

Ausfall einer Kapitalforderung kann auch nach Einführung der Abgeltungsteuer steuerlich anzuerkennen sein

Die Privatperson A gewährte einem Dritten ein Darlehn. Bereits ein Jahr nach der Darlehensgewährung erfolgten keine Rückzahlungen mehr und ein weiteres Jahr später wurde über das Vermögen des Darlehensnehmers das Insolvenzverfahren eröffnet. A meldete seine Darlehensforderung zur Insolvenztabelle an und machte den Ausfall der Darlehensforderung in seiner Einkommensteuererklärung geltend.

Das Finanzamt lehnte die steuerliche Anerkennung des Verlusts ab. Aufwendungen, die das Kapital eines Darlehens betreffen, gehören seiner Auffassung nach nicht zu den Einkünften aus Kapitalvermögen.



Der Bundesfinanzhof sah das anders. Der Ausfall einer Kapitalforderung führt zu einem steuerlich relevanten Verlust. Das gilt allerdings nur, wenn endgültig feststeht, dass keine weiteren Rückzahlungen aus der Darlehensforderung mehr erfolgen werden. Die Eröffnung des Insolvenzverfahrens allein reicht dafür nicht aus, es sei denn, die Eröffnung wurde mangels Masse abgelehnt.

BFH, Urt. v. 24.10.2017, VIII R 13/15, BFH/NV 2018, S. 280

Eindeutigkeit und Überversorgung bei Pensionszusagen

Eine Pensionsrückstellung darf in der Bilanz u. a. nur gebildet werden, wenn und soweit die Pensionszusage schriftlich erteilt wurde. Außerdem muss sie eindeutige Angaben zu Art, Form, Voraussetzungen und Höhe der in Aussicht gestellten künftigen Leistungen enthalten. Diese Anforderungen beziehen sich auf den jeweiligen Bilanzstichtag. Sie betreffen damit nicht lediglich die ursprüngliche Zusage, sondern auch alle späteren Änderungen.

Im entschiedenen Fall sah die Vereinbarung vor, dass A von der B GmbH eine Altersrente in Höhe von 65 % des rentenfähigen Einkommens erhalten sollte. Dieses wiederum war als die Summe der letzten 14 Bruttomonatsgehälter vor Eintritt des Versorgungsfalls definiert. Die Höhe der künftigen Pension ließ sich folglich nicht be-

tragsgenau bestimmen (endgehaltsabhängige Versorgungszusage).

Unter Berücksichtigung der vorstehenden Grundsätze kommt der Bundesfinanzhof zu dem Schluss, dass diese endgehaltsabhängige Versorgungszusage anzuerkennen ist. Die Überversorgungsgrundsätze kommen in diesem Fall nicht zur Anwendung. Diese sind nur anzuwenden, wenn Versorgungsbezüge in Höhe eines festen Betrags zugesagt sind.

§ 8 Abs. 1 KStG i. V. m. § 6a Abs. 1 Nr. 3 EStG

BFH, Urt. v. 31.05.2017, I R 91/15, BFH/NV 2018, S. 16

Ist der Rechnungszinsfuß für steuerliche Pensionsrückstellungen noch verfassungsgemäß?

Das Finanzgericht Köln hat dem Bundesverfassungsgericht die Frage zur

THEMEN IN DIESER AUSGABE

- | | |
|---|---|
| <p>1 Ausfall einer Kapitalforderung kann auch nach Einführung der Abgeltungsteuer steuerlich anzuerkennen sein</p> <p>1 Eindeutigkeit und Überversorgung bei Pensionszusagen</p> <p>1 Ist der Rechnungszinsfuß für steuerliche Pensionsrückstellungen noch verfassungsgemäß?</p> <p>2 Vermietung von Ausstellungsflächen durch gemeinnützige Vereine als wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb</p> <p>2 Schenkungsteuer: Begünstigung des Betriebsvermögens bei Übertragung von Wirtschaftsgütern des Sonderbetriebsvermögens</p> <p>2 Für Vorsteuerzwecke zu beachten: Frist zur Zuordnungsentscheidung von gemischt genutzten Leistungen zum Unternehmen endet am 31. Mai</p> | <p>3 Keine Anerkennung der körperschaftsteuerlichen Organschaft wegen sachlicher Einbilligkeit bei verzögerter Eintragung im Handelsregister</p> <p>3 Ausschluss ausländischer Muttergesellschaften von der Kapitalertragsteuerentlastung ist europarechtswidrig</p> <p>3 Schenkungsteuer bei verdeckter Gewinnausschüttung an dem Gesellschafter nahestehende Personen</p> <p>3 Billigkeitserlass von Nachzahlungszinsen bei freiwilliger Zahlung</p> <p>4 Geltendmachung ausländischer Umsatzsteuer nur im besonderen Vergütungsverfahren</p> <p>4 EuGH-Vorlage zur Steuerbefreiung medizinischer Analysen eines Facharztes für klinische Chemie und Laboratoriumsdiagnostik</p> <p>4 Erstattung der zu Unrecht abgeführten Umsatzsteuer in Baurägerfällen</p> |
|---|---|

Entscheidung vorgelegt, ob zur Ermittlung von Pensionsrückstellungen für das Jahr 2015 ein Rechnungszinsfuß von 6 % noch verfassungsgemäß ist.

Die derzeitige gesetzliche Regelung geht davon aus, dass ein Rechnungszinsfuß von 6 % im Rahmen der Renditeerwartungen liegt, die ein Unternehmen aus dem durch die Pensionsrückstellung gebundenen Kapital erwirtschaften kann. Diese Annahme ist nach Auffassung des Gerichts nicht mehr realitätsgerecht. Sie geht von unrealistisch hohen zukünftig zu erzielenden Zinserträgen aus. Auch die Starrheit des typisierten Rechnungszinsfußes sei nicht mehr gerechtfertigt. Ein Festhalten an dem Zinssatz von 6 % wird als willkürlich und damit verfassungswidrig angesehen.

Hinweis: Entsprechende Steuerbescheide sollten offen gehalten werden.

*FG Köln, Beschl. v. 12.10.2017,
10 K 977/17, DStR 2017, S. 2792
BVerfG, 2 BvL 22/17*

Vermietung von Ausstellungsflächen durch gemeinnützige Vereine als wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb

Gestattet ein gemeinnütziger Verein einem Dritten gegen Entgelt, werbend auf Veranstaltungen des Vereins tätig zu werden, sind die Einnahmen daraus dem wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb zuzuordnen. Gemeinnützige Vereine sind mit ihrem wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb regelmäßig steuerpflichtig, soweit kein Zweckbetrieb vorliegt. Dieser ist u. a. gegeben, wenn die wirtschaftliche Tätigkeit des Vereins dazu dient, die steuerbegünstigten satzungsmäßigen Vereinszwecke zu verwirklichen.

Ein Verein hatte Kongresse veranstaltet. Im Rahmen dieser Kongresse präsentierten Medikamentenhersteller an Ständen ihre Produkte. Die Standmieten wurden als Einnahmen des Zweckbetriebs erklärt. Begründet wurde dies damit, dass die Durchführung der Kongresse der Satzung des Vereins entspräche.

Das Finanzgericht Düsseldorf kommt jedoch zu dem Ergebnis, dass hier die Vermietung der Standflächen nicht der Verwirklichung satzungsmäßiger Aufgaben des Vereins, sondern der Beschaffung zusätzlicher Mittel diene. Die Einnahmen gehören also zum wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb. Der Ge-

winn kann mit 15 % der Nettoeinnahmen ermittelt werden. Der Bundesfinanzhof muss abschließend entscheiden.

*FG Düsseldorf, Urt. v. 05.09.2017,
6 K 2010/16, (Rev. eingel., Az. BFH: I R 64/17), EFG 2017, S. 1725
§ 64 Abs. 6 Nr. 1 AO*

Schenkungsteuer: Begünstigung des Betriebsvermögens bei Übertragung von Wirtschaftsgütern des Sonderbetriebsvermögens

Die Übertragung (Schenkung unter Lebenden oder Erbfall) von Betriebsvermögen ist unter bestimmten Voraussetzungen begünstigt oder sogar steuerfrei.

Führt der Erwerber (Erbe/Beschenkte) das Unternehmen über einen Fünf-Jahres-Zeitraum fort, wird ein Verschonungsabschlag von 85 % gewährt. Es sind folglich nur 15 % des Betriebsvermögens bei der Erbschaft-/Schenkungsteuer zu versteuern.

Auf unwiderruflichen Antrag bleibt das Betriebsvermögen zu 100 % steuerfrei, wenn der Erwerber das Unternehmen über einen Sieben-Jahres-Zeitraum fortführt. Diese sog. Vollverschonung wird nur gewährt, wenn das Verwaltungsvermögen nicht mehr als 20 % des Unternehmenswerts ausmacht.

Beide Verschonungsregelungen sind nicht nur abhängig von den Behaltefristen, es sind ferner bestimmte Lohnsummenkriterien zu erfüllen.

Wichtig in diesem Zusammenhang ist ein Urteil des Finanzgerichts Köln: Werden einzelne Wirtschaftsgüter des Sonderbetriebsvermögens übertragen, ist Voraussetzung für eine evtl. Begünstigung, dass diese Wirtschaftsgüter gleichzeitig mit dem Anteil an einer Personengesellschaft übertragen werden. Wird z. B. ein Grundstück des Sonderbetriebsvermögens auf den Erwerber übertragen, gewährt das Finanzgericht eine mögliche Steuerbefreiung nur, wenn gleichzeitig der Gesellschaftsanteil, z. B. der Kommanditanteil, übertragen wird.

Der Bundesfinanzhof muss abschließend entscheiden.

Hinweis: Die zu beachtenden Vorschriften sind umfangreich und kompliziert. Bei Übertragung von Betriebsvermögen sollte der Rat eines Steuerberaters eingeholt werden.

*FG Köln, Urt. v. 29.06.2017,
7 K 1654/16, (Rev. eingel., Az. BFH:
II R 38/17), EFG 2017, S. 1743*

Für Vorsteuerzwecke zu beachten: Frist zur Zuordnungsentscheidung von gemischt genutzten Leistungen zum Unternehmen endet am 31. Mai

Bei gemischt genutzten Eingangsleistungen ist es für den Vorsteuerabzug entscheidend, in welchem Umfang eine Zuordnung zum unternehmerischen Bereich vorliegt. Nur wenn eine zumindest teilweise Zuordnung zum Unternehmensvermögen erfolgt, ist grundsätzlich der Vorsteuerabzug und in späteren Jahren gegebenenfalls eine Vorsteuerberichtigung möglich.

Ein Unternehmer hat insbesondere dann bestimmte Zuordnungswahlrechte, wenn er Gegenstände bezieht, die er teilweise unternehmerisch und teilweise nichtunternehmerisch zu verwenden beabsichtigt.

Handelt es sich bei der teilweisen nichtunternehmerischen Verwendung um eine nicht-wirtschaftliche Tätigkeit im engeren Sinne (z. B. ideelle, unentgeltliche Tätigkeit eines Vereins), besteht grundsätzlich ein Aufteilungsgebot. Im Wege der Billigkeit ist eine Zuordnung im vollen Umfang zum nichtunternehmerischen Bereich möglich.

Handelt es sich bei der teilweise nichtunternehmerischen Verwendung hingegen um eine unternehmensfremde Tätigkeit (z. B. Entnahme für den privaten Bedarf des Unternehmers), hat der Unternehmer in der Regel folgende Zuordnungswahlrechte:

- Der Gegenstand kann insgesamt der unternehmerischen Tätigkeit zugeordnet werden.
- Der Unternehmer kann den Gegenstand in vollem Umfang in seinem nichtunternehmerischen Bereich belassen.
- Der Gegenstand kann im Umfang der tatsächlichen (ggf. zu schätzenden) unternehmerischen Verwendung seiner unternehmerischen Tätigkeit zugeordnet werden.

Für eine Zuordnung zum unternehmerischen Bereich bedarf es weiterhin mindestens einer 10% igen unternehmerischen Nutzung.

Wichtig ist, dass eine Zuordnungs-

entscheidung zum Unternehmensvermögen mit endgültiger Wirkung bis spätestens zum 31. Mai des Folgejahrs erfolgt sein muss. Die Frist gilt unabhängig von einer etwaigen verlängerten Abgabefrist für die Steuererklärung. Wird die Frist versäumt, ist im Zweifel eine spätere Zuordnung zum Unternehmensvermögen ausgeschlossen. Ein Vorsteuerabzug sowie gegebenenfalls eine Korrektur in späteren Jahren sind nicht mehr möglich. Für Zuordnungen, die den Veranlagungszeitraum 2017 betreffen, muss bis zum 31. Mai 2018 eine Zuordnungsentscheidung erfolgt sein. Teilen Sie diese in Zweifelsfällen zur Sicherheit dem Finanzamt schriftlich mit. Sprechen Sie hierzu rechtzeitig Ihren Steuerberater an.

*BMF, Schr. v. 02.01.2014,
IV D 2 – S 7300/12/10002:001,
BStBl 2014 I, S. 119*

Keine Anerkennung der körperschaftsteuerlichen Organschaft wegen sachlicher Unbilligkeit bei verzögerter Eintragung im Handelsregister

Das Einkommen einer Organgesellschaft ist dem Organträger erstmals für das Kalenderjahr zuzurechnen, in dem das Wirtschaftsjahr der Organgesellschaft endet, in dem der Gewinnabführungsvertrag wirksam wird. Dieser wird erst mit Eintragung im Handelsregister der Organgesellschaft wirksam.

Der Bundesfinanzhof hat entschieden, dass eine körperschaftsteuerliche Organschaft nicht wegen sachlicher Unbilligkeit anzuerkennen ist, weil der Gewinnabführungsvertrag trotz rechtzeitiger Anmeldung erst im Folgejahr im Handelsregister eingetragen wurde. Der Gesetzgeber habe im Rahmen seiner Typisierungsbefugnis den Eintritt der Wirkungen einer Organschaft von einem Ereignis (Eintragung im Handelsregister), auf das die beteiligten Unternehmen keinen Einfluss haben, abhängig machen dürfen. Damit stelle auch die verzögerte Eintragung – auch sofern diese auf einem behördlichen Fehlverhalten des Registergerichts beruhe – keine sachliche Unbilligkeit dar.

*BFH, Urt. v. 23.08.2017, I R 80/15,
BFH/NV 2018, S. 261*

Ausschluss ausländischer Muttergesellschaften von der Kapitalertragsteuerentlastung ist europarechtswidrig

Gewinnausschüttungen einer Kapitalgesellschaft an ihre Anteilseigner unterliegen grundsätzlich der Kapitalertragsteuer. Auf Gewinnausschüttungen einer inländischen Tochtergesellschaft an ihre ausländische Muttergesellschaft wird auf Antrag keine Kapitalertragsteuer erhoben. Dies ist aber im deutschen Steuerrecht zur Vermeidung von missbräuchlichen Gestaltungen an bestimmte Bedingungen geknüpft; so muss die Muttergesellschaft bspw. mit einem eingerichteten Geschäftsbetrieb am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr teilnehmen.

Ob diese einschränkenden Bedingungen mit dem Europarecht vereinbar sind, wurde vom Finanzgericht Köln bezweifelt. Es hatte deshalb die Frage dem Gerichtshof der Europäischen Union vorgelegt.

Der Gerichtshof der Europäischen Union entschied, dass die deutsche Regelung sowohl gegen die Mutter Tochter Richtlinie als auch gegen die Niederlassungsfreiheit verstößt und deswegen europarechtswidrig ist.

Hinweis: Die Entscheidung ist zur Gesetzesfassung der Jahre 2007 bis 2011 ergangen. Das Gesetz wurde 2012 zwar etwas entschärft. Das Finanzgericht Köln hat aber auch diese Gesetzesfassung dem Gerichtshof der Europäischen Union zur Überprüfung vorgelegt.

*§ 43b Abs. 1 EStG
§ 50d Abs. 3 EStG
FG Köln, Beschl. v. 08.07.2016,
2 K 2995/12, EFG 2016, S. 1801
EuGH, Urt. v. 20.12.2017, C 504/16,
C 613/16, DStR 2018, S. 119
FG Köln, Beschl. v. 17.05.2017,
2 K 273/16, (Vorlagebeschl., Az. EuGH:
C 440/17), EFG 2017, S. 1518*

Schenkungsteuer bei verdeckter Gewinnausschüttung an dem Gesellschafter nahestehende Personen

Überhöhte Entgelte, die eine GmbH an eine ihrem Gesellschafter nahestehen-

de Person zahlt und an deren vertraglicher Grundlage der Gesellschafter mitgewirkt hat, sind keine Schenkung der GmbH. Es kann sich aber ggf. um eine Schenkung des Gesellschafters handeln. Das hat der Bundesfinanzhof in Änderung seiner Rechtsprechung entschieden.

Dadurch, dass der Gesellschafter bei dem Vertrag mitwirkt, verschafft er der ihm nahestehenden Person einen Vermögensvorteil. Er verfügt über seinen künftigen Anspruch auf Ausschüttung des Gewinns, indem er durch die überhöhte Zahlung das künftige Ausschüttungsvolumen der GmbH zu seinen Lasten mindert. Im Rahmen eines abgekürzten Zahlungswegs ermächtigt er die GmbH, die Zahlung direkt an die nahestehende Person zu leisten.

Im Verhältnis zwischen GmbH und Gesellschafter liegt eine verdeckte Gewinnausschüttung vor.

*BFH, Urt. v. 13.09.2017, II R 54/15,
BFH/NV 2018, S. 383*

Billigkeitserlass von Nachzahlungszinsen bei freiwilliger Zahlung

Eine Kapitalgesellschaft hatte während einer Betriebsprüfung freiwillige Körperschaftsteuerzahlungen für den Prüfungszeitraum entrichtet. Nach Abschluss der Betriebsprüfung erließ das Finanzamt geänderte Körperschaftsteuerbescheide und setzte Nachzahlungszinsen fest. Daraufhin beantragte die Gesellschaft für einen Teil der Nachzahlungszinsen im Zeitraum vom 30. April 2007 (Zahltag) bis zum 29. November 2010 (Tag des Wirksamwerdens der Steuerfestsetzung) – d. h. für 43 volle Monate – Erlass aus Billigkeitsgründen.

Das Finanzamt gab dem Antrag nur teilweise statt und ging unter Hinweis auf eine entsprechende Verwaltungsanweisung von einem Zinslauf von 42 Monaten aus. Nach dieser Anweisung beginne der „fiktive Zinslauf“ erst am Tag nach der Zahlung.

Der Bundesfinanzhof entschied, dass zur Ermittlung des Erlassbetrags für den Beginn des „fiktiven Zinslaufs“ der Tag der freiwilligen Zahlung einzubeziehen ist. Damit waren 43 Monate als Berechnungsgrundlage zutreffend.

*Beispiele 14, 15 zu Nr. 70.1.2 AEAO
zu § 233a AO
BFH, Urt. v. 31.05.2017, I R 92/15,
BFH/NV 2018, S. 252*

Geltendmachung ausländischer Umsatzsteuer nur im besonderen Vergütungsverfahren



Zahlt ein in Deutschland ansässiger Unternehmer in einem anderen EU-Mitgliedstaat Umsatzsteuer, kann er diese nur in einem besonderen Vergütungsverfahren im Rahmen der gesetzlichen Frist (30.9. des Folgejahres) erstattet verlangen. Es besteht kein Wahlrecht, die Steuer im Rahmen der deutschen Umsatzsteuererklärung geltend zu machen. Zuständig für das besondere Vergütungsverfahren ist das Bundeszentralamt für Steuern.

BFH, Beschl. v. 14.11.2017, V B 65/17, BFH/NV 2018, S. 243

EuGH-Vorlage zur Steuerbefreiung medizinischer Analysen eines Facharztes für klinische Chemie und Laboratoriumsdiagnostik

Ein Facharzt für klinische Chemie und Laboratoriumsdiagnostik führte seine Umsätze ausschließlich an eine Labor-GmbH aus. Die Gesellschaft erzielte ihre Umsätze ausschließlich aus Leistungen an niedergelassene Ärzte, Rehakliniken, Gesundheitsämter und Krankenhäuser. Die Leistungen des Facharztes bestanden in der Befunderhebung mit dem Ziel konkreter laborärztlicher Diagnosen sowie ärztlicher Hilfestellungen bei transfusionsmedizinischen Maßnahmen. Der Arzt sah seine Leistungen als umsatzsteuerfreie Heilbehandlungen im Bereich der Humanmedizin an. Das Finanzamt behandelte die entsprechenden Umsätze mangels persönli-

chen Vertrauensverhältnisses zu den Patienten als steuerpflichtig. Der Bundesfinanzhof hat Zweifel, ob die von dem Facharzt erbrachten Umsätze als Heilbehandlung im Bereich der Humanmedizin oder als eng mit einer Krankenhausbehandlung im Zusammenhang stehende Leistungen zu behandeln sind. Sollten die Leistungen als Heilbehandlung im Bereich der Humanmedizin angesehen werden, ist fraglich, ob die Anwendbarkeit der Bestimmung tatsächlich ein Vertrauensverhältnis zwischen Arzt und Patienten voraussetzt. Der Gerichtshof der Europäischen Union muss abschließend entscheiden.

§ 4 Nr. 14 Buchst. a Satz 1 UStG. BFH, Beschl. v. 11.10.2017, XI R 23/15, DStR 2017, S. 2730, DB 2017, S. 2973, LEXinform 5020674. EuGH, C 700/17.

Erstattung der zu Unrecht abgeführten Umsatzsteuer in Bauträgerfällen

Nach den Vorschriften des Umsatzsteuergesetzes schuldet (ausnahmsweise) der Leistungsempfänger die Umsatzsteuer für an ihn erbrachte Bauleistungen, wenn er selbst Bauleistungen erbringt (sog. Übergang der Schuldnerschaft). Der Bundesfinanzhof hat den Anwendungsbereich dieser Vorschriften deutlich eingeschränkt. Nach seiner Auffassung sind Bauträger für die von ihnen in Auftrag gegebenen Bauleistungen nicht Schuldner der Umsatzsteuer. Es ist also nach allgemeinen Grundsätzen abzurechnen: Der Auftragnehmer (z.B. Bauunternehmer) stellt seine Leistung dem Auftraggeber (Bauträger) brutto in Rechnung und führt die zu zahlende Umsatzsteuer selbst an das Finanzamt ab.

Hinweis: Die Darstellungen dienen ausschließlich Informationszwecken und ersetzen nicht die Beratung im Einzelfall.

IMPRESSUM

Verantwortlich für den Inhalt:

HSMV – Hansen Schotenroehr Müller Voets

Partnerschaftsgesellschaft mbB

Wirtschaftsprüfungsgesellschaft | Steuerberatungsgesellschaft

Grafenberger Allee 337b | 40235 Düsseldorf

Die vom Bauträger in der Vergangenheit (i. d. R. vor dem 15. Februar 2014) zu Unrecht gezahlte Umsatzsteuer muss die Finanzverwaltung auf Antrag an den Bauträger erstatten. Entsprechende Umsatzsteuerfestsetzungen, auch bestandskräftige, sind zu ändern. Die Finanzverwaltung will den Erstattungsanspruch nur auszahlen, wenn der Bauträger nachweist, dass er die Umsatzsteuer an den leistenden Bauunternehmer nachträglich gezahlt hat oder seinen Anspruch wirksam an das Finanzamt abtritt.



Das Finanzgericht München folgt dieser Auffassung nicht. Nach dessen Urteil haben Bauträger Anspruch auf Erstattung der nach alter Rechtslage zu Unrecht abgeführten Umsatzsteuer unabhängig von einer nachträglichen Zahlung oder Abtretungsanzeige. Der Bundesfinanzhof muss abschließend entscheiden.

§ 13b Abs. 5 Satz 2 UStG. BFH, Urt. v. 22.08.2013, V R 37/10, BStBl 2014 II, S. 128, LEXinform 0928119. BMF, Schr. v. 26.07.2017, III C 3 – S 7279/11/10002-09, BStBl 2017 I, S. 1001, LEXinform 5236351.FG München, Urt. v. 10.10.2017, 14 K 344/16, (Rev. eingel., Az. BFH: V R 49/17), EFG 2017, S. 1842, LEXinform 5020561.