

## Newsletter November 2014

Wichtige Steuertermine im November 2014		Finanzkasse	Gemeinde-/ Stadtkasse	Steuer-Nr.
10.11.	<b>Umsatzsteuer</b> <input type="checkbox"/> für September 2014 mit Fristverlängerung <input type="checkbox"/> für Oktober 2014 ohne Fristverlängerung <input type="checkbox"/> für das III. Quartal 2014 mit Fristverlängerung			
10.11.	<b>Lohnsteuer *</b> <b>Solidaritätszuschlag *</b> <b>Kirchenlohnsteuer ev. *</b> <b>Kirchenlohnsteuer röm. kath. *</b>			
17.11.	<b>Grundsteuer **</b>			
17.11.	<b>Gewerbesteuer **</b>			
<b>Zahlungsschonfrist:</b> bis zum 13.11. bzw. 20.11.2014. Diese Schonfrist gilt nicht bei Barzahlungen und Zahlungen per Scheck.				
<b>Achtung:</b> Bei Scheckzahlungen gilt die Zahlung erst drei Tage nach Eingang des Schecks als geleistet!				

\*  
bei monatlicher  
Abführung für  
November 2014  
\*\*  
bei vierteljährlicher  
Abführung für das  
IV. Quartal 2014

## Gesetzgebung

### Zahlungsmoral im Geschäftsverkehr: Neue Bedingungen für Zahlungsfristen beachten

Um die Zahl der Insolvenzen zu vermindern, die auf mangelnde Liquidität durch nichtbezahlte Verbindlichkeiten zurückzuführen sind, hat der Gesetzgeber die unternehmerische **Freiheit bei der Vereinbarung von Zahlungsfristen eingeschränkt**. Betroffen sind nur Geschäftsbeziehungen zwischen Unternehmen bzw. zwischen Unternehmen und öffentlichen Auftraggebern.

- Bei Verträgen zwischen **privaten Unternehmen** dürfen die Fristen maximal **60 Tage** betragen; sofern Überprüfungs- und Abnahmefristen relevant sind (insbesondere bei Werkverträgen) sogar nur maximal 30 Tage. Eine abweichende Absprache ist nur möglich, sofern sie ausdrücklich getroffen wurde und nicht grob unbillig ist.
- Bei **öffentlichen Auftraggebern** ist in der Regel nur eine Zahlungsfrist von **30 Tagen** erlaubt. Eine abweichende Absprache ist nur dann wirksam, wenn sie ausdrücklich getroffen wurde und sachlich gerechtfertigt ist. Allerdings liegt die absolute Höchstgrenze hier bei 60 Tagen.

Als **Fristbeginn** gilt grundsätzlich der Empfang der Gegenleistung. Geht dem Schuldner die Rechnung erst nach Erbringung der Gegenleistung zu, verschiebt sich dieser auf den Zugang der Rechnung. Schließlich kann sich der Fristbeginn auch auf einen späteren, vom Gläubiger benannten Zeitpunkt verschieben.

Zur effektiveren Durchsetzung der neuen Zahlungsfristen wurden auch die **Sanktionen verschärft**: Die Verzugszinsen, bisher waren es 8 %, können nun mit 9 % angesetzt werden. Zusätzlich kann der mahnende Unternehmer bei Zahlungsverzug pauschal 40 € Entschädigung verlangen. Vertraglich ausschließen kann man diese Vorschriften übrigens nicht.

**Hinweis:** Im Gesetz ist auch geregelt, dass bestehende Vereinbarungen zwischen Unternehmen als solche weiterhin gültig bleiben. Nur wenn sie abweichende Bestimmungen zu den Zahlungsfristen enthalten, gilt für diese mindestens die gesetzliche Neuregelung.

### Zollkodex-Anpassungsgesetz: Neues Jahressteuergesetz verbirgt sich wieder hinter langem Namen

Eine große Koalition bedeutet zumeist, dass wichtige steuerliche Änderungen eher einen Konsens finden als bei anderen parlamentarischen Konstellationen. Das sieht man auch am Entwurf des „Gesetzes zur Anpassung der Abgabenordnung an den Zollkodex der Union und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften“. Dieser Entwurf, der teils bereits als **Jahressteuergesetz 2015** bezeichnet wird, wurde am 24.09.2014 vom Bundeskabinett beschlossen und wird wohl auch im Folgenden keine politischen Grundsatzdebatten auslösen.

Wenn nach den Lesungen im Bundestag im November und Dezember eine Einigung absehbar ist, werden wir noch einmal detailliert über das Gesetz berichten. Zurzeit sind zum Beispiel Anpassungen

- bei der Besteuerung von Altersvorsorgebeiträgen,
- der Freigrenze bei Betriebsveranstaltungen,
- der Definition einer Erstausbildung sowie
- beim Steuergeheimnis im Zusammenhang mit Geldwäscheverdacht geplant.

## Einkommensteuer

### **Darlehensgewährung an GmbH: Abgeltungsteuersatz ist auch unter nahen Angehörigen anwendbar**

Der günstige 25%ige Abgeltungsteuersatz darf nach dem Einkommensteuergesetz nicht zur Anwendung kommen, wenn eine Kapitalgesellschaft (bestimmte) Kapitalerträge an einen Anteilseigner zahlt, der zu mindestens 10 % an jener beteiligt ist. Diese Ausschlussregelung gilt auch, wenn der Gläubiger der Kapitalerträge **eine dem Anteilseigner nahestehende Person** ist. Letztere Fallvariante hat der Bundesfinanzhof (BFH) in einem neuen Urteil erheblich eingeschränkt.

Im Urteilsfall hatte eine Großmutter einer GmbH ein festverzinsliches Darlehen gewährt, an der ihre beiden Enkel (zu je 36 %) und ihre Tochter (zu 28 %) beteiligt waren. Die erhaltenen Zinsen sollte sie nach Auffassung des Finanzamtes mit ihrem (höheren) persönlichen Steuersatz versteuern. Eine ermäßigte 25%ige Besteuerung versagte das Amt, da es sich nach dessen Ansicht um nahestehende Personen handelte.

Vor dem BFH konnte die Frau jedoch einen Erfolg auf ganzer Linie verbuchen. Das Gericht sprach ihr den günstigen Steuertarif zu und urteilte, dass die beteiligten Personen keine einander nahestehenden Personen im Sinne der Ausschlussregelung sind. Laut Entscheidung ist **von einem solchen Näheverhältnis nur auszugehen**, wenn

- eine beteiligte Person auf die andere einen beherrschenden Einfluss ausüben kann,
- dieser Einfluss durch einen Dritten auf beide Beteiligte ausgeübt werden kann,
- eine der Personen bei der Vereinbarung der Bedingungen der Geschäftsbeziehungen imstande ist, einen Einfluss auf die andere Person auszuüben, der außerhalb dieser Geschäftsbeziehung liegt oder
- eine der Personen ein eigenes wirtschaftliches Interesse daran hat, dass die andere Person Einkünfte erzielt.

Der BFH sah im Urteilsfall keine dieser Varianten als erfüllt an.

**Hinweis:** Allein die Tatsache, dass Gläubiger und Anteilseigner aus der gleichen Familie stammen, führt also nicht dazu, dass es sich um „nahestehende Personen“ im Sinne der einkommensteuerlichen Ausschlussregelung handelt. Demnach können also auch Darlehensverhältnisse unter nahen Angehörigen zu einer ermäßigten 25%igen Besteuerung der Kapitalerträge führen.

### **Gesellschafterfremdfinanzierung: Alleingesellschafter kann Abgeltungsteuersatz nicht beanspruchen**

Wenn Sie Ihrer GmbH ein Darlehen gewähren, sollten Sie eine bestimmte Regelung im Einkommensteuergesetz kennen. Laut dieser ist der günstige 25%ige Abgeltungsteuersatz auf die erzielten Kapitalerträge nicht anwendbar, sofern die Erträge von einer Kapitalgesellschaft an einen Anteilseigner gezahlt werden, der zu mindestens 10 % an jener beteiligt ist. Der Bundesfinanzhof (BFH) hat diese Regelung kürzlich auf den Prüfstand gestellt und dabei die **10%-Grenze** als **verfassungsgemäß** eingestuft.

Im Entscheidungsfall hatte ein Alleingesellschafter seiner GmbH ein Darlehen gewährt und hierfür in 2009 Zinseinkünfte von rund 16.000 € bezogen. Nachdem das Finanzamt die Zinsen der tariflichen Einkommensteuer unterworfen hatte (Steuersatz bis zu 45 %), klagte der Gesellschafter auf Anwendung des günstigen 25%igen Abgeltungsteuersatzes mit dem Argument, dass der Gesetzgeber mit 10 % eine willkürliche Grenze gezogen habe.

Der BFH entschied jedoch, dass das Amt die Anwendung des Abgeltungsteuersatzes zu Recht verwehrt hatte. Als Alleingesellschafter fiel der Kläger unter die einkommensteuerliche Ausschlussregelung für mindestens zu 10 % beteiligte Anteilseigner. Diese Vorschrift **verstößt** nach Auffassung des Gerichts **nicht gegen den Gleichheitsgrundsatz**. Die vorliegende **Ungleichbehandlung gegenüber anderen Steuerpflichtigen ist gerechtfertigt**, da bei der Finanzierung einer im Inland ansässigen GmbH nicht die Gefahr besteht, dass Kapital in das niedrig besteuerte Ausland verlagert wird. Weil der Gesetzgeber durch die Einführung des Abgeltungsteuersatzes gerade solche Verlagerungen verhindern wollte, würde eine Privilegierung der (inländischen) Gesellschafterfremdfinanzierung das gesetzgeberische Ziel verfehlen.

**Hinweis:** Das Einkommensteuergesetz sieht noch andere Ausschlussregelungen vor, die allesamt das Ziel verfolgen, einer missbräuchlichen Inanspruchnahme des günstigen Abgeltungsteuersatzes entgegenzuwirken. Sofern der günstige Abgeltungsteuersatz wie im Urteilsfall ausgeschlossen ist, gibt es jedoch auch einen positiven Effekt: Die für abgeltend besteuerte Kapitalerträge geltende Verlustabzugsbeschränkung und das Werbungskostenabzugsverbot entfallen dann nämlich.

## Bürgschaftsübernahme des Kommanditisten: OFD beleuchtet die steuerlichen Aspekte

Verbürgt sich ein Kommanditist für Verbindlichkeiten einer KG, ergeben sich zahlreiche steuerliche Fragestellungen. Mit Verfügung vom 07.07.2014 hat die Oberfinanzdirektion Nordrhein-Westfalen hierzu einige Antworten geliefert. Das Wichtigste in der Übersicht:

- Übernimmt ein Kommanditist aus betrieblichen Gründen eine **Bürgschaft** für Verbindlichkeiten seiner KG, hat dieser Vorgang keinen Einfluss auf die Höhe des laufenden Gewinns bzw. Verlusts der Gesellschaft; auch Sonderbetriebsausgaben des Kommanditisten werden hierdurch nicht ausgelöst.
- Droht dem Kommanditisten die **Inanspruchnahme** aus der Bürgschaft oder ist sie bereits erfolgt, kann er nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs keine Rückstellung in seiner Sonderbilanz bilden bzw. keine Verbindlichkeit einstellen. Zahlungen, die in Erfüllung einer Bürgschaftsverpflichtung geleistet werden, sind einkommensteuerlich als Kapitaleinlage zu beurteilen. Das gilt auch dann, wenn dem Kommanditisten als Folge der Bürgschaftsleistung zivilrechtlich ein selbständiger, noch nicht erfüllter Ersatzanspruch gegenüber der KG oder dem persönlich haftenden Gesellschafter zusteht.
- **Verlustanteile aus der Gesellschaftsbilanz** können einem Kommanditisten nicht mehr zugerechnet werden, soweit nach den Verhältnissen am Bilanzstichtag feststeht, dass ein Ausgleich des (durch die Verluste aus der Gesellschaftsbilanz entstehenden oder sich erhöhenden) negativen Kapitalkontos mit künftigen Gewinnanteilen des Kommanditisten nicht mehr in Betracht kommt. Sind diese Voraussetzungen erfüllt, können dem Kommanditisten laufende Verlustanteile aus der Gesellschaftsbilanz (einschließlich der Ergebnisse aus Ergänzungsbilanzen) selbst dann nicht mehr zugerechnet werden, wenn sich der Kommanditist für Verbindlichkeiten der KG verbürgt hat.
- Fällt ein **negatives Kapitalkonto** eines Kommanditisten bei Betriebsveräußerung oder -aufgabe weg oder scheidet ein Kommanditist gegen Übernahme eines negativen Kapitalkontos durch den Erwerber aus der Gesellschaft aus, entsteht grundsätzlich ein Veräußerungs- oder Aufgabegewinn in Höhe des negativen Kapitalkontos. Dieser Gewinn muss regelmäßig auch dann versteuert werden, wenn der Kommanditist im Außenverhältnis aufgrund einer Bürgschaftsverpflichtung weiterhin für Verbindlichkeiten der Gesellschaft haftet.

## Investitionsabzugsbetrag: Rückwirkende Verzinsung lebt ab 2013 wieder auf

Wenn Sie als Unternehmer für die künftige Anschaffung eines Wirtschaftsguts des Anlagevermögens einen **Investitionsabzugsbetrag** bilden, müssen Sie die Investition bis zum Ende des dritten auf das Abzugsjahr folgenden Wirtschaftsjahres tätigen. Geben Sie Ihre Investitionsabsicht auf, erkennt das Finanzamt Ihnen den gewinnmindernden Abzugsbetrag im Jahr der Bildung wieder ab. Nach den gesetzlichen Regelungen verzinst sich die dadurch entstehende Steuernachzahlung mit 6 % pro Jahr - der Zinslauf beginnt dabei grundsätzlich 15 Monate nach Ablauf des damaligen Abzugsjahres.

In 2013 hatte der Bundesfinanzhof (BFH) entschieden, dass eine rückwirkende Verzinsung unrechtmäßig ist und die Aufgabe der Investitionsabsicht ein sogenanntes rückwirkendes Ereignis darstellt - mit der steuergünstigen Folge, dass der Zinslauf erst 15 Monate nach Ablauf des Kalenderjahres beginnt, in dem die Investitionsabsicht aufgegeben wurde.

Das Bundesfinanzministerium (BMF) hat dieses Urteil nun in einem aktuellen Schreiben aufgegriffen. Aus diesem geht im Kern hervor, dass die steuergünstigen Verzinsungsregelungen des BFH nur für Investitionsabzugsbeträge gelten, die in den Veranlagungszeiträumen 2007 bis 2012 gebildet worden sind. Das BMF verweist auf eine **ab 2013 geltende gesetzliche Neuregelung**, wonach sich der **Zinslaufbeginn** bei einem rückgängig gemachten Investitionsabzugsbetrag **nicht mehr nach hinten verschieben** kann.

**Hinweis:** Die Rechtsprechung des BFH entfaltet ihre Wirkung also nur noch für Investitionsabzugsbeträge, die zwischen 2007 und 2012 gebildet worden sind. Wurden einem Unternehmer solche Abzugsbeträge zwischenzeitlich wegen einer weggefallenen Investitionsabsicht aberkannt und rückwirkend verzinst, kann er sich mit einem Einspruch gegen die Zinsfestsetzung wenden. Ab 2013 muss er die rückwirkende Verzinsung jedoch gegen sich gelten lassen.

## Investitionsabzugsbetrag: Auch bei bestandskräftigem Steuerbescheid noch möglich

Als gewerblicher oder freiberuflicher Unternehmer mit einem Jahresgewinn von maximal 100.000 € (bzw. als Bilanzierer mit einem Betriebsvermögen von 235.000 €) können Sie in den Genuss eines **Investitionsabzugsbetrags** kommen. Dann können Sie schon in Ihrem aktuellen Jahresabschluss künftige Investitionen berücksichtigen und Ihr steuerpflichtiges Einkommen vorab um 40 % der geplanten Investitionssumme senken. Bedingung ist, dass Sie Ihre Investitionsabsicht dokumentieren und das geplante Wirtschaftsgut innerhalb der auf den Abzug folgenden drei Jahre auch tatsächlich anschaffen.

Wie ein Finanzamt in Sachsen feststellen musste, kann dieses Wahlrecht auch dann noch (**rückwirkend**) ausgeübt werden, wenn der **Steuerbescheid** für den betroffenen Veranlagungszeitraum bereits **bestandskräftig** geworden ist. Hier hatte ein Unternehmer zuerst einen Investitionsabzugsbetrag in Anspruch genommen und damit seinen steuerpflichtigen Gewinn gemindert. Anschließend hat er die Investition jedoch nicht realisiert. Daher erhöhte das Finanzamt den Gewinn rückwirkend und mit der entsprechenden Verzinsung.

Doch hatte der Unternehmer damals - neben der geltend gemachten - noch eine weitere Investition geplant und innerhalb des Dreijahreszeitraums auch umgesetzt. Somit übte er nach Erlass des Bescheids sein Wahlrecht aus und verminderte seinen Gewinn in gleichem Umfang, wie das Finanzamt ihn zuvor erhöht hatte.

Nach Auffassung des Finanzgerichts Sachsen ist das zulässig. Denn das Wahlrecht kann zeitlich unbefristet ausgeübt werden. Ob der zuvor ergangene Bescheid zwischenzeitlich bestandskräftig gewesen ist oder nicht, spielt keine Rolle. Die Ausübung ist in einem solchen Fall jedoch **auf den Änderungsbetrag des Bescheids begrenzt**. Im Fall des sächsischen Unternehmers hieß das, dass er den zweiten Abzug nur im Umfang der Erhöhung anlässlich des ersten Abzugs geltend machen konnte.

## Ferrari als Firmenwagen: Tierarzt darf Fahrzeugkosten nur beschränkt abziehen

Mit 400 PS über die Autobahn „fliegen“ und dabei mit jedem Kilometer kräftig Betriebsausgaben produzieren - das ist für viele Unternehmer wohl die ideale Verbindung von Privat- und Berufsleben.

Kürzlich wollte auch ein Tierarzt aus Bayern vor dem Bundesfinanzhof (BFH) seine betrieblichen Fahrten mit einem Ferrari Spider als Betriebsausgaben geltend machen. Obwohl die Jahresgesamtfahrleistung seines Fahrzeugs nur zwischen 550 und 3.800 Kilometern lag, betrug die entstandenen Fahrzeugkosten wegen hoher Leasingraten zwischen 28.000 € und 36.000 € pro Jahr; einen Teil davon wollte er steuermindernd berücksichtigt wissen. Die betriebliche Nutzung des Fahrzeugs belief sich allerdings nur auf insgesamt 20 Fahrten - verteilt über drei Jahre.

Der BFH trat jedoch kräftig auf die Bremse und entschied, dass der Tierarzt pro betrieblich gefahrenem Kilometer „nur“ 2 € als Betriebsausgaben absetzen darf. Als Vergleichsmaßstab zog das Gericht die Aufwendungen heran, die für gängige Marken der teuersten Oberklassewagen anfallen. Vorliegend durften sogar die durchschnittlichen Kosten für das teuerste Vergleichsfahrzeug, ein Mercedes SL 600, herangezogen werden.

Die vorgenommene **Kostenkappung** folgte aus einer einkommensteuerlichen Regelung, wonach bestimmte Kosten der Lebensführung nicht steuerlich abgezogen werden dürfen, soweit sie nach allgemeiner Verkehrsauffassung **unangemessen** sind. Der BFH erklärte, dass die Lebensführung berührt ist, wenn die Aufwendungen durch die persönlichen Motive des Steuerbürgers mitveranlasst sind. Ob ein solcher unangemessener Repräsentationsaufwand vorliegt, muss an der Frage gemessen werden, ob ein **ordentlicher und gewissenhafter Unternehmer** die Kosten ebenfalls auf sich genommen hätte. Dabei müssen jedoch stets die **Umstände des Einzelfalls** berücksichtigt werden.

**Hinweis:** Im Urteilsfall ergab sich die Unangemessenheit der Kosten unter anderem daraus, dass der Ferrari einen hohen Repräsentations- sowie privaten Affektionswert hatte, der Arzt den Wagen nur für wenige Fahrtkilometer pro Jahr betrieblich genutzt hatte und das Fahrzeug nicht für berufstypische, sondern für Fahrten zu Fortbildungen und Gerichtsterminen eingesetzt hatte.

## Gemischte Aufwendungen: Kann ein Wohnmobil Betriebsvermögen sein?

Natürlich kann ein Wohnmobil Betriebsvermögen sein - insbesondere das eines Wohnmobilhändlers. Im Grenzbereich des Zulässigen lässt sich diese Frage allerdings nicht mehr ganz so leicht beantworten. So musste kürzlich ein selbständiger EDV-Systemberater feststellen, dass er sein **Wohnmobil** bei einer **betrieblichen Nutzung von weniger als 10 % nicht** seinem **Betriebsvermögen** zuordnen kann.

Die Finanzbehörden sind bei Gegenständen, die nach der allgemeinen Lebenserfahrung hauptsächlich privat genutzt werden, sehr sensibel. Denn eine betriebliche Nutzung führt beim Inhaber zur Erstattung der Vorsteuer, mindert das Einkommen und erlaubt die Abschreibung. Bei einer privaten Nutzung fallen diese steuerlichen Vorteile dagegen weg.

Zwar gibt es keine Regelungen speziell für gemischt genutzte Wohnmobile. Laut Finanzgericht Sachsen ist jedoch zumindest die allgemeine Grenze von 10 % einzuhalten. Der Fahrer muss also nachweisen, das Fahrzeug mindestens zu diesem Anteil betrieblich genutzt zu haben. Dazu reicht schon eine **formlose Aufzeichnung über einen repräsentativen Zeitraum von mindestens 12 Monaten** aus. (Üblicherweise genügen drei Monate, doch speziell die Nutzung von Wohnmobilen unterliegt starken saisonalen Schwankungen.)

Die im Nachhinein erstellten Aufzeichnungen des EDV-Systemberaters wiesen jedoch offensichtliche Lücken auf und widersprachen sich sogar. Als Nachweis konnte das Gericht sie daher nicht verwenden und ordnete das Wohnmobil dem Privatvermögen zu. In Folge musste der Systemberater höhere Umsatz- und Einkommensteuer bezahlen.

**Hinweis:** Sind Sie unschlüssig über die Zuordnung eines Gegenstands zu Ihrem Betriebsvermögen, dann fragen Sie uns. Gemischte Aufwendungen sind in der Rechtsprechung aktueller denn je. Oftmals finden auch Pauschalen Anwendung, die den Nachweis vereinfachen.

### **Rückstellung wegen Nachbetreuung: Rechtliche Verpflichtung muss tragfähig nachgewiesen werden**

Nach der gefestigten Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH) darf ein Versicherungsvertreter eine **Rückstellung wegen Erfüllungsrückstands** bilden, wenn er Abschlussprovisionen nicht nur für die Vermittlung der Versicherung, sondern auch für die **weitere Betreuung** des Versicherungsvertrags erhält.

Diese gewinnmindernde Bilanzposition darf jedoch nur gebildet werden, wenn der Vertreter auch rechtlich zur Betreuung der Versicherungen verpflichtet ist. Erbringt er diese Leistungen ohne Rechtspflicht, ist eine Rückstellungsbildung insoweit ausgeschlossen.

In einer neuen Entscheidung hat sich der BFH eingehend damit beschäftigt, wann von einer solchen Rechtspflicht auszugehen ist. Vorliegend hatte ein Handelsvertreter eine Rückstellung für laufenden Betreuungsaufwand bei Kranken- und Pflegeversicherungsverträgen von 350.000 € gebildet. Das Finanzgericht (FG) schätzte den Zeitaufwand für die Nachbetreuung weitaus niedriger und erkannte deshalb nur eine Rückstellung von 83.337 € an. Da die durchschnittliche Vertragsdauer 25 Jahre betrug, wandte das Gericht bei seiner Berechnung einen Vervielfältiger von 13,783 an, der sich aus einem Schreiben des Bundesfinanzministeriums aus 2005 ergab. Die Rechnung des Gerichts sah danach wie folgt aus:

	1.067 (Anzahl der Verträge)
x	Zeitaufwand von 20 Min
=	jährlicher Zeitaufwand von 355,66 Stunden
x	Stundensatz von 17 €
x	Abzinsung mit 13,783
=	83.337 €

Der BFH hob die Entscheidung des FG nun jedoch auf, da für die Bundesrichter noch **nicht hinreichend feststand, ob der Vertreter überhaupt rechtlich zur Nachbetreuung der Versicherungsverträge verpflichtet** war. Der Mitarbeitervertrag war dem FG nur in Auszügen vorgelegt worden. In der vorgelegten Präambel hieß es wörtlich:

„... Das vorrangige Ziel ist die auf Dauer angelegte und unabhängige Beratung und Betreuung des Kunden auf seinem gesamten Lebensweg. Jeder Kunde hat das Recht auf eine dauerhafte Betreuung. ...“

Aus diesem Passus durfte das FG nach Auffassung des BFH noch nicht auf eine rechtliche Verpflichtung zur Nachbetreuung schließen. Für die Bundesrichter bezog sich die Formulierung **eher auf einzuhaltende Qualitätsstandards**.

**Hinweis:** Das FG muss jetzt in einem zweiten Rechtsgang genauer hinsehen und sich den gesamten Vertrag vorlegen lassen. Auch die vorgenommene Abzinsung ist zu überdenken. Versicherungsvertreter können den Urteilsgrundsätzen entnehmen, dass sie ihre rechtliche Verpflichtung zur Nachbetreuung eindeutig nachweisen müssen; vage Formulierungen aus Vertragsauszügen reichen nicht aus.

### **Verbilligte GmbH-Anteile: Geworbener Geschäftsführer muss Vorteil als Arbeitslohn versteuern**

Wer qualifiziertes Personal für seinen Betrieb sucht, muss meist mit finanziellen Anreizen werben. Gefragte Führungskräfte lassen sich häufig insbesondere durch das Anbieten von Firmenanteilen anlocken. Diesen Weg ist kürzlich auch ein Unternehmer gegangen, der einen selbstständig tätigen Kommunikations- und Motivationstrainer als Geschäftsführer für seine GmbH gewinnen wollte.

Er übertrug ihm 50 % der GmbH-Anteile zu einem Kaufpreis von 73.000 €, weil er hoffte, ihn so langfristig an sein Unternehmen binden zu können. Im Zuge einer Betriebsprüfung ermittelte das Finanzamt den damaligen tatsächlichen Wert der übertragenen Gesellschaftsanteile jedoch auf 550.000 €. Die Differenz zum tatsächlich gezahlten Kaufpreis setzte es im Einkommensteuerbescheid des Trainers als nachträgliche gewerbliche Einkünfte aus der Trainertätigkeit an.

Der Bundesfinanzhof (BFH) entschied jetzt, dass das Amt den Vorteil zu Recht besteuert hatte - jedoch keine gewerblichen Einkünfte vorlagen, sondern **Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit**. Die Bundesrichter schlossen sich der Argumentation der Vorinstanz an, die sich im Wesentlichen darauf gestützt hatte, dass die Anteile nach dem Bekunden des Unternehmensgründers **für die zukünftige Tätigkeit im Dienste der GmbH gewährt** worden waren. Hieraus folgte das Gericht, dass der Vorteil eine **Vorabvergütung** für zukünftig zu leistende Dienste in der GmbH war.

Unerheblich war für den BFH, dass die Beteiligten des „Deals“ nicht den Zusammenhang mit dem Beschäftigungsverhältnis, sondern lediglich die positive Entwicklung der Firma und die Wertsteigerung der Anteile im Blick hatten. Der BFH führte in diesem Zusammenhang aus, dass es **auf subjektive Einschätzungen der Beteiligten nicht ankommt**.

**Hinweis:** Auch verfahrensrechtlich war es noch möglich, den Vorteil nachträglich als Arbeitslohn des Trainers anzusetzen, da sein Einkommensteuerbescheid aufgrund neuer Tatsachen geändert werden konnte.

## **Firmenfahrzeug: Nutzungsverbot an Kapitalgesellschaft wirkt sich auf Angestellten nicht aus**

Sie fahren ein Firmenfahrzeug und nutzen es auch für private Zwecke? Üblicherweise wird diese Nutzung zu Ihrem Arbeitslohn hinzugerechnet und versteuert, da sie - als sogenannter geldwerter Vorteil - als Lohnbestandteil gilt. Der Wert des Vorteils wird häufig anhand der 1%-Regelung berechnet: Hierbei wird 1 % des Fahrzeugneupreises inklusive Umsatzsteuer als monatlicher geldwerter Vorteil angenommen.

Die typische, zwischen Arbeitgeber und Arbeitnehmer vereinbarte Nutzung soll hier aber keine Rolle spielen. Denn interessant wird es vor allem bei den untypischen und trotzdem häufig anzutreffenden Sachverhalten. Folgende Fälle können dabei unterschieden werden, wobei immer der „Beweis des ersten Anscheins“ gilt:

1. Existiert kein Verbot von Seiten Ihres Arbeitgebers und Sie nutzen das Fahrzeug auch tatsächlich nicht privat, wird der Vorteil trotzdem vermutet und daher versteuert. Der erste Anschein spricht in diesem Fall für die Privatnutzung.
2. Existiert ein Verbot und Sie nutzen das Fahrzeug trotzdem privat, gibt es keine Lohnversteuerung. Hier hat Ihr Arbeitgeber, sollte er das mitbekommen, nur einen Anspruch auf Erstattung seines Schadens. Der erste Anschein spricht gegen eine private Nutzung.
3. Möglich ist aber auch, dass der Arbeitgeber von der Nutzung weiß oder zumindest weder Kontrollen noch Sanktionen durchführt. Dann betrachtet die Finanzverwaltung das Verbot als nicht existent und es tritt automatisch die erste Konsequenz in Kraft. Der erste Anschein spricht also wieder für die Privatnutzung.

Das Finanzgericht Berlin-Brandenburg hat über eine interessante Konstellation entschieden, in der der Arbeitgeber - eine Kapitalgesellschaft - das Firmenfahrzeug geleast hatte. Der Eigentümer des Fahrzeugs - ein Verwandter des angestellten Gesellschafter-Geschäftsführers - hatte eine **Privatnutzung durch die Kapitalgesellschaft im Leasingvertrag ausgeschlossen**.

Abgesehen davon, dass eine Kapitalgesellschaft ohnehin nur eine betriebliche Sphäre haben kann, stellt die **private Nutzung** des Fahrzeugs **durch den Angestellten** eine **betriebliche Nutzung der Kapitalgesellschaft** dar. Ein **Nutzungsverbot** war demnach gar **nicht gegeben**, weil es sich nicht auf den Angestellten ausgewirkt hatte. Somit trat die in Punkt 1 beschriebene Konsequenz ein und der geldwerte Vorteil musste versteuert werden.

**Hinweis:** Wenn die Privatnutzung zwar zugelassen ist, aber dennoch nicht stattfindet, muss der Angestellte nachweisen, das Fahrzeug tatsächlich nicht außerbetrieblich gefahren zu haben. Damit Sie im Zweifelsfall Rechtssicherheit haben, können wir die Umstände Ihres Falls in einem Beratungstermin überprüfen.

## **Abfindungen: 14%ige Teilzahlung verhindert ermäßigte Besteuerung**

Verliert ein Arbeitnehmer seinen Arbeitsplatz und erhält er von seinem Arbeitgeber eine Abfindung, unterliegt diese Zahlung im Regelfall einem **ermäßigten Einkommensteuersatz**.

**Hinweis:** Der Gesetzgeber will über diese Vergünstigung Progressionsnachteile abmildern, die ein entschädigungsbedingt erhöhtes Einkommen bei regulärer Besteuerung auslösen würde. Diesem Zweck entsprechend darf der ermäßigte Steuersatz aber nur zum Zuge kommen, wenn die Abfindung beim Arbeitnehmer tatsächlich zu einer Zusammenballung von Einkünften führt. Steuerlich brisant ist es daher, wenn eine Abfindung über mehrere Jahre verteilt ausgezahlt wird. In diesem Fall lehnen die Finanzämter eine Zusammenballung häufig ab und unterwerfen die Zahlung dem regulären Steuersatz.

Nach einem Urteil des Bundesfinanzhofs (BFH) aus 2009 ist die Anwendung des ermäßigten Steuersatzes allerdings noch gerechtfertigt, wenn von der gesamten Abfindung nur eine geringe Teilleistung (im Urteilsfall: 1,29 % der Hauptleistung) in einem anderen Jahr zur Auszahlung kommt. Das Bundesfinanzministerium (BMF) hat diese Rechtsprechung in 2011 aufgegriffen und die Finanzämter angewiesen, eine ermäßigte Besteuerung noch **bei Teilleistungen von bis zu 5 % der Hauptleistung** zu gewähren.

In einer neuen Entscheidung hat der BFH erklärt, dass die Begünstigung bei einer abweichend ausgezahlten Teilleistung von 14,4 % nicht mehr zu gewähren ist. Im Urteilsfall hatte eine Industriekauffrau infolge ihres Arbeitsplatzverlustes eine Teilzahlung von 5.970 € in 2007 und eine über 41.453 € in 2008 erhalten. Sie beanspruchte die ermäßigte Besteuerung und argumentierte, dass der erste Teilbetrag als eigenständige Abfindung zu werten sei, da er für die Rücknahme ihrer Kündigungsschutzklage und den vorzeitigen Wechsel in eine Transfergesellschaft gezahlt worden war. Der BFH erklärte jedoch, dass beide Teilbeträge eine **einheitliche Abfindung** für den Verlust des Arbeitsplatzes bildeten, die wegen der gestreckten Auszahlung zu **keiner Zusammenballung von Einkünften** führten. Nach Auffassung der Bundesrichter sind Teilleistungen über 10 % der Hauptleistung nach allgemeinem Verständnis **nicht mehr geringfügig**.

**Hinweis:** Damit beim Arbeitnehmer ein möglichst hohes Netto der Abfindung ankommt, sollten Arbeitsparteien eine Auszahlung in einem einzigen Jahr anstreben. Wer unbedingt Teilleistungen vereinbaren will, sollte zumindest sicherstellen, dass die vom BMF aufgestellte Quote von 5 % nicht überschritten wird.

## **Betriebsausgaben vs. Anschaffungskosten: Kennen Sie den entscheidenden Unterschied?**

Betriebsausgaben sind sofort abziehbar und führen zu einer umgehenden Steuererminderung in voller Höhe. Demgegenüber sind Anschaffungskosten im Regelfall über einen bestimmten Zeitraum (meistens mehrere Jahre) abzuschreiben. Sie wirken sich daher nur zeitlich gestreckt steuermindernd aus. Die Vorteile liegen somit eindeutig bei den Betriebsausgaben.

In einem Fall des Finanzgerichts Niedersachsen (FG) hatte eine Gesellschaft ein kleines Einkaufszentrum errichtet und verpachtet. Mit der Gemeinde hatte sie vereinbart, dass sie die **Erschließungskosten** - insbesondere für die verkehrstechnische Anbindung - trägt. Ihre Aufwendungen für die Erschließung sah die Gesellschaft als sofort abziehbare Betriebsausgaben an.

Dem ist das FG jedoch nicht gefolgt. Nach seiner Auffassung handelt es sich um **nachträgliche Anschaffungskosten für den Erwerb des Grundstücks**. Das Grundstück war zwar schon vor den Erschließungsmaßnahmen gekauft worden. Und Anschaffungskosten sind Aufwendungen, die ein Betrieb leistet, um einen Vermögensgegenstand zu erwerben und in einen betriebsbereiten Zustand zu versetzen. Voraussetzung ist aber auch, dass sie einem Vermögensgegenstand einzeln zugeordnet werden können. Der Umstand, dass die Erschließungskosten die **Nutzbarkeit** des Grundstücks unabhängig von der späteren Bebauung **erweitert** haben, reichte dem FG aus, um den **erforderlichen Bezug zum Grundstück** herzustellen.

**Hinweis:** Durch die Einstufung als nachträgliche Anschaffungskosten des Grundstücks wirken sich die Erschließungskosten überhaupt nicht mehr aus. Eine Abschreibung von Grund und Boden ist im Steuerrecht prinzipiell nicht möglich, da sich dieser nicht abnutzt.

## **Entschädigungszahlung: Vermietungseinkünfte durch Deicherrichtung auf dem Grundstück**

Die Aufgabe der Hochwasserschutzbehörde ist es unter anderem, Deichanlagen zu errichten und zu unterhalten. Zu diesem Zweck kann die Behörde gegen den Willen der Eigentümer der benötigten Grundstücke handeln und sie im Zweifel sogar enteignen lassen. Als Grundstückseigentümer in einem Hochwasserschutzgebiet ist man allerdings zumeist schon aus Eigennutz daran interessiert, vor Überschwemmungen geschützt zu sein. Und man sollte auch wissen, wie die Entschädigungszahlung in solchen Fällen steuerlich behandelt wird.

Darüber musste kürzlich das Finanzgericht Berlin-Brandenburg (FG) urteilen. Hier hatte sich ein Grundstückseigentümer auf eine **einmalige Entschädigungszahlung** durch die Behörde eingelassen, damit diese eine **Deichanlage auf seinem Grundstück errichten und unbefristet unterhalten** konnte.

Nach Auffassung der Richter stellte diese Zahlung **steuerpflichtige Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung** dar. Die im Hintergrund lauernde Gefahr einer möglichen Enteignung, die Einmaligkeit und die Höhe der Zahlung spielten dabei nur eine untergeordnete Rolle.

Die einzig relevante Frage, die sich den Richtern stellte, war die, ob in diesem Fall eine Enteignung stattgefunden hatte oder ob eine **Nutzung durch den Grundstückseigentümer noch möglich** war. Im Detail war der Hochwasserschutzbehörde neben dem Recht zur Errichtung der Deichanlage nämlich nur eine beschränkte persönliche Dienstbarkeit zur Unterhaltung derselben eingeräumt worden. Der Eigentümer konnte das Grundstück trotzdem weiterhin nutzen: Er konnte den Bau eines Fahrradwegs verhindern und der Öffentlichkeit den Zutritt zu seinem Grundstück verweigern. Kurzum: Er konnte die Rechte eines Eigentümers weiterhin größtenteils ausüben. Anders hätte das FG nur dann geurteilt, wenn diese Rechte wesentlich mehr beschränkt worden wären.

Als Vergleich haben die Richter diverse Urteile des Bundesfinanzhofs (BFH) über zwangsweise einzuräumende Grunddienstbarkeiten im Zusammenhang mit der Errichtung von Hochspannungsleitungen herangezogen. Deswegen haben sie auch die Revision zugelassen. Möglicherweise entscheidet der BFH im Fall von Hochwasserschutz ja anders.

**Hinweis:** Ob der Fall tatsächlich vor dem BFH landet, ist derzeit noch offen. Sollten Sie als Besitzer eines Grundstücks im Hochwasserschutzgebiet vom Bau von Deichanlagen betroffen sein, lassen Sie es uns wissen. Beim Verkauf eines Teilgrundstücks fallen möglicherweise keine Steuern an.

## **Fremdfinanzierte Optionsgeschäfte: Verluste auch ohne Bankabrechnung nutzbar**

Seit es die Abgeltungsteuer gibt, ist es mit den Kapitalerträgen viel einfacher geworden, oder? Mitnichten. Den Steuersatz von 25 % kennt mittlerweile zwar jeder Kapitalanleger. Aber die Feinheiten der Änderungen aus 2009 beschäftigen bis heute eine ganze Menge Beamte: vom Sachbearbeiter im Finanzamt bis zum Richter am Bundesfinanzhof (BFH) bzw. Bundesverfassungsgericht. Denn insbesondere bei komplizierten Finanztransaktionen ist die Auslegung des Gesetzes für die Praxis alles andere als trivial.

So auch in einem Streitfall, der vor dem Finanzgericht Thüringen (FG) verhandelt worden ist: Ein Professor hatte an der Börse einen **Totalverlust aus fremdfinanzierten Optionsgeschäften** erlitten. Trotz seines Versuchs, die Optionen noch mit der Order „bestens“ zu veräußern, hatte sich kein Käufer gefunden. Die Optionen verfielen.

Das steuerrechtliche Problem dabei war, dass daraufhin keine Abrechnung der Bank erfolgte. Ohne eine solche Abrechnung gibt es aber keine Steuerbescheinigung. Und ohne Steuerbescheinigung kann der Verlust nicht geltend gemacht werden, da es an einem anerkannten Nachweis fehlt. Daher erkannte das Finanzamt den sachlichen Zusammenhang zwischen dem Kauf und dem Verkauf der Aktienoptionen nicht an.

Zum Glück des Professors war das FG praktischer veranlagt. Nach Auffassung der Richter war der erforderliche **sachliche Zusammenhang** eindeutig gegeben. **Auch ohne Abrechnung und Steuerbescheinigung** musste der **Verlust** aufgrund der vorgelegten Alternativnachweise der Bank **berücksichtigt** werden. Der Auffassung des Professors, dass die Begrenzung der Werbungskosten verfassungswidrig ist, konnte das FG jedoch nicht folgen.

**Hinweis:** Obwohl Kapitaleinkünfte durch die Abgeltungsteuer nicht mehr in der Einkommensteuererklärung erfasst werden müssen, sollten Sie uns - in Anbetracht diverser laufender Gerichtsverfahren - über diese auf dem Laufenden halten. Im Zweifel können wir Ihren Bescheid bis zu einer Klärung durch den BFH offen halten.

## **Darlehen zwischen Angehörigen: Günstiger Abgeltungsteuersatz ist anwendbar**

Während der reguläre Einkommensteuertarif mit steigendem Einkommen auf bis zu 45 % klettert, beträgt der Abgeltungsteuersatz auf Kapitalerträge konstant 25 %. Dieses Steuersatzgefälle kann zu **steuergünstigen Effekten** führen, wenn beispielsweise zwei Personen ein Darlehensverhältnis zum Erwerb eines Vermietungsobjekts begründen: Während der Darlehensnehmer als Vermieter der Immobilie die gezahlten Schuldzinsen als Werbungskosten im Vermietungsbereich abziehen kann und so seine dem regulären Steuersatz unterliegenden Einkünfte mindert, kann der Darlehensgeber die erhaltenen Zinszahlungen mit nur 25 % versteuern.

Zwar darf der günstige Abgeltungsteuersatz nach einer Regelung des Einkommensteuergesetzes nicht in Anspruch genommen werden, wenn Gläubiger und Schuldner **einander nahestehende Personen** sind, allerdings hat der Bundesfinanzhof (BFH) den Anwendungsbereich dieser Regelung kürzlich drastisch beschnitten. So hat es die 25-%-Besteuerung auch einem Mann zuerkannt, der seiner Frau und seinen beiden Kindern ein Darlehen für den Erwerb eines Vermietungsobjekts gewährt hatte.

Der BFH erklärte, dass Angehörige nicht per se „einander nahestehende Personen“ im Sinne der Ausschlussregelung sind. Nach dem Urteil ist **von diesem Näheverhältnis nur auszugehen**, wenn

- eine beteiligte Person auf die andere einen beherrschenden Einfluss ausüben kann,
- dieser Einfluss durch einen Dritten auf beide Beteiligte ausgeübt werden kann,
- eine der Personen bei der Vereinbarung der Bedingungen der Geschäftsbeziehungen imstande ist, einen Einfluss auf die andere Person auszuüben, der außerhalb dieser Geschäftsbeziehung liegt oder
- eine der Personen ein eigenes wirtschaftliches Interesse daran hat, dass die andere Person Einkünfte erzielt.

All diese Varianten sah der BFH im vorliegenden Fall der Darlehensgewährung nicht als gegeben an. Das Gericht erklärte, dass **bloße Verwandtschaftsbeziehungen nicht zum Ausschluss des 25%igen Steuersatzes** auf Kapitalerträge führen.

**Hinweis:** Nahen Angehörigen öffnet sich durch die Entscheidung des BFH neuer Spielraum, um bei Darlehensverhältnissen innerhalb der Familie vom 25%igen Steuersatz zu profitieren. Zu beachten ist aber, dass das Darlehensverhältnis stets unter fremdüblichen Bedingungen geschlossen sein sollte.

### **Sonderausgaben: Auch freiwillige Rentenversicherungsbeiträge mindern die Steuerlast**

Pflichtbeiträge zur gesetzlichen Rentenversicherung mindern als Sonderausgaben Ihre Einkommensteuerlast. Im Gegenzug zur Steuerersparnis bei der Einzahlung wird allerdings die Rente zum Auszahlungszeitpunkt steuerpflichtig. Auch freiwillig geleistete Rentenversicherungsbeiträge können die Steuern mindern - es sei denn, die Zahlungen erfolgen im unmittelbaren wirtschaftlichen Zusammenhang mit einer steuerfreien Tätigkeit.

Das wäre kürzlich beinahe einem Angestellten widerfahren, der in seiner Einkommensteuererklärung Sonderausgaben von 6.000 € erklärte. Während seiner Auslandstätigkeit, in der er steuerfreie Einkünfte als Arbeitnehmer erzielt hatte, hatte er nämlich **freiwillig in die gesetzliche Rentenversicherung eingezahlt**. Das Finanzamt versagte ihm die steuerliche Berücksichtigung.

Zu Unrecht, wie das Finanzgericht Köln nun erklärt hat: Ein Ansatz der Vorsorgeaufwendungen als Sonderausgaben ist nämlich nur dann unzulässig, wenn es einen unmittelbaren wirtschaftlichen **Zusammenhang zwischen der steuerfreien Tätigkeit und den freiwilligen Zahlungen** gibt. Unmittelbar heißt, dass es beispielsweise sozialversicherungsrechtliche Gründe für die Zahlungen gibt, wenn die Beiträge etwa im Rahmen des Arbeitsverhältnisses abgeführt werden. Die freiwilligen Rentenversicherungsbeiträge hingen jedoch nur **mittelbar** mit den steuerfreien Einkünften zusammen. Unmittelbar wurde der Zusammenhang auch nicht dadurch, dass die Beiträge mit den steuerfreien Einkünften finanziert worden waren. So bekam der Angestellte seine Vorsorgeaufwendungen doch noch als **Sonderausgaben** anerkannt.

Die Richter zogen einen Vergleich zur Riesterreente: Auch diese wird freiwillig geleistet und möglicherweise mit steuerfreien Einkünften finanziert. Die Einkommensteuerlast wird trotzdem durch die Beiträge gemindert.

**Hinweis:** Denken Sie bitte daran, der elektronischen Übertragung des Versicherers an das Finanzamt zuzustimmen. Ohne diese Übertragung werden Ihre Beiträge trotz Zahlung nicht angerechnet.

### **Körperschaftsteuer**

#### **Kirchensteuer auf Abgeltungsteuer: Kapitalgesellschaften müssen sich beim BZSt anmelden**

Durch die Einführung der Abgeltungsteuer wurde die Besteuerung von Kapitaleinkünften weitreichend erneuert. Seit 2009 waren alle Steuerpflichtigen aufgefordert, den Banken ihre Konfession mitzuteilen oder den Einbehalt der Kirchensteuer bei der Abgabe ihrer Einkommensteuererklärung zu beantragen. Allerdings hat dieses Prozedere zu hohen Ausfällen bei der Kirchensteuer geführt, da zahlreiche Kapitalanleger diese Weisung schlichtweg ignoriert haben.

Zur Verbesserung des Verfahrens wurde nun eine **zentrale Konfessionsdatenbank** installiert, mit der ab 2015 sichergestellt werden soll, dass bei kapitalertragsteuerpflichtigen Vorgängen neben dem Solidaritätszuschlag auch gleich die richtige Kirchensteuer einbehalten wird.

Diese Umstellung betrifft aber nicht nur Banken und Versicherungen; auch Kapitalgesellschaften müssen fortan bei Ausschüttungen sofort die Kirchensteuer einbehalten. Die Datenbank wird beim **Bundeszentralamt für Steuern** (BZSt) geführt. Betroffene Kapitalgesellschaften müssen sich dort zur Teilnahme an dem neuen Verfahren bis zum 31.08.2014 **registrieren lassen**, um die Kirchensteuerabzugsmerkmale abrufen zu können.

**Hinweis:** Weitere Informationen rund um das neue Verfahren finden Sie auf der Internetseite des BZSt unter dem Suchbegriff „Kirchensteuer auf Abgeltungsteuer“.

## Darlehensverzicht durch Gesellschafter: Wann liegt ein begünstigter Sanierungsgewinn vor?

Soll ein Unternehmen durch einen Schuldenerlass gerettet werden, würden die regulären steuerlichen Folgen dieser Maßnahme die Sanierungsbemühungen schnell untergraben. Denn hierdurch entsteht ein Gewinn (Erhöhung des Betriebsvermögens), der grundsätzlich der Besteuerung unterliegt. Damit ein erdrückender Steuerzugriff die Sanierung nicht sofort wieder zunichtemacht, dürfen diese Gewinne nach dem sogenannten **Sanierungserlass** des Bundesfinanzministeriums unter bestimmten Voraussetzungen unbesteuert bleiben.

Nach einem aktuellen Erlass des Finanzministeriums Schleswig-Holstein (FinMin) führt der Darlehensverzicht eines GmbH-Gesellschafter gegenüber seiner Gesellschaft aber nur dann zu einem solchen begünstigten Sanierungsgewinn, wenn dieser **Verzicht eigenbetrieblich und nicht gesellschaftsrechtlich veranlasst** ist.

**Hinweis:** Eine gesellschaftsrechtliche Veranlassung liegt regelmäßig vor, wenn das Darlehen als Finanzplandarlehen ausgereicht wurde; das ist der Fall, wenn es von den Gesellschaftern zur Finanzierung des Unternehmens („finanzplanmäßig“) gewährt worden ist.

Nach Weisung des FinMin können aber **auch Gewinne aus dem Verzicht auf Finanzplandarlehen steuerbegünstigt** sein, wenn nicht nur der Gesellschafter, sondern auch unbeteiligte Dritte auf gewährte Darlehen verzichten oder anderweitig zur Sanierung beitragen. Denn bei diesem sogenannten **Gläubigerakkord** handelt der Gesellschafter mit seinem Darlehensverzicht wie ein fremder Dritter und somit aus betrieblicher Veranlassung heraus. Dies führt dazu, dass in diesen Fällen auf alle Darlehensformen - somit auch auf Finanzplandarlehen - die begünstigenden Regelungen für Sanierungsgewinne angewandt werden können.

Hat ein Gesellschafter im Zuge eines Gläubigerakkords auf sein Darlehen verzichtet und das Finanzamt einen begünstigten Sanierungsgewinn angenommen, können bei einer späteren Veräußerung oder Auflösung der Gesellschaft gleichwohl **nachträgliche Anschaffungskosten** der Gesellschaftsanteile anzunehmen sein, die bei der Berechnung des Veräußerungsgewinns zu berücksichtigen sind.

## Anteilsveräußerung: Was sind alles nicht abziehbare Veräußerungskosten?

Veräußert eine Kapitalgesellschaft einen Anteil an einer Tochter-Kapitalgesellschaft, ist der Veräußerungsgewinn in Höhe von 95 % steuerfrei, 5 % zählen dagegen als „pauschal nicht abziehbare Veräußerungskosten“. Doch was ist mit den tatsächlichen Veräußerungskosten, die sehr hoch sein können?

Diese werden bei der Berechnung des Veräußerungsgewinns berücksichtigt, welcher sich wie folgt ermittelt:

	Verkaufspreis
-	Buchwert der Beteiligung
-	Veräußerungskosten
=	<hr/> Gewinn

Weil höhere Veräußerungskosten durch den Abzug vom Verkaufspreis mit einer niedrigeren Steuerfreiheit einhergehen und der hieraus resultierende Gewinn dann noch mit 5 % pauschal besteuert wird, ist hier vom „doppelten Abzugsverbot“ die Rede.

**Beispiel:** Eine Beteiligung mit einem Buchwert von 10.000 € wurde für 125.000 € verkauft. Die tatsächlichen Veräußerungskosten beliefen sich auf 15.000 €.

Ermittlung des Veräußerungsgewinns:

Verkaufspreis	125.000 €
Buchwert	- 10.000 €
Veräußerungskosten	- 15.000 €
<u>Gewinn</u>	<u>= 100.000 €</u>
steuerfreier Gewinn (100.000 € x 95 %)	= 95.000 €

Zwar wurden die tatsächlichen Kosten als Aufwand gebucht, weil die Steuerfreiheit des Veräußerungsgewinns aber nicht aus 115.000 € (Verkaufspreis abzüglich Buchwert), sondern aus 100.000 € (Verkaufspreis abzüglich Buchwert und Veräußerungskosten) errechnet wird, müssen die Veräußerungskosten faktisch versteuert werden; sie wirken sich somit nicht mindernd auf das Einkommen aus. Darüber hinaus ist der steuerfreie Gewinn pauschal um 5 % zu senken, so dass zudem weitere 5.000 € versteuert werden müssen.

Der Bundesfinanzhof hat mit aktuellem Urteil definiert, was alles zu den Veräußerungskosten zählt - und damit den Begriff recht weit gefasst. So würde auch eine Tantieme des Geschäftsführers (als Bonus für die erfolgreichen Verkaufsverhandlungen) als Veräußerungskosten angesehen.

**Hinweis:** Zu den Veräußerungskosten zählen neben den üblichen Aufwendungen wie zum Beispiel Steuerberatungs-, Rechtsberatungs- und Notarkosten (wohl) auch Reisekosten für die Vertragsverhandlungen, Bonuszahlungen und Erfolgsprämien. Demnach sind alle Kosten inbegriffen, die wirtschaftlich mit der Veräußerung zusammenhängen.

### **Verdeckte Gewinnausschüttung: Nicht unter Kosten an den Geschäftsführer vermieten!**

Oftmals erwerben mittelständische Kapitalgesellschaften die Privathäuser ihrer Gesellschafter-Geschäftsführer, um diese sodann an die selbigen zu vermieten. Dabei sollten sie strikt auf ein angemessenes Mietentgelt achten.

In einem kürzlich vor dem Finanzgericht Köln (FG) geführten Prozess **vermietete eine GmbH ihrer Geschäftsführerin** unter anderem eine **luxuriöse Immobilie** mit einer Wohnfläche von 244 qm, angrenzenden Nutzflächen von 217 qm und einem Schwimmbad zur privaten Nutzung. Als Mietentgelt vereinbarte die Geschäftsführerin mit ihrer GmbH die nach dem örtlichen Mietspiegel übliche Miete. Doch übersah sie hierbei, dass dieser Maßstab in diesem Fall unzureichend war. Denn bei besonders ausgestatteten Immobilien, die eine Kapitalgesellschaft an ihre Gesellschafter vermietet, gilt für die Finanzverwaltung einzig die sogenannte **Kostenmiete als fremdüblich**.

**Hinweis:** Bei einer Kostenmiete handelt es sich um eine Miete, die auf den von der Immobilie tatsächlich verursachten Kosten basiert (wie Abschreibung und Unterhalt). Hinzu kommt ein Gewinnaufschlag in Höhe einer angemessenen Kapitalverzinsung.

Da die so berechnete Kostenmiete im Urteilsfall deutlich höher ausfiel als die übliche Marktmiete, schlugen die Richter des FG auf den Gewinn der GmbH **verdeckte Gewinnausschüttungen** auf.

**Hinweis:** Von einer besonders luxuriösen Immobilie im vorgenannten Sinne geht die Finanzverwaltung dann aus, wenn die Wohnfläche 250 qm übersteigt oder eine Schwimmhalle vorhanden ist.

### **Steuerbegünstigte Körperschaften: So sind Rücklagen keine Gefahr für die Gemeinnützigkeit**

Körperschaften wie zum Beispiel eingetragene Vereine oder Stiftungen kommen nur dann in den Genuss von **Steuerbefreiungen** (von der Körperschaft- und Gewerbesteuer sowie vom Solidaritätszuschlag), wenn sie Zwecke erfüllen, die der Staat für förderungswürdig hält. So sind in der Regel Sport- und Kulturvereine nicht steuerpflichtig. Allerdings behält es sich das Finanzamt vor, die Aktivitäten der Körperschaften (in der Regel) alle drei Jahre zu prüfen.

Dabei wird nicht nur hinterfragt, ob das „aktive Vereinsleben“ auch den Zwecken entspricht, die in der Satzung festgelegt sind. Vielmehr wird insbesondere auf die sogenannte **Mittelverwendung** abgestellt. Denn nach der Abgabenordnung müssen die Körperschaften ihre vereinnahmten Mittel (Mitgliedsbeiträge und Spenden) zeitnah für ihre satzungsmäßigen Zwecke verwenden, um begünstigt zu bleiben.

**Hinweis:** Als „zeitnah“ gilt in diesem Zusammenhang eine Mittelverwendung innerhalb der auf den Zufluss folgenden zwei Kalender- oder Wirtschaftsjahre.

Häufig bilden gemeinnützige Körperschaften aber auch Rücklagen, um größere Anschaffungen zu finanzieren oder in mageren Zeiten liquide zu sein. Allerdings ist hierbei große Vorsicht geboten, denn das Steuerprivileg kann schnell entzogen werden! Sicherheit bietet die Orientierung an der aktuellen Verfügung der Oberfinanzdirektion Frankfurt am Main, aus der genau hervorgeht, **welche Rücklagen zulässig** sind und **wie** diese **aufgezeichnet** werden müssen:

- Bilanziert eine gemeinnützige Körperschaft, so muss sie die Rücklage (getrennt vom übrigen Kapital) auch in der Bilanz ausweisen.
- Bilanziert sie nicht, muss sie die Rücklagen neben ihren Einnahmen und Ausgaben separat aufzeichnen.

**Hinweis:** Über die weiteren Voraussetzungen für die Bildung der Rücklagen und die entsprechende Mittelverwendung informieren wir Sie gerne im nächsten Beratungsgespräch.

### **Umsatzsteuer**

#### **Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers: BMF führt neue Bescheinigung für Bauleistungen ein**

Dieses Jahr haben wir Sie schon mehrfach über Änderungen bei der Umsatzbesteuerung von Bauleistungen informiert.

Denn es gab ein langes Hin und Her und viel Unsicherheit darüber, wann die Steuerschuldnerschaft auf den Leistungsempfänger übergeht (seit längerem der Regelfall) und wann nicht. Die letzte Gesetzesänderung zu diesem Thema ist zum 01.10.2014 in Kraft getreten: Seitdem **schuldet der Leistungsempfänger die Umsatzsteuer**, wenn er **Unternehmer** ist und selbst **nachhaltig Bauleistungen erbringt** (Bauleister).

**Beispiel:** Ein Schreiner beauftragt einen Generalunternehmer mit dem Bau einer Werkstatthalle. Die Halle soll für die eigene Schreinerei verwendet werden. Der Schreiner legt dem Generalunternehmer eine durch das Finanzamt ausgestellte Bescheinigung vor, aus der hervorgeht, dass er nachhaltig Bauleistungen erbringt.

Damit kann der Auftragnehmer (der Generalunternehmer) davon ausgehen, dass nicht er, sondern sein Auftraggeber (der Schreiner = Leistungsempfänger) die Umsatzsteuer schuldet. Mit der **Bescheinigung „USt 1 TG“** in den Händen kann er darauf vertrauen, dass das **Finanzamt die Voraussetzungen für den Wechsel der Steuerschuldnerschaft geprüft** hat.

**Hinweis:** Die Bescheinigung führt auch dann zum Wechsel der Steuerschuldnerschaft, wenn sie dem leistenden Unternehmer nicht vorgelegt wird! Erbringen Sie gegenüber anderen Unternehmern Bauleistungen (z.B. als Subunternehmer), sollten Sie daher immer nach der Bescheinigung „USt 1 TG“ fragen. Legt Ihnen der Leistungsempfänger eine gültige Bescheinigung vor, sind Sie auf der sicheren Seite, wenn Sie eine Nettorechnung ausstellen. Kann er Ihnen keine Bescheinigung präsentieren, sollten Sie ihm eine Rechnung mit gesondert ausgewiesener Umsatzsteuer erteilen.

## **Wechsel der Steuerschuldnerschaft: Installation einer Photovoltaikanlage ist keine Bauleistung**

Das Jahr 2014 könnte in der Umsatzsteuer auch als Jahr der Bauunternehmer und des **Wechsels der Steuerschuldnerschaft** bezeichnet werden. Nach den vier Schreiben des Bundesfinanzministeriums zu diesem Thema hat sich nun auch der Bundesfinanzhof (BFH) wieder zu Wort gemeldet.

Eine GmbH hatte sich auf die Lieferung und Montage von betriebsbereiten Photovoltaikdachanlagen spezialisiert. Die Montage der Anlagen auf den Gebäudedächern ließ die GmbH von inländischen Subunternehmern ausführen, die ihre Leistungen mit gesondert ausgewiesener Umsatzsteuer abrechneten und die Umsatzsteuer entrichteten. Die GmbH zog die ihr in Rechnung gestellte Umsatzsteuer als Vorsteuer ab.

Das Finanzamt versagte der GmbH jedoch den Vorsteuerabzug. Denn eigentlich habe sie selbst die Umsatzsteuer für ihre Subunternehmer geschuldet. Daher könne sie aus der in Rechnung gestellten Umsatzsteuer auch keinen Vorsteuerabzug beanspruchen.

Der BFH ist dieser Ansicht aber nicht gefolgt: Der Leistungsempfänger schuldet die Umsatzsteuer nur dann, wenn es sich um eine **Bauleistung** handelt. Jedoch sind nicht alle Leistungen, die auf dem Bau erbracht werden, auch gleich Bauleistungen. Dazu müssen sie einen Bauwerksbezug haben. Und was die **Installation einer Photovoltaikanlage** anbelangt, **bezweifelt** der BFH, dass ein **Bauwerksbezug** vorliegt.

**Hinweis:** Es handelt sich noch nicht um ein Urteil des BFH. Die Entscheidung ist lediglich im vorläufigen Rechtsschutz ergangen. Bislang hat über diese Rechtsfrage weder der BFH noch der Europäische Gerichtshof befinden können. Die endgültige Antwort der obersten Gerichte bleibt also noch abzuwarten.

## **Wechsel der Steuerschuldnerschaft: Auch mobile Datenerfassungsgeräte, Tablets und Spielekonsolen betroffen**

Schon seit längerem geht bei der Lieferung von Mobilfunkgeräten die Umsatzsteuerschuldnerschaft auf den Leistungsempfänger über.

**Beispiel:** Großhändler G liefert für 10.000 € netto Handys an den Einzelhändler E. Nicht G schuldet in diesem Fall die 1.900 € Umsatzsteuer, sondern sein Kunde, der Einzelhändler. E muss den Einkauf daher in seiner Umsatzsteuererklärung versteuern. Belastet wird E jedoch nicht, da er aus dem Einkauf einen Vorsteuerabzug in gleicher Höhe geltend machen kann.

Zu einem **Wechsel der Steuerschuldnerschaft** kommt es im Regelfall allerdings nicht, wenn der Rechnungsbetrag unter 5.000 € liegt. Erst darüber sind - alle - Unternehmer betroffen, die Mobilfunkgeräte für ihr Unternehmen einkaufen. Die Regelung ist also nicht auf Empfänger aus der Elektronikbranche beschränkt.

Das Bundesfinanzministerium (BMF) hat sich kürzlich mit dem Begriff **„Mobilfunkgerät“** auseinandergesetzt. Für eine Qualifikation als solches ist demnach die **Sprachübertragung** entscheidend. Doch sind laut BMF auch **mobile Datenerfassungsgeräte**, die zum Beispiel von Kurierdiensten zum Scannen des Barcodes einer Sendung und als Unterschriftenpad eingesetzt werden, als Mobilfunkgeräte anzusehen. Denn die neueren Generationen enthalten einen SIM-Kartenslot und bieten somit die Möglichkeit, über drahtlose Mobilfunknetzwerke zu telefonieren.

**Hinweis:** Tabletcomputer würden nach diesem BMF-Schreiben nicht dem Wechsel der Steuerschuldnerschaft unterliegen. Allerdings hat der Gesetzgeber zum 01.10.2014 das Umsatzsteuergesetz geändert und Tablets sowie Spielekonsolen ausdrücklich in die Regelung einbezogen. Damit ist seit diesem Zeitpunkt der Wechsel der Steuerschuldnerschaft auch beim (Ver-)Kauf dieser Geräte zu beachten.

### Umsatzsteuer: Was passiert, wenn das Leasinggut verschwindet?

Läuft ein **Leasingvertrag** aus, gibt der Leasingnehmer den gemieteten Gegenstand zurück. Das ist der Normalfall. Ärgerlich wird es für ein Leasingunternehmen, wenn der vermietete Gegenstand nicht zurückgegeben wird.

In einem Fall aus Rumänien, über den kürzlich der Europäische Gerichtshof (EuGH) zu entscheiden hatte, verlor eine Gesellschaft Fahrzeuge. Einige Kunden zahlten die Leasingraten nicht, so dass das Unternehmen deren Verträge **vorzeitig kündigte**. In diesem Fall waren die Leasingnehmer verpflichtet, die Fahrzeuge innerhalb von drei Tagen ab dem Zeitpunkt der Kündigung zurückzugeben. Da manche aber auch die **Rückgabe verweigerten**, leitete die Gesellschaft gegen sie Verfahren zur Wiedererlangung der Leasinggegenstände ein. Einige der Fahrzeuge konnten jedoch nicht einmal so wiedererlangt werden.

Nachdem die Zahlungen aus den gekündigten Verträgen ausblieben, stellte die Leasinggesellschaft keine Rechnungen mehr aus und vereinnahmte insoweit auch keine Mehrwertsteuer mehr. Die Finanzverwaltung wollte die nichtzurückgegebenen Fahrzeuge dennoch umsatzversteuern.

Das Mehrwertsteuerrecht sieht bei der unentgeltlichen Überlassung von Gegenständen an einen Dritten zwar vor, dass die Zuwendung der Umsatzsteuer zu unterwerfen ist. Dies gilt jedoch nicht ausnahmslos. Vor allem dann nicht, wenn der EuGH - wie im Streitfall - **keine unentgeltliche Zuwendung** der Automobile an den Endverbraucher sieht. Da die Fahrzeuge im Rahmen eines entgeltlichen Leasingvertrags überlassen wurden, liegt auch **keine unternehmensfremde Verwendung** vor. Somit muss das Unternehmen die Fahrzeuge **nicht versteuern**.

**Hinweis:** Die vorgestellte Sachlage ist vergleichbar mit einem Diebstahl aus dem Unternehmen. Auch in diesem Fall fällt keine Umsatzsteuer an, da der Unternehmer das Diebesgut nicht willentlich überlassen hat.

### Vorsteuerabzug: Betrügerische Kfz-Lieferketten unbedingt meiden

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat erneut zu einem besonderen umsatzsteuerlichen Problem der Kfz-Branche Stellung genommen. In dem Verfahren hatte eine GmbH, die als Autohändlerin tätig war, ein Fahrzeug erworben. Sie hatte eine ordnungsgemäße Rechnung erhalten, in der die Umsatzsteuer - mit damals noch 16 % - gesondert ausgewiesen war. Aus der Rechnung machte die GmbH den **Vorsteuerabzug** geltend.

Das Finanzamt **versagte** ihr diesen jedoch. Es begründete seine Auffassung damit, dass die Kfz-Händlerin **Teil einer betrügerischen Lieferkette** gewesen sei. Die dagegen gerichtete Klage der Kfz-Händlerin vor dem Finanzgericht blieb ohne Erfolg. Denn sie **hätte erkennen können und wissen müssen**, dass sie Teil einer Umsatzsteuerhinterziehung war. Dies ergab sich aus mehreren Zeugenaussagen. Und schließlich hat nun auch der BFH die Beschwerde der GmbH zurückgewiesen.

**Hinweis:** Das Verfahren zeigt wieder einmal, wie groß das Risiko ist, in einen Umsatzsteuerbetrug hineingezogen zu werden und den Anspruch auf Vorsteuerabzug zu verlieren. In einem solchen Fall kann es sehr schwierig sein, nachzuweisen, dass man als Leistungsempfänger gutgläubig war. Es reicht nämlich schon aus, dass man hätte erkennen können, Teil eines Betrugs zu sein. Und gerade in der Kfz-Branche kann der versagte Vorsteuerabzug schnell die Marge aus dem eigentlichen Geschäft übersteigen.

### Vorsteuerabzug: Wer ist der echte Lieferant?

Als Unternehmer sollten Sie sich bei jedem Geschäft die Frage stellen, wer eigentlich Ihr Lieferant ist. Denn für den Vorsteuerabzug brauchen Sie immer eine **ordnungsgemäße Rechnung**. Darin müssen unter anderem der Name und die Anschrift des leistenden Unternehmers angegeben sein.

Das Finanzgericht München (FG) hat diesen Grundsatz erst kürzlich wieder im Verfahren eines Unternehmers bestätigt, der Warenlieferungen von einer Person erhalten hatte. Später zeigte sich jedoch, dass es sich bei dieser Person um einen Strohmännchen gehandelt hatte, der nicht der tatsächliche Lieferant war. Wer die Lieferungen wirklich ausgeführt hatte, ließ sich nicht mehr ermitteln. Das FG ist daher zu dem Schluss gekommen, dass der **Vorsteuerabzug grundsätzlich ausgeschlossen** ist. Denn es fehlte schlicht an der richtigen Anschrift des tatsächlichen Lieferanten. **Name und Anschrift des Strohmännchens reichen nicht**.

Allerdings hat das FG ein kleines **Hintertürchen** offengelassen: Der **Vorsteuerabzug** kann in einem solchen Fall auch noch **aus Billigkeitsgründen** in Betracht kommen. Vereinfacht gesagt wird dem Unternehmer der Vorsteuerabzug trotzdem gewährt, wenn er das betrügerische Verhalten des unbekannteren Hintermanns nicht erkennen konnte. Seine Klage war also zum Teil erfolgreich.

Allerdings muss das Finanzamt nun erneut prüfen, ob eine Billigkeit in Betracht kommt. Dabei muss es berücksichtigen, ob der Betrug für den Unternehmer erkennbar war oder nicht, und auch Ungereimtheiten im Zusammenhang mit der Lieferung berücksichtigen.

**Hinweis:** Das FG hat dem Finanzamt Hinweise dazu gegeben, wie diese Überprüfung zu erfolgen hat. Vor allem darf das Finanzamt bei der Frage nach den Ungereimtheiten und einer etwaigen Nachforschungspflicht hinsichtlich des Vertragspartners den Bogen nicht überspannen.

### **Verpachtung städtischer Betriebe: Betriebskostenzuschuss muss zuzüglich Umsatzsteuer gezahlt werden**

Die Finanzlage der deutschen Kommunen ist weiterhin angespannt. Viele gehen daher dazu über, **städtische Einrichtungen auf private Dritte zu übertragen**. Vor allem kostenintensive Bereiche werden auf diese Weise von Pächtern übernommen.

So war auch die Ausgangssituation in einem kürzlich durch den Bundesfinanzhof (BFH) entschiedenen Streitfall. Eine Gemeinde hatte ein Freibad - Grundstück inklusive Badeanlage - an einen Pächter übergeben. Dieser sollte das Bad im Auftrag der Stadt betreiben und in gleicher Weise der Öffentlichkeit zur Verfügung stellen, wie das zuvor die Gemeinde getan hatte. Stadt und Pächter hielten vertraglich fest, dass die Kosten für den Betrieb des Bades nicht durch die Einnahmen gedeckt würden. Der Vertrag habe das Ziel, den Badebetrieb zu sichern sowie dessen Effektivität und Wirtschaftlichkeit zu erhöhen. Daher **zahlte die Stadt dem Pächter** in der Folgezeit einen **Betriebskostenzuschuss** zuzüglich der gesetzlichen Mehrwertsteuer.

Das zuständige Finanzamt ging jedoch davon aus, dass die Stadt mit der Verpachtung des Freibads überhaupt nicht unternehmerisch tätig geworden ist. Denn die Belastung aus dem Betriebskostenzuschuss war ja höher als die Einnahmen aus der Pacht.

Doch der BFH hat nun festgestellt, dass es **für die Unternehmereigenschaft der Stadt nicht auf die Höhe des Zuschusses ankommt**. Vielmehr wird die Stadt schon allein durch die Verpachtung zum Unternehmer im Sinne des Umsatzsteuergesetzes.

**Hinweis:** Wäre die Stadt nicht zum Unternehmer geworden, hätte der Pächter keine Vorsteuer aus dem Betriebskostenzuschuss abziehen können. Er hätte die Vorsteuer also an das Finanzamt zurückerstatten müssen.

### **Schwimmunterricht: Umsatzsteuerfreiheit ergibt sich direkt aus Unionsrecht**

Kann ein Unternehmer die Umsatzsteuerbefreiung seiner Leistungen nicht aus dem nationalen Umsatzsteuerrecht herleiten, sollte er von seinem steuerlichen Berater prüfen lassen, ob sie sich möglicherweise unmittelbar aus dem Unionsrecht ergibt (Anwendungsvorrang).

Dies gelang kürzlich dem Betreiber einer Schwimmschule vor dem Bundesfinanzhof (BFH). Im vorliegenden Fall war fraglich, ob die Umsätze aus seinen Kursen (Baby-, Kleinkindschwimmen, Aquajogging und -fitness) umsatzsteuerbefreit sind. Der Betreiber hatte vor dem BFH geltend gemacht, dass sich die Befreiung - sofern sie sich nicht aus dem deutschen Umsatzsteuergesetz ergibt - zumindest aus der Mehrwertsteuersystemrichtlinie (MwStSystRL) herleiten müsse.

Und in der Tat sah der BFH die Steuerbefreiung direkt im Unionsrecht begründet, denn nach einer entsprechenden Regelung (Art. 132 Abs. 1j) MwStSystRL) ist von Privatlehrern erteilter Schul- und Hochschulunterricht steuerbefreit. Die Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofs fasst unter diese Regelung nicht nur Unterrichtseinheiten, die gezielt auf eine Abschlussprüfung vorbereiten, sondern auch **Tätigkeiten** (außerhalb bloßer Freizeitgestaltung), bei denen eine **Unterweisung in Schulen und Hochschulen erteilt** wird, **um Kenntnisse und Fähigkeiten der Schüler und Studenten zu entwickeln**. Diese weitgefaste Definition hielt der BFH insbesondere für das Kleinkindschwimmen für anwendbar (= Schwimmen lernen).

**Hinweis:** Der BFH hat noch keine abschließende Entscheidung getroffen, sondern die Sache an das Finanzgericht zurückverwiesen, das noch weitere Feststellungen zur Art des Schwimmunterrichts treffen muss.

### **Bauleistungen: Empfänger ist bei ausländischer Baufirma immer Steuerschuldner**

Das deutsche Recht sieht für Bauleistungen in bestimmten Fällen vor, dass nicht der Leistungserbringer, sondern der Leistungsempfänger die Umsatzsteuer schuldet (Wechsel der Steuerschuldnerschaft). Das setzt allerdings voraus, dass der Leistungsempfänger selbst als Unternehmer Bauleistungen erbringt.

**Beispiel:** Ein Investor lässt ein Gewerbeobjekt durch einen Generalunternehmer errichten. Die Immobilie soll später an verschiedene Mieter vermietet werden.

Der Investor schuldet die Umsatzsteuer aus dem Bau des Objekts nicht. Denn durch die Vermietung desselben ist er zwar Unternehmer, jedoch erbringt er keine Bauleistungen. Damit ist er für die Umsatzsteuer kein „Bauleister“.

In einem Fall, den das Finanzgericht München (FG) zu entscheiden hatte, war die Situation jedoch etwas anders: Ein Vermieter hatte sein Mietobjekt durch einen ungarischen Bauunternehmer renovieren lassen. Der Bauunternehmer stellte seinem Auftraggeber für seine Renovierungsleistungen keine Mehrwertsteuer in Rechnung. Als Vermieter war der Leistungsempfänger ja kein Bauleister.

Das FG ist jedoch zu dem Schluss gekommen, dass der Vermieter die Umsatzsteuer für den ungarischen Bauunternehmer trotzdem schuldet. Zwar greift in diesem Fall nicht der beschriebene Wechsel der Steuerschuldnerschaft für Bauleistungen. Da es sich bei dem **Leistungserbringer** aber um einen **ausländischen Unternehmer** handelt, **schuldet der Leistungsempfänger die Umsatzsteuer** doch. Denn bei Bauleistungen durch einen ausländischen Unternehmer spielt es keine Rolle, ob der Leistungsempfänger als Bauunternehmer tätig ist oder nicht. Es kommt in jedem Fall zum Wechsel der Steuerschuldnerschaft.

**Hinweis:** In dem Verfahren nützte es dem Vermieter auch nichts, dass der Bauunternehmer aus Ungarn eine Freistellungsbescheinigung für die Bauabzugsteuer vorgelegt hatte. Diese ist nämlich bei der Umsatzsteuer nutzlos.

## Unternehmereigenschaft: Professioneller Spieler muss Umsatzsteuer zahlen

Poker ist ein Glücksspiel. Trotzdem ist das Finanzgericht Münster (FG) zu dem Schluss gekommen, dass die **Einnahmen eines professionellen Pokerspielers umsatzsteuerpflichtig** sind. Zu dieser Einschätzung gelangte es im Fall eines ehemaligen Arbeitnehmers, der seine Arbeit aufgegeben hatte und seinen Lebensunterhalt seither durch die Teilnahme an Pokerturnieren verdiente. Außerdem spielte er bei sogenannten Cash- bzw. Ring-Games mit.

Das FG sieht in der Tätigkeit als Kartenspieler eine **unternehmerische Betätigung**. Denn Unternehmer ist nach dem Umsatzsteuergesetz jeder, der eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbständig ausübt. Und als gewerblich oder beruflich gilt jede Tätigkeit zur **nachhaltigen Erzielung von Einnahmen**. Es ist nicht erforderlich, dass der Unternehmer auch Gewinne zu erzielen beabsichtigt.

Diese Voraussetzungen waren im Fall des Pokerspielers erfüllt: Er hatte über einen Zeitraum von mindestens neun Jahren an diversen Turnieren und Spielen teilgenommen. Mit der Teilnahme wollte er Preisgelder erzielen. Dass er über zwei Jahre lediglich Verluste eingefahren hatte, war für die Unternehmereigenschaft unerheblich. Denn relevant ist lediglich die Absicht, Einnahmen - nicht Gewinne - zu erzielen.

Vor allem qualifizierte das FG das Pokerspiel jedoch deshalb als unternehmerische Tätigkeit, weil es sich um keine reine Freizeitgestaltung handelte. Vielmehr zeichnete sich das Bild eines **Berufssportlers** ab. Dafür sprachen unter anderem der große Umfang der Reisetätigkeit und die Häufigkeit der Teilnahme an Turnieren.

## Erbschaft-/Schenkungssteuer

### Optionsverschonung: OFD hält vorsorgliche Einsprüche zurzeit für überflüssig

Wer Betriebsvermögen erbt, kann von umfangreichen erbschaftsteuerlichen Vergünstigungen profitieren. Nach der sogenannten **Regelverschonung** muss er nur 15 % des übertragenen Betriebsvermögens (sofort) versteuern, wenn

- der Anteil des sogenannten **Verwaltungsvermögens** (= nicht produktives Vermögen) nicht mehr als 50 % beträgt,
- der Betrieb durch den Erben mindestens fünf Jahre fortgeführt wird und
- die Summe der Löhne und Gehälter während dieser Zeit mindestens 400 % der ursprünglichen Ausgangslohnsumme beträgt.

Der Erbe kann auch die sogenannte **Optionsverschonung** wählen und damit die vollständige Steuerfreistellung seiner (betrieblichen) Erbschaft erreichen; in diesem Fall muss er aber strengere Voraussetzungen erfüllen, denn

- das **Verwaltungsvermögen** darf nur maximal 10 % betragen,
- der Betrieb muss mindestens sieben Jahre fortgeführt werden und
- die Summe der Löhne und Gehälter muss während dieser Zeit mindestens 700 % der Ausgangslohnsumme betragen.

Die Oberfinanzdirektion Karlsruhe (OFD) weist mit aktueller Verfügung darauf hin, dass die Option noch **bis zum Eintritt der materiellen Bestandskraft des Erbschaft- und Schenkungsteuerbescheides** ausgeübt werden kann. Nach der Weisung gehen Erben bzw. deren steuerliche Berater daher in der Praxis häufig dazu über, erhaltene Bescheide mit vorsorglichen Einsprüchen möglichst lange offenzuhalten, um sich so eine spätere Wahlrechtsausübung zu ermöglichen.

Nach Ansicht der OFD ist diese Einspruchseinlegung aber unnötig, da die Steuerbescheide seit Mitte November 2012 wegen der Frage der Verfassungsmäßigkeit des Erbschaft- und Schenkungsteuerrechts ohnehin vorläufig ergehen. Dieser **Vorläufigkeitsvermerk** führt nach den Ausführungen der OFD dazu, dass auch die Vergünstigungsregeln für Betriebsvermögen materiell nicht bestandskräftig werden, so dass die Optionsverschonung auch ohne Einspruch später noch ausgeübt werden kann. Im Regelfall entfällt die Vorläufigkeit erst mit Eintritt der Festsetzungsverjährung.

Die OFD erklärt, dass entsprechende **Einsprüche mangels Rechtsschutzbedürfnis unzulässig** sind, so dass die Finanzämter den Steuerbürger bzw. Berater um Rücknahme bitten sollen und Einsprüche ansonsten als unzulässig verwerfen.

### **Steuerbefreiung für Familienheime: Letztwillige Zuwendung eines Wohnrechts ist nicht begünstigt**

Selbstgenutzte Familienheime können im deutschen Erbschaftsteuerrecht steuerfrei vermacht werden, wovon sowohl Ehegatten als auch Kinder des Erblassers profitieren. Ein neues Urteil des Bundesfinanzhofs (BFH) hat kürzlich aber die **Grenzen der Steuerbefreiung** aufgezeigt.

Im Urteilsfall hatte ein Ehemann nach seinem Tod seine Frau und zwei Kinder hinterlassen. Zu seinem Nachlass gehörte ein Zweifamilienhaus, das nach den testamentarischen Verfügungen jeweils zur Hälfte an die beiden Kinder übertragen wurde. Die Ehefrau, die eine Wohnung des Hauses bislang gemeinsam mit ihrem Ehemann bewohnt hatte, erhielt daran ein unentgeltliches, lebenslanges dinglich gesichertes Wohnungs- und Mitbenutzungsrecht. Das Finanzamt bezog den Kapitalwert dieses Rechts in den erbschaftsteuerpflichtigen Erwerb der Frau ein, so dass sich die Erbschaftsteuer entsprechend erhöhte. Es vertrat den Standpunkt, dass die **Steuerbefreiung für Familienheime auf den Erwerb von bloßen Wohnungsrechten nicht anwendbar** sei.

Der BFH bestätigte diese Entscheidung und urteilte, dass ein **steuerfreier Erwerb** eines Familienheimes **nur** vorliegt, wenn der länger lebende Ehegatte **endgültig zivilrechtliches (Mit-)Eigentum an der selbstgenutzten Immobilie erwirbt**. Nicht begünstigt ist demgegenüber die letztwillige Zuwendung eines dinglichen Wohnrechts wie im Urteilsfall. Eine dahingehende Öffnung der Steuerbefreiung ist nach Auffassung des BFH weder nach dem Gesetzeszweck noch aus verfassungsrechtlichen Gründen geboten.

**Hinweis:** Zu beachten ist, dass überlebenden Ehegatten ungeachtet der Steuerbefreiung für selbstgenutzte Familienheime ein „regulärer“ erbschaftsteuerlicher Freibetrag von 500.000 € zusteht, so dass durchschnittliche Einfamilienhäuser in den meisten Erbfällen ohnehin hiervon abgedeckt sind. Bei größeren Erbschaften wie im Urteilsfall ist es hingegen äußerst bedeutsam, ob die Steuerbefreiung für Familienheime beansprucht werden kann, da hiervon schnell eine fünfstellige Mehrsteuer abhängt. Aus steuerlichen Gründen sollte daher überdacht werden, ob das Eigentum am Familienheim direkt den Kindern übertragen wird oder doch erst an den überlebenden Ehegatten geht.

## **Gewerbesteuer**

### **Verlustfeststellung: Bestandskräftiger Bescheid ist trotz Fehler bindend**

Steuerliche Verluste werden in der Regel gesondert festgestellt, wenn sie nicht direkt mit anderen Einkünften verrechnet werden können. Wird ein Verlust in falscher Höhe festgestellt, sollte man über ein Rechtsbehelfsverfahren nachdenken, um keinen Nachteil zu erfahren.

Jedoch wirkt sich eine **falsche Verlustfeststellung** nicht zwangsläufig nachteilig aus: so beispielsweise bei der Umwandlung einer GmbH & Co. KG in eine AG, bei der ein bereits festgestellter Verlust beim Gewerbeertrag komplett und ungenutzt hätte wegfallen müssen. Grund war der Wechsel der Unternehmeridentität. Das Finanzamt hatte den Verlust jedoch bestehen lassen und nicht einmal nach einer Außenprüfung korrigiert.

Glück für die Gesellschaft - so urteilten die Richter des Finanzgerichts Thüringen. Denn eine **bestandskräftige Verlustfeststellung beim Gewerbeertrag** kann auch **in den Folgejahren nicht mehr geändert** werden. Vielmehr bindet die Bestandskraft der Besteuerungsgrundlage die in den nachfolgenden Erhebungszeiträumen erlassenen Gewerbesteuerbescheide bzw. Gewerbesteuermessbeträge.

Die Gewinnfeststellungsbescheide der Folgejahre müssen also um den Verlust korrigiert und der Verlust kann fortgeschrieben werden, bis er aufgebraucht ist.

**Hinweis:** Dieser Sachverhalt verdeutlicht einmal mehr, wie wichtig es ist, erlassene Bescheide zu überprüfen. Denn nicht immer hat die Bindungswirkung des Grundlagenbescheids so positive Folgen für den Steuerpflichtigen. Und wer zu spät kommt, den bestraft das Leben - oder das Finanzamt.

## Gewerblicher Grundstückshandel: Private Vermietungseinkünfte trotz 14 Grundstücksverkäufen

Wollen Sie in naher Zukunft Grundstücke verkaufen? Üblicherweise ist hier Vorsicht geboten. Denn bei der Veräußerung von mehr als drei Grundstücken oder Wohneinheiten innerhalb von fünf Jahren nimmt das Finanzamt in der Regel einen gewerblichen Verkauf an. Das Problem dabei ist, dass die Gewinne dann gewerbesteuerpflichtig werden.

Warum ist das so? Das Finanzamt unterstellt in einem solchen Fall, dass gar keine Vermietungs-, sondern schon von Anfang an eine Verkaufsabsicht vorhanden war. Diese Absicht ist das wesentliche Merkmal eines Handels. Und bei einem Handel ist in aller Regel Gewerblichkeit und damit auch die entsprechende Steuerpflicht gegeben.

In manchen Fällen tritt diese steuerrechtliche Konsequenz aber nicht ein: So hat das Finanzgericht Berlin-Brandenburg beispielsweise entschieden, dass die Veräußerung von 14 Wohneinheiten innerhalb von vier Jahren nicht zur Gewerblichkeit führen muss. Dies begründeten die Richter damit, dass die Eigentümerin im Streitfall seit über 30 Jahren nur **ein einziges Objekt** für Vermietungszwecke gehalten hatte. Dieses Objekt hatte sie dann **in einzelne Wohneinheiten aufgegliedert**, um **einige** davon zu **veräußern**. Und der Veräußerungserlös war ausschließlich in die Schuldentilgung und in die Sanierung der übrigen Wohneinheiten geflossen. Die **Vermietungsabsicht blieb** für die übrigen Wohneinheiten also **bestehen**.

**Hinweis:** Der Bundesfinanzhof hat übrigens einmal entschieden, dass die Veräußerung eines Grundstücks das sogenannte finale Ende der Vermietung darstellen kann. Der Veräußerungsgewinn kann dann - zumindest, wenn es sich nicht um eine Privatperson handelt - als Vermietungseinkünfte klassifiziert werden. Bei Privatpersonen ist eine Veräußerung nach zehn Jahren in der Regel steuerfrei. Eine von Anfang an bestehende Verkaufsabsicht wird dann nicht mehr unterstellt. Im Zweifel sollten Sie sich vor einer Grundstücksveräußerung aber besser an uns wenden.

## Grunderwerbsteuer

### Grundbesitzende Personengesellschaft: Abspaltung löst Grunderwerbsteuer aus

Wenn Sie Gesellschaftsstrukturen verändern und dabei Personengesellschaften mit Grundbesitz im Spiel sind, sollten Sie im Vorhinein unbedingt auch die grunderwerbsteuerlichen Folgen des „Umbaus“ prüfen. Wer diesen steuerlichen Bereich komplett ausblendet, läuft Gefahr, dass der gehaltene Grundbesitz später einem erheblichen Steuerzugriff unterliegt.

Zu beachten ist insbesondere, dass das Grunderwerbsteuergesetz (GrEStG) eine Änderung im Gesellschafterbestand von grundbesitzenden Personengesellschaften als (fiktiven) Erwerbsvorgang ansieht, sofern **innerhalb von fünf Jahren mindestens 95 % der Anteile** am Gesellschaftsvermögen **auf neue Gesellschafter übergehen**.

Einen solchen Fall hat der Bundesfinanzhof (BFH) jüngst bei folgender Umstrukturierung angenommen: Am Vermögen einer grundbesitzenden GmbH & Co. KG (KG 1) war (im Innenverhältnis) nur ihre einzige Kommanditistin (GmbH 1) beteiligt, die zudem das Stammkapital der Komplementärin (GmbH 2) hielt. Alleiniger Gesellschafter der GmbH 1 war Herr A. Im Jahr 2005 übertrug die GmbH 1 einen Teilbetrieb durch sogenannte Abspaltung auf eine neu gegründete GmbH & Co. KG (KG 2), wobei insbesondere die gehaltenen Beteiligungen an der KG 1 und der GmbH 2 übertragen wurden. Auch auf Seiten des Erwerbers trat Herr A auf - und zwar als einziger Kommanditist der KG 2, dessen Komplementärin ebenfalls die GmbH 2 war (ohne Beteiligung am Vermögen).

Der BFH entschied, dass durch den Übergang der Kommanditbeteiligung der GmbH 1 auf die KG 2 ein **fiktiver Erwerbsvorgang** ausgelöst worden war, so dass Grunderwerbsteuer anfiel. Unerheblich war für das Gericht, dass Herr A sowohl alleiniger Gesellschafter der GmbH 1 als auch alleiniger Kommanditist der KG 2 war.

Zwar sieht das GrEStG vor, dass die Steuer nicht erhoben wird, soweit Gesellschafter der (fiktiv) übertragenden Personengesellschaft auch an der (fiktiv) aufnehmenden Personengesellschaft beteiligt bleiben, diesen „Notausstieg“ hielt der BFH im Urteilsfall jedoch wegen **fehlender Gesellschafteridentität** nicht für anwendbar.

**Hinweis:** Der beschriebene Urteilsfall zeigt, wie komplex gesellschaftsrechtliche Umstrukturierungen mitunter sind und wie schwierig es sich gestalten kann, deren grunderwerbsteuerlichen Folgen abzusehen. In solchen Fällen ist es daher unbedingt ratsam, frühzeitig steuerfachkundigen Rat einzuholen.

## Grundstücke in mehreren Bundesländern: Welches Finanzamt entscheidet über die Grunderwerbsteuer?

Üblicherweise muss man sich als Steuerpflichtiger über örtliche Zuständigkeiten von Finanzämtern wenig Gedanken machen. Heikel wird diese Frage erst dann, wenn durch einen Bescheid der falschen Behörde handfeste steuerliche Nachteile entstehen.

In einem aktuellen Musterprozess vor dem Finanzgericht Köln (FG) hatte ein Finanzamt für eine mit einem Immobilienfonds vergleichbare Gesellschaft Grunderwerbsteuer festgesetzt. Diese Gesellschaft besaß im Sondervermögen mehrere **Grundstücke**, die **in verschiedenen Bundesländern** verteilt lagen. Zuständig sind üblicherweise immer die Finanzämter, in deren Bereichen die Grundstücke liegen.

Nach Auffassung der Gesellschaft sollte aber gar keine Grunderwerbsteuer anfallen, worin sie das FG dann auch bestätigte. Denn ein Steuerbescheid (**Folgebescheid**) darf nur dann ergehen, wenn überhaupt feststeht, dass Grunderwerbsteuer zu zahlen ist, wenn also der gesamte Vorgang (laut **Grundlagenbescheid**) steuerbar ist. Über die Steuerbarkeit kann jedoch **nur ein einziges Finanzamt** entscheiden: dasjenige nämlich, **in dessen Zuständigkeitsbereich das wertvollste Grundstück** liegt. Andernfalls könnten abweichende Meinungen der Finanzämter, in deren Bezirken je ein Grundstück liegt, zu abweichenden Grunderwerbsteuerfestsetzungen führen.

Das zuständige Finanzamt hatte bereits mitgeteilt, dass es den Vorgang als nicht steuerbar ansieht. Daher hob das FG den Folgebescheid des anderen Finanzamts auf.

**Hinweis:** Die Ausgliederung von Grundstücken in Immobilienfonds kann aus steuerlichen und wirtschaftlichen Gesichtspunkten interessant sein. Wünschen Sie weitere Informationen über die Sinnhaftigkeit eines solchen Schritts in Ihrem Fall, dann lassen Sie uns das bitte wissen.

## Grunderwerbsteuer: Treuhandverträge führen nicht zwangsläufig zur Steuerfestsetzung

Ein Grundstück ist an sich schon kostspielig genug. Dass zusätzlich zum Kaufpreis **Grunderwerbsteuer** gezahlt werden muss, ist bekannt. Bei Personengesellschaften wird diese auch dann schon fällig, wenn **innerhalb von fünf Jahren mehr als 95 % der Gesellschafter wechseln**. Dann wird nämlich fiktiv unterstellt, dass die Eigentümergesellschaft eine völlig andere geworden ist. So wollte das Finanzamt letzstens sogar im Fall einer GmbH & Co. KG verfahren, bei der gar nicht die Gesellschafter selbst ausgetauscht worden sind.

Hier fungierte eine Kommanditistin als Treuhänderin. Diverse Treugeber hatten sich über sie an der GmbH & Co. KG beteiligt. Nach Auffassung des Finanzamts hatte sich dadurch der Gesellschafterbestand um mehr als 95 % verändert, so dass eine neue Gesellschaft entstanden war.

Doch das Finanzgericht München (FG) hat klargestellt, dass die **Mitunternehmerschaft der Treugeber aus grunderwerbsteuerlicher Sicht nicht berücksichtigt** werden darf. Zwar werden die Treugeber durch ihre Beteiligung einkommensteuerrechtlich zu Mitunternehmern. Gegenüber der Treuhänderin haben sie jedoch maximal einen Anspruch auf Herausgabe von Geld. Das Grunderwerbsteuergesetz will aber den Erwerb von Grundvermögen besteuern. (Einen Anspruch auf Grundvermögen hat lediglich die Treuhandkommanditistin.)

Der Gesellschafterbestand der GmbH & Co. KG hat sich durch die Beteiligung der Treugeber grunderwerbsteuerlich also nicht geändert. Der Bescheid des Finanzamts musste daher aufgehoben werden.

**Hinweis:** Mit dieser Entscheidung widerspricht das FG einer geltenden Verwaltungsauffassung, so dass auch schon Revision eingelegt worden ist. Wir beobachten den weiteren Verfahrensgang. Sollte auch der Bundesfinanzhof der geltenden Verwaltungsauffassung widersprechen, könnten sich neue Finanzierungsmöglichkeiten für Sie ergeben.