetzungen eingehalten werden.

Die Anwendung der Sanierungsklausel ist jedoch derzeit gesetzlich ausgesetzt, denn die EU-Kommission wertet sie als unzulässige staatliche Beihilfe. Der Europäische Gerichtshof hat sich bisher nicht der Ansicht der deutschen Bundesregierung und klagender Unternehmen anschließen können und eine EU-Rechtskonformität der Sanierungsklausel festgestellt. Es liegen bisher nur ablehnende Entscheidungen des Gerichts vor (vom 4.2.2016 und vom 3.7.2014).

8. Gestaltungsmaßnahmen

Ein Untergang von Verlustvorträgen kann beispielsweise dadurch vermieden werden, dass vor Übergang der Anteile Wirtschaftsgüter oder Teilbetriebe der übertragenden (zu veräußernden) Kapitalgesellschaft unter Aufdeckung von stillen Reserven und Verrechnung mit einem vorhandenen Verlustvortrag in Schwester-gesellschaften eingebracht oder an den Erwerber veräußert werden. In Betracht kommen auch ein Forderungsverzicht mit Besserungsschein oder ein speziell formulierter Rangrücktritt. Unerlässlich ist eine qualifizierte steuerliche Beratung im jeweiligen Einzelfall.

GEBÄUDEABSCHREIBUNG: VERTRAGLICHE KAUFPREISAUFTEILUNG

Die Aufteilung eines einheitlichen Grundstückskaufpreises auf das Gebäude und den Grund und Boden ist für die Praxis höchst bedeutsam, weil nur die Anschaffungskosten für das Gebäude steuerlich abgeschrieben werden können. Der Käufer einer Mietimmobilie oder eines Betriebsgrundstücks ist deshalb daran interessiert, den Wert des Gebäudes im Besteuerungsverfahren möglichst hoch und den des Grundstücks möglichst niedrig anzusetzen.

Wer bereits im Kaufvertrag der Immobilie eine Kaufpreisaufteilung vornimmt und darauf hofft, dass das Finanzamt dieser (steuergünstigen) Verteilung folgt, sollte ein neues Urteil des Bundesfinanzhofs kennen, das die Möglichkeiten und Grenzen einer vertraglichen Aufteilung aufzeigt. Die nachfolgend dargestellten Grundsätze sind zu beachten.

- Eine im Kaufvertrag vorgenommene Kaufpreisaufteilung ist nach ständiger höchstrichterlicher Rechtsprechung grundsätzlich auch der Besteuerung zugrunde zu legen. Eine hiervon abweichende Aufteilung kann nicht allein damit gerechtfertigt werden, dass der Käufer typischerweise an einem höheren Anschaffungswert des Gebäudes interessiert ist.
- Allein eine wesentliche Abweichung zwischen dem im Vertrag festgelegten Bodenwert und den geltenden Bodenrichtwerten rechtfertigt nicht eine Abweichung von der vertraglichen Kaufpreisaufteilung. Diese Diskrepanz ist lediglich ein Indiz dafür, dass die vertraglichen Regelungen nicht der Realität entsprechen.
- Um eine vertragliche Kaufpreisaufteilung zu widerlegen, müssen die

Gesamtumstände des Kaufobjekts dahingehend untersucht werden, ob sie eine Abweichung von der vertraglichen Aufteilung nachvollziehbar erscheinen lassen. Zu betrachten sind beispielsweise besondere Ausstattungsmerkmale des Gebäudes, der Zustand der Gartenanlage, Straßenlärm sowie störender Baumbestand.

- Die vertragliche Aufteilung ist für das Besteuerungsverfahren nicht bindend, wenn Anhaltspunkte dafür bestehen, dass der Kaufpreis nur zum Schein bestimmt worden ist oder ein steuerlicher Gestaltungsmissbrauch vorliegt. Wenn durch die vertragliche Kaufpreisaufteilung die realen Wertverhältnisse in grundsätzlicher Weise verfehlt werden und wirtschaftlich nicht haltbar erscheinen, können Finanzämter und Rechtsprechung sie verwerfen und eine anderweitige Aufteilung vornehmen.

Wirtschaft und Recht

DER MINDESTLOHN – EINE AKTUELLE BESTANDSAUFNAHME

Nach kontroversen Diskussionen und unter breiter öffentlicher Wahrnehmung wurde zum 1.1.2015 der flächendeckende Mindestlohn eingeführt. Inzwischen ist etwas mehr als ein Jahr vergangen und damit Zeit, eine kurze Bestandsaufnahme durchzuführen.

Die gute Nachricht vorweg: Es ist nicht so schlimm gekommen, wie ursprünglich von vielen Kritikern befürchtet. Insbesondere sind die Arbeitslosenzahlen nicht gestiegen, sondern bis Ende Februar 2016 verzeichnet die sozialversicherungspflichtige Beschäftigung anhaltend kräftige Zuwächse.

Weiterhin ist festzustellen, dass sich die Verbraucherpreise aufgrund der Umstellung auf den Mindestlohn in manchen Branchen, insbesondere in denen des Niedriglohnssektors, entsprechend erhöht haben. Dennoch ist die Verbraucherpreisentwicklung insgesamt bis dato als moderat zu bewerten.

Inzwischen hat sich zwar auch die Arbeitsgerichtsbarkeit bereits in einigen Fällen mit dem neuen Mindestlohn beschäftigt, jedoch ist die prognostizierte Klagewelle ausgeblieben. Im Kern sind Urteile dazu

ergangen, dass Sonderzahlungen nur dann auf den Mindestlohn anrechenbar sind, wenn der Arbeitgeber hiermit die normale Arbeitsleistung entlohnt. Außerdem wurden (Änderungs-)Kündigungen, die mit dem Ziel der Umgehung des Mindestlohns ausgesprochen wurden, als unwirksam eingestuft.

Schon nach wenigen Monaten wurden erste rechtliche Änderungen am Mindestlohngesetz (MiLoG) vorgenommen, insbesondere wurden die von Beginn an als „Bürokratiemonster“ angesehenen strengen Aufzeichnungspflichten des § 17 MiLoG entschärft und zudem Ausnahmen von der maximal möglichen täglichen Arbeitszeit für Saisonbetriebe zugelassen. Ferner wurde die Anwendung des MiLoG auf den reinen Transitverkehr bis auf Weiteres, d.h. einer europarechtskonformen Ausgestaltung, ausgesetzt. Schließlich wurde auch klargestellt, dass die sogenannte Auftraggeberhaftung in § 13 MiLoG nur noch denjenigen treffen soll, der eigene vertraglich übernommene Pflichten an einen Subunternehmer weitergibt; es soll also der vom Bundesarbeitsgericht im Hinblick auf das Arbeitnehmerentsendegesetz entwickelte eingeschränkte Unternehmerbegriff zugrunde zu legen sein.

Alle Steuerzahler

VERLUST AUS VERFALL VON OPTIONEN

Verluste aus dem (wertlosen) Verfall von Optionen mindern die Einkünfte aus Kapitalvermögen. Das gilt auch für die neue Rechtslage unter dem Regime der Abgeltungssteuer. Der Bundesfinanzhof hat sich damit in Urteilen vom 12.1.2016 gegen die Haltung der Finanzverwaltung gestellt, die bisher solche Verluste steuerlich nicht anerkannt hat. Steuerpflichtige können deshalb den entsprechenden Wertverlust aus den verfallenen Optionen mit anderen Einkünften aus Kapitalvermögen (beispielsweise Zinsen oder Dividenden) verrechnen und so steuerlich nutzen.

GELANGENSNACHWEIS BEI INNERGEMEINSCHAFTLICHEN LIEFERUNGEN

Lieferungen in das Gemeinschaftsgebiet sind nur dann umsatzsteuerfrei, wenn der Unternehmer nachweisen kann, dass die Ware tatsächlich ins EU-Ausland gelangt ist. Der Nachweis muss eindeutig und leicht nachprüfbar sein und kann insbesondere durch ein Doppel der Rechnung und eine Gelangensbestätigung des Kunden geführt werden.

Vor allem in Abholfällen kann es problematisch sein, eine Gelangensbestätigung vom Kunden zu erhalten. In dieser hat der Kunde den vollzogenen Transport in das EU-Ausland zu bestätigen, nachdem er ihn durchgeführt hat. Zu diesem Zeitpunkt hat der Verkäufer jedoch im Regelfall keine rechtliche Möglichkeit mehr, das Ausstellen der Gelangensbestätigung durch den Kunden wirksam durchzusetzen.

Um umsatzsteuerliche Risiken zu vermeiden, sollte der Unternehmer vorsorg-

lich zusätzliche Gelangensnachweise vorhalten, z. B. eine sogenannte Abnehmerversicherung, in der der Abnehmer oder sein Beauftragter versichert, den Gegenstand der Lieferung in das übrige Gemeinschaftsgebiet zu befördern. Der Verkäufer kann die Übergabe der Ware von der Erteilung der Abnehmerversicherung abhängig machen, da sich zu diesem Zeitpunkt die Ware noch in seinem Einflussbereich befindet.

Nach der Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofs (EuGH) vom 6. 9. 2012 kommt es für die Umsatzsteuerfreiheit nur auf den Kenntnisstand des gutgläubigen Verkäufers zum Zeitpunkt der Ausführung des Umsatzes an. Die Finanzverwaltung darf vom Steuerpflichtigen nicht verlangen, den zwingenden Nachweis zu erbringen, dass die Ware diesen Mitgliedsstaat tatsächlich physisch verlassen hat. Durch die Abnehmerversicherung kann der Verkäufer

deshalb auch ohne Gelangensbestätigung einen alternativen Belegnachweis führen, der die Anforderungen der EuGH-Rechtsprechung erfüllt.

Ein Verkäufer sollte insbesondere dann vorsorglich für jede innergemeinschaftliche Lieferung eine Abnehmerversicherung einfordern, wenn Zweifel an dem späteren Erhalt einer Gelangensbestätigung bestehen. Während zumindest bei Versendungen das Gelangen der Ware in das EU-Ausland auch durch einen Spediteur nachgewiesen werden könnte, ist der Verkäufer in Abholfällen ausschließlich auf die Bescheinigung des Käufers angewiesen. Der Gelangensnachweis sollte jedoch vorrangig mittels einer Gelangensbestätigung geführt werden, da diese Form gesetzlich als Regelnachweis vorgesehen ist.

Wirtschaft und Recht

BEITRAGSFALLEN IM SOZIALVERSICHERUNGSRECHT FÜR FAMILIENUNTERNEHMEN

Oft wollen Familienunternehmer vermeiden, dass die Tätigkeit von Familienangehörigen als Geschäftsführer oder leitende Angestellte als sozialversicherungspflichtiges Beschäftigungsverhältnis einzustufen ist. Das Bundessozialgericht (BSG) hat sich in mehreren Entscheidungen vom 29. 7. 2015 und vom 11. 11. 2015 mit den Voraussetzungen für eine Befreiung von der gesetzlichen Sozialversicherungspflicht befasst.

In Abkehr von der sogenannten „Kopf und Seele“-Rechtsprechung hat das BSG entschieden, dass eine Ausnahme von der Beschäftigtenstellung nicht mehr in Betracht kommt, wenn ein Fremdgeschäftsführer oder Geschäftsführer mit einer Minderheitsbeteiligung faktisch wie ein Alleininhaber die Geschäfte der Gesellschaft nach eigenem Gutdünken führen konnte und geführt hat, ohne dass ihn der oder die Gesellschafter daran hinderten. Das BSG stellte weiterhin fest, dass es bei der Frage der Sozialversicherungspflicht nicht auf das Fachwissen und die Bedeutung des Mitarbeiters für das Unternehmen ankomme.

Entscheidend sei, wer die gesellschaftsrechtlich begründete Rechtsmacht hatte, Entscheidungen zu treffen und Weisungen zu erteilen. Eine Abhängigkeit der Statuszuordnung vom rein faktischen, nicht rechtlich gebundenen und deshalb jederzeit änderbaren Verhalten der Beteiligten sei mit dem Erfordernis der Vorhersehbarkeit sozialversicherungs- und beitragsrechtlicher Tatbestände nicht in Einklang zu bringen. Eine „Schönwetter-Selbstständigkeit“, die sich ausschließlich daraus ableite, dass dem Betroffenen in harmonischen Zeiten freie Hand gelassen werde, während im Fall eines Zerwürfnisses dessen Weisungsunterworfenheit zum Tragen käme, sei nicht anzuerkennen. Die Gesellschafter hätten es in der Hand, im Fall eines Zerwürfnisses mit dem Kläger auch unter Inkaufnahme wirtschaftlicher Nachteile beispielsweise den Unternehmenszweck der GmbH zu ändern, eine Neuausrichtung des Unternehmens vorzunehmen oder dieses gar zu liquidieren.

Das BSG hat weiterhin einer Veränderung der gesellschaftsrechtlich verfestigten Machtverhältnisse durch eine privat-

schriftliche Stimmbindungsvereinbarung oder die Einräumung von Vetorechten im Geschäftsführervertrag als Gestaltungsmittel für die Befreiung von Minderheitsgesellschaftern von der Sozialversicherungspflicht eine klare Absage erteilt. Eine solche Stimmbindungsvereinbarung könne jederzeit aus wichtigem Grund gekündigt werden und zudem jederzeit ordentlich gekündigt werden, wenn sie nicht auf bestimmte Zeit geschlossen sei.

Im Ergebnis könne einem Minderheitsgesellschafter deshalb durch solche Stimmbindungsvereinbarungen, Vollmachten und Abreden im Anstellungsvertrag dauerhaft keine abgesicherte Rechtsposition eingeräumt werden, die eine Befreiung von der Sozialversicherungspflicht begründen könne. Maßgeblich ist damit allein eine im Gesellschaftsvertrag verankerte weisungsfreie Ausgestaltung der Tätigkeit des Geschäftsführers in sämtlichen Geschäftsführungsfragen.

PRAKTISCHES ARBEITEN À LA BUNDESFINANZHOF

Eine Sonderregelung im Umsatzsteuergesetz sieht vor, dass sowohl privat als auch unternehmerisch genutzte Gebäude zwar voll dem Unternehmen zugeordnet werden können, der Vorsteuerabzug jedoch auf den unternehmerisch genutzten Anteil beschränkt ist. Ändert sich innerhalb von zehn Jahren der Umfang der unternehmerischen Nutzung, hat eine entsprechende Korrektur stattzufinden. Zugunsten des Steuerpflichtigen – also im Fall einer Erweiterung der unternehmerischen Nutzung – jedoch nur dann, wenn das Gebäude trotz des beschränkten Vorsteuerabzugs voll dem Unternehmen zugewiesen wurde. Das ist schon aus theoretischen Erwägungen völlig verfehlt – denn welchen Sinn soll die Anknüpfung an die Zuordnung zum Unternehmen haben, wenn diese gar nicht maßgeblich für den Vorsteuerabzug ist?

In der Praxis hätte man sich darauf, wie auf so vieles andere auch, einstellen können. Nun verursacht die Zuordnung aber erhebliche Probleme: Normalerweise erfolgt diese automatisch durch Aufnahme entsprechend hoher Vorsteuerbeträge in die Umsatzsteuervoranmeldung. Bei gemischt genutzten Gebäuden muss das aber fehlschlagen, da der Vorsteuer-

abzug ja gerade nicht mehr vollumfänglich möglich ist. Für die 100-prozentige Zuweisung ist deshalb weiteres Zutun notwendig. So weit, so lästig, aber immer noch leicht darstellbar. Auch die Vorstellung des Bundesfinanzhofs (BFH), dass die Zuordnungsentscheidung spätestens im Rahmen der Jahressteuererklärung bekannt gegeben werden muss, ließe sich grundsätzlich umsetzen, dürfte das doch ohnehin der Zeitpunkt sein, an dem der Steuerberater mit der Thematik befasst ist.

Leider hat es sich der BFH jedoch nicht nehmen lassen, „im Rahmen der Jahressteuererklärung“ näher zu definieren. Entscheidend soll nicht etwa der tatsächliche Zeitpunkt der Abgabe der Steuererklärung, sondern vielmehr die gesetzliche Abgabefrist sein. Diese endet am 31.5. des Folgejahres. Nun ist es aber in der Praxis so, dass für Steuerberater eine generelle Fristverlängerung bis zum 31.12. gilt, die bekanntlich auch gern in Anspruch genommen wird. Für die Zuordnungsentscheidung soll das aber irrelevant sein.

Nimmt sich der steuerliche Berater der Thematik also erst bei Erstellung der Steuererklärung an, dürfte die Frist regelmäßig abgelaufen sein. Zukünftige Erwei-

terungen der unternehmerischen Nutzung hätten keine Vorsteuererstattungen zur Folge. Um diesen Nachteil zu vermeiden, müssen entsprechende Sachverhalte aus dem Jahr 2015 unabhängig von der Erstellung der Erklärung, die regelmäßig erst später erfolgen wird, innerhalb der nächsten Wochen aufgeklärt werden. Praktikabel ist das nicht!

Das Bundesministerium der Finanzen, das eigentlich über die praktischen Vorgänge und damit auch die Praxisferne der besonderen Fristsetzung informiert sein müsste, wendet die Rechtsprechung an und hat von einem Nichtanwendungserlass abgesehen. Ein solcher hätte diesmal zumindest der Sicherstellung vernünftigen praktischen Arbeitens gedient.



Dr. Hartmut Wollenhaupt
Wirtschaftsprüfer,
Steuerberater

Erbschaft-/Schenkungsteuer

UNZUTREFFENDE ANGABEN ZU VORSCHENKUNGEN

Eine in der Schenkungsteuererklärung gemachte unzutreffende Angabe, vom Schenker keine oder geringere als die tatsächlichen Vorschenkungen erhalten zu haben, stellt sowohl für die Besteuerung dieser Schenkung als auch für etwaige Vorschenkungen eine unrichtige Angabe über eine steuerlich erhebliche Tatsache dar.

Der Bundesgerichtshof (BGH) geht in einem aktuellen Urteil davon aus, dass hinsichtlich eventuell bereits strafrechtlich verjährter Vorfälle eine neue Strafbarkeit aufgrund aktiven Tuns durch die Angabe, dass keine Vorschenkungen vorgelegen hätten, in Betracht kommt. Die strafrechtlich noch nicht verjährten Vorschenkungen betreffend liegen dann Steuerhinterziehungen durch Unterlassen vor.

Dabei sehen die steuer- und strafrechtlich maßgebenden Verjährungsfristen jeweils einen Verjährungszeitraum von maximal zehn Jahren vor (steuerrechtlich fünf Jahre bei einer leichtfertigen Steuerverkürzung).

In der Literatur wird überwiegend die Auffassung vertreten, dass nur die Steuer als verkürzt anzusehen ist, die auf einen neuerlichen Erwerb durch Schenkung entfällt. Wegen der Rechtsfolgen des hier einschlägigen Erbschaftsteuergesetzes hätten die Vorerwerbe steuerlich nur Auswirkungen auf den Freibetrag und den Steuersatz. Strafrechtlich müssten deshalb die für die früheren Taten geschuldeten Steuern abgezogen werden. Das gelte auch dann, wenn sie nicht festgesetzt oder beglichen wurden.

Der BGH sieht das jedoch anders. Zur Begründung führt er aus, dass die Angaben von Vorschenkungen in einer Schenkungsteuererklärung in doppelter Hinsicht steuerlich erheblich sind. Zum einen haben sie Bedeutung für die Höhe des Steuersatzes und den steuerlichen Freibetrag. Zum anderen sind Angaben über Vorschenkungen die Grundlage für die Überprüfung der ordnungsgemäßen Besteuerung sämtlicher Schenkungen des Schenkenden innerhalb eines Zehnjahreszeitraums. Der BGH hebt die strafrechtliche Verjährung der Vorschenkungen durch die Strafbarkeit der Nichtangabe dieser erfolgten Vorschenkungen in der Schenkungsteuererklärung im Grunde genommen aus.

BEENDIGUNG EINER BETRIEBSAUFSPALTUNG DURCH BESTELLUNG EINES NIEßBRAUCHSRECHTS

Die steuerliche Betriebsaufspaltung ist eine häufige Gestaltungsform. Sie entsteht, wenn ein Besitzunternehmen dem Betriebsunternehmen wesentliche Betriebsgrundlagen überlässt (sachliche Verflechtung) und beide Unternehmen durch einen einheitlichen Betätigungswillen (personelle Verflechtung) geleitet werden.

In einer aktuellen Entscheidung ist der Bundesfinanzhof von der Beendigung einer Betriebsaufspaltung im Rahmen einer Unternehmensübertragung unter Nießbrauchsvorbehalt vom Vater auf den Sohn ausgegangen, weil die personelle Verflechtung zwischen dem Einzelunternehmen, dem das Betriebsgrundstück gehörte, und der GmbH, die auf diesem Grundstück ihr Gewerbebetrieb, aufgelöst wurde.

Das hatte zur Folge, dass die stillen Reserven durch eine Entnahme des Betriebsgrundstücks und der Geschäftsanteile an der GmbH der Einkommensbesteuerung unterworfen wurden. Die Auflösung der personellen Verflechtung zwischen dem Besitz- und dem Betriebsunternehmen war die Folge der unterschiedlichen Reichweite des Nießbrauchsrechts an einem Grundstück und an GmbH-Geschäftsanteilen. Da die zurückbehaltenen Nießbrauchsrechte an dem Grundstück dem Vater weitreichende Verwaltungsrechte einräumten, was bei einer GmbH wegen der Regelung des § 16 GmbHG jedoch nicht möglich ist, behielt der Vater die Leitungsmacht über das Grundstück, während die Leitungsmacht über die Betriebsgesellschaft auf den Sohn überging.

Dem Vater war es mangels Gesellschafterstellung nicht mehr möglich, seinen Betätigungswillen in der GmbH durchzusetzen, den er aufgrund des Nießbrauchsrechts noch über das Betriebsgrundstück ausüben konnte.

Um die Beendigung einer Betriebsaufspaltung bei Übertragungen unter Nießbrauchsvorbehalt zu verhindern, ist auf die Ausgestaltung des Nießbrauchs an einer Besitz- und Betriebsgesellschaft großes Augenmerk zu richten. Da der Nießbrauch bei einer Personengesellschaft weiter reichen kann als bei einer Kapitalgesellschaft, ist insbesondere bei Betriebsaufspaltungen zwischen einer GmbH und einer Personengesellschaft erhöhte Sorgfalt geboten.

Umsatzsteuer

GRUNDSTÜCKSÜBERTRAGUNG ALS GESCHÄFTSVERÄUSSERUNG

Die umsatzsteuerliche Beurteilung von Immobilienverkäufen durch Bauträger stand im Fokus des Urteils des Bundesfinanzhofs (BFH) vom 25. 11. 2015. Streitig war, ob eine GbR eine steuerfreie Grundstückslieferung ausgeführt hat, die zu einer Vorsteuerberichtigung führte, oder ob es sich um eine nicht steuerbare Geschäftsveräußerung handelte.

In dem Streitfall erwarben zwei Kapitalgesellschaften gemeinschaftlich ein Grundstück als Bruchteilseigentümer. Im Anschluss gründeten die Kapitalgesellschaften eine GbR, die das Grundstück bebaute und dann vermietete. Die GbR fungierte daraufhin – ohne Eigentümerin des Gebäudes zu sein – als Vermieterin und Unternehmerin. Nach insgesamt 17 Monaten Mietdauer veräußerten die Kapitalgesellschaften das Grundstück, wobei der Erwerber das Mietverhältnis fortsetzte.

Nach Ansicht des BFH lagen die Voraussetzungen einer Vorsteuerberichtigung nicht vor, da die von der GbR ausgeführte Lieferung eine nicht steuerbare Teilgeschäftsveräußerung darstellte. Gegenstand der von der GbR ausgeführten Lieferung sei nicht ein bebautes Grundstück, sondern ein auf fremdem Grund und

Boden errichtetes Gebäude. Der Zeitpunkt der Lieferung des von ihr errichteten Gebäudes war die Beendigung der unternehmerischen Verwendung, also der Vermietungsaktivitäten.

Eine Lieferung des Gebäudes durch die GbR an die Gesellschafter bereits mit Errichtung schloss der BFH mit dem Argument aus, dass die GbR die Gefahr für das von ihr errichtete Gebäude trug. Das Gericht führte ferner aus, dass die für eine Teilgeschäftsveräußerung in Bezug auf ein Vermietungsunternehmen erforderliche Nachhaltigkeit oder Verfestigung der Vermietung bei einer Mietdauer über insgesamt 17 Monate vorliege. Hiergegen spreche vorliegend auch nicht, dass die GbR das von ihr errichtete Gebäude an ihre Gesellschafter – als Durchgangsunternehmer für eine juristische Sekunde – lieferte, die es als Teil eines zivilrechtlich einheitlich bebauten Grundstücks weiterlieferten. Denn die für die Geschäftsveräußerung notwendige Fortführung der Unternehmenstätigkeit müsse bei einer mehrfachen Übertragung nur dem Grunde nach, nicht aber auch höchstpersönlich beim jeweiligen Erwerber vorliegen.

Wirtschaft und Recht

NEUE INFORMATIONSPFLICHTEN FÜR ONLINE-HÄNDLER

Online-Händler müssen seit dem 9. 1. 2016 in ihrem Shop leicht zugänglich (z. B. im Impressum) auf die Möglichkeit einer Online-Schlichtung hinweisen und den dafür erforderlichen Link auf <http://ec.europa.eu/consumers/odr/> publizieren. Es muss die eigene E-Mail-Adresse angegeben sein und der Link sollte in die AGB eingefügt werden. Rechtlicher Hintergrund ist die EU-Verordnung Nr. 524/2013 über die Online-Beilegung verbraucherrechtlicher Streitigkeiten, die die Mitgliedsstaaten unmittelbar bindet. Ziel der neuen Regelung ist, dass künftig über ein außergerichtliches Verfahren Streitigkeiten zwischen Verbrauchern und Unternehmern bei Online-Käufen schneller und kostengünstiger beigelegt werden. Der gesamte Informationsaustausch zwischen den beteiligten Parteien soll über die Plattform in Zusammenarbeit mit der jeweiligen Streitbeilegungsstelle laufen. Diese Informationspflicht trifft alle Online-Händler unabhängig davon, ob sie die Teilnahme wollen oder nicht. Ausgenommen hiervon sind Kleinunternehmer mit bis zu zehn Beschäftigten. Kommt der Online-Händler seiner Informationspflicht nicht nach, kann er wegen wettbewerbswidrigem Verhalten abgemahnt werden.

ORGANSCHAFT ZU TOCHTERPERSONENGESELLSCHAFTEN

Eine umsatzsteuerliche Organschaft liegt vor, wenn eine juristische Person nach dem Gesamtbild der tatsächlichen Verhältnisse finanziell, wirtschaftlich und organisatorisch in das Unternehmen eines Organträgers eingegliedert ist. Ein Leistungsaustausch zwischen den Unternehmen des Organkreises ist dann als Innenumsatz nicht steuerbar. Personengesellschaften scheidet nach dem Gesetzeswortlaut als taugliche Organgesellschaften aus.

Demgegenüber hatte der Europäische Gerichtshof (EuGH) am 16.7.2015 entschieden, dass der Ausschluss von Personengesellschaften als umsatzsteuerliche Organgesellschaften grundsätzlich nicht zulässig sei. Vielmehr könne dieser nur gerechtfertigt sein, wenn das „für die Erreichung der Ziele der Verhinderung missbräuchlicher Praktiken oder Verhaltensweisen und der Vermeidung von Steuerhinterziehung oder -umgehung erforderlich und geeignet“ sei. Ob das der Fall sei, hat der Bundesfinanzhof (BFH) zu prüfen.

In vier Urteilen vom 2.12.2015 hat nunmehr der BFH zu den Voraussetzungen von umsatzsteuerlichen Organschaften Stellung genommen und dabei auch die genannten Vorgaben des EuGH umgesetzt:

Zunächst wurde festgestellt, dass das Erfordernis der Unternehmereigenschaft des Organträgers zur Verhinderung missbräuchlicher Praktiken und Verhaltensweisen erforderlich und geeignet sei. Ein Nichtunternehmer scheidet somit auch künftig als Organträger aus.

Außerdem sollen Stimmbindungsverträge bzw. Poolbindungen für die Beurteilung, ob eine finanzielle Eingliederung vorliegt, grundsätzlich außer Betracht bleiben. Stimmbindungsvereinbarungen sollen danach allenfalls zu berücksichtigen sein, wenn diese sich aus Regelungen der Satzung ergeben, da in diesem Fall die Nachweisbarkeit gegeben und die jederzeitige Änderungsmöglichkeit ausgeschlossen ist.

Die größte Tragweite dürfte jedoch die Entscheidung haben, dass eine Personengesellschaft als Organgesellschaft in das Unternehmen eines Organträgers eingegliedert sein kann, wenn Gesellschafter der Personengesellschaft neben dem Organträger nur Personen sind, die ebenfalls in das Unternehmen des Organträgers finanziell eingegliedert sind. Damit hat der BFH seine bisherige Rechtsprechung, die sich an dem Gesetzeswortlaut orientierte und als Organgesellschaften nur juristische Personen zuließ, aufgegeben. Das ist für Gesellschaftsstrukturen von großer praktischer Bedeutung, innerhalb derer konzerninternen Leistungen von Personengesellschaften bezogen werden, die nicht zum vollen Vorsteuerabzug berechtigt sind.

Alle Urteile wurden bisher nicht im Bundessteuerblatt veröffentlicht. Man darf also auf die Reaktion der Finanzverwaltung gespannt sein. In der Literatur herrscht überwiegend die Erwartung vor, dass das Bundesministerium der Finanzen die Urteile über den Einzelfall hinaus anwenden wird.

Alle Steuerzahler

GRUNDSATZENTSCHEIDUNG ZUM HÄUSLICHEN ARBEITSZIMMER

Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer sowie die Kosten der Ausstattung dürfen steuerlich grundsätzlich nicht berücksichtigt werden. Eine Abzugsfähigkeit liegt jedoch ausnahmsweise vor, wenn für die betriebliche oder berufliche Tätigkeit kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht. In diesem Fall ist die Höhe der abziehbaren Aufwendungen auf 1.250 € begrenzt. Ein unbegrenzter Abzug

ist nur möglich, wenn das Arbeitszimmer zusätzlich den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Betätigung bildet.

Der Begriff des häuslichen Arbeitszimmers setzt nach Ansicht des Bundesfinanzhofs jedoch voraus, dass der jeweilige büromäßig eingerichtete Raum ausschließlich oder nahezu ausschließlich für betrieb-

liche/berufliche Zwecke genutzt wird. Nur unter diesen Voraussetzungen sind die Aufwendungen hierfür abziehbar. Eine Aufteilung der Aufwendungen im Umfang der betrieblichen oder beruflichen Verwendung ist ansonsten nicht mehr möglich, sodass eine steuerliche Anerkennung anteiliger Aufwendungen für gemischt genutzte Zimmer zukünftig ausscheidet.

Alle Steuerzahler

BESTEUERUNG VON ZINSEN FÜR RENTENNACHZAHLUNG

Zinsen, die für eine verspätet gezahlte Altersrente oder eine Rente wegen Erwerbsunfähigkeit entrichtet werden, führen zu steuerpflichtigen Einnahmen aus Kapitalvermögen. Solche Zinsen werden zum Ausgleich der mit der verspäteten Zahlung verbundenen Nachteile geleistet

und stellen wirtschaftlich Entgelt für die verspätete Zurverfügungstellung von Kapital dar, so der Bundesfinanzhof in einem aktuellen Urteil vom 9. 6. 2015.

Diese steuerliche Einordnung hat zudem zur Folge, dass die Zinsen entsprechend in

der Einkommensteuererklärung anzugeben sind und entweder einer Besteuerung mit der Abgeltungssteuer von 25 % oder auf Antrag im Rahmen einer Günstigerprüfung einer Versteuerung mit dem individuellen Einkommensteuersatz unterliegen.

SOZIALVERBOT VON RECHTSANWÄLTEN MIT ÄRZTEN UND APOTHEKERN VERFASSUNGSWIDRIG

Das Bundesverfassungsgericht (BVerfG) hat mit Beschluss vom 12.1.2016 entschieden, dass eine Regelung der Bundesrechtsanwaltsordnung insoweit verfassungswidrig ist, als sie Rechtsanwältinnen und Rechtsanwälten verbietet, sich mit Ärztinnen und Ärzten sowie mit Apothekerinnen und Apothekern zur gemeinschaftlichen Berufsausübung in einer

Partnerschaftsgesellschaft zu verbinden. In seiner Pressemitteilung führt das BVerfG hierzu aus, dass der mit dem Sozialverbot verbundene Eingriff in die Berufsfreiheit (Art. 12 Abs. 1 GG) unverhältnismäßig sei. Der Gesetzgeber habe den Zusammenschluss von Rechtsanwälten mit anderen Berufsgruppen – insbesondere mit Patentanwälten, Steuerberatern und

Wirtschaftsprüfern – in einer Partnerschaftsgesellschaft zugelassen. Im Vergleich hierzu berge eine interprofessionelle Zusammenarbeit von Rechtsanwälten mit Ärzten und Apothekern keine so wesentlichen zusätzlichen Risiken für die Einhaltung der anwaltlichen Berufspflichten, dass das eine unterschiedliche Behandlung rechtfertige.

Alle Steuerzahler

KINDERGELD FÜR IM AUSLAND STUDIERENDE KINDER

Für ein Kind, das im Ausland studiert, besteht ein Kindergeldanspruch, wenn es seinen deutschen Wohnsitz beibehält. Davon ist auszugehen, wenn es den überwiegenden Teil der ausbildungsfreien Zeit im Inland verbringt. Dies hat der Bundesfi-

nanzhof mit Urteil vom 23.06.2015 entschieden. Dabei ist die ausbildungsfreie Zeit nicht zwingend identisch mit der vorlesungsfreien Zeit. Wenn das Kind in den Semesterferien im Ausland an ausbildungsbegleitenden Maßnahmen teilnimmt,

sich auf Prüfungen vorbereitet, Seminar- oder Hausarbeiten abfasst, zählen diese Zeiten ebenfalls zur Ausbildung.

Die RSM Deutschland GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft ist ein unabhängiges Mitglied des RSM Netzwerks, einem Zusammenschluss unabhängiger Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaften.

RSM International ist der Name eines Netzwerks unabhängiger Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaften, in dem jede einzelne Gesellschaft als eigenständige unternehmerische Einheit operiert.

RSM International Limited ist ein in England und Wales registriertes Unternehmen (Nr. 4040598) mit Sitz in 11 Old Jewry, London EC2R 8DU. Die Nutzung der Marke RSM sowie sonstige gewerbliche Schutz- und Urheberrechte gehören der RSM International Association, einer Gesellschaft des bürgerlichen Rechts nach Artikel 60 et seq der Schweiz mit Sitz in Zug.

© RSM International Association, 2016

Impressum

Herausgeber

RSM Deutschland GmbH
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Georg-Glock-Straße 4, 40474 Düsseldorf
Telefon: +49 2116 00 55-417

V.i.S.d.P.

Gregor Schmidt
c/o RSM Deutschland GmbH
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Georg-Glock-Straße 4, 40474 Düsseldorf
Telefon: +49 2116 00 55-417

Konzeption und Realisation

valido marketing services GmbH

Die oben stehenden Texte sind nach bestem Wissen und Kenntnisstand erstellt worden. Die Komplexität und der ständige Wechsel der Rechtsmaterie machen es jedoch notwendig, Haftung und Gewähr auszuschließen.

Den Newsletter WIRTSCHAFT & STEUERN AKTUELL finden Sie auf unserer Website www.rsmgermany.de.