

WIRTSCHAFT & STEUERN AKTUELL

Ausgabe Nr. 5 | Oktober 2016

INHALT

Editorial

Nutzung von Verlustvorträgen 2.0 1

Schwerpunktthema

Attraktivität des Homeoffice für Arbeitgeber und Arbeitnehmer sowie rechtliche Rahmenbedingungen 2

Unternehmensbesteuerung

Gehaltsverzicht und verdeckte Einlage 3

Zum Buchwertprivileg bei der Übertragung eines (Teil-)Mitunternehmeranteils 6

Gewinnabführung bei ertragsteuerlicher Organshaft 7

Alle Steuerzahler

Ermäßigte Besteuerung von Abfindungen 3

Erbschaft- und Schenkungsteuer

Unionsrechtswidrige Freibetragsregelung für beschränkt Steuerpflichtige 3

Zuwendungen unter Ehegatten 7

Wirtschaft und Recht

Anforderungen an Vorsorgevollmacht und Patientenverfügung 4

Angst vor Scheinselbstständigkeit 5

Änderungen in der Nachtragsberichterstattung 7

Insolvenzanfechtung und Indizien für eine Zahlungseinstellung 8

Freiberufler

Erweiterung und (Teil-)Beendigung freiberuflicher Mitunternehmerschaften 4

Umsatzsteuerpflicht von Arztleistungen 6

Kommentar

Das Dienstrad als Steuerfalle 5

Editorial

NUTZUNG VON VERLUSTVORTRÄGEN 2.0

2008 hat der (fiskalisch motivierte) Gesetzgeber eine verfassungsrechtlich äußerst bedenkliche Norm verankert: Eine Kapitalgesellschaft verliert ihren Verlustvortrag allein deshalb, weil ihre Anteilseigner wechseln. Für bestimmte konzerninterne Übertragungen gilt das nicht



(Konzernklausel). Zur Vermeidung zu großer Kollateralschäden gibt es zwei Ausnahmen: eine Sanierungsklausel, die mittlerweile unter EU-beihilferechtlichen Gesichtspunkten zu Fall gebracht wurde, sowie eine Stille-Reserve-Klausel, die bewirkt, dass der Verlustvortrag trotz Anteilseignerwechsel insoweit nicht untergeht, wie die Gesellschaft über stille Reserven verfügt (§ 8c KStG; dazu in Ausgabe 2/2016).

Offenbar schon im Vorgriff auf die kommende Bundestagswahl verteilt die Bundesregierung eine nächste Beruhigungspille mit hoher Komplexität und fraglichem praktischen Nutzen: Am 14. 9. 2016 wurde ein Gesetzentwurf zu

einem neuen § 8d KStG beschlossen. Auf Antrag soll die Möglichkeit bestehen, Verlustvorträge trotz Gesellschafterwechsel weiterhin zu nutzen. Voraussetzung ist, dass der Geschäftsbetrieb der Kapitalgesellschaft nach dem Anteilseignerwechsel erhalten bleibt und eine Verlustnutzung außerhalb des fortzuführenden Geschäftsbetriebs ausgeschlossen ist.

Der Geschäftsbetrieb bestimmt sich nach qualitativen Merkmalen wie angebotene Leistungen, bediente Märkte, Kunden-/Lieferantenkreis oder Qualifikation der Arbeitnehmer. Der fortführungsgebundene Verlustvortrag soll entfallen, wenn z. B. der Geschäftsbetrieb ruht, der Geschäftsbetrieb einer andersartigen Zweckbestimmung zugeführt wird (Branchenwechsel), ein zusätzlicher Geschäftsbetrieb aufgenommen wird, steuereutral Wirtschaftsgüter eingebracht werden oder die Kapitalgesellschaft Organträger ist. Bereits das Vorliegen eines dieser Punkte führt zum endgültigen Wegfall des fortführungsgebundenen Verlustvortrags.

Die aufgezeigte Neuregelung soll rückwirkend ab dem 1.1.2016 gelten. Das weitere Gesetzgebungsverfahren bleibt abzuwarten.

Nils-Christian Wendlandt
Wirtschaftsprüfer, Steuerberater

ATTRAKTIVITÄT DES HOMEOFFICE FÜR ARBEITGEBER UND ARBEITNEHMER SOWIE RECHTLICHE RAHMENBEDINGUNGEN

Einleitung

Mitarbeiter, die im Homeoffice arbeiten, sparen durchschnittlich mehr als vier Stunden Zeit pro Woche, die sie ansonsten im Auto, Bus oder Zug verbringen würden. Von den Arbeitnehmern wird vor allem die flexiblere Zeiteinteilung und damit die bessere Vereinbarkeit von Familie und Beruf geschätzt. Mittlerweile ist Heimarbeit auch nicht mehr mit einem negativen Etikett behaftet, denn Mitarbeiter können im Homeoffice mindestens genauso produktiv sein wie an einem Büroarbeitsplatz. Statistisch betrachtet machen Heimarbeiter sogar fast doppelt so viele Überstunden wie Mitarbeiter, die nicht von zuhause aus arbeiten dürfen.

Arbeit im Homeoffice ist deshalb auch eines der zentralen Attraktivitätsmerkmale für Arbeitgeber auf der Suche nach neuen Mitarbeitern geworden. Dabei sind zahlreiche rechtliche Rahmenbedingungen zu beachten. Nachfolgend soll eine Übersicht über die wichtigsten Aspekte gegeben werden.

Arbeitsrecht

Ein gesetzlicher Anspruch auf Einrichtung eines häuslichen Arbeitsplatzes existiert im deutschen Recht nicht. Mit der Vereinbarung eines Wohnraumarbeitsplatzes wird im Allgemeinen nur der Ort der Arbeitsleistung festgelegt. Ist eine Versetzung ausgeschlossen, weil die Tätigkeit im Homeoffice vertraglich zugesichert wurde, kommt eine Beendigung der Tätigkeit nur durch eine Änderungskündigung in Betracht.

Die Kosten für die Einrichtung des Homeoffice und die häuslichen Betriebskosten (Miete, Heizung, Strom) trägt im Regelfall der Arbeitgeber. Eine abweichende vertragliche Regelung kann aber getroffen werden.

Bei der Ausgestaltung des häuslichen Arbeitsplatzes ist zu beachten, dass Arbeitsschutzrechte auch im Homeoffice gelten. Der Arbeitgeber hat eine Gefährdungsbeurteilung durchzuführen und die

erforderlichen Schutzmaßnahmen festzulegen. Er wird seiner Ermittlungspflicht gerecht, wenn er beim Beschäftigten nachfragt. Auf dessen Angaben darf er vertrauen, denn der Arbeitgeber hat außer bei konkreten Anhaltspunkten zu Verstößen keine Kontrollpflicht vor Ort.

Vielmehr ist es sogar so, dass der Arbeitgeber die Wohnung seines Mitarbeiters nicht ohne Weiteres betreten darf. Der Arbeitgeber kann deshalb auch in vielen Fällen nicht kontrollieren, ob sein Mitarbeiter wirklich die abgesprochenen Stunden arbeitet. In diesem Punkt muss ein intaktes Vertrauensverhältnis zwischen Arbeitgeber und Arbeitnehmer bestehen.

Der Arbeitgeber ist formal verpflichtet, die Überstunden des Mitarbeiters aufzuzeichnen. Er kann diese Aufzeichnungspflicht hinsichtlich Umfang und Lage der täglichen Arbeitszeit auf den Arbeitnehmer delegieren und ihn verpflichten, seine Aufzeichnungen auf Verlangen der Aufsichtsbehörde vorzulegen.

Bearbeitet der Arbeitnehmer am häuslichen Arbeitsplatz personenbezogene Daten, ist der Arbeitgeber verpflichtet, technische und organisatorische Maßnahmen, z. B. durch einen Passwortschutz, zu treffen, um die Datensicherheit zu gewährleisten.

Für die Arbeit im Homeoffice gelten die allgemeinen arbeitsrechtlichen Grundsätze der Haftungsbegrenzung. Der Arbeitnehmer haftet nur für Beschädigungen des Eigentums des Arbeitgebers durch Dritte, wenn er seine Verpflichtungen, das Firmeneigentum vor Schaden zu schützen, vorsätzlich oder grob fahrlässig verletzt.

Steuerrecht

Verbleiben die vom Arbeitgeber gestellten Arbeitsmittel des Homeoffice im Eigentum des Arbeitgebers und dürfen ausschließlich betrieblich verwendet werden, erwächst dem Arbeitnehmer daraus kein lohnsteuerpflichtiger geldwerter Vorteil. Auch die Übernahme der laufenden Kosten

für den Telefon- und Internetanschluss stellt selbst dann keinen geldwerten Vorteil dar, wenn die private Nutzung des Anschlusses erlaubt ist.

Für die steuerliche Behandlung der Fahrtkosten zum Betrieb kommt es auf die Regelungen im Arbeitsvertrag zur ersten Tätigkeitsstätte an. Ein Arbeitnehmer, der ausschließlich im Homeoffice arbeitet, hat keine erste Tätigkeitsstätte im steuerlichen Sinn, da das häusliche Arbeitszimmer keine betriebliche Einrichtung des Arbeitgebers ist. Es sind somit die tatsächlichen Aufwendungen als Fahrtkosten anzusetzen. Wenn dagegen der Betrieb als erste Tätigkeitsstätte im Arbeitsvertrag festgelegt wurde, ist nur die Entfernungspauschale für die Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte anzuerkennen.

Unfallversicherung

Auch die Arbeit im Homeoffice ist in der gesetzlichen Unfallversicherung versichert. Schwierigkeiten können sich bei der Beurteilung ergeben, ob ein Arbeitsunfall vorliegt. Insofern ist entscheidend, ob der erforderliche Kausalzusammenhang des Unfallgeschehens mit der versicherten Tätigkeit im Homeoffice noch bejaht werden kann. Dagegen sind reines Essen und Trinken etc. – wie im Betrieb – auch im Homeoffice nicht vom Versicherungsschutz umfasst.

Fazit

Das Homeoffice hat sich mittlerweile als fester Bestandteil im Wirtschafts- und Arbeitsleben etabliert. Immer mehr Arbeitgeber und Arbeitnehmer machen davon Gebrauch – zu beiderseitigem Vorteil. Begünstigt wird diese Entwicklung von den enormen Fortschritten im EDV-Bereich.

Da also zahlreiche rechtliche Normen auch beim Homeoffice zu beachten sind, sprechen Sie uns bitte gegebenenfalls an, damit auch das Homeoffice auf einer gesicherten rechtlichen Grundlage steht.

GEHALTSVERZICHT UND VERDECKTE EINLAGE

Das Arbeitsentgelt eines Arbeitnehmers ist im Zeitpunkt des Zuflusses zu versteuern. Grundsätzlich gilt das Arbeitsentgelt als zugeflossen, sobald der Arbeitnehmer darüber frei verfügen kann, es also beispielsweise auf seinem Bankkonto gutgeschrieben ist. Bei einem beherrschenden Gesellschafter-Geschäftsführer reicht hingegen die formale Fälligkeit laut Vertrag, sodass zum Fälligkeitszeitpunkt ein fingierter Lohnzufluss aus unbe-

strittenen und werthaltigen Forderungen angenommen wird.

Der Bundesfinanzhof hat seine bisherige Rechtsprechung fortgeführt und klargestellt, dass auch ein Gehaltsverzicht eines Gesellschafter-Geschäftsführers zum Zufluss von Arbeitslohn führt, soweit damit der Tatbestand einer verdeckten Einlage verwirklicht wird. Eine verdeckte Einlage erhöht die Anschaffungskosten der Betei-

ligung des Gesellschafters und wirkt sich im Zeitpunkt des Verkaufs der Beteiligung steuermindernd aus. Auf bereits erdiente und werthaltige Gehalts- oder Pensionsansprüche kann demnach nicht verzichtet werden, ohne dass dadurch ein fingierter Lohnzufluss einschließlich einer verdeckten Einlage vorliegt. Auf künftige Ansprüche kann verzichtet werden, ohne dass es zu einem Lohnzufluss bzw. zu einer verdeckten Einlage kommt.

Alle Steuerzahler

ERMÄSSIGTE BESTEUERUNG VON ABFINDUNGEN

Wenn ein Arbeitgeber das Arbeitsverhältnis kündigt, wird häufig eine Abfindung gezahlt. Diese unterliegt grundsätzlich der Einkommensteuer, in vielen Fällen aber nur in ermäßigter Form durch Anwendung der sogenannten Fünftelregelung. Dabei handelt es sich um eine besondere Berechnung des Steuersatzes zur Milderung der Progression, die im Einzelfall zu großen Steuerersparnissen führen kann.

Voraussetzung dieser Fünftelregelung ist, dass die Abfindung als sogenannte Entschädigung zu qualifizieren ist. Das bedeutet, dass mit der Abfindung die mit der Beendigung des Arbeitsverhältnisses verbundenen Nachteile des Arbeitnehmers infolge des Arbeitsplatzverlustes ausgeglichen werden. Zahlungen des Arbeitgebers, die bereits entstandene Ansprüche abgelten, z.B. rückständiger Arbeitslohn, Urlaubsgeld, Urlaubsabgeltung, Weihnachtsgeld usw. sind keine solchen Entschädigungen und unterliegen deshalb der tariflichen Einkommensteuer. Weiterhin ist

Voraussetzung, dass die Beendigung des Arbeitsverhältnisses durch den Arbeitgeber veranlasst wurde.

Schließlich muss eine Zusammenballung von Einkünften gegeben sein. Deshalb ist die Verteilung der Abfindung auf mehrere Jahre schädlich für die Steuerbegünstigung. Die Auszahlung einer Abfindung in zwei Teilbeträgen steht der Anwendung der Fünftelregelung ausnahmsweise nicht entgegen, wenn sich die Teilzahlungen im Verhältnis zueinander als Haupt- und Nebenleistung darstellen und wenn die Nebenleistung geringfügig ist. Dieses Kriterium ist im jeweiligen Einzelfall zu bestimmen. Bisher hatten Verwaltung und Rechtsprechung maximal 5 % der Hauptleistung als unschädliche Nebenleistung anerkannt. Eine geringfügige Nebenleistung hat der Bundesfinanzhof jüngst jedenfalls dann nicht mehr angenommen, wenn sie mehr als 10 % der Hauptleistung beträgt.

In die Berechnung der Fünftelregelung muss der Arbeitgeber auch solche Einnahmen einbeziehen, die dem Arbeitnehmer nach Beendigung des Dienstverhältnisses zufließen. Hier obliegt dem Arbeitnehmer eine entsprechende Auskunftspflicht.

Kann der Arbeitgeber die erforderlichen Feststellungen nicht treffen, kommt die Fünftelregelung im Lohnsteuerverfahren nicht zur Anwendung. Es ist dann Sache des Arbeitnehmers, die Fünftelregelung im Rahmen seiner Einkommensteuererklärung umzusetzen. Neben der Steuersatzreduzierung ist zu berücksichtigen, dass Entlassungsentschädigungen regelmäßig nicht der Beitragspflicht in der Sozialversicherung unterliegen. Auch hier gilt, dass Zahlungen zur Abgeltung vertraglicher Ansprüche, die der Arbeitnehmer noch vor dem Zeitpunkt der Beendigung der Beschäftigung erworben hat, noch zum sozialversicherungspflichtigen Arbeitsentgelt zählen.

Erbschaft- und Schenkungsteuer

UNIONSRECHTSWIDRIGE FREIBETRAGSREGELUNG FÜR BESCHRÄNKT STEUERPFLICHTIGE

Das Finanzgericht (FG) Düsseldorf hat – im Nachgang zu einer Vorabentscheidung durch den Europäischen Gerichtshof – geurteilt, dass es gegen die unionsrechtlich gewährleistete Kapitalverkehrsfreiheit verstößt, wenn beschränkt Steuerpflichtigen nicht der volle, für unbeschränkt Steuerpflichtige geltende Freibetrag gewährt wird. In dem Rechtsstreit ging es um die Berechnung der Schenkungsteuer,

die für die Schenkung eines in Deutschland gelegenen Grundstücks anfiel. Die Miteigentümerin und ihre Töchter, denen sie ihren Grundstücksanteil schenkte, sind deutsche Staatsangehörige. Die Miteigentümerin wohnt seit 1996 nicht mehr in Deutschland. Die Töchter haben niemals in Deutschland gewohnt oder dort ihren gewöhnlichen Aufenthalt gehabt.

Laut FG hat die Schenkerin Anspruch auf denselben Freibetrag in Höhe von 400.000 € wie ein Schenker, der in Deutschland wohnt und deshalb unbeschränkt steuerpflichtig ist. Die Vorschrift des § 2 Abs. 3 ErbStG, nach der die Berechnung der Steuer nur auf Antrag eines Erwerbers und verbunden mit weiteren Folgewirkungen unter Anwendung des höheren Freibetrags erfolgt, ist unionsrechtswidrig.

ANFORDERUNGEN AN VORSORGEVOLLMACHT UND PATIENTENVERFÜGUNG

Der Bundesgerichtshof (BGH) hat sich in einer aktuellen Entscheidung mit den Anforderungen befasst, die eine Vorsorgevollmacht und eine Patientenverfügung im Zusammenhang mit dem Abbruch von lebenserhaltenden Maßnahmen erfüllen müssen. In dem entschiedenen Fall waren eine von der Betroffenen bevollmächtigte Tochter und die behandelnde Hausärztin der Meinung, dass der Abbruch der künstlichen Ernährung nicht dem Willen der Betroffenen entspricht. Die beiden anderen Töchter waren gegenteiliger Auffassung und regten die Einsetzung eines sogenannten Kontrollbetreuers mit der Ermächtigung zum Vollmachtwiderruf an. Der BGH entschied, dass die Voraussetzungen für die Einsetzung eines Kontrollbetreuers nicht erfüllt waren.

Bedenken äußerte der BGH, ob die von der Betroffenen erteilte Patientenverfügung und die Vorsorgevollmacht den gesetzlichen Anforderungen genügen, da nach dem Wortlaut lediglich alle erforderlichen Entscheidungen mit der behandelnden Ärztin abzusprechen seien, nicht aber durch die Bevollmächtigte allein zu treffen seien. Die Frage war jedoch deshalb nicht entscheidungsrelevant, weil eine weitere von der Betroffenen notariell erklärte Vollmacht der Bevollmächtigten zweifelsfrei die Entscheidungsbefugnis im Bereich der Gesundheitsfürsorge übertrug.

Der BGH stellte jedoch fest, dass der notariellen Vollmacht nicht zu entnehmen sei, dass die Betroffene den Abbruch einer künstlichen Ernährung wünschte. Die

Äußerung, keine lebenserhaltenden Maßnahmen zu wollen, erfülle für sich genommen nicht die gesetzlichen Voraussetzungen an eine Patientenverfügung, dass bestimmte Untersuchungen, Heilbehandlungen oder ärztliche Eingriffe untersagt seien. Sie sei deshalb keine bindende, auf den Abbruch der künstlichen Ernährung gerichtete Patientenverfügung. Eine betreuungsgerichtliche Kontrolle der Entscheidung der Bevollmächtigten habe dann zu erfolgen, wenn sie sich über den Willen der Betroffenen hinwegsetze. Dass der mutmaßliche Wille der Betroffenen auf den Abbruch der künstlichen Ernährung gerichtet sei, habe die Vorinstanz jedoch nicht festgestellt.

Freiberufler

ERWEITERUNG UND (TEIL-)BEENDIGUNG FREIBERUFLICHER MITUNTERNEHMERSCHAFTEN

Insbesondere die freiberufliche Tätigkeit wird häufig von mehreren Personen in gesamthänderischer Verbundenheit ausgeübt. Bei der Erweiterung und der Beendigung von Personengesellschaften (freiberuflichen Mitunternehmerschaften) sowie beim Ausscheiden von Gesellschaftern sind ertragsteuerliche Konsequenzen zu beachten. Nachfolgend werden wichtige Konstellationen dargestellt.

Aufnahme neuer Gesellschafter gegen Entgelt

Naheliegender ist, neue Gesellschafter gegen Entgeltzahlung in eine bestehende Freiberuflersozietät aufzunehmen. Erfolgt die Zahlung an bisherige Gesellschafter, erzielen diese daraus einen laufenden steuerpflichtigen Gewinn. Wird dagegen die Zahlung des neuen Gesellschafters in das Gesamthandsvermögen der Mitunternehmerschaft geleistet, wird eine sofortige Aufdeckung stiller Reserven für die Altgesellschafter vermieden. Möglich ist schließlich, dass eine Einzelpraxis unter Aufnahme eines weiteren Berufsträgers steuerneutral in eine Personengesellschaft umgewandelt wird (§ 24 UmwStG).

Aufnahme eines Gesellschafters ohne Entgelt

Die Aufnahme einer natürlichen Person in eine bestehende Einzelpraxis sowie die unentgeltliche Übertragung eines Teils eines Mitunternehmeranteils auf eine natürliche Person sind zwingend steuerneutral durchzuführen (§ 6 Abs. 3 EStG).

Allerdings kann es in einer bestimmten Konstellation dazu kommen, dass eine freiberufliche GbR aufgrund der Abfärberegulation insgesamt Einkünfte aus Gewerbebetrieb erzielt (§ 15 Abs. 3 Nr. 1 EStG). Bei einer Einzelpraxis gibt es dieses Problem nicht, sodass die Aufnahme eines Gesellschafters unerwartete steuerliche Folgen haben kann.

Ausscheiden von Gesellschaftern

Scheidet ein Gesellschafter aus der Mitunternehmerschaft gegen Übernahme von Sachwerten aus, lag nach bisheriger Rechts- und Verwaltungsauffassung keine gewinnneutrale Realteilung vor, da die (bestehende) Mitunternehmerschaft fortgesetzt wird. An dieser Auffassung hält

der Bundesfinanzhof in einem aktuellen Urteil nicht mehr fest. Nach der neuen Rechtsprechung liegt eine gewinnneutrale Realteilung auch dann vor, wenn ein Mitunternehmer unter Übernahme eines Teilbetriebs oder einzelner Wirtschaftsgüter (einschließlich liquider Mittel) aus einer Mitunternehmerschaft ausscheidet, und diese unter den verbliebenen Mitunternehmern fortgeführt wird. Die Wirtschaftsgüter sind weiterhin zum Buchwert anzusetzen. Hieraus ergeben sich interessante Gestaltungsmöglichkeiten.

Scheidet dagegen einer der Gesellschafter aus, indem sein Anteil entgeltlich auf andere Gesellschafter übertragen wird, muss geregelt werden, ob und wie er seine Tätigkeit in einem Überleitungszeitraum fortsetzt. Für die begünstigte Veräußerung des Mitunternehmeranteils ist es notwendig, alle wesentlichen Betriebsgrundlagen zu übertragen. Dazu gehört auch der Mandantenstamm/Praxiswert, der vom Ausscheidenden nicht weiterhin selbst verwertet werden darf.

DAS DIENSTRAD ALS STEUERFALLE

Wer glaubt, dass das gegenüber dem Autofahren umweltfreundlichere und gesündere Fahrradfahren auch dem Finanzamt besser gefällt, der irrt. Tatsächlich kann das Dienstrad sogar zur Steuerfalle werden.

Es ist beim Dienstrad nicht ungewöhnlich, den Vorteil der Nutzung als Gehaltsumwandlung an den Arbeitnehmer zu gewähren. Schließlich hat der Arbeitgeber ja etwas Gutes für die Aktivität und Gesundheit seines Mitarbeiters getan. Leider müssen jedoch beim Dienstrad private Fahrten ebenso wie beim Dienstwagen mit 1% des Bruttolistenpreises bzw. der unverbindlichen Preisempfehlung versteuert werden.

Vielfach least der Arbeitgeber Räder zu günstigen Konditionen und gibt diesen Vorteil an seine Mitarbeiter weiter. Der Arbeitnehmer bezieht für die Dauer des Leasingvertrags ein entsprechend niedrigeres Gehalt. Dann erhält der Mitarbeiter zwar die Nutzung nicht umsonst, aber immerhin billiger, als wenn er selbst den Vertrag abgeschlossen hätte. So einfach

das klingt, so kompliziert sehen es jedoch Rechtsprechung und Finanzverwaltung.

Nach deren Auffassung muss nämlich in solchen Konstellationen erst einmal untersucht werden, wer denn überhaupt wirtschaftlicher Leasingnehmer des Dienstrades ist. Es ist leider so, dass die zahlreichen Entscheidungen des Bundesfinanzhofs und die Ansichten der Verwaltung zum Dienstwagen vollumfänglich auch für das Dienstrad Anwendung finden. Deshalb ist es für die Bestimmung der Lohnsteuer des Arbeitnehmers von Bedeutung, ob die Überlassung des Rades unabhängig vom Arbeitsvertrag ist und ob der Arbeitnehmer im Verhältnis zu seinem Arbeitgeber die Rechte und Pflichten eines Leasingnehmers hat.

Werden diese Fragen bejaht, ist der Arbeitnehmer wirtschaftlicher Leasingnehmer und hat den Vorteil aus der verbilligten Leasingüberlassung zu versteuern. Nur im anderen Fall gewährt der Arbeitgeber einen geldwerten Vorteil in Form der privaten Nutzungsüberlassung, von der dann die Leasingraten des Arbeitnehmers abgesetzt



Christian Paglia
Wirtschaftsprüfer,
Steuerberater

werden dürfen. Das Ergebnis bei der Lohnsteuer ist damit in aller Regel nur in letztgenannter Ausgestaltung für den Arbeitnehmer günstig.

Die Überlassung eines Dienstrades an Arbeitnehmer mag für ökologisch und sozial verantwortungsvolle Unternehmer sprechen. Eingang in die Besteuerung hat dieses Gedankengut allerdings noch nicht gefunden. In steuerlicher Hinsicht erwarten Unternehmer bei der Vertragsgestaltung nahezu die gleichen Probleme wie beim Dienstwagen.

Wirtschaft und Recht

ANGST VOR SCHEINSELBSTSTÄNDIGKEIT

Nicht nur in der Bauindustrie, sondern in allen Branchen, in denen betriebliche Kernaufgaben an Dritte delegiert werden, bestehen sozialversicherungsrechtliche Risiken, die unter dem Schlagwort „Scheinselbstständigkeit“ diskutiert werden. Hierunter ist die nachträgliche Feststellung einer vermeintlich selbstständigen Tätigkeit als abhängiges Beschäftigungsverhältnis zu verstehen. Eine gängige Gestaltung ist die Ausgliederung von Aufgaben auf eine speziell zu diesem Zweck gegründete Personengesellschaft.

Stellt sich im Nachhinein heraus, dass ein Auftragsverhältnis als nichtselbstständige Tätigkeit zu qualifizieren ist, hat das erhebliche rechtliche Konsequenzen für den Auftraggeber. Einerseits schuldet er für den zurückliegenden Zeitraum die angefallenen Sozialversicherungsbeiträge, wie etwa die Beiträge für Kranken-, Pflege-, Renten- und Arbeitslosenversicherung. Andererseits erfüllt das Vorenthalten von Arbeitnehmeranteilen zur Sozialversicherung aber auch den Tatbestand des § 266a

StGB, sodass die Umqualifizierung eines Auftragsverhältnisses in eine abhängige Beschäftigung auch strafrechtliche Risiken für die verantwortlichen Geschäftsführer birgt. Besonders gravierend ist, dass eine strafrechtliche Verurteilung zu einem Tätigkeitsverbot für Geschäftsführer und zu einem Ausschluss des Unternehmens von öffentlichen Vergabeverfahren führen kann.

Vor diesem Hintergrund stellt sich die Frage, nach welchen Kriterien ein als selbstständig deklariertes Auftragsverhältnis als abhängiges Beschäftigungsverhältnis zu werten ist. Grundsätzlich ist das Vorliegen eines solchen im Fall der Auslagerung auf eine Personengesellschaft ebenso wie bei Auslagerung auf eine juristische Person ausgeschlossen. Gleichwohl zeigt sich in der jüngeren Rechtsprechung vermehrt die Tendenz, auch in Fällen der Auslagerung auf Personengesellschaften ein abhängiges Beschäftigungsverhältnis anzunehmen. Maßgebliche Abgrenzungskriterien sind

die Weisungsgebundenheit und die Eingliederung in die Arbeitsorganisation. Nach einer Entscheidung des Sozialgerichts Oldenburg kommt es wesentlich auf das Gesamtbild der Arbeitsleistung an. In der zu entscheidenden Fallkonstellation verfügte die Geschäftsführerin der Auftragnehmerin nicht über eine eigene Arbeitsorganisation, sondern war in eine fremde eingebunden. Außerdem hatte sie weder eine eigene Betriebsstätte noch eigene Betriebsmittel. Darüber hinaus konnte die Geschäftsführerin auch keinerlei Einfluss auf unternehmerische oder arbeitsorganisationsrechtliche Prozesse nehmen.

Die aktuelle Rechtsprechung geht damit im Ergebnis über die bisher unter dem Schlagwort „Scheinselbstständigkeit“ diskutierten Fälle des § 2 Satz 1 Nr. 9 SGB VI hinaus, in denen Personen, die auf Dauer und im Wesentlichen nur für einen Auftraggeber tätig sind und keine weiteren Mitarbeiter beschäftigen, rentenversicherungspflichtig werden.

ZUM BUCHWERTPRIVILEG BEI DER ÜBERTRAGUNG EINES (TEIL-)MITUNTERNEHMERANTEILS

Wird ein (Teil-)Mitunternehmeranteil unentgeltlich übertragen, ist der Buchwert anzusetzen (§ 6 Abs. 3 EStG). Der Anteil eines Mitunternehmers in diesem Sinn setzt sich aus dem Anteil am Gesellschaftsvermögen sowie dem funktional wesentlichen Sonderbetriebsvermögen zusammen. Die Übertragung eines (Teil-)Mitunternehmeranteils hat auch dann zum Buchwert zu erfolgen, wenn Wirtschaftsgüter, die weiterhin zum Betriebsvermögen derselben Mitunternehmerschaft gehören, nicht übertragen werden und der Rechtsnachfolger den übernommenen Mitunternehmeranteil über einen Zeitraum von mindestens fünf Jahren nicht veräußert oder aufgibt.

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat sich in einem aktuellen Urteil mit dem Erhalt des Buchwertprivilegs bei der Übertragung eines (Teil-)Mitunternehmeranteils trotz

späterer Ausgliederung eines zuvor zurückbehaltenen Wirtschaftsguts beschäftigt. In dem zugrunde liegenden Fall wurden 90 % der Anteile an der Klägerin – einer GmbH & Co. KG – unentgeltlich unter Fortführung der Buchwerte im Generationenverbund übertragen. Zu einem späteren Zeitpunkt wurde überdies ein Grundstück des Sonderbetriebsvermögens der Klägerin, das im Eigentum des bisherigen alleinigen Mitunternehmers stand, ebenfalls zum Buchwert auf eine weitere KG übertragen.

Gemäß der Auffassung des BFH entfällt das Buchwertprivileg des § 6 Abs. 3 EStG nicht rückwirkend, wenn zurückbehaltenes Sonderbetriebsvermögen später in ein anderes Betriebsvermögen des Mitunternehmers gemäß § 6 Abs. 5 EStG zum Buchwert übertragen wird.

Der BFH führt hierzu aus:

- Ein dauerhafter Verbleib des zurückbehaltenen Wirtschaftsguts im Betriebsvermögen der Mitunternehmerschaft sei weder dem Wortlaut noch der Gesetzes-systematik zu entnehmen.
- Der Gefahr missbräuchlicher Gestaltungen beuge der Gesetzgeber durch eine fünfjährige Haltefrist für den Rechtsnachfolger vor. Eine Erstreckung der für den Übertragungsempfänger gesetzlich geregelten Behaltefrist auf den Übertragenden im Wege einer Analogie sei abzulehnen.
- Ungeachtet eines Nichtanwendungserlasses der Finanzverwaltung aus dem Jahr 2013 sei an der bisherigen Rechtsprechung zu § 6 Abs. 3 EStG festzuhalten.

Freiberufler

UMSATZSTEUERPFLICHT VON ARZTLEISTUNGEN

Humanmedizinische Heilbehandlungen sind zwar grundsätzlich umsatzsteuerbar; steht allerdings ein therapeutischer Zweck im Vordergrund, sind die Leistungen des Arztes umsatzsteuerfrei. Dementsprechend nicht umsatzsteuerbefreit sind laut Umsatzsteuer-Anwendungserlass sämtliche Tätigkeiten, die nicht Teil eines konkreten, individuellen, der Diagnose, Behandlung, Vorbeugung und Heilung von Krankheiten oder Gesundheitsstörungen dienenden Leistungskonzepts sind. Hierunter fallen etwa schriftstellerische oder wissenschaftliche Tätigkeiten, Vorträge, Lieferungen von Hilfsmitteln, z. B. Kontaktlinsen, die Erstellung von Alkoholgutachten und ästhetisch-plastische Behandlungen ohne kurative Zielsetzung.

Aufgrund dieser prinzipiellen Umsatzsteuerfreiheit haben es die Finanzämter bisher in der Regel nicht beanstandet, wenn Ärzte keine Umsatzsteuererklärungen abgeben haben. Der medizinische Fortschritt sowie die Änderung der Strukturen

im Gesundheitswesen – etwa die Einführung der individuellen Gesundheitsleistungen (IGeL) – in den vergangenen Jahren haben aber dazu geführt, dass nicht mehr jede ärztliche Anwendung ohne Weiteres als umsatzsteuerfrei eingestuft werden kann. Auf entsprechende Kritik des Bayerischen Obersten Rechnungshofes hin hat deshalb nun das Bayerische Landesamt für Steuern die bayerischen Finanzämter angewiesen, von allen selbstständigen Ärzten für 2015 Umsatzsteuererklärungen anzufordern. Es ist zu erwarten, dass die anderen Bundesländer nachziehen. Auf diese Weise wird der Arzt gezwungen, sich festzulegen, ob und in welchem Umfang steuerpflichtige Leistungen erbracht und entsprechend deklariert werden.

Erbringt ein Arzt umsatzsteuerpflichtige Leistungen, beispielsweise die IGeL „Faltenbehandlung“, muss er die Umsatzsteuer einbehalten und abführen, ist aber gleichzeitig zum Abzug der Vorsteuern

berechtigt. Um diesen Verwaltungsaufwand zu vermeiden, können auch Ärzte die sogenannte Kleinunternehmerregelung anwenden. Die Einhaltung der Umsatzgrenzen (17.500 € im vergangenen und 50.000 € im laufenden Jahr) ist meist unproblematisch, da steuerfreie Leistungen nicht in die Bemessung des maßgeblichen Umsatzes eingerechnet werden. Sind jedoch umfangreiche Investitionen geplant, die im Zusammenhang mit der Erbringung steuerpflichtiger Leistungen stehen, kann es durchaus sinnvoll sein, auf die Kleinunternehmerregelung zu verzichten und die Vorsteuern geltend zu machen.

Wenden Sie sich bitte an Ihren Steuerberater, damit dieser gemeinsam mit Ihnen über eine etwaige Umsatzsteuerpflicht entscheiden und gegebenenfalls eine Umsatzsteuererklärung abgeben kann, wenn diese nicht ohnehin schon angefordert wurde.

ÄNDERUNGEN IN DER NACHTRAGSBERICHTERSTATTUNG

Der Nachtragsbericht war bisher ein Bestandteil des Lageberichts, in dem das Unternehmen Vorgänge von besonderer Bedeutung nach dem Abschlussstichtag darlegte. Durch das Bilanzrichtlinie-Umsetzungsgesetz (BilRUG) wird der Nachtragsbericht in den Anhang verschoben und für seinen Inhalt werden neue Anforderungen gesetzlich normiert. Sie gelten erstmals für Jahres- und Konzernabschlüsse für nach dem 31. Dezember 2015 beginnende Geschäftsjahre.

Unternehmen ab mittlerer Größe müssen Vorgänge von besonderer Bedeutung, die nach dem Schluss des Geschäftsjahres eingetreten sind und weder in der Gewinn- und Verlustrechnung noch in der Bilanz berücksichtigt sind, unter Angabe ihrer Art und ihrer finanziellen Auswirkungen dar-

stellen (§ 285 Nr. 33 HGB). Entsprechendes gilt für Konzernabschlüsse. Dabei differenziert die Vorschrift nicht danach, ob die Vorgänge für das Unternehmen vorteilhaft oder nachteilig sind.

Typische berichtspflichtige Vorgänge sind beispielsweise Unternehmenstransaktionen, umfassende Anschaffungen oder Veräußerungen von Vermögensgegenständen, bedeutsame Finanzierungsmaßnahmen, der Beginn von bedeutsamen Rechtsstreitigkeiten, die Bekanntgabe oder der Beginn von Restrukturierungsmaßnahmen, ungewöhnliche Preisänderungen, wesentliche Wechselkursauswirkungen, wesentliche personelle Veränderungen, Zerstörung einer bedeutsamen Produktionsstätte oder der Eingang wesentlicher Verpflichtungen bzw. Haftungsverhältnisse

(z.B. durch Patronatserklärung oder Gewährleistung).

Unter der geforderten Angabe der Art und ihrer finanziellen Auswirkung werden die Darlegung des dem Vorgang zugrunde liegenden Sachverhalts und seine quantitative Auswirkung auf die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage verstanden. Sofern eine quantitative Angabe nicht möglich ist, bedarf es einer verbalen Erläuterung mit dem Hinweis auf diese Unmöglichkeit.

Eine Fehlanzeige von Vorgängen von besonderer Bedeutung nach dem Abschlussstichtag, wie bisher im Lagebericht üblich, ist im Anhang nicht notwendig.

Erbschaft- und Schenkungsteuer

ZUWENDUNGEN UNTER EHEGATTEN

Wann wird bei einer Vermögensübertragung in der Ehe Schenkungsteuer fällig? Der Bundesfinanzhof (BFH) hat entschieden, dass eine Zuwendung unter Ehegatten der Schenkungsteuer unterliegt, wenn ein Guthaben eines Einzelkontos bzw. Einzeldepots des einen Ehegatten auf das Konto des Partners übertragen wird. Der begünstigte Ehepartner trägt dann die objektive Beweislast für die Gründe, die gegen eine Schenkung sprechen.

In dem vom BFH entschiedenen Fall übertrug der Ehemann den Vermögensstand seines bei einer Schweizer Bank geführten Einzelkontos unentgeltlich auf ein ebenfalls bei einer Schweizer Bank geführtes Einzelkonto seiner Ehefrau. Das Finanzamt nahm in voller Höhe des übertragenen Ver-

mögensstands eine freigebige schenkungsteuerpflichtige Zuwendung des Ehemannes an die Ehefrau an. Die Ehegatten hingegen gingen lediglich von einer Bereicherung in Höhe der Hälfte der übertragenen Werte aus, weil die andere Hälfte der Werte bereits vor der Übertragung demjenigen Ehegatten (hier: Ehefrau) zugestanden habe, der die Werte erhalten hatte. Weder Finanzgericht noch BFH teilten jedoch diese Ansicht.

Der beschenkte Ehegatte trägt die Feststellungslast (objektive Beweislast) für Tatsachen, die der Annahme einer freigebigen Zuwendung entgegenstehen. Das gilt auch für die Umstände, die belegen sollen, dass dem anderen Ehegatten das Guthaben, das er vom Einzelkonto seines Ehegatten unentgeltlich übertragen er-

halten hat, im Innenverhältnis bereits vor der Übertragung ganz oder teilweise zuzurechnen gewesen sein soll. Das kann zum Beispiel der Fall sein, wenn der Kontoinhaber für seinen Ehegatten Teile am Konto nur als Treuhänder gehalten hat. Das muss dann aber der Beschenkte durch entsprechende schriftliche Vereinbarungen beweisen.

Die Entscheidung des BFH betrifft Einzelkonten, nicht aber Gemeinschaftskonten der Ehegatten. Kontovollmachten für Einzelkonten sind für die schenkungsteuerrechtliche Beurteilung ohne Bedeutung. Sie geben dem bevollmächtigten Ehegatten lediglich im Außenverhältnis gegenüber der Bank eine Verfügungsbefugnis über das Konto.

Unternehmensbesteuerung

GEWINNABFÜHRUNG BEI ERTRAGSTEUERLICHER ORGANSCHAFT

Voraussetzung für die Anerkennung einer Körperschaftsteuerlichen Organschaft ist, dass die Organgesellschaft sich durch einen Gewinnabführungsvertrag verpflichtet, ihren ganzen Gewinn an den Organträger abzuführen. Der Gewinnabführungsvertrag muss auf mindestens fünf Jahre abgeschlossen und während seiner gesamten Geltungsdauer durchgeführt werden. Dazu müssen die nach den

Grundsätzen ordnungsgemäßer Buchführung ermittelten Gewinne tatsächlich durch Zahlung oder Verrechnung an den Organträger abgeführt werden. Für eine Verrechnung ist die bloße Einbuchung einer Verpflichtung in Höhe des abzuführenden Gewinns bei der Organgesellschaft und einer gleich hohen Forderung beim Organträger nicht ausreichend. Vielmehr muss es zu einer wirksamen Aufrechnung

z.B. mit bestehenden Forderungen kommen. Denn nur eine Aufrechnung steht einer tatsächlichen Zahlung gleich. Das geht aus einer aktuellen Entscheidung des Bundesfinanzhofs hervor. Wird die Organschaft deshalb nicht anerkannt, ist die Tochtergesellschaft als eigenständig im Körperschaft- und gewerbsteuerlichen Sinn zu behandeln.

INSOLVENZANFECHTUNG UND INDIZIEN FÜR EINE ZAHLUNGSEINSTELLUNG

Nach der Insolvenzordnung kann ein Insolvenzverwalter Zahlungen, die ein Schuldner innerhalb der vergangenen zehn Jahre vor Insolvenzantragstellung getätigt hat, anfechten, wenn der Schuldner mit dem Vorsatz gehandelt hat, seine Gläubiger zu benachteiligen und der Zahlungsempfänger diesen Vorsatz zum Zeitpunkt der Zahlung kannte. Eine solche Kenntnis wird vermutet, wenn der Zahlungsempfänger unter anderem wusste, dass die Zahlungsunfähigkeit des Schuldners drohte. Da es sich hierbei um eine sogenannte innere Tatsache handelt, wird diese in Streitfällen anhand objektiver Anhaltspunkte festgestellt.

In einem kürzlich veröffentlichten Urteil des Bundesgerichtshofs (BGH) hat dieser

verschiedene Indizien dargestellt, die auf ein derartiges Wissen des Zahlungsempfängers hindeuten. Für die Praxis bedeutsam sind insbesondere Ratenzahlungsbitte des Schuldners. Diese können grundsätzlich ein Anzeichen für das Vorliegen einer Zahlungsunfähigkeit darstellen, allerdings nur dann, wenn sie nicht den Gepflogenheiten des üblichen Geschäftsverkehrs entsprechen. Das sieht das Gericht beispielsweise dann als gegeben an, wenn eine Ratenzahlungsbitte nach fruchtlosen Mahnungen und nicht eingehaltenen Zahlungszusagen geäußert wird.

Darüber hinaus hat der BGH klargestellt, dass auch eine dauerhaft schleppende Zahlungsweise Indiz für eine Zahlungs-

einstellung sein kann. Im Rahmen der Gesamtwürdigung ist weiter zu berücksichtigen, ob es sich bei dem Zahlungsempfänger um einen für den Schuldner wichtigen, zur Aufrechterhaltung des Geschäftsbetriebs unentbehrlichen Geschäftspartner handelt. Schließlich hat das Gericht ausgeführt, dass bei einer Zahlung nach einer angedrohten Liefersperre die beim Schuldner eingetretene Zahlungsunfähigkeit in der Regel unübersehbar sei. Sollten die vorstehenden Indizien bei einem Geschäftspartner vorliegen, droht also immer das Risiko, dass eine Anfechtung durch den Insolvenzverwalter erfolgt, wenn später über das Vermögen des Geschäftspartners ein Insolvenzverfahren eröffnet wird.

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.