

Der BFH degradiert die **Hinzurechnungsbesteuerung** zu einem (fast) zahnlösen Tiger

Sehr geehrte Damen und Herren,

wird das Einkommen einer im Ausland ansässigen Kapitalgesellschaft niedrig besteuert, kann in einer Kapitalgesellschaftsstruktur mit einer in Deutschland ansässigen Muttergesellschaft dauerhaft die Steuerquote gesenkt werden. Im Fall einer Ausschüttung der Auslandsgesellschaft beträgt die Gesamtsteuerbelastung bei einem angenommenen ausländischen Ertragsteuersatz in Höhe von 10 % unter bestimmten Voraussetzungen lediglich 11,35 %.

Ausgehend von diesen Überlegungen liegt es nahe, dass möglichst viele Einkünfte generierende Tätigkeiten von einer Kapitalgesellschaft mit Ansässigkeit in einem Niedrigsteuerstaat ausgeübt werden, zumindest sofern im Zusammenhang mit der Errichtung einer solchen Gesellschaft keine Entstrickung im Inland erfolgt (Vermeidung einer Besteuerung von stillen Reserven durch Funktionsverlagerungen bzw. Verlagerungen von immateriellen Wirtschaftsgütern). Dem deutschen Gesetzgeber sind solche Überlegungen schon seit mehr als 40 Jahren ein Dorn im Auge: Falls eine im Ausland ansässige, durch Inländer beherrschte Kapitalgesellschaft Einkünfte aus einer passiven Tätigkeit erzielt, die einer niedrigen Besteuerung unterliegen, kommen die deutschen Vorschriften zur Hinzurechnungsbesteuerung zur Anwendung. Im Ergebnis unterliegen die im Ausland erzielten Einkünfte dann unter Durchbrechung des bei Kapitalgesellschaften zur Anwendung kommenden Trennungsprinzips dem inländischen Ertragsteuerniveau, soweit in Abhängigkeit von der Beteiligungsquote eine Hinzurechnung bei dem inländischen Gesellschafter erfolgt. Ein niedriger ausländischer Steuersatz „verpufft“.

Das Außensteuergesetz, in welchem die Vorschriften zur Hinzurechnungsbesteuerung geregelt sind, definiert einen Katalog aktiver Tätigkeiten. Sofern eine Zuordnung innerhalb dieses teilweise äußerst komplexen Katalogs misslingt, liegen Einkünfte aus passiver Tätigkeit vor. Hierzu gehören beispielsweise Einkünfte aus der Überlassung von erworbenen Marken- oder Urheberrechten (Lizenzgesellschaften). Überraschend ist die gesetzliche Definition der niedrigen Besteuerung für Zwecke der Hinzurechnungsbesteuerung: Sie stellt auf ein Ertragsteuerniveau von weniger als 25 % ab. Dabei beträgt der inländische Körperschaftsteuersatz doch lediglich 15 %. Kommt es zu einer Hinzurechnungsbesteuerung im Inland, kann zwar die ausländische Ertragsteuer im Inland angerechnet werden, aber nur auf die inländische Körperschaftsteuer, nicht auf die Gewerbesteuer. In bestimmten Konstellationen beträgt die Gesamtertragsteuerbelastung in einer Kapitalgesellschaftsstruktur erschreckenderweise rund 40 %.

Das BFH-Urteil vom 11.03.2015, I R 10/14, BFH/NV 2015, S. 921 führt nun zu dem Ergebnis, dass eine Belastung des Hinzurechnungsbetrags mit inländischer Gewerbesteuer unterbleibt. Nach Ansicht des BFH kommt die gewerbesteuerliche Kürzungsvorschrift für ausländische Betriebstättengewinne zur Anwendung. Der Hinzurechnungsbesteuerung wird hierdurch ein großer Teil ihres Schreckens genommen. Beispielsweise gewinnt die Errichtung von Lizenzgesellschaften im niedrigbesteuerten Ausland, insbesondere innerhalb der EU, deutlich an Attraktivität – auch im mittelständischen Bereich. Im Fall einer Mindestausstattung mit Personal und Sachmitteln können die nationalen Vorschriften aus der Umsetzung der Cadbury-Schweppes-Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofs dazu führen, dass eine Hinzurechnungsbesteuerung unterbleibt. Falls dies nicht gelingt, wird die Gesamtertragsteuerbelastung bei einer entsprechenden Standortwahl aufgrund der jüngsten BFH-Rechtsprechung nun doch nur auf das deutsche Körperschaftsteuerniveau hochgeschleust. Es bleibt zu hoffen, dass der Tiger nicht in einem dentalchirurgischen Eingriff durch ein Nichtanwendungsgesetz wieder mit Zähnen versehen wird. Jedenfalls sollte in allen offenen Fällen die gewerbesteuerliche Kürzungsvorschrift geltend gemacht werden.

Sollten Sie weitergehende Fragen zum Thema haben, helfen Ihnen Ihre Berater bei DORNBACH gerne weiter.

Mit freundlichen Grüßen



Prof. Dr. René Schäfer

Geschäftsführender Gesellschafter bei DORNBACH

Inhaltsverzeichnis

Ermittlung der angemessenen Eigenkapitalverzinsung bei Prüfung der Anpassung einer Betriebsrente	2
Umsatzsteuerfreie Lieferung im Rahmen eines Reihengeschäfts.....	3
Steuerschuldner der auf einer Unterbewertung von Gesellschaftsteilen eines ausscheidenden Gesellschafters beruhenden Erbschaftsteuer	3
Ärzte dürfen für Honorarrückforderungen der Krankenkassen Rückstellungen bilden.....	3
Auflösungsverlust aus GmbH-Beteiligung erst im Jahr des Feststehens nachträglicher Anschaffungskosten abzugsfähig	4
Bilanzierungspflicht einer ausländischen Personengesellschaft führt auch für einen inländischen Beteiligten zur Gewinnermittlung nach Bilanzierungsgrundsätzen	4
Steuernutrales Ausscheiden eines Mitunternehmers bei Übertragung von Einzelwirtschaftsgütern auf dessen Ein-Mann-GmbH & Co. KG	4
Gewinne aus Finanztermingeschäften im Zusammenhang mit privater Immobilienfinanzierung sind keine Vermietungseinkünfte	4
Zweijährige Gültigkeit von Freibeträgen im Lohnsteuerermäßigungsverfahren	5
Feststellung eines Verlustvortrags ohne Zugrundelegung eines Einkommensteuerbescheids bei unterlassener Veranlagung möglich	5
Voraussetzungen für den Spendenabzug an eine im EU-/EWR-Ausland ansässige Stiftung	5
Teilwertabschreibung und Einzelbewertung bei Umlaufvermögen.....	6
Anrechnung der Bemessungsgrundlage für vorangegangenen Grundstücksverkauf vom Gesellschafter auf Grunderwerbsteuer wegen Gesellschafterwechsels trotz Nichterhebung der Grunderwerbsteuer	6
Wegfall der Grunderwerbsteuervergünstigung bei Übertragung des Anteils an einer Personengesellschaft auf eine Kapitalgesellschaft innerhalb von fünf Jahren	6
Vermieter müssen Trinkwasser kontrollieren	6
Fristlose Wohnraumkündigung bei Verweigerung von Instandsetzungsarbeiten.....	7
Vorsteuerabzugsberechtigung einer Einzelperson besteht schon vor Gründung einer Ein-Mann-Kapitalgesellschaft.....	7
Kein gutgläubiger Vorsteuerabzug, wenn Unternehmer seine Einbeziehung in einen Subventionsbetrug grob fahrlässig nicht erkennt	7
Wirksamkeit von Kundenschutzklauseln zwischen einer GmbH und einem ihrer Gesellschafter bei Ausscheiden aus der Gesellschaft.....	8
Auslegung einer Erbverzichtserklärung	8
Veranstaltungstermine von und mit DORNBACH	8

Termine September 2015



Bitte beachten Sie die folgenden Termine, zu denen die Steuern und Sozialabgaben fällig werden:

Steuerart	Fälligkeit	Ende der Schonfrist bei Zahlung durch	
		Überweisung ¹	Scheck ²
Lohnsteuer, Kirchensteuer, Solidaritätszuschlag ³	10.9.2015	14.9.2015	7.9.2015
Kapitalertragsteuer, Solidaritätszuschlag	Ab dem 1.1.2005 ist die Kapitalertragsteuer sowie der darauf entfallende Solidaritätszuschlag zeitgleich mit einer erfolgten Gewinnausschüttung an den Anteilseigner an das zuständige Finanzamt abzuführen.		
Einkommensteuer, Kirchensteuer, Solidaritätszuschlag	10.9.2015	14.9.2015	7.9.2015
Körperschaftsteuer, Solidaritätszuschlag	10.9.2015	14.9.2015	7.9.2015
Umsatzsteuer ⁴	10.9.2015	14.9.2015	7.9.2015
Sozialversicherung ⁵	28.9.2015	entfällt	entfällt

¹ Umsatzsteuervoranmeldungen und Lohnsteueranmeldungen müssen grundsätzlich bis zum 10. des dem Anmeldezeitraum folgenden Monats (auf elektronischem Weg) abgegeben werden. Fällt der 10. auf einen Samstag, Sonntag oder Feiertag, ist der nächste Werktag der Stichtag. Bei einer Säumnis der Zahlung bis zu drei Tagen werden keine Säumniszuschläge erhoben. Eine Überweisung muss so frühzeitig erfolgen, dass die Wertstellung auf dem Konto des Finanzamts am Tag der Fälligkeit erfolgt.

² Bei Zahlung durch Scheck ist zu beachten, dass die Zahlung erst drei

Tage nach Eingang des Schecks beim Finanzamt als erfolgt gilt. Es sollte stattdessen eine Einzugsermächtigung erteilt werden.

³ Für den abgelaufenen Monat.

⁴ Für den abgelaufenen Monat; bei Dauerfristverlängerung für den vorletzten Monat.

⁵ Die Fälligkeitsregelungen der Sozialversicherungsbeiträge sind einheitlich auf den drittletzten Bankarbeitstag des laufenden Monats vorgezogen worden. Um Säumniszuschläge zu vermeiden, empfiehlt sich das Lastschriftverfahren. Bei allen Kranken-

kassen gilt ein einheitlicher Abgabetermin für die Beitragsnachweise. Diese müssen dann bis spätestens zwei Arbeitstage vor Fälligkeit (d. h. am 24.9.2015) an die jeweilige Einzugsstelle übermittelt werden. Regionale Besonderheiten bzgl. der Fälligkeiten sind ggf. zu beachten. Wird die Lohnbuchführung durch extern Beauftragte erledigt, sollten die Lohn- und Gehaltsdaten etwa 10 Tage vor dem Fälligkeitstermin an den Beauftragten übermittelt werden. Dies gilt insbesondere, wenn die Fälligkeit auf einen Montag oder auf einen Tag nach Feiertagen fällt.

Diese Informationen und weitere Beiträge finden Sie auf unserer Website.

Ermittlung der angemessenen Eigenkapitalverzinsung bei Prüfung der Anpassung einer Betriebsrente

Arbeitgeber haben alle drei Jahre eine Anpassung der laufenden Leistungen der betrieblichen Altersversorgung zu prüfen und hierüber nach billigem Ermessen zu entscheiden. Dabei sind insbesondere die Belange des Versorgungsempfängers und die wirtschaftliche Lage des Arbeitgebers zu berücksichtigen (§ 16 Abs. 1

BetrAVG). Die Verpflichtung des Arbeitgebers zur Anpassung der Betriebsrente entfällt, wenn er keine angemessene Eigenkapitalverzinsung erwirtschaftet oder wenn das Unternehmen nicht mehr über genügend Eigenkapital verfügt.

Das Bundesarbeitsgericht (BAG, Urt. v. 11.11.2014, 3 AZR 116/13, DB 2015, S. 932) hat nun entschieden, dass Ausgangspunkt für die Beurteilung einer angemessenen Eigenkapitalverzinsung der Zinssatz der Anleihen der öffentlichen Hand ist und

sich nicht nach anderen Rechtsvorschriften (Insbesondere nicht nach der Rückstellungsabzinsungsverordnung aufgrund von § 253 Abs. 2 HGB) richtet. Hinzu komme ein Risikozuschlag von 2 %, mit dem das unternehmerische Risiko berücksichtigt werde.

Sofern die Eigenkapitalverzinsung des Arbeitgebers über der angemessenen Eigenkapitalverzinsung liege, sei er verpflichtet, nach billigem Ermessen über eine Betriebsrentenanpassung zu entscheiden. Ein von

dem Arbeitgeber in dem Betrachtungszeitraum etwa vorgenommener Arbeitsplatzabbau ändere hieran nichts, weil er nicht zwingend auf eine schlechte wirtschaftliche Lage des Unternehmens schließen lasse. Auch stellte das Gericht klar, dass der Arbeitgeber nicht dadurch von seiner Verpflichtung frei wird, dass er auf eine schlechte wirtschaftliche Lage einer Muttergesellschaft oder Konzernobergesellschaft verweist. Dies gelte jedenfalls dann, wenn sich die Insolvenz dieser Gesellschaften zum Anpassungsstichtag noch nicht zu einer konkreten Gefahr verdichtet habe.

Umsatzsteuerfreie Lieferung im Rahmen eines Reihengeschäfts

Bei einem Reihengeschäft schließen mehrere Unternehmer über denselben Gegenstand Umsatzgeschäfte ab (A verkauft an B, B weiter an C). Wird der Gegenstand dabei vom ersten Verkäufer direkt zum letzten Erwerber transportiert (also von A zu C), liegen diesem Transportvorgang zwei Umsatzgeschäfte (Lieferungen) zu Grunde. Die Warenbewegung muss einem dieser Geschäfte zugeordnet werden. Denn nur eine bewegte Lieferung kann gegebenenfalls als innergemeinschaftliche Lieferung oder Ausfuhrlieferung steuerfrei sein.

Für die Zuordnung kommt es nicht auf die Erteilung des Transportauftrags an. Grundsätzlich ist die erste Lieferung (von A an B) steuerfrei. Anders ist es jedoch, wenn B dem C bereits Verfügungsmacht an der Ware verschafft hat, bevor die Ware das Inland verlassen hat. Das ist aufgrund der objektiven Umstände des Einzelfalls und nicht lediglich anhand der Erklärungen der Beteiligten zu prüfen.

Hinweis: Ein inländischer Unternehmer sollte sich von seinem ausländischen Abnehmer versichern lassen, dass dieser die Verfügungsmacht

nicht auf einen Dritten überträgt, bevor der Gegenstand der Lieferung das Inland verlassen hat. Verstößt der ausländische Abnehmer gegen diese Versicherung, kommt die Gewährung von Vertrauensschutz für den inländischen Unternehmer in Betracht (BFH, Urt. v. 25.2.2015, XI R 15/14, DStR 2015, S. 748, DB 2015, S. 901).

Steuerschuldner der auf einer Unterbewertung von Gesellschaftsanteilen eines ausscheidenden Gesellschafters beruhenden Erbschaftsteuer

Trotz der Leistung von Abfindungszahlungen kann sich für Erwerber von Gesellschaftsanteilen an Personen- oder Kapitalgesellschaften ein schenkungsteuerlicher Tatbestand ergeben. Er entsteht dadurch, dass der Abfindungsanspruch des ausscheidenden Gesellschafters den steuerlich berechneten Wert seines Gesellschaftsanteils unterschreitet (§ 7 Abs. 7 ErbStG). Die Bewertung hat nach den besonderen Bewertungsvorschriften des Erbschaftsteuergesetzes zu erfolgen (§ 12 ErbStG).

Steuerschuldner ist im Regelfall der Erwerber, im Fall eines schenkweisen Erwerbs auch der Schenker (§ 20 Abs. 1 Satz 1 ErbStG). Die Gesellschaft kann in derartigen Fallkonstellationen nicht Steuerschuldnerin sein. Entscheidend ist nach Auffassung des Bundesfinanzhofs (BFH, Urt. v. 4.3.2015, II R 51/13, BFH/NV 2015, S. 1050, DStR 2015, S. 1098) allein, dass der Anteil direkt und ohne Beteiligung der Gesellschaft vom ausscheidenden Gesellschafter auf den Anteilserwerber übergeht. Auch die Zwischenschaltung eines Treuhänders aus gesellschaftsrechtlichen Gründen ändert nichts an dieser Beurteilung.

Ärzte dürfen für Honorarrückforderungen der Krankenkassen Rückstellungen bilden

Nach ständiger Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH) dürfen Rückstellungen für ungewisse Verpflichtungen aus öffentlichem Recht nur dann gebildet werden, wenn sie am Bilanzstichtag hinreichend inhaltlich und zeitlich konkretisiert sind. Die Konkretisierung kann unmittelbar durch gesetzliche Vorschriften oder durch eine behördliche Entscheidung erfolgen. Die Wirtschaftlichkeit der Verordnungsweise von Ärzten wird durch gemeinsame Prüfungen untersucht. In einem mehrstufigen Verfahren wird untersucht, ob die Abweichung von den Richtgrößen durch Praxisbesonderheiten gerechtfertigt ist.

Die zuständige Kassenärztliche Vereinigung hatte beanstandet, dass eine Gemeinschaftspraxis von Ärzten die maßgeblichen Richtgrößen für die Verordnung von Arznei- und Heilmitteln in mehreren Quartalen erheblich überschritten hatte. Sie leitete deshalb Überprüfungsverfahren ein. In ihren Bilanzen bildeten die Ärzte daraufhin gewinnmindernde Rückstellungen wegen der vorauszuhendenden Festsetzung von Regressen. Dagegen sahen Finanzverwaltung und Finanzgericht keinen Nachweis für das Bestehen von ungewissen Verbindlichkeiten.

Der BFH (BFH, Urt. v. 5.11.2014, VIII R 13/12, BFH/NV 2015, S. 882) gab den Ärzten Recht. Aufgrund der Vorgaben im Sozialgesetzbuch muss bei solchen Überschreitungen mit Rückzahlungen gerechnet werden. Deshalb ist die Bildung einer Rückstellung in Ordnung.

Auflösungsverlust aus GmbH-Beteiligung erst im Jahr des Feststehens nachträglicher Anschaffungskosten abzugsfähig

Zu den Einkünften aus Gewerbebetrieb gehört auch der Gewinn oder Verlust, den ein wesentlich beteiligter Gesellschafter aus der Auflösung einer Kapitalgesellschaft erzielt. Die Einkünfte errechnen sich aus dem gemeinen Wert des dem Gesellschafter bei der Auflösung zugeteilten oder zurückgezahlten Vermögens abzüglich der Anschaffungs- und Veräußerungskosten. Ein Gewinn ist in dem Jahr zu versteuern, in dem das auf die Beteiligung entfallende Gesellschaftsvermögen verteilt wurde. Ein Verlust kann in dem Jahr geltend gemacht werden, in dem mit einer wesentlichen Änderung des bereits feststehenden Verlusts nicht mehr zu rechnen ist, spätestens aber im Jahr der Löschung der Gesellschaft im Handelsregister.

In einem vom Bundesfinanzhof (BFH, Urt. v. 2.12.2014, IX R 9/14, BFH/NV 2015, S. 666) entschiedenen Fall geriet eine GmbH im Jahr 2010 in Insolvenz. Der zu 50 % beteiligte Gesellschafter hatte eine Bürgschaft für Verbindlichkeiten der GmbH gegenüber einer Bank übernommen, die ihm 2010 mitteilte, dass sie ihn in Höhe von 1,3 Mio. € als Bürgen in Anspruch nehmen würde. Diesen Betrag machte der Gesellschafter als nachträgliche Anschaffungskosten auf die GmbH-Beteiligung geltend und wollte den Auflösungsverlust in seiner Einkommensteuererklärung 2010 absetzen. Im Jahr 2011 einigte er sich mit der Bank endgültig auf einen Bürgschaftsbetrag von 60.000 €, den er auch sofort bezahlte.

Das Gericht entschied, dass der Verlust erst mit Abschluss der Bürgschaftsverhandlungen mit der Bank im Jahre 2011 festgestanden hatte und somit der Auflösungsverlust erst in dem Jahr steuerlich zu berücksichtigen war.

Bilanzierungspflicht einer ausländischen Personengesellschaft führt auch für einen inländischen Beteiligten zur Gewinnermittlung nach Bilanzierungsgrundsätzen

Der im Inland ansässige Gesellschafter einer englischen Partnership kann seinen Gewinn aus der Beteiligung nicht nach den Grundsätzen für Überschusseinkünfte ermitteln, wenn die Gesellschaft selbst in England bilanzierungspflichtig ist. Ist die im Ausland ansässige Gesellschaft bilanzierungspflichtig, hat auch der im Inland ansässige Beteiligte seinen Gewinnanteil nach Bilanzierungsgrundsätzen zu ermitteln. Dies hat der Bundesfinanzhof (BFH, Urt. v. 10.12.2014, I R 3/13, BFH/NV 2015, S. 667, DStR 2015, S. 629) entschieden.

Dem Urteil lag der Fall einer in London ansässigen Personengesellschaft (Partnership) zu Grunde. Die Gesellschaft war bilanzierungspflichtig. Sie hatte Gold erworben und dies in ihrer Bilanz erfasst. Ein in Deutschland ansässiger Gesellschafter machte demgegenüber in seiner Steuererklärung einen negativen Progressionsvorbehalt dadurch geltend, dass er sein Beteiligungsergebnis im Wege der Einnahmen-Überschussrechnung ermittelte.

Steuerneutrales Ausscheiden eines Mitunternehmers bei Übertragung von Einzelwirtschaftsgütern auf dessen Ein-Mann-GmbH & Co. KG

Bei der Überführung eines Wirtschaftsguts von einem Betriebsvermögen in ein anderes Betriebsvermögen desselben Steuerzahlers hat die Überführung zwingend zu Buchwerten zu erfolgen (Buchwertübertragung), sofern die Besteuerung der stillen Reserven (später) sichergestellt ist. Die Buchwertübertragung

gilt auch für die Überführung von Wirtschaftsgütern aus einem Betriebsvermögen des Steuerzahlers in dessen Sonderbetriebsvermögen bei einer Mitunternehmerschaft oder umgekehrt sowie für die Überführung von Wirtschaftsgütern zwischen verschiedenen Sonderbetriebsvermögen desselben Steuerzahlers bei verschiedenen Mitunternehmerschaften.

Das Finanzgericht Düsseldorf (FG Düsseldorf, Urt. v. 4.12.2014, 14 K 2968/09, (Revision eingelegt, Az. BFH: IV R 11/15), EFG 2015, S. 551) ist der Auffassung, dass die gesetzliche Norm (§ 6 Abs. 5 Satz 3 Nr. 1 EStG) eine Regelungslücke enthält, weil die Norm die Übertragung von Wirtschaftsgütern aus dem Gesamthandsvermögen einer Mitunternehmerschaft in das Gesamthandsvermögen einer Ein-Mann-GmbH & Co. KG ihres (ausscheidenden) Mitunternehmers nicht erfasst und entschied: Bei dem Ausscheiden eines Mitunternehmers aus einer Personengesellschaft gegen Sachwertabfindung in Form der Übertragung einzelner Wirtschaftsgüter in das Gesamthandsvermögen einer Ein-Mann-GmbH & Co. KG, an deren Vermögen und Gewinn nur der ausscheidende Mitunternehmer beteiligt ist, entstehen weder ein Veräußerungsgewinn auf Ebene des Ausscheidenden noch ein laufender Gewinn auf Ebene der Personengesellschaft. Diese Umstrukturierungsvorgänge sind folglich steuerneutral zu behandeln.

Der Bundesfinanzhof muss abschließend entscheiden.

Gewinne aus Finanztermingeschäften im Zusammenhang mit privater Immobilienfinanzierung sind keine Vermietungseinkünfte

Eine GbR erzielte Vermietungseinkünfte. Sie hatte ihre Immobilien mit Krediten finanziert und zur Absicherung des Zinsrisikos sog. Finanztermingeschäfte abgeschlossen. Bei

Beendigung der Finanztermingeschäfte im Jahr 2007 machte sie hieraus Gewinne von mehr als 2 Mio. €, die sie wegen der bis 2008 geltenden Spekulationsfrist von einem Jahr als nicht steuerbar erklärte. Das Finanzamt versteuerte die Gewinne als Vermietungseinkünfte, weil die Kredite und die Finanztermingeschäfte betragsmäßig aufeinander abgestimmt waren. Der Bundesfinanzhof (BFH, Urt. v. 13.1.2015, IX R 13/14, BFH/NV 2015, S. 889, DStR 2015, S. 943, DB 2015, S. 1139) entschied aber, dass die Gewinne sonstige Einkünfte darstellen und deswegen nur innerhalb der Spekulationsfrist zu versteuern sind. Die damals geltende Spekulationsfrist war aber bereits abgelaufen.

Hinweis: Gewinne aus ab 2009 abgeschlossenen Finanztermingeschäften sind unabhängig von der Behaltenszeit als Einkünfte aus Kapitalvermögen steuerpflichtig.

Zweijährige Gültigkeit von Freibeträgen im Lohnsteuer-ermäßigungsverfahren

Das Bundesministerium der Finanzen (BMF, Schr. v. 21.5.2015, IV C 5 - S 2365/15/10001, LEXinform 5235604) hat als Starttermin für das Verfahren der zweijährigen Gültigkeit von Freibeträgen im Lohnsteuer-Ermäßigungsverfahren den 1. Oktober 2015 festgelegt.

Ab diesem Zeitpunkt können Arbeitnehmer den Antrag auf Bildung eines Freibetrags (§ 39a EStG) für einen Zeitraum von längstens zwei Kalenderjahren mit Wirkung ab dem 1. Januar 2016 bei ihrem Wohnsitzfinanzamt stellen.

Feststellung eines Verlustvortrags ohne Zugrundelegung eines Einkommensteuerbescheids bei unterlassener Veranlagung möglich

Eine Studentin, die nicht zur Abgabe von Steuererklärungen verpflichtet war, erklärte in den Einkommensteuererklärungen 2005 bis 2007, die sie erst im Jahr 2012 beim Finanzamt einreichte, Aufwendungen für ihr Studium als vorweggenommene Werbungskosten ihrer künftigen Arbeitnehmertätigkeit. Das Finanzamt lehnte die Einkommensteuererklärungen ab, weil die Steuererklärungen nicht innerhalb von vier Jahren nach Ablauf des Veranlagungszeitraums eingereicht worden waren und deswegen Festsetzungsverjährung eingetreten war. Die Steuererklärung 2007 hätte beispielsweise bis zum 31.12.2011 beim Finanzamt eingehen müssen.

Der Bundesfinanzhof (BFH, Urt. v. 13.1.2015, IX R 22/14, BFH/NV 2015, S. 891, DStR 2015, S. 939, DB 2015, S. 1080) entschied aber zugunsten der Studentin. Die Einkommensteuererklärungen durften zwar nicht mehr durchgeführt werden, aber die entstandenen Studienkosten konnten trotzdem noch für 2005 bis 2007 als Verlustvortrag in gesonderten Bescheiden festgestellt werden. Für den Verlustvortrag gilt in den Fällen, in denen der Steuerzahler nicht zur Abgabe von Steuererklärungen verpflichtet ist (sog. Antragsveranlagung), in Summe eine Verjährungsfrist von sieben Jahren. Die Studentin konnte die jetzt festgestellten Verlustvorträge mit ihren späteren positiven Einkünften steuermindernd verrechnen.

Hinweis: Zurzeit gibt es Bestrebungen des Gesetzgebers dieses Urteil außer Kraft zu setzen. Sollte es Bestand haben, können bis Ende 2015 vorweggenommene Werbungskosten, insbesondere Kosten eines Stu-

diums, noch für Jahre ab 2008 geltend gemacht und ein Bescheid über die Feststellung eines Verlustvortrags beantragt werden, wenn für die Jahre keine Einkommensteuererklärung abzugeben war. Das Finanzamt wird entsprechende Anträge bei Aufwendungen für ein Erststudium zwar wegen einer für die Steuerzahler ungünstigen Gesetzesänderung ablehnen. Hiergegen sollte unter Hinweis auf die ungeklärte Frage der Verfassungsmäßigkeit der Gesetzesänderung Einspruch eingelegt werden, der dann bis zur Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts ruht.

Voraussetzungen für den Spendenabzug an eine im EU-/EWR-Ausland ansässige Stiftung

Maßgeblich für die Überprüfung der Voraussetzungen zum Sonderausgabenabzug einer Spende ist das deutsche Steuerrecht. Das gilt auch für Zuwendungen an eine im EU-/EWR-Raum ansässige Einrichtung, die in ihrem Sitzstaat den dort für das Gemeinnützigkeitsrecht geltenden nationalen Vorschriften unterliegt. Danach muss u. a. ihre tatsächliche Geschäftsführung auf die ausschließliche und unmittelbare Erfüllung steuerbegünstigter Zwecke gerichtet sein. Erforderliche Nachweise sind durch ordnungsgemäße Aufzeichnungen über Einnahmen und Ausgaben zu führen. Bei Zweifeln der deutschen Steuerbehörde ist ihr ein im Ansässigkeitsstaat der Stiftungsbehörde einzureichender Rechenschaftsbericht vorzulegen. Die Verpflichtung zum Nachweis trifft in diesen Fällen nicht den Zuwendungsempfänger, sondern den inländischen Spender.

Die für den inländischen Spendenabzug erforderliche Bescheinigung muss nicht dem in Deutschland zu verwendenden amtlichen Vordruck entsprechen. Als wesentlicher Inhaltsbestandteil muss sich aber daraus ergeben, dass der Zuwendungs-

empfänger den Spendeneingang bestätigt. Außerdem hat er zu versichern, dass der satzungsmäßige Zweck verfolgt und die Spende ausschließlich dafür eingesetzt wird. Mit der Erklärung übernimmt der Spendenempfänger die Verantwortung für die ordnungsgemäße Erfüllung der Gemeinnützigkeitsvoraussetzungen.

Können die Nachweise nicht beigebracht werden, ist der Spendenabzug abzulehnen. Durch die hohen Anforderungen wird zwar die EU-rechtlich zu beachtende Kapitalverkehrsfreiheit eingeschränkt, dies ist aber zur Gewährleistung der Steueraufsicht und Steuerkontrolle gerechtfertigt und wird vom Bundesfinanzhof (BFH, Urt. v. 21.1.2015, X R 7/13, BFH/NV 2015, S. 903, DB 2015, S. 1259, DStRE 2015, S. 696) auch nicht als unverhältnismäßig angesehen.

Teilwertabschreibung und Einzelbewertung bei Umlaufvermögen

Ein niedrigerer Teilwert vom Umlaufvermögen kann nach der progressiven oder der retrograden Methode ermittelt werden. Auf dieser Grundlage errechnet sich die Höhe einer möglichen Teilwertabschreibung. Bei der progressiven Methode sind die Verhältnisse am Beschaffungsmarkt, bei der retrograden Methode die am Absatzmarkt maßgebend.

Ob zu Bewertungszwecken eine Zusammenfassung von Wirtschaftsgütern und damit im Ergebnis ein Pauschalabschlag zulässig ist, hängt vom Einzelfall ab. Für die Voraussetzungen einer Teilwertabschreibung ist in jedem Fall der Unternehmer nachweislich (BFH, Urt. v. 9.12.2014, X R 36/12, BFH/NV 2015, S. 821).

Anrechnung der Bemessungsgrundlage für vorangegangenen Grundstückserwerb vom Gesellschafter auf Grunderwerbsteuer wegen Gesellschafterwechsels trotz Nichterhebung der Grunderwerbsteuer

Ändert sich innerhalb von fünf Jahren der Gesellschafterbestand einer grundstücksbesitzenden Personengesellschaft zu mindestens 95 %, löst der Gesellschafterwechsel Grunderwerbsteuer aus. Hat die Personengesellschaft vor dem Gesellschafterwechsel ein Grundstück von einem ihrer Gesellschafter erworben, so wird auf die Bemessungsgrundlage für die durch den Gesellschafterwechsel ausgelöste Grunderwerbsteuer die Bemessungsgrundlage für den vorangegangenen Grundstückserwerb angerechnet, falls für diesen Erwerb Grunderwerbsteuer anfällt. Damit soll eine Doppelerhebung von Grunderwerbsteuer vermieden werden.

Der Bundesfinanzhof (BFH, Urt. v. 17.12.2014, II R 2/13, BFH/NV 2015, S. 752, DStR 2015, S. 647) hat entschieden, dass die Anrechnung auch dann erfolgt, wenn Grunderwerbsteuer für den Grundstückserwerb durch die Personengesellschaft nicht festgesetzt und erhoben wurde. Entscheidend und ausreichend für die Anrechnung ist, dass bei zutreffender Beurteilung Grunderwerbsteuer festzusetzen gewesen wäre.

Wegfall der Grunderwerbsteuervergünstigung bei Übertragung des Anteils an einer Personengesellschaft auf eine Kapitalgesellschaft innerhalb von fünf Jahren

Wird ein Grundstück von einer Personengesellschaft auf eine andere Personengesellschaft übertragen, so fällt Grunderwerbsteuer nicht an, so-

weit an der übertragenden und übernehmenden Personengesellschaft dieselben Personen in demselben Verhältnis beteiligt sind. Gleiches gilt, soweit an der übernehmenden Personengesellschaft Ehegatten (Partner einer eingetragenen Lebenspartnerschaft) oder Personen, die in gerader Linie miteinander verwandt sind (z. B. Kinder), an der übertragenden Personengesellschaft beteiligt sind. Die Beteiligung des Gesellschafters an der übernehmenden Personengesellschaft darf sich jedoch innerhalb von fünf Jahren nach der Grundstücksübertragung nicht verringern. Soweit sie sich verringert, wird die Grunderwerbsteuer nacherhoben.

Der Anteil des Gesellschafters an der übernehmenden Personengesellschaft verringert sich auch, wenn er die Beteiligung ganz oder teilweise auf eine Kapitalgesellschaft (z. B. eine GmbH) überträgt. Dies gilt selbst dann, wenn der Personengesellschafter zu 100 % an der Kapitalgesellschaft beteiligt ist. Die Beteiligung an der Kapitalgesellschaft ersetzt nicht die für die Nichterhebung der Grunderwerbsteuer notwendige Beteiligung an der Personengesellschaft (BFH, Urt. v. 17.12.2014, II R 24/13, BFH/NV 2015, S. 619, DStR 2015, S. 511, DB 2015, S. 533).

Vermieter müssen Trinkwasser kontrollieren

Legionellen im Trinkwasser können schwerwiegende gesundheitliche Folgen haben. Kommt der Vermieter seiner Kontrollpflicht nicht nach, kann er für verunreinigtes Wasser haftbar gemacht werden. Diese Auffassung hat der Bundesgerichtshof (BGH, Urt. v. 6.5.2015, VIII ZR 161/14) vertreten, nachdem ein Mieter wegen der Legionellenbelastung im Wasser den Vermieter auf Schadensersatz verklagt hatte.

Der Mieter erkrankte an einer von Legionellen hervorgerufenen Lungenentzündung. Ein Gutachter stellte in

der Wohnung sowie im Keller eine starke Kontamination des Wassers mit Legionellen fest. Daraufhin verklagte der Mieter den Vermieter auf Schadensersatz und Schmerzensgeld. Er warf dem Vermieter vor, seiner Kontrollpflicht nicht ausreichend nachgekommen zu sein.

Während die Vorinstanzen die Klage abgewiesen hatten, hob der Bundesgerichtshof die vorherigen Entscheidungen auf und verwies den Rechtsstreit an die Vorinstanz zurück. Das Gericht vertritt die Auffassung, dass ein Vermieter zwar erst seit der Novelle der Trinkwasserverordnung von Ende 2011 gesetzlich verpflichtet ist, das Trinkwasser regelmäßig auf Legionellen untersuchen zu lassen. Dennoch käme ein Pflichtverstoß des Vermieters unter dem Gesichtspunkt der Verletzung der Verkehrssicherungspflicht in Betracht. Die Vorinstanz muss nun erneut über den Fall entscheiden, denn diese hat unter anderem einen zu hohen Maßstab angelegt, ob die Erkrankung tatsächlich durch das verunreinigte Wasser verursacht worden ist.

Fristlose Wohnraumkündigung bei Verweigerung von Instandsetzungsarbeiten

Der Vermieter kann einem Mieter fristlos kündigen, wenn dieser den Zutritt zur Wohnung für dringend erforderliche Instandsetzungsmaßnahmen verweigert. Der Vermieter muss

in solchen Fällen nicht den Mieter zunächst im Wege einer Duldungsklage auf Zutritt zur Wohnung verklagen. Diese Entscheidung hat der Bundesgerichtshof (BGH, Urt. v. 15.4.2015, VIII ZR 281/13) getroffen.

Im entschiedenen Fall stellte der Vermieter in seinem Mehrfamilienhaus Hausschwamm fest. Damit Notmaßnahmen durchgeführt werden konnten, zog der Mieter in ein Hotel. Nach Beendigung der Arbeiten konnte er die Wohnung wieder beziehen. Als weitere Sanierungsmaßnahmen erfolgen sollten, verweigerte der Mieter den Zutritt zur Wohnung. Der Vermieter kündigte daraufhin das Mietverhältnis fristlos. Erst nach Erlass einer einstweiligen Verfügung auf Zutritt zur Wohnung gewährte der Mieter Einlass für weitere Maßnahmen. Nachdem der Mieter im Folgenden den Zugang zu einem Kellerraum zwecks Durchführung von Installationsarbeiten verweigerte, sprach der Vermieter erneut eine fristlose Kündigung aus. Hiergegen klagte der Mieter.

Das Gericht gab dem Vermieter Recht. Dieser sei berechtigt, fristlos zu kündigen, wenn ihm unter Berücksichtigung aller Umstände des Einzelfalls die Fortsetzung des Vertragsverhältnisses nicht mehr zumutbar sei. Es müsse berücksichtigt werden, dass Modernisierungs- und Instandsetzungsmaßnahmen für die Erhaltung eines Mietobjekts und dessen wirtschaftlichen Wert von

wesentlicher Bedeutung sein können, so dass ein erhebliches Interesse an der alsbaldigen Durchführung der Sanierungsmaßnahmen bestehe. Der Vermieter müsse in einem solchen Fall den Mieter vorab nicht auf Zutritt zur Wohnung verklagen. Das Gericht hat die Sache an die Vorinstanz zur weiteren Sachverhaltsaufklärung zurückverwiesen. Die endgültige Entscheidung bleibt abzuwarten.

Vorsteuerabzugsberechtigung einer Einzelperson besteht schon vor Gründung einer Ein-Mann-Kapitalgesellschaft

Auch bei einer Ein-Mann-Kapitalgesellschaft steht dem Gesellschafter bereits ein Vorsteuerabzug aus den Gründungskosten zu. Allerdings muss erkennbar die Absicht bestanden haben, mit der Ein-Mann-Gesellschaft umsatzsteuerpflichtige Umsätze zu erzielen.

Der Umstand, dass zu keinem Zeitpunkt umsatzsteuerpflichtige Ausgangsumsätze getätigt wurden, steht dem Anspruch auf Vorsteuerabzug nicht entgegen. Selbst wenn es tatsächlich nicht zur Gründung der Ein-Mann-Kapitalgesellschaft gekommen ist, besteht die Vorsteuerabzugsberechtigung.

Der Bundesfinanzhof muss abschließend entscheiden (FG Düsseldorf, Urt. v. 30.1.2015, 1 K 1523/14, (Revision eingelegt, Az. BFH: V R 8/15), EFG 2015, S. 686).

Kein gutgläubiger Vorsteuerabzug, wenn Unternehmer seine Einbeziehung in einen Subventionsbetrug grob fahrlässig nicht erkennt

Der Vorsteuerabzug setzt regelmäßig u. a. voraus, dass der leistende Unternehmer die in Rechnung gestellte Leistung tatsächlich erbracht hat. Täuscht der leistende Unterneh-

Impressum

Herausgeber:

DORNBACH GMBH
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Steuerberatungsgesellschaft
Anton-Jordan-Straße 1
56070 Koblenz

Verantwortlich für den Inhalt:

Dipl.-Betriebswirt Rolf Groß
Wirtschaftsprüfer / Steuerberater
Fachberater für
Internationales Steuerrecht

Die in dieser Mandantenzeitung gegebenen Informationen können die zugrunde liegenden Sachverhalte oftmals nur verkürzt wiedergeben. Wir bitten Sie daher, vor Entscheidungen auf der Grundlage dieser Informationen, diesbezüglich mit uns Kontakt aufzunehmen.

mer den Leistungsempfänger über den Umfang der erbrachten Leistung (z. B. um Subventionen zu erschleichen), kann der Leistungsempfänger die Umsatzsteuer auf die tatsächlich nicht erbrachten Leistungen nur als Vorsteuer abziehen, wenn er seine Einbeziehung in einen Betrug weder kannte noch kennen konnte. Wird der Leistungsempfänger wegen leichtfertiger Unterstützung eines Subventionsbetrugs verurteilt, schließt dies den Vorsteuerabzug mangels guten Glaubens aus (BFH, Beschl. v. 13.10.2014, V B 19/14, BFH/NV 2015, S. 243).

Wirksamkeit von Kundenschutzklauseln zwischen einer GmbH und einem ihrer Gesellschafter bei Ausscheiden aus der Gesellschaft

Kundenschutzklauseln, die zwischen einer GmbH und einem ihrer Gesellschafter anlässlich des Ausscheidens aus der Gesellschaft vereinbart werden, sind nichtig, wenn sie in

zeitlicher Hinsicht das notwendige Maß übersteigen, das in der Regel zwei Jahre beträgt.

Das hat der Bundesgerichtshof (BGH, Urt. v. 20.1.2015, II ZR 369/13, DStR 2015, S. 838) entschieden. Das Gericht bestätigte damit seine ständige Rechtsprechung, nach der nachvertragliche Wettbewerbsverbote mit Rücksicht auf die grundgesetzlich geschützte Berufsausübungsfreiheit nur dann gerechtfertigt und nicht sittenwidrig (§ 138 BGB) sind, wenn und soweit sie notwendig sind, um einen Vertragspartner vor einer illoyalen Verwertung der Erfolge seiner Arbeit durch den anderen Vertragspartner zu schützen. Sie sind nur wirksam, wenn sie in räumlicher, gegenständlicher und zeitlicher Hinsicht das notwendige Maß nicht überschreiten.

Die im entschiedenen Fall vereinbarte Dauer des Wettbewerbsverbots von fünf Jahren überschritt das zum Schutz des Vertragspartners erforderliche Maß deutlich.

Auslegung einer Erbverzichtserklärung

Die Auslegung einer Erbverzichtserklärung kann ergeben, dass sich der Verzicht nicht nur auf ein etwaiges gesetzliches Erb- und Pflichtteilsrecht, sondern auch auf eine Erbeinsetzung bezieht. Wenn die Parteien des Verzichtsvertrags nichts anderes bestimmen, erstreckt sich der Zuwendungsverzicht auch auf die Abkömmlinge des Verzichtenden (§ 2352 BGB in der ab 1.1.2010 geltenden Fassung). Die Bindungswirkung eines gemeinschaftlichen Testaments kann sich auf den zugewandten und den durch Zuwendungsverzicht angewachsenen Erbteil erstrecken (OLG Hamm, Beschl. v. 28.1.2014, 15 W 503/14).

Veranstaltungstermine von und mit DORNBACH:

10. September 2015

BERLIN: Kölner Verbände Seminare: Aktuelle Risiken bei der Besteuerung von Körperschaften des öffentlichen Rechts (KdöR)

24. September 2015

HAMBURG: BAND Akademie in Kooperation mit Alpers Wessel Dornbach: Steueroptimierte Investitionen durch Business Angels

30. September 2015

BERLIN: Kölner Verbände Seminare: Kompaktkurs Datenschutz im Verband

Detaillierte Informationen zu den jeweiligen Veranstaltungen finden Sie auf unserer Homepage www.dornbach.de unter Aktuelles/Veranstaltungen.