

Sehr geehrte Damen und Herren,

der **Untergang von Verlustvorträgen einer Körperschaft** ist in aller Munde. § 8c KStG schränkt die Vortragsfähigkeit von Verlusten einer Körperschaft bei einer Übertragung von mehr als 25% des gezeichneten Kapitals ganz oder teilweise ein. Die Regelung des § 8d KStG wurde bereits in der März-Ausgabe dieses Jahres vorgestellt. Diese enthält eine Ausnahme zu § 8c KStG für den Fall der Fortführung desselben Geschäftsbetriebs nach Gesellschafterwechsel.

Das Bundesverfassungsgericht (BVerfG) hat mit Beschluss vom 29.03.2017 (2 BvL 6/11) die Bestimmung des § 8c KStG für verfassungswidrig erklärt. Die Entscheidung ist eine Absage an die Vorstellung des Gesetzgebers, dass sich die wirtschaftliche Identität einer Körperschaft durch einen Anteilseignerwechsel umgehend ändert. Das Gericht stellt bei der aktuellen Regelung eine Unvereinbarkeit mit dem allgemeinen Gleichheitsgrundsatz des Art. 3 Abs. 1 des Grundgesetzes (GG) fest. Es kam zu dem Ergebnis, dass diese Regelung schon einer Prüfung des Willkürverbots nicht standhält. Zwar sei das Ziel, die Bekämpfung des Handels mit vortragsfähigen Verlusten, grundsätzlich geeignet Ungleichbehandlungen im Sinne des Art. 3 Abs. 1 GG zu rechtfertigen. Jedoch sei der Gesetzgeber bei der Ausgestaltung der Regelung auf die reine Verhinderung von missbräuchlicher Gestaltung beschränkt. Die von ihm vorgenommene Typisierung verfehle aber den Normzweck, der Übertrag von 25 % der Gesellschaftsanteile habe in der Regel nicht den Hintergrund der reinen Verlustnutzung.

Das BVerfG hat die Feststellung der Verfassungswidrigkeit auf den Zeitraum von 2008 bis 2015 beschränkt. Es wurde bewusst offen gelassen, ob durch den am 01.01.2016 neu eingeführten § 8d KStG eine Heilung des verfassungswidrigen Zustands eingetreten sei, und wie Übertragungen von mehr als 50% des gezeichneten Kapitals verfassungsrechtlich zu würdigen sind. Das BVerfG hat die Regelung des § 8c Abs. 1 S. 1 KStG explizit nicht für nichtig erklärt. Das Gericht gibt dem Gesetzgeber auf, einen verfassungsmäßigen Zustand rückwirkend zum Zeitpunkt der Einführung der Norm herzustellen. Sollte der Gesetzgeber dieser Verpflichtung bis zum 31.12.2018 nicht nachkommen, tritt rückwirkend ab dem 01.01.2008 die Nichtigkeit ein.

Kommt der Gesetzgeber seiner Verpflichtung nach, wird er den Verlustuntergang auf die Missbrauchsfälle beschränken müssen und entsprechende Tatbestandsvoraussetzungen hinzuzufügen. Der Gesetzgeber ist jetzt am Zug und wir werden mit Spannung die Entwicklung verfolgen.

Mit freundlichen Grüßen



Frank Kerstedt
Prokurist und Gesellschafter bei DORNBACH

Inhaltsverzeichnis

Auch dauernde Verluste aus einer Photovoltaikanlage können steuerlich anzuerkennen sein	2
Abgrenzung des Handels mit Goldbarren vom Wertpapierhandel	3
Zinseinkünfte bei mittelbarer Beteiligung an einer Kapitalgesellschaft können dem gesonderten Steuertarif unterliegen	3
Der Abgeltungssteuer unterliegende negative Kapitalerträge dürfen mit positiven tariflich besteuerten Kapitalerträgen verrechnet werden	3
Privates Veräußerungsgeschäft: Zeitpunkt der Berücksichtigung eines Veräußerungsverlusts bei Ratenzahlung	4
Erfüllung des gesetzlichen Mindestlohns: Zulagen und Prämien als Bestandteile des Mindestlohns	4
Bei vorgetäuschem Eigenbedarf muss Vermieter Schadensersatz zahlen	4
Bindungswirkung einer Bescheinigung der Gemeinde über steuerbegünstigte Maßnahmen an einer Immobilie	5
Betriebsaufspaltung: Keine personelle Verflechtung ohne Befreiung vom Selbstkontrahierungsverbot	5
Höhe der Pensionsrückstellung zugunsten Gesellschafter-Geschäftsführer muss wegen möglicher Überversorgung überprüft werden	5
Keine Rückstellung für zukünftige Anschaffungs- oder Herstellungskosten	6
Keine Steuerbefreiung für eine Anteilsvereinigung bei Einbringung schenkweise erhaltener Gesellschaftsanteile	6
Vorabforderungen von Steuererklärungen müssen begründet sein	7
Umsatzsteuerliche Behandlung von Fahrschulunterricht	7
Abmahnung und Aufwendungsersatz sind umsatzsteuerbarer Leistungsaustausch	7
Korrektur der Umsatzsteuerfestsetzung in Bauträgerfällen setzt abtretbaren Anspruch gegenüber dem Bauträger voraus	8
Verantwortungstermine von und mit DORNBACH	8

Termine August 2017



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	10.8.2017	14.8.2017	7.8.2017
Kapitalertragsteuer, Solidaritätszuschlag	Die Kapitalertragsteuer sowie der darauf entfallende Solidaritätszuschlag sind zeitgleich mit einer erfolgten Gewinnausschüttung an den Anteilseigner an das zuständige Finanzamt abzuführen.		
Umsatzsteuer ⁴	10.8.2017	14.8.2017	7.8.2017
Gewerbesteuer	15.8.2017 ⁵	18.8.2017 ⁵	11.8.2017
Grundsteuer	15.8.2017 ⁵	18.8.2017 ⁵	11.8.2017
Sozialversicherung ⁶	29.8.2017	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, bei Vierteljahreszahlern (mit Dauerfristverlängerung) für das abgelaufene Kalendervierteljahr.

⁵ In den Bundesländern und Regionen, in denen der 15.08.2017 ein gesetzlicher Feiertag (Mariä Himmelfahrt) ist, wird die Steuer am 16.08.2017 fällig. Das Ende der Schonfrist bei Zahlung durch Überweisung fällt sodann auf den 21.08.2017.

⁶ Die Sozialversicherungsbeiträge sind einheitlich am drittletzten Bankarbeitstag des laufenden Monats fällig. Um Säumniszuschläge zu vermeiden, empfiehlt sich das Last-

schriftverfahren. Bei allen Krankenkassen gilt ein einheitlicher Abgabetermin für die Beitragsnachweise. Diese müssen dann bis spätestens zwei Arbeitstage vor Fälligkeit (d. h. am 25.08.2017) 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 zehn 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.

Auch dauernde Verluste aus einer Photovoltaikanlage können steuerlich anzuerkennen sein

Einkünfte unterliegen der Einkommensbesteuerung, wenn sie mit der Absicht, Gewinne zu erwirtschaften, erzielt werden. Werden Verluste erwirtschaftet, muss für die steuerliche Berücksichtigung in vielen Fällen durch eine Prognoserechnung die Gewinnerzielungsabsicht nachge-

wiesen werden. Das Finanzgericht Baden-Württemberg (FG Baden-Württemberg, Urt. v. 09.02.2017, 1 K 841/15, (rkr.)) hat entschieden, dass der Verlust aus dem Betrieb einer Photovoltaikanlage auch bei einer negativen Gewinnprognose steuerlich anzuerkennen sein kann.

Im entschiedenen Fall hatte ein Mann ein anteiliges Erbbaurecht an einem Grundstück sowie zwei Photovoltaikanlagen von einer Kommanditgesellschaft erworben. Diese plante

entsprechend ihres Verkaufsprojekts einen Solarpark aus unabhängigen Einzelanlagen. In dem Prospekt war eine Ertragsprognose enthalten. Die tatsächliche Leistung der Anlagen wich aber von der Prognose ab. Der Mann erzielte daher Verluste, die das Finanzamt nicht anerkannte. Weil die Ertragsprognose negativ sei, handele es sich um steuerlich irrelevante Liebhaberei.

Dem widersprach das Finanzgericht. Die Gewinnerzielungsabsicht ist zwei-

stufig zu prüfen. Nachdem in der ersten Stufe die Ertragsprognose für die Nutzungsdauer der Photovoltaikanlage (20 Jahre) negativ war, waren in der zweiten Stufe die Gründe dafür zu würdigen. Die verlustbringende Tätigkeit beruhte nicht auf persönlichen Gründen des Mannes. Die Verluste waren daher anzuerkennen.

Abgrenzung des Handels mit Goldbarren vom Wertpapierhandel

Goldbarren sind keine Wertpapiere. Sie stellen auch keine vergleichbaren verbrieften Forderungen oder Rechte dar. Deshalb können die Grundsätze eines Wertpapierhandels, selbst bei erheblichem Umfang, nicht auf den Handel mit Goldbarren übertragen werden.

Während der Handel mit Wertpapieren regelmäßig den Rahmen der privaten Vermögensverwaltung nicht überschreitet, führt der physische Goldhandel beim Vorliegen der nachfolgenden Indizien schnell zu einer gewerblichen Tätigkeit:

- kurzfristiger und häufiger Umschlag von Gold,
- Einsatz von Fremdkapital in erheblichem Umfang.

Die sich in kurzen zeitlichen Abständen abspielende Anschaffung und Veräußerung des Golds dient nicht der Vermögensanlage, sondern dem Zweck, durch die Ausnutzung des Preisgefälles Gewinne zu erzielen. Die Kosten des Einsatzes von Fremdkapital können wegen der Ertraglosigkeit des Anlageobjekts allein durch den Verkauf und die dadurch erzielten Gewinnmargen gedeckt werden.

Folge dieser Beurteilung durch den Bundesfinanzhof (BFH, Urt. v. 19.01.2017, IV R 50/14, BFH/NV 2017, S. 816) ist, dass die Anschaffung des Golds als Betriebsausgabe berücksichtigungsfähig ist, wenn die Gewinnermittlung durch eine Einnahmenüberschussrechnung erfolgt. Dabei

sei es dem Steuerpflichtigen nicht verwehrt, eine Anschaffung nebst Kaufpreiszahlung kurz vor Ende des Gewinnermittlungszeitraums vorzunehmen. Die hierdurch erzielbaren steuerlichen Vorteile seien selbst dann nicht als rechtsmissbräuchlich anzusehen, wenn sich hieraus ergebende spätere Einkünfte steuerrechtlich nicht mehr auswirken könnten.

Sofern im Zuge dieser Gestaltung Verluste im Zusammenhang mit einem Steuerstundungsmodell entstanden sind, sind diese bei Anschaffung nach dem 28. November 2013 nicht abzugsfähig oder mit anderen Einkünften verrechenbar (§ 32b Abs. 1 S. 3 i. V. m. § 15b Abs. 1 i. V. m. Abs. 3a EStG).

Zinseinkünfte bei mittelbarer Beteiligung an einer Kapitalgesellschaft können dem gesonderten Steuertarif unterliegen

Ein Grundstückseigentümer veräußerte seine Immobilie an eine Kapitalgesellschaft, an der er mittelbar über eine weitere Kapitalgesellschaft mit ca. 21 % beteiligt war. Die Kaufpreisforderung des Verkäufers wurde in ein verzinsliches Darlehn umgewandelt. Das Finanzamt war der Ansicht, dass die Zinsen für dieses Darlehn wie Zinsen auf ein Darlehn eines unmittelbar Beteiligten der Regelbesteuerung und nicht dem gesonderten Steuertarif (Abgeltungsteuer) zu unterwerfen seien.

Dem hat der Bundesfinanzhof (BFH, Urt. v. 20.10.2016, VIII R 27/15, BFH/NV 2017, S. 781) widersprochen und dies damit begründet, dass bei einer solchen mittelbaren Beteiligung kein Darlehn an eine „nahestehende Person“ vorliege, was letztlich Voraussetzung für eine Anwendung des Regelsteuersatzes wäre.

Der Abgeltungsteuer unterliegende negative Kapitalerträge dürfen mit positiven tariflich besteuerten Kapitalerträgen verrechnet werden

Seit 2009 unterliegen in- und ausländische Kapitalerträge im Privatvermögen grundsätzlich der Abgeltungsteuer von 25 %. Bestimmte Kapitalerträge unterliegen aber weiterhin der individuellen tariflichen Steuer, beispielsweise Darlehnszinsen, die ein mindestens zu 10 % beteiligter Gesellschafter von einer Kapitalgesellschaft erhält, oder auch Zinserträge zwischen einander nahestehenden Personen.

Bei der Besteuerung von Kapitalerträgen kann zudem die sog. Günstigerprüfung beantragt werden. Hierbei wird die Einkommensteuer auf alle Kapitalerträge nach der tariflichen Steuer festgesetzt, wenn sie niedriger als die Abgeltungsteuer ist.

Im Ausland gezahlte Steuern auf Kapitalerträge (sog. Quellensteuern) sind auf die deutsche Steuer anrechenbar, soweit sie im Inland auch besteuert werden.

Der Bundesfinanzhof (BFH, Urt. v. 30.11.2016, VIII R 11/14, DStR 2017, S. 861) hatte über die Behandlung der Kapitalerträge und ausländischen Quellensteuern eines Sparer mit folgendem Sachverhalt zu entscheiden:

Art	Erträge
inländische Kapitalerträge	2.551 €
ausländische Kapitalerträge	- 3.145 €
der Abgeltungsteuer unterliegende Kapitalerträge	- 594 €
der tariflichen Steuer unterliegende inländische Kapitalerträge	2.360 €
im Ausland gezahlte Quellensteuern	130 €

Der Sparer beantragte die Günstigerprüfung und die Anrechnung der ausländischen Quellensteuern von 130 € auf seine deutsche Steuer. Das Finanzamt rechnete die ausländische Steuer nicht an, weil die der Abgeltungsteuer unterliegenden Kapitalerträge negativ waren (BMF, Schr. v. 18.01.2016, IV C 1-S-2252/08/10004 :017, Rz 119a, BStBl 2016 I, S. 85). Die der tariflichen Steuer unterliegenden positiven Kapitalerträge berücksichtigte es nicht.

Das Gericht widersprach dieser Auffassung und entschied, dass alle positiven und negativen Kapitalerträge zu saldieren sind, wenn die Günstigerprüfung beantragt wird. Weil die Summe aller Kapitalerträge positiv war, konnte die ausländische Quellensteuer angerechnet werden.

Hinweis: Ist die Summe aller Kapitalerträge negativ, darf sie nicht mit positiven Einkünften aus anderen Einkunftsarten verrechnet werden (Verbot des vertikalen Verlustausgleichs (§ 20 Abs. 6 Satz 1 EStG)).

Privates Veräußerungsgeschäft: Zeitpunkt der Berücksichtigung eines Veräußerungsverlusts bei Ratenzahlung

Bei Veräußerung eines dem Privatvermögen zuzuordnenden Grundstücks liegt ein steuerlich relevantes Veräußerungsgeschäft vor, wenn der Zeitraum zwischen Anschaffung des Grundstücks und der Veräußerung nicht mehr als zehn Jahre beträgt. Der Bundesfinanzhof (BFH, Urt. v. 06.12.2016, IX R 18/16, DStR 2017, S. 653) hat entschieden, wann der Verlust aus einem privaten Veräußerungsgeschäft zu berücksichtigen ist, wenn der Veräußerungspreis über mehrere Jahre in Raten bezahlt wird. Danach fällt der Veräußerungsverlust anteilig nach dem Verhältnis der Teilzahlungsbeträge zum Gesamtveräußerungserlös in den jeweiligen Jahren der Zahlungszufüsse an.

Beispiel: Der Steuerpflichtige veräußert ein Grundstück für 200.000 € und erzielt damit einen Veräußerungsverlust von 40.000 €. Der Erwerber bezahlt im Jahr 2014 120.000 € (60 % des Kaufpreises), 2015 60.000 € (30 %) und 2016 20.000 € (10 %). Entsprechend hat der Steuerpflichtige seinen Veräußerungsverlust von 40.000 € auf die Veranlagungszeiträume zu verteilen (24.000 € im Jahr 2014, 12.000 € im Jahr 2015 und 4.000 € im Jahr 2016).

Erfüllung des gesetzlichen Mindestlohns: Zulagen und Prämien als Bestandteile des Mindestlohns

Das Bundesarbeitsgericht (BAG, Urt. v. 21.12.2016, 5 AZR 374/16, BB 2017, S. 569) hat entschieden, dass alle zwingend und transparent geregelten Gegenleistungen des Arbeitgebers für die Arbeitsleistung des Arbeitnehmers Bestandteile des Mindestlohns sind. Es folgte damit der Rechtsprechung des Gerichtshofs der Europäischen Union (EuGH, Urt. v. 12.02.2015, C-396/13).

Geklagt hatte eine Telefonistin, die im Berechnungszeitraum monatlich neben ihrem Bruttogrundgehalt i. H. v. 1.280,00 € eine Wechselschichtzulage von 243,75 €, eine Prämie für die Fähigkeit zur Funkvermittlung i. H. v. 122,71 € und zwei verschiedenen berechnete Leistungsprämien i. H. v. 81,81 € und 51,13 € erhielt. Sie war der Meinung, dass damit bei einer täglichen Arbeitszeit von acht Stunden der Mindestlohn nicht erreicht sei, weil es sich bei den Zulagen und Prämien um Zahlungen handele, die neben ihrem Grundgehalt gezahlt würden.

Dem widersprach nun das Bundesarbeitsgericht. Als Zahlungen zur Erfüllung des Mindestlohns seien alle Zahlungen anzusehen, die als zwingend und transparent geregelte Gegenleistung für die vom Arbeitnehmer erbrachte Arbeitsleistung gezahlt

werden. Hierzu gehörten nach Ansicht des Gerichts auch die im vorliegenden Fall streitigen Zulagen und Prämien, so dass die Klägerin keine weiteren Ansprüche gegen ihren Arbeitgeber hatte.

Bei vorgetäuschem Eigenbedarf muss Vermieter Schadensersatz zahlen

Wer einem Mieter wegen Eigenbedarfs kündigt, es sich aber nachher herausstellt, dass dieser vorgetäuscht war, muss dem Mieter Schadensersatz leisten. Dies hat der Bundesgerichtshof (BGH, Urt. v. 29.03.2017, VIII ZR 44/16) entschieden.

Das Gericht hat sich bei einer Eigenbedarfskündigung erneut damit auseinandergesetzt, welche Anforderungen an die Würdigung des Parteivortrags und das Ergebnis der Beweisaufnahme zu stellen sind, wenn der Mieter Schadensersatz wegen vorgetäuschten Eigenbedarfs begehrt, weil der Vermieter den in seiner Kündigung geltend gemachten Bedarf nach dem Auszug des Mieters nicht verwirklicht. Vermieter müssen bei solch einem Verdacht schlüssig erklären, warum sie die Wohnung nach Auszug des Mieters doch nicht selbst nutzen.

In dem entschiedenen Fall war einem Mieter nach dem Verkauf des Hauses vom neuen Besitzer mit der Begründung gekündigt worden, dass die Wohnung für einen neuen Hausmeister benötigt werde. Nachdem der Mieter ausgezogen war, zog allerdings nicht der angekündigte neue Hausmeister in die Wohnung ein, sondern eine nicht mit diesen Diensten betraute Familie. Auf die Klage des ehemaligen Mieters wegen vorgetäuschten Eigenbedarfs erklärte der Vermieter, dass der Hausmeister kurzfristig vor Einzug in die Wohnung Abstand von der Anmietung genommen habe.

Nach Meinung der Richter sei diese Darstellung nicht plausibel und kaum nachvollziehbar. Könne der Vermie-

ter in solchen Fällen nicht plausibel erklären, warum der Eigenbedarf im Nachhinein entfallen sei, müssten die Gerichte von einer „Vortäuschung“ und „unberechtigten Kündigung“ ausgehen. Vermieter seien dann gegenüber ausgezogenen Mietern zum Schadensersatz verpflichtet.

Bindungswirkung einer Bescheinigung der Gemeinde über steuerbegünstigte Maßnahmen an einer Immobilie

Erhöhte Absetzungen bei Gebäuden in Sanierungsgebieten und städtebaulichen Entwicklungsbereichen setzen eine entsprechende Bescheinigung der zuständigen Gemeindebehörde voraus (§ 7h Abs. 2 EStG). Diese Bescheinigung hat den Charakter eines Grundlagenbescheids.

In einem vom Bundesfinanzhof (BFH, Urt. v. 06.12.2016, IX R 17/15, BFH/NV 2017, S. 665) entschiedenen Fall hatte die Gemeinde bescheinigt, dass das betreffende Gebäude in einem durch Sanierungssatzung förmlich festgelegten Sanierungsgebiet liegt und an dem Gebäude Modernisierungs- und Instandhaltungsmaßnahmen durchgeführt worden sind. Die Bescheinigung enthielt eine Vorbehaltsklausel, soweit es steuerrechtliche Beurteilungen betraf. Das Finanzamt beurteilte die Baumaßnahme als Neubau und berücksichtigte nur die normale Absetzung für Abnutzung.

Der Bundesfinanzhof stellte klar, dass die Vorbehaltsklausel nur spezifisch steuerrechtliche Voraussetzungen betrifft. Hierzu gehört nicht die Beurteilung, ob ein Neubau errichtet wurde.

Als problematisch sah das Gericht jedoch an, dass sich die Bescheinigung auf das Gesamtgebäude bezog. Bei Vorliegen einzelner Gebäudeteile, die zum Beispiel teilweise privaten und teilweise fremden Wohnzwecken dienen, ist die Bescheinigung jeweils für diese Gebäudeteile auszustellen.

Betriebsaufspaltung: Keine personelle Verflechtung ohne Befreiung vom Selbstkontrahierungsverbot

Eine Betriebsaufspaltung setzt voraus, dass zwischen einer Besitzgesellschaft und einer Betriebsgesellschaft sowohl eine sachliche als auch eine personelle Verflechtung besteht.

Eine sachliche Verflechtung liegt vor, wenn der Betriebsgesellschaft seitens der Besitzgesellschaft eine wesentliche Betriebsgrundlage zur Nutzung überlassen wird.

Eine personelle Verflechtung von Besitz- und Betriebsgesellschaft liegt vor, wenn ein und dieselbe Person oder mehrere Personen zusammen beide Gesellschaften beherrschen. Die Person oder Personengruppe muss in beiden Gesellschaften einen einheitlichen Geschäfts- und Betätigungswillen durchsetzen können.

Das Finanzgericht Köln (FG Köln, Urt. v. 07.12.2016, 9 K 2034/14, (Rev. eingel., Az. BFH: IV R 4/17), EFG 2017, S. 593) hatte folgenden Fall zu entscheiden: An der Besitzgesellschaft (Vermietungsgesellschaft bürgerlichen Rechts) waren A, B und C zu je 33 % und D zu 1 % beteiligt. Laut Gesellschaftsvertrag waren alle Beschlüsse einstimmig zu fassen. Daneben bestand eine Betriebsgesellschaft in der Rechtsform einer GmbH, an der A, B und C zu je einem Drittel beteiligt waren.

Nach Auffassung des Finanzgerichts liegt keine personelle Verflechtung vor, wenn die Gesellschafter der Betriebs-GmbH zwar Mehrheitsgesellschafter der Besitzgesellschaft sind und ihnen die gemeinschaftliche Geschäftsführungsbefugnis in der Besitzgesellschaft übertragen worden ist, sie aber nicht vom Selbstkontrahierungsverbot (In-sich-Geschäfte) befreit sind.

Der Bundesfinanzhof muss abschließend entscheiden.

Erläuterung: Grundsätzlich kann ein Vertreter, soweit es ihm nicht ausdrücklich gestattet ist, im Namen des Vertretenen mit sich im eigenen Namen oder als Vertreter eines Dritten kein Rechtsgeschäft abschließen. Es sei denn, dass das Rechtsgeschäft nur in der Erfüllung einer Verbindlichkeit besteht. Damit z. B. der Geschäftsführer einer GmbH mit sich selbst (oder als Vertreter eines Dritten) im eigenen Namen Rechtsgeschäfte abschließen kann, ist die Befreiung vom Selbstkontrahierungsverbot zu vereinbaren (§ 181 BGB).

Höhe der Pensionsrückstellung zugunsten Gesellschafter Geschäftsführer muss wegen möglicher Überversorgung überprüft werden

Der Bundesfinanzhof (BFH, Urt. v. 20.12.2016, I R 4/15, DStR 2017, S. 841) hat in einem Urteil zur Pensionsrückstellung eines GmbH-Gesellschafter-Geschäftsführers (GGF) folgende Grundsätze bestätigt:

- Wird dem GGF eine Pension als Festbetrag zugesagt, darf deswegen in der Steuerbilanz der GmbH eine Pensionsrückstellung nur insoweit gebildet werden, als keine sog. Überversorgung vorliegt. Diese ist dann gegeben, wenn die Pensionsanwartschaft zusammen mit Anwartschaften aus der gesetzlichen Rentenversicherung und anderen betrieblichen Altersversorgungsleistungen mehr als 75 % der am Bilanzstichtag bezogenen Vergütungen (sogenannte Aktivbezüge) beträgt.
- Sind die Aktivbezüge wegen einer Änderung des Beschäftigungsgrads infolge des Wechsels von Vollzeit- zur Teilzeittätigkeit gemindert worden, ist dies beim Ansatz der Aktivbezüge in einer Verhältnisrechnung zu berücksichtigen, damit es nicht zu einer negativen Rückwirkung wegen des abge-

senkten Gehalts kommt (BMF, Schr. v. 03.11.2004, IV B 2-S-2176/13/04, Rz. 19, BStBl 2004 I, S. 1045).

Beispiel:

Der GGF hat 20 Jahre ein (volles) Gehalt von monatlich 3.000 € bezogen. Ihm ist eine Pension von jährlich 36.000 € zugesagt worden, andere Altersversorgungsanswartschaften hat er nicht. Die letzten fünf Jahre bis zum Eintritt in den Ruhestand erhält er aufgrund seiner verringerten Arbeitszeit nur noch 50 % der vollen Bezüge. Aufgrund der Änderung des Gehaltsniveaus ist die 75 %-Grenze auf einen neuen Grenzwert anzupassen, weil ansonsten bei einer Halbierung des Gehalts auf 1.500 € die Überversorgungsgrenze nur noch (1.500 € x 12 x 75/100 =) 13.500 € betragen würde.

Ab dem Bilanzstichtag nach dem Wechsel des Beschäftigungsgrads ergibt sich die Überversorgungsgrenze deswegen in Bezug auf das maßgebende bisherige Gehalt von 3.000 € nach folgender Formel:

$$\text{Überversorgungsgrenze} = [75 \times (20/25)] + [75 \times (50/100) \times (5/25)] = 67,5 \% \text{ von } 36.000 \text{ €} = 24.300 \text{ €}.$$

Die Pensionsrückstellung darf in diesem Fall nicht in Höhe der zugesagten Pension von 36.000 €, sondern höchstens in Höhe von 24.300 € steuerlich berücksichtigt werden. Hinsichtlich der Differenz liegt eine verdeckte Gewinnausschüttung vor, die den Gewinn der GmbH nicht mindern darf.

Tipp: In der Auszahlungsphase muss der GGF die Pension als Arbeitslohn versteuern. Soweit wegen der Überversorgung aber eine verdeckte Gewinnausschüttung vorlag, führen die zufließenden Pensionszahlungen zu Einkünften aus Kapitalvermögen und können mit dem Abgeltungsteuersatz versteuert werden (BMF, Schr. v. 28.05.2002, IV A 2-S-2742-32/02, BStBl 2002 I, S. 603). Insofern kann dies für ihn steuerlich günstig sein.

Keine Rückstellung für zukünftige Anschaffungs- oder Herstellungskosten

Rückstellungen dürfen nur in dem gesetzlich vorgegebenen Umfang, u. a. für ungewisse Verbindlichkeiten gebildet werden (§ 249 HGB). Voraussetzung für die Bildung des Rückstellungspostens ist das Bestehen einer nur der Höhe nach ungewissen Verbindlichkeit oder die hinreichende Wahrscheinlichkeit ihres Entstehens verbunden mit der wirtschaftlichen Verursachung vor dem Bilanzstichtag. Außerdem muss mit einer ernsthaften Inanspruchnahme gerechnet werden können.

Rückstellungen dürfen nicht für Aufwendungen gebildet werden, die in künftigen Jahren als Anschaffungs- oder Herstellungskosten zu aktivieren sind (§ 5 Abs. 4b Satz 1 EStG). Das gilt nach einem Urteil des Bundesfinanzhofs (BFH, Urt. v. 08.11.2016, I R 35/15, BFH/NV 2017, S. 783) selbst für den Fall, dass den später entstehenden Anschaffungs- oder Herstellungskosten Aufwendungen in derselben Höhe gegenüberstehen.

Der beurteilte Sachverhalt betrifft einen Abfallwirtschaftsverband. Er unterhielt Deponien, die nach ihrer Stilllegung Nachsorgemaßnahmen in Gestalt ihrer Oberflächenabdichtung für einen Zeitraum von 30 Jahren erforderlich machten. Dafür bildete der Verband Rückstellungen. In die Berechnung wurden zukünftige Investitionskosten zur Herstellung von Anlagen zur Ableitung, Entsorgung und Aufbereitung des Sickerwassers und der Deponiegase einbezogen. Dies lehnt der Bundesfinanzhof ab. Nur sofort abziehbare Ausgaben sind nach seinem Urteil in die Berechnung einzubeziehen. Das gilt auch, wenn zum Zeitpunkt einer möglichen späteren Aktivierung von entsprechenden Anlagen Abschreibungen in entsprechender Höhe auf die Deponie vorgenommen werden müssen.

Keine Steuerbefreiung für eine Anteilsvereinigung bei Einbringung schenkweise erhaltener Gesellschaftsanteile

Die Einbringung schenkweise erhaltener Gesellschaftsanteile in eine Kommanditgesellschaft erfüllt nicht die Voraussetzungen für eine Grunderwerbsteuerbefreiung, wenn die Anteilsvereinigung erst nach der Schenkung vollzogen wird (§ 3 Nr. 2 Satz 1 GrEStG).

Ein Vater hatte seinen vier Töchtern je ein Viertel seiner Anteile an einer grundbesitzenden GmbH geschenkt. Die Töchter waren verpflichtet, diese Anteile unentgeltlich in eine GmbH & Co. KG einzubringen, an deren Vermögen sie ebenfalls zu je 25 % beteiligt waren. Das Finanzamt kam nach einer Außenprüfung zu dem Ergebnis, dass die Einbringung den Tatbestand einer steuerpflichtigen Anteilsvereinigung erfülle und der Grunderwerbsteuer zu unterwerfen sei (§ 1 Abs. 3 GrEStG).

Der Bundesfinanzhof (BFH, Urt. v. 22.02.2017, II R 52/14, BFH/NV 2017, S. 856) hat die Grunderwerbsteuerpflicht bejaht und damit begründet, dass im zu entscheidenden Fall zwischen verschiedenen Rechtsvorgängen zu unterscheiden sei. Die Schenkung der Anteile unterliegt der Schenkungsteuer und löst keine Grunderwerbsteuer aus. Die erst in einem späteren Rechtsvorgang – und nicht innerhalb desselben Rechtsvorgangs – erfolgte Einbringung der geschenkten Anteile ist hingegen Grunderwerbsteuerlich beachtlich. Darüber hinaus ist bei der (erneuten) Anteilsvereinigung in der Hand einer Gesamthandsgemeinschaft nicht ein Grundstückserwerb von den einbringenden Gesellschaftern (Töchtern), sondern ein Grundstückserwerb von der grundbesitzenden Gesellschaft (GmbH) zu unterstellen.

Vorabanforderungen von Steuererklärungen müssen begründet sein

Verwaltungsakte, die die Finanzbehörde erlässt, müssen ausreichend begründet sein. Das gilt insbesondere für solche Verwaltungsakte, die im Ermessen der Finanzbehörde stehen, wie beispielsweise Vorabanforderungen von Steuererklärungen.

In einem vom Bundesfinanzhof (BFH, Urt. v. 17.01.2017, VIII R 52/14, DStR 2017, S. 934) entschiedenen Fall wurde ein Ehepaar vom Finanzamt zur vorzeitigen Abgabe seiner Einkommensteuererklärung aufgefordert. Bei Nichtabgabe müsse mit der Festsetzung eines Verspätungszuschlags gerechnet werden. Das Finanzamt ging nicht auf die Gründe ein, warum die Abgabefrist im konkreten Fall verkürzt wurde. Es verwies nur darauf, dass die Vorabanforderung im Interesse einer ordnungsgemäßen Durchführung des Besteuerungsverfahrens erfolgt sei. Das Ehepaar gab seine Erklärung nicht, wie gefordert, vorzeitig ab. Das Finanzamt setzte daraufhin einen Verspätungszuschlag fest.

Um dem Verspätungszuschlag zu entgehen, legte das Ehepaar nachträglich wirksam Einspruch gegen die Vorabanforderung ein und machte geltend, dass diese nicht ausreichend begründet worden sei. Das Finanzamt brachte nachträglich vor, dass in den Vorjahren die Erklärungen

verspätet abgegeben wurden. Die Begründung, so der Bundesfinanzhof, kam jedoch zu spät. Da sich der Verwaltungsakt mit der Abgabe der Steuererklärung bereits erledigt hatte, konnte der Begründungsmangel nicht im Nachgang geheilt werden. Die Festsetzung des Verspätungszuschlags war daher aufzuheben.

Umsatzsteuerliche Behandlung von Fahrschulunterricht

Die unmittelbar dem Schul- und Bildungszweck dienenden Leistungen privater Schulen, allgemeinbildender oder berufsbildender Einrichtungen und die Unterrichtsleistungen selbstständiger Lehrer sind unter bestimmten Voraussetzungen umsatzsteuerfrei (§ 4 Nr. 21 UStG).

Derzeit wird heftig darüber gestritten, wie der Fahrschulunterricht umsatzsteuerlich zu behandeln ist. Dazu gibt es widersprüchliche Rechtsprechung der Finanzgerichte:

Das Finanzgericht Berlin-Brandenburg (FG Berlin-Brandenburg, Urt. v. 10.11.2015, 5 V 5144/15, (rkr.), EFG 2016, S. 320) ist der Auffassung, dass Fahrschulunterricht umsatzsteuerfrei ist.

Dagegen entschied das Niedersächsische Finanzgericht (Niedersächsisches FG, Urt. v. 26.05.2016, 11 K 10284/15, (Rev. eingel., Az. BFH: V R 38/16), EFG 2016, S. 1481), dass

eine Umsatzsteuerbefreiung von Fahrschulunterricht nicht generell in Frage kommt.

Das Finanzgericht Baden-Württemberg (FG Baden Württemberg, Beschl. v. 08.02.2017, 1 V 3464/16) hat ernstliche Zweifel an der Umsatzsteuerpflicht von Fahrschulunterricht zum Erwerb eines Pkw-Führerscheins. Es ist der Meinung, Fahrschulunterricht sei umsatzsteuerbefreit.

Was richtig ist, muss der Bundesfinanzhof nun entscheiden.

Hinweis: Die Finanzverwaltung erkennt die Umsatzsteuerbefreiung nur an, soweit es sich um eine Berufsausbildung handelt, z. B. für die Fahrerlaubnis der Klassen C, CE, D, DE, D1, D1E, T und L (Abschn. 4.21.2 Abs. 6 UStAE).

Abmahnung und Aufwendungsersatz sind umsatzsteuerbarer Leistungsaustausch

Der Bundesfinanzhof (BFH, Urt. v. 21.12.2016, XI R 27/14, DB 2017, S. 946) hat entschieden, dass die Abmahnung durch einen Unternehmer und der zu zahlende Aufwendungsersatz des abgemahnten Wettbewerbers im Rahmen eines umsatzsteuerlichen Leistungsaustauschs stattfinden.

Im entschiedenen Fall hatte der Unternehmer über einen Rechtsanwalt mehrere Wettbewerber wegen unrichtiger Allgemeiner Geschäftsbedingungen abgemahnt. Die Wettbewerber gestanden den Verstoß ein und unterzeichneten eine Unterlassungserklärung. Darüber hinaus zahlten sie den für die Erstellung der Abmahnung geltend gemachten Aufwendungsersatz (Rechtsanwaltskosten). Der Unternehmer behandelte die Zahlungen als nicht steuerbaren Schadensersatz.

Zu Unrecht, wie der Bundesfinanzhof entschied. Denn mit der Abmah-

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 Mandantenzei-
tungen 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.

nung als Mittel der außergerichtlichen Streitbeilegung hat der Unternehmer seinen Wettbewerbern einen Weg gewiesen, ihn als Gläubiger ohne Inanspruchnahme der Gerichte klaglos zu stellen. Das stellt eine Leistung des Unternehmers dar, die der Umsatzsteuer unterliegt.

Korrektur der Umsatzsteuerfestsetzung in Bau-trägerfällen setzt abtretbaren Anspruch gegenüber dem Bau-träger voraus

In der Vergangenheit (im Regelfall vor dem 15. Februar 2014) haben Bauunternehmer ihre Leistungen gegenüber Bau-trägern ohne Umsatz-

steuer abgerechnet, da sie mit der Verwaltung davon ausgegangen sind, dass der Leistungsempfänger (Bau-träger) die Umsatzsteuer schulde. Nachdem der Bundesfinanzhof (BFH, Urt. v. 22.08.2013, V R 37/10, BStBl 2014 II, S. 128) die Verlagerung der Steuerschuldnerschaft in den sog. Bau-trägerfällen abgelehnt hatte, musste die Verwaltung die von den Bau-trägern gezahlte Umsatzsteuer auf Antrag an diese erstatten.

Um die Umsatzsteuer nunmehr von den Bauunternehmern zu erhalten, muss die Finanzverwaltung die im Regelfall bestandskräftigen Umsatzsteuerfestsetzungen der Bauunternehmer ändern. Diese Änderung setzt voraus, dass der Bauunterneh-

mer gegenüber dem Bau-träger einen abtretbaren Anspruch auf Zahlung der gesetzlich entstandenen Umsatzsteuer hat.

Einen solchen zivilrechtlichen Anspruch bejaht der Bundesfinanzhof (BFH, Urt. v. 23.02.2017, V R 24/16, DStR 2017, S. 777) unabhängig davon, was die Beteiligten ggf. vereinbart haben. Außerdem ist die Finanzverwaltung verpflichtet, die ihr durch den Bauunternehmer angebotene Abtretung des Anspruchs anzunehmen. Im Endeffekt trägt damit die Verwaltung und nicht der Bauunternehmer das Risiko des Forderungseinzugs.

Veranstaltungstermine von und mit DORNBACH:

28. September 2017: Save the date!

Online-Seminar: HAUFE LOUNGE: BILANZRECHT IM GESPRÄCH

Unsere Experten haben die jüngste Rechtsprechung stets im Blick und wählen für den Wortwechsel die aus ihrer Sicht interessantesten und praxisrelevantesten davon aus. Die Themen, die sie Ihnen kompakt und unterhaltsam nahebringen, werden noch bekannt gegeben.

In entspannter Lounge-Atmosphäre diskutieren Prof. Dr. Harald Kessler und Dr. Thomas Tesche aktuelle Reformen und Gesetzesvorhaben sowie bilanzrechtliche Urteile, die Sie als Bilanzierer oder Berater kennen sollten. Schauen Sie zu, wie unsere Experten aus kontroversen Perspektiven praxisrelevante Fragen beleuchten.

28. September 2017: Save the date!

DARMSTADT: „Neugründung oder übernehmen – abgeben oder schließen?“

Wir laden bereits heute alle Gründer und Jungunternehmer nach Darmstadt ins SIT Frauenhofer ein. Start-Ups haben ab 15 Uhr die Möglichkeit, sich rund um das Thema Selbstständigkeit – sei es als Neugründung oder Übernahme – individuell bei Experten zu informieren. Ab 18 Uhr können dann gestandene Unternehmer viele praktische Tipps erhalten, wie Start-Ups Ihren Unternehmenstraum weiterführen und Nachfolger werden können. Freuen Sie sich auf Fachexperten und Netzwerke, die Ihre Fragen beantworten.

Detaillierte Informationen zum Ablauf und zur Anmeldung finden Sie auf unserer Homepage www.dornbach.de unter Aktuelles/Veranstaltungen oder Sie wenden sich direkt an:

Frau Lydia Schmitz, PR- und Marketing-Referentin

Telefon: +49 261 94 31 - 438 • Mail: lschmitz@dornbach.de