

## NH ISERLOHN

NAUST HUNECKE und Partner mbB  
 Lange Straße 19 ▪ D-58636 Iserlohn  
 Telefon +49 (0) 23 71/ 77 46 0  
 Telefax +49 (0) 23 71/ 77 46 30  
 iserlohn@nhup.de  
 www.nhup.de

## NH HAGEN

NAUST HUNECKE und Partner mbB  
 Elbersufer 1 ▪ D-58095 Hagen  
 Telefon +49 (0) 23 31/ 37 607 0  
 Telefax +49 (0) 23 31/ 37 607 77  
 hagen@nhup.de  
 www.nhup.de

## NH ATTENDORN

NH Neu Heimeroth und Partner mbB  
 Röntgenstraße 33 ▪ D-57439 Attendorn  
 Telefon +49 (0) 27 22 / 95 52 0  
 Telefax +49 (0) 27 22 / 95 52 55  
 info@nh-attendorn.de  
 www.nh-attendorn.de

## Mandanteninformation 6/2015

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

Steuerart	Fälligkeit	Ende der Schonfrist bei Zahlung durch	
		Überweisung <sup>1</sup>	Scheck <sup>2</sup>
Lohnsteuer, Kirchensteuer, Solidaritätszuschlag <sup>3</sup>	10.6.2015	15.6.2015	5.6.2015
Kapitalertragsteuer, Solidaritätszuschlag	Ab dem 1.1.2005 sind die Kapitalertragsteuer sowie der darauf entfallende Solidaritätszuschlag zeitgleich mit einer Gewinnausschüttung an den Anteilseigner an das zuständige Finanzamt abzuführen.		
Einkommensteuer, Kirchensteuer, Solidaritätszuschlag	10.6.2015	15.6.2015	5.6.2015
Körperschaftsteuer, Solidaritätszuschlag	10.6.2015	15.6.2015	5.6.2015
Umsatzsteuer <sup>4</sup>	10.6.2015	15.6.2015	5.6.2015
Sozialversicherung <sup>5</sup>	26.6.2015	entfällt	entfällt

<sup>1</sup> 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.

<sup>2</sup> 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.

<sup>3</sup> Für den abgelaufenen Monat.

<sup>4</sup> Für den abgelaufenen Monat, bei Dauerfristverlängerung für den vorletzten Monat.

<sup>5</sup> 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 Krankenkassen gilt ein einheitlicher Abgabetermin für die Beitragsnachweise. Diese müssen bis spätestens zwei Arbeitstage vor Fälligkeit (d. h. am 24.6.2015) 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.

## **Abfärbewirkung der gewerblichen Tätigkeit auf die freiberufliche Tätigkeit einer Gesellschaft bürgerlichen Rechts (GbR)**

Erzielt eine GbR Einkünfte aus selbstständiger (freiberuflicher) Tätigkeit und aus gewerblicher Tätigkeit, führt das grundsätzlich zur Abfärbung. Sämtliche Einkünfte gelten als solche aus Gewerbebetrieb und unterliegen damit auch der Gewerbesteuer. Allerdings hatte der Bundesfinanzhof schon im Jahr 1999 aus Gründen der Verhältnismäßigkeit entschieden, dass jedenfalls bei einem gewerblichen Anteil von nur 1,25 % der Gesamtumsätze (Bagatellgrenze) die Abfärbewirkung nicht eingreift. Nunmehr hat das Gericht seine Rechtsprechung konkretisiert. Die Bagatellgrenze ist nicht überschritten, wenn die gewerblichen Nettoumsatzerlöse nicht mehr als 3 % der Gesamtnettoumsatzerlöse der GbR betragen. Zusätzlich dürfen die gewerblichen Nettoumsatzerlöse den Betrag von 24.500 € im Veranlagungszeitraum nicht übersteigen. Diese Betragsgrenze soll eine Privilegierung von Personengesellschaften mit besonders hohen freiberuflichen Umsätzen verhindern, die ohne diese Grenze in größerem Umfang gewerblich tätig sein könnten. Im Streitfall hatte eine Werbeagentur für die Vermittlung von Druckaufträgen Provisionen erhalten, welche die nunmehr definierte Bagatellgrenze überschritten.

## **Anrechnung der Zuschüsse zu einer Kranken- oder Pflegeversicherung**

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat bestätigt, dass steuerfreie Zuschüsse zu einer Kranken- oder Pflegeversicherung in voller Höhe mit Beiträgen zu einer privaten Basiskrankenversicherung oder Pflege-Pflichtversicherung zu verrechnen sind und deshalb die Zuschüsse nicht auf Beitragsleistungen und auf Zusatzleistungen aufzuteilen sind. Das Bundesministerium der Finanzen (BMF) hat dazu eine Allgemeinverfügung zur Zurückweisung von Einsprüchen und Änderungsanträgen veröffentlicht: Die in dieser Angelegenheit eingelegten Einsprüche und gestellten Änderungsanträge werden zurückgewiesen, soweit sie zum Zeitpunkt des Erlasses der Allgemeinverfügung bei den Finanzämtern noch anhängig waren und mit ihnen geltend gemacht wurde, die Anrechnungsregelung verstoße gegen das Grundgesetz. Entsprechendes gilt für am 9.4.2015 anhängige, außerhalb eines Einspruchs- oder Klageverfahrens gestellte und zulässige Anträge auf Aufhebung oder Änderung einer Einkommensteuerfestsetzung für einen Veranlagungszeitraum ab 2010. **Hinweis:** Die obersten Finanzbehörden des Bundes und der Länder haben beschlossen, die zur Veröffentlichung im Bundessteuerblatt (BStBl) II vorgesehenen BFH-Entscheidungen vorab auf den Internet-Seiten des BMF zu veröffentlichen. Die zum Abdruck im BStBl II bestimmten BFH-Entscheidungen sind damit bereits ab dem Zeitpunkt der Veröffentlichung im Internet, und nicht mehr erst nach Auslieferung des die BFH-Entscheidung enthaltenden BStBl allgemein anzuwenden.

## **Begünstigter Wertansatz nur für ein zu Wohnzwecken vermietetes oder zur Vermietung bestimmtes Grundstück**

Das Erbschaftsteuergesetz sieht für die Bewertung eines zu Wohnzwecken vermieteten Grundstücks einen um 10 % verminderten Wertansatz vor. Die Nutzungsvoraussetzung muss zum Zeitpunkt der Schenkung oder beim Tod des Erblassers vorliegen. Ein Leerstand ist nur unerheblich, soweit er durch einen Mieterwechsel oder wegen durchgeführter Modernisierungsarbeiten bedingt ist. Bei einer konkret beabsichtigten Vermietung ist der Beginn der dazu eingeleiteten Maßnahmen anhand objektiv nachprüfbarer Tatsachen glaubhaft zu machen. Die Vergünstigung scheidet aus, wenn das Grundstück weder zu Wohnzwecken vermietet noch für eine Vermietung bestimmt ist. (Quelle: Urteil des Bundesfinanzhofs)

### **Bei Personenidentität auf Käufer- und Verkäuferseite keine Gewerbesteuerbefreiung für Veräußerungsgewinne**

A war mit 94 % an der Kommanditgesellschaft B beteiligt. Er veräußerte seine Beteiligung an eine C-KG, deren einziger Kommanditist der zuvor genannte A war. Den Veräußerungsgewinn sah das Finanzamt als laufenden und gewerbesteuerlich nicht begünstigten Gewerbeertrag an. Der Bundesfinanzhof bestätigte diese Sichtweise. Die Veräußerung eines Unternehmens oder eines Mitunternehmeranteils unterliegt im Regelfall nicht der Gewerbesteuer. Sind allerdings auf der Seite des Veräußerers und des Erwerbers dieselben Personen beteiligt, kommt die Befreiung nicht zur Anwendung. Der Veräußerungsgewinn unterliegt als laufender Gewerbeertrag der Gewerbesteuer.

### **Einkünfteerzielungsabsicht bei Einkünften aus Vermietung und Verpachtung**

Voraussetzung für eine Einkünfteerzielungsabsicht bei der Vermietung einer Immobilie sind ernsthafte und nachhaltige Vermietungsbemühungen. Dazu kann auch gehören, dass bei einem lang andauernden Leerstand einer möblierten Wohnung geeignetere Wege der Vermarktung zu suchen sind. Gegebenenfalls muss die Wohnung unmöbliert zur Vermietung angeboten werden. Für die ernsthaften Vermietungsbemühungen ist der Vermieter beweispflichtig. Wesentliche Indizien dafür sind u. a. Inserate in einschlägigen Zeitschriften, die Beauftragung eines Maklers und eben auch die Berücksichtigung geänderter Verhältnisse, wenn alle vorherigen Bemühungen nicht zum Erfolg führen. (Quelle: Beschluss des Bundesfinanzhofs)

### **Einseitig eingeräumte Kaufoption aus einem Pkw-Leasingvertrag ist entnahmefähiges Wirtschaftsgut**

Entnimmt ein Unternehmer aus seinem Unternehmen ein Wirtschaftsgut für sich, seinen Haushalt oder andere betriebsfremde Zwecke, ist der Gewinn um den Teilwert des Wirtschaftsguts zu erhöhen. Der Bundesfinanzhof hat entschieden, dass die dem Unternehmer eingeräumte Möglichkeit, einen Leasing-Pkw bei Vertragsablauf zu einem weit unter dem Verkehrswert liegenden Preis entweder selbst anzukaufen oder einen Dritten als Käufer zu benennen (Kaufoption), ein entnahmefähiges betriebliches Wirtschaftsgut darstellt, wenn die Leasingraten zuvor als Betriebsausgaben abgezogen worden sind. Im zu entscheidenden Fall hatte der Ehepartner des Unternehmers mit seiner Zustimmung die Option ausgeübt und den Pkw zum Preis von einem Drittel des aktuellen Verkehrswerts erworben. Der damit verbundene Vorteil zur Erhöhung des Privatvermögens des Ehepartners ist als Entnahme des Unternehmers aus seinem Betriebsvermögen zu bewerten.

### **Erlass von Grundsteuer in Sanierungsgebieten**

War bis Ende 2007 bei bebauten Grundstücken der normale Rohertrag um mehr als 20 % gemindert und hatte der Eigentümer die Minderung nicht zu vertreten, wurde die Grundsteuer in Höhe des Prozentsatzes erlassen, der 80 % der Minderung entspricht. Die seit 2008 geltende Regelung sieht bei einem um mehr als 50 % geminderten Rohertrag „ohne Vertreten müssen“ des Eigentümers eine Minderung der Grundsteuer von 25 % vor. Erzielt der Eigentümer „ohne Vertreten müssen“ überhaupt keinen Ertrag aus dem Gebäude, wird die Grundsteuer zur Hälfte erlassen. Von „einem Vertreten müssen“ ist auszugehen, wenn der Leerstand eines Gebäudes darauf beruht, dass der Eigentümer die darin befindlichen Wohnungen zunächst nicht zur Vermietung anbietet, um sie vor einer Neuvermietung grundlegend zu renovieren oder zu sanieren. Zu der bis 2007 geltenden Regelung

hat der Bundesfinanzhof entschieden, dass sich der Eigentümer bei einem sanierungsbedingten Leerstand eines Gebäudes in einem städtebaulichen Sanierungsgebiet der zweckmäßigen und zügigen Durchführung der zur Erfüllung des Sanierungszwecks erforderlichen Baumaßnahmen nicht entziehen kann, so dass er den durch die Sanierung entstehenden Leerstand nicht zu vertreten hat. **Hinweis:** Der Bundesfinanzhof (BFH) hat dem Bundesverfassungsgericht (BVerfG) die Frage vorgelegt, ob die Vorschriften über die Einheitsbewertung des Grundvermögens, die für die Bemessung der Grundsteuer relevant sind, seit dem Feststellungszeitpunkt 1.1.2009 wegen Verstoßes gegen den allgemeinen Gleichheitssatz verfassungswidrig sind.

## **Ferienjobs für Schüler sind sozialversicherungsfrei**

Während der Ferien können Schüler unbegrenzt Geld verdienen, ohne sozialversicherungspflichtig zu werden. Voraussetzung ist, dass die Beschäftigung innerhalb eines Kalenderjahres auf längstens drei Monate oder 70 Arbeitstage nach ihrer Eigenart begrenzt zu sein pflegt oder im Voraus vertraglich begrenzt ist, es sei denn, dass die Beschäftigung berufsmäßig ausgeübt wird und ihr Entgelt 450 € im Monat übersteigt. Wird die Beschäftigung in einem Kalenderjahr über diesen Zeitraum hinaus fortgesetzt und ein Arbeitsentgelt von bis zu 450 € im Monat gezahlt, sind die Vorschriften für die sogenannten Minijobs anzuwenden. Beispiel: Schüler Paul arbeitet erstmals in den Sommerferien vom 20.7. bis 28.8.2015 in einer Firma und erhält dafür ein Entgelt von 800 €. Es entsteht keine Sozialversicherungspflicht, weil er nicht mehr als drei Monate bzw. 70 Tage arbeitet. Ab 1.10.2015 arbeitet er für monatlich 450 €. Ab diesem Tag hat der Arbeitgeber die pauschalen Beiträge sowie die Umlagen an die Knappschaft Bahn-See zu entrichten. **Hinweis:** Wegen der übrigen Vorschriften (z. B. Gesetz zur Stärkung der Tarifautonomie) sollte eine Abstimmung mit dem Steuerberater erfolgen.

## **Gewinnausschüttungen an beherrschenden GmbH-Gesellschafter fließen im Zeitpunkt der Beschlussfassung zu**

Der Bundesfinanzhof hat seine ständige Rechtsprechung bestätigt, nach der Gewinnausschüttungen an einen beherrschenden GmbH-Gesellschafter im Zeitpunkt der Beschlussfassung über die Gewinnverwendung zugeflossen sind, auch wenn die Gesellschafterversammlung eine spätere Fälligkeit beschlossen hat. Im entschiedenen Fall hatten die Gesellschafter einer GmbH am 5.11.2004 eine Vorabauschüttung von 4 Mio. € beschlossen, die am 21.1.2005 fällig sein sollte. Der beherrschende GmbH-Gesellschafter meinte, die Gewinnausschüttung müsse er erst 2005 versteuern. Das Gericht entschied, dass die Gewinnausschüttung bereits 2004 zu versteuern ist.

## **Grunderwerbsteuer bei Erwerb eigener Anteile durch GmbH**

Verfügt eine GmbH über inländischen Grundbesitz, kann auch die Übertragung von GmbH-Geschäftsanteilen Grunderwerbsteuer auslösen. Dies ist der Fall, wenn sich durch die Anteilsübertragung mindestens 95 % der Anteile in einer Hand vereinigen. Die Voraussetzung der „Anteilsvereinigung“ ist auch erfüllt, wenn die GmbH eigene Anteile erwirbt und anschließend nur noch über einen Gesellschafter verfügt. Auch in diesem Fall erhält der verbleibende Gesellschafter wirtschaftlich gesehen eine dem zivilrechtlichen Eigentümer eines Grundstücks vergleichbare Stellung. Beispiel: A und B sind Gesellschafter einer GmbH, die über inländischen Grundbesitz verfügt. B überträgt seinen Geschäftsanteil auf die GmbH. Der Erwerb löst Grunderwerbsteuer aus, Steuer-schuldner ist A. Bemessungsgrundlage ist der sog. Grundbesitzwert (dessen Verfassungsmäßigkeit derzeit vom

Bundesverfassungsgericht überprüft wird) und nicht der Kaufpreis für den Erwerb der Anteile. (Quelle: Urteil des Bundesfinanzhofs)

## **Kein begünstigter Wertansatz für ein Erbbaugrundstück**

Ein bebautes Grundstück ist für erbschaftsteuerliche Zwecke mit dem Grundbesitzwert zu bewerten. Handelt es sich um ein zu Wohnzwecken vermietetes Grundstück, kommt es beim Vorliegen weiterer Voraussetzungen zu einem um 10 % geminderten Wertansatz. Diese Voraussetzungen liegen für ein Erbbaugrundstück nach Auffassung des Bundesfinanzhofs nicht vor. Beim Erbbaurechtsvertrag wird zwischen dem Eigentum am Grundstück und dem Eigentum am Gebäude unterschieden. Das Erbbaugrundstück bleibt Eigentum des Grundstückseigentümers. Das Gebäude ist zivilrechtlich dem Erbbauberechtigten zuzurechnen. Folglich wird ein Erbbaugrundstück auch nicht durch den Grundstückseigentümer zu Wohnzwecken vermietet. Ein Mietvertrag berechtigt den Mieter zur Nutzung eines Grundstücks und des dazu gehörenden Gebäudes. Demgegenüber wird dem Erbbauberechtigten das veräußerliche und vererbliche Recht eingeräumt, auf dem Grundstück ein Bauwerk zu haben.

## **Kein verringerter Wertansatz für ein im Rohbau befindliches Grundstück**

Erbschaftsteuerlich ist ein zu Wohnzwecken genutztes oder bestimmtes Grundstück beim Vorliegen weiterer Voraussetzungen mit einem um 10 % verminderten Wertansatz zu berücksichtigen. Ist das auf dem Grundstück befindliche Gebäude noch im Rohbau, liegen die Voraussetzungen zur Gewährung des Verschonungsabschlags von 10 % nicht vor. Für die Anwendung der Steuervergünstigung muss das Gebäude zum Zeitpunkt des Todes oder der Schenkung bezugsfertig sein. Vorher ist es nicht benutzbar. (Quelle: Urteil des Bundesfinanzhofs)

## **Kein Vorsteuerabzug bei Wahrnehmung der allgemeinen Interessen der Vereinsmitglieder**

Ein Verein kann sowohl einer unternehmerischen (wirtschaftlichen) als auch einer nicht wirtschaftlichen Tätigkeit nachgehen. Ersteres tut er dann, wenn er gegen Entgelt Leistungen erbringt. Diese Leistungen kann er auch gegenüber seinen Mitgliedern erbringen. Soweit der Verein im allgemeinen Interesse seiner Mitglieder tätig wird, geht er einer nicht wirtschaftlichen Tätigkeit nach (sog. ideeller Vereinsbereich). Er geht auch dann einer nicht wirtschaftlichen Tätigkeit nach, wenn er hierdurch mittelbar den wirtschaftlichen Interessen der Mitglieder dient. Ob der Verein gemeinnützig ist, spielt hierbei keine Rolle. Der Verein kann die ihm von anderen Unternehmern in Rechnung gestellte Umsatzsteuer nur dann und soweit als Vorsteuer abziehen, als er beabsichtigt, die Eingangsleistungen für seine wirtschaftlichen Tätigkeiten zu verwenden. Vorsteuer auf Eingangsleistungen, die er sowohl im wirtschaftlichen als auch nicht wirtschaftlichen Bereich verwendet, kann er nur anteilig abziehen. Die Aufteilung der Vorsteuerbeträge muss, soweit die Eingangsleistung nicht ausschließlich einem Bereich zugeordnet werden kann, im Schätzungswege erfolgen. Als Schätzungsmethode ist nicht zu beanstanden, wenn der Verein bei der Quotenbildung den steuerpflichtigen Umsätzen die Gesamtumsätze gegenüberstellt. Dabei sind Mitgliedsbeiträge in den Gesamtumsatz einzubeziehen. (Quelle: Urteil des Bundesfinanzhofs)

## **Keine Pflicht zur Aktivierung eines Instandhaltungsanspruchs**

Nach dem Grundsatz der korrespondierenden Bilanzierung wird bei Sondervergütungen der Personengesellschaft an einen ihrer Gesellschafter der Gesamtgewinn der Mitunternehmerschaft in der Weise ermittelt, dass die

in der Steuerbilanz der Gesellschaft passivierte Verbindlichkeit zur Zahlung der Sondervergütung durch einen gleich hohen Aktivposten in der Sonderbilanz des begünstigten Gesellschafters ausgeglichen wird. Danach muss nur für solche Ansprüche des Gesellschafters ein korrespondierender Aktivposten in seiner Sonderbilanz gebildet werden, die zu einer Sondervergütung im Sinne dieser Vorschrift führen. Deshalb sind bei einer Nutzungsüberlassung nur solche Ansprüche des Gesellschafters gegen die Gesellschaft in seiner Sonderbilanz zu aktivieren, die als Gegenleistung für die Nutzungsüberlassung des Wirtschaftsguts erbracht werden. Wenn ein Pächter vertraglich die nach der gesetzlichen Regelung dem Verpächter obliegende Pflicht zur Instandhaltung der verpachteten Sache übernommen hat, muss der Instandhaltungsanspruch des Verpächters auch dann nicht aktiviert werden, wenn sich der Pächter mit der Instandhaltung im Rückstand befindet. Ist Pächter eine Personengesellschaft, wird der Instandhaltungsanspruch des verpachtenden Gesellschafters auch dann nicht nach den Grundsätzen der korrespondierenden Bilanzierung in dessen Sonderbilanz aktiviert, wenn die Gesellschaft in der Gesamthandelsbilanz eine Rückstellung für rückständige Instandhaltungsverpflichtungen gebildet hat. (Quelle: Urteil des Bundesfinanzhofs)

## **Mehrere Geschäftsleitungsbetriebsstätten bei mehreren Geschäftsführern**

Die Zerlegung der Gewerbesteuer erfolgt nach Betriebsstätten. Die Stätte der Betriebsleitung ist eine solche Betriebsstätte. Die Betriebsleitung ist dort, wo sich der Mittelpunkt der geschäftlichen Oberleitung befindet. Bei Personengesellschaften ist der Mittelpunkt der Geschäftsleitung dort, wo die zur Vertretung befugten Personen ihre Geschäftsführertätigkeit ausüben. Kommen für eine Betriebsstätte mehrere Orte als Ort der Geschäftsleitung in Betracht, ist eine Gewichtung der Tätigkeiten vorzunehmen. Nehmen jedoch mehrere Personen gleichwertige Geschäftsführungsaufgaben von verschiedenen Orten aus wahr, ist eine solche Gewichtung nicht möglich. In diesem Fall bestehen mehrere Geschäftsleitungsbetriebsstätten. (Quelle: Urteil des Bundesfinanzhofs)

## **Möglichkeit des Zugriffs auf Kassendaten eines Einzelunternehmens im Rahmen einer Außenprüfung**

Eine Apotheke war buchführungspflichtig und verwendete ein speziell für Apotheken entwickeltes PC-gestütztes Erlöserfassungssystem mit integrierter Warenwirtschaftsverwaltung. Ihre Tageseinnahmen wurden über modulare PC-Registrierkassen erfasst, dann durch Tagesendsummenbons ausgewertet und als Summe in ein manuell geführtes Kassenbuch eingetragen. Anlässlich einer Außenprüfung verweigerte die Apotheke der Finanzbehörde den Datenzugriff auf ihre Warenverkäufe mit der Begründung, sie sei nicht zu Einzelaufzeichnungen verpflichtet. Der Bundesfinanzhof (BFH) sieht das anders: Einzelhändler sind nach den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung verpflichtet, im Rahmen der Zumutbarkeit sämtliche Geschäftsvorfälle einschließlich der über die Kasse bar vereinnahmten Umsätze einzeln aufzuzeichnen. Bei Verwendung einer PC-Kasse, die detaillierte Informationen zu den einzelnen Barverkäufen aufzeichnet und diese dauerhaft speichert, sind die Einzelaufzeichnungen auch zumutbar. Im Rahmen einer Außenprüfung ist die Finanzverwaltung berechtigt, Zugriff auf die Kasseneinzeldaten zu nehmen.

## **Realisierung eines Auflösungsverlusts bei noch andauernder Liquidation**

Wird bei einer GmbH die Eröffnung des Insolvenzverfahrens mangels Masse abgelehnt, ist das in der Regel der Zeitpunkt, zu dem von einer Verlustrealisierung auszugehen ist. Steht jedoch die Höhe von nachträglichen Anschaffungskosten des Gesellschafters zu diesem Zeitpunkt noch nicht fest, weil der Gesellschafter wegen einer

Bürgschaftsinanspruchnahme mit der Bank verhandelt, ist der Auflösungsverlust noch nicht realisiert. Die Entstehung eines Auflösungsgewinns oder -verlusts bestimmt sich nach den Grundsätzen ordnungsgemäßer Buchführung. Dieser Zeitpunkt ist bei der Auflösung einer Kapitalgesellschaft mit anschließender Liquidation normalerweise der Zeitpunkt des Abschlusses der Liquidation. Erst dann steht fest, ob und in welcher Höhe der Gesellschafter mit einer Zuteilung oder Rückzahlung von Vermögen der Gesellschaft rechnen kann oder aber welche nachträglichen Anschaffungskosten er persönlich zu tragen hat. (Quelle: Beschluss des Bundesfinanzhofs)

### **Unentgeltliche Betriebsübertragung**

Wird ein Betrieb, Teilbetrieb oder Mitunternehmeranteil unentgeltlich übertragen, sind zwingend die Buchwerte fortzuführen. Der Übernehmer führt sämtliche Wertansätze des Übertragenden fort. Die Aufdeckung der stillen Reserven ist - auch wahlweise - nicht möglich. Eine Gewinnrealisierung tritt dadurch beim Übertragenden nicht ein. Die irgendwann zu realisierenden stillen Reserven gehen somit auf den Erwerber über. Eine solche unentgeltliche Übertragung eines Betriebs setzt voraus, dass das Eigentum an den wesentlichen Betriebsgrundlagen in einem einheitlichen Vorgang unter Aufrechterhaltung des geschäftlichen Organismus auf einen Erwerber übertragen wird. Das Finanzgericht Münster hat entschieden, dass keine unentgeltliche Betriebsübertragung mit Buchwertfortführung vorliegt, wenn der bisherige Betriebsinhaber zunächst sämtliche wesentlichen Betriebsgrundlagen unentgeltlich auf einen Erwerber überträgt, sie sodann aber zurückpachtet oder auf sonstige Weise nutzt und so seine bisherige Tätigkeit fortführt. Voraussetzung für die unentgeltliche Betriebsübertragung mit Buchwertfortführung ist, dass der Übertragende die im Rahmen des übertragenden Betriebs ausgeübte Tätigkeit aufgibt. Der Bundesfinanzhof muss nun entscheiden.

### **Veräußerung einer Beteiligung gegen wiederkehrende Bezüge**

Ein Steuerzahler war seit Juli 1997 wesentlich an einer AG beteiligt. Mit Verträgen von 1999 und 2000 veräußerte er die Aktien gegen Leibrenten. Er machte von dem Wahlrecht Gebrauch, die Rentenzahlungen als nachträgliche Betriebseinnahmen zu versteuern. Im Jahr 2004 flossen dem Steuerzahler aus den Verträgen Einnahmen von 402.980 € zu. In seiner Einkommensteuererklärung gab er nachträgliche Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Höhe von 201.490 € mit der Begründung an, die Einnahmen unterlägen dem Halbeinkünfteverfahren (jetzt Teileinkünfteverfahren). Der Bundesfinanzhof bestätigte die Ansicht des Steuerzahlers: Entgegen der Ansicht der Finanzverwaltung richtet sich die Besteuerung bei Veräußerung einer Beteiligung i. S. des § 17 Einkommensteuergesetz und bei Wahl der Zuflussbesteuerung nach dem im Zeitpunkt des Zuflusses geltenden Recht, auch wenn die Veräußerung vor Einführung des Halbeinkünfteverfahrens stattgefunden hat.

### **Vom finanziell abhängigen Ehegatten erhaltene Zinsen unterliegen der tariflichen Einkommensteuer**

Ein Ehemann hatte seiner Frau für den Kauf eines fremdvermieteten Hauses ein Darlehen gewährt und hierfür Zinsen erhalten. Die Ehefrau war mangels eigener finanzieller Mittel und Kreditwürdigkeit auf die Darlehensgewährung durch ihren Ehemann angewiesen. Die gezahlten Schuldzinsen machte die Ehefrau als Werbungskosten bei ihren Vermietungseinkünften geltend. Der Ehemann beantragte die Versteuerung der Zinserträge mit dem Abgeltungsteuersatz von 25 %. Das Finanzamt unterwarf die Zinsen jedoch der tariflichen Einkommensteuer. Der Bundesfinanzhof (BFH) gab dem Finanzamt Recht, weil die Ehefrau von ihrem Mann finanziell abhängig war. **Hinweis:** Der BFH hatte 2014 zwar entschieden, dass die Anwendung der Abgeltungsteuer bei Zinszahlungen

zwischen nahen Angehörigen nicht ausgeschlossen ist. Im vorliegenden Fall hat er seine Rechtsprechung aber präzisiert.

### **Voraussetzungen zur Tarifbegünstigung für Veräußerungsgewinne aus dem Verkauf von Mitunternehmeranteilen**

Gewinne aus dem Verkauf von Mitunternehmeranteilen erfahren unter bestimmten Voraussetzungen eine einkommensteuerliche Vergünstigung. Sie entspringt dem Gedanken, dass es sich bei Gewinnen dieser Art um einen der Höhe nach außerordentlichen Betrag handelt. Im Regelfall resultiert er aus einer mehrjährigen Ansammlung. Es handelt sich folglich um eine atypische Zusammenballung. Für die Berechnung der Steuervergünstigung stehen wahlweise zwei unterschiedliche Methoden zur Verfügung:

- Die Einkommensteuer beträgt das Fünffache eines zu ermittelnden Einkommensteuerverdifferenzbetrags. Dazu ist zunächst die Einkommensteuer vom zu versteuernden Einkommen ohne die außerordentlichen Einkünfte zu berechnen. Dann ist die Einkommensteuer aus dem zu versteuernden Einkommen unter Einbeziehung von einem Fünftel der außerordentlichen Einkünfte zu ermitteln. Das Fünffache aus dem sich so ergebenden Differenzbetrag ist die zu zahlende Einkommensteuer auf den Veräußerungsgewinn.
- Die außerordentlichen Einkünfte sind beim Vorliegen besonderer Voraussetzungen, soweit sie den Betrag von fünf Millionen Euro nicht übersteigen, mit 56 % des durchschnittlichen Steuersatzes für das gesamte zu versteuernde Einkommen zu versteuern.

Im zuerst genannten Fall sind anlässlich des Verkaufs sämtliche stillen Reserven aufzulösen und in die Berechnung der außerordentlichen Einkünfte einzubeziehen. Wird unmittelbar vor dem Verkauf ein Teil des Mitunternehmeranteils unentgeltlich auf eine dritte Person übertragen, liegen die Voraussetzungen für eine steuerbegünstigte Behandlung des Veräußerungsgewinns nicht mehr vor. Es ist von einer einheitlichen Planung beider Vorgänge in einem engen zeitlichen Zusammenhang auszugehen. Der Veräußerungsgewinn unterliegt dann der Regelbesteuerung. (Quelle: Urteil des Bundesfinanzhofs)

### **Zu Unrecht erstattete Vorsteuern als Betriebseinnahmen**

Eine Umsatzsteuererstattung ist bei der Ermittlung des Gewinns durch Einnahmenüberschussrechnung im Jahr des Zuflusses als Betriebseinnahme zu erfassen. Daran ändert sich auch dann nichts, wenn die Erstattung in einem nachfolgenden Veranlagungszeitraum dadurch rückgängig gemacht wird, dass ein Vorsteuerabzug nicht anerkannt wird und die Erstattung zurückgezahlt werden muss. (Quelle: Urteil des Bundesfinanzhofs)

### **Zurechnung des Ertrags aus dem Erlass von Schulden in einer Personengesellschaft im Zusammenhang mit einem Gesellschafterwechsel**

Verzichten Gläubiger einer Personengesellschaft auf ihre Forderungen, entsteht ein gesellschaftlicher Ertrag. Steht der Forderungsverzicht mit einem Gesellschafterwechsel in der Personengesellschaft im Zusammenhang, ist zu entscheiden, ob der Ertrag den Alt- oder Neugesellschaftern zuzurechnen ist. Hierzu hat der Bundesfinanzhof entschieden, dass es auf die vertraglichen Vereinbarungen ankommt. Entscheidend ist, wer die betreffenden Verbindlichkeiten wirtschaftlich zu tragen hat. Wurde vereinbart, dass die Neugesellschafter die Verbindlichkeiten nicht zu übernehmen haben, ist der Ertrag aus einem Schuldenerlass der Gläubiger den Altgesellschaftern zuzurechnen. Es ist unerheblich, von welcher Seite der Forderungsverzicht der Gläubiger ausgeht, ob er beiläufig,

zufällig oder gezielt erreicht wurde. Es ist allein auf die zwischen Anteils Käufer und Verkäufer getroffene Vereinbarung abzustellen. **Hinweis:** Soweit vom Bundesfinanzhof bisher bei der Frage der Zurechnung auf die den Forderungsverzicht auslösenden rechtlichen oder wirtschaftlichen Gründe abgestellt wurde, wird an dieser Rechtsprechung nicht mehr festgehalten.

### **Zuzahlung eines neuen Gesellschafters in anderes Betriebsvermögen der Altgesellschafter verhindert nicht Aufdeckung anteiliger stiller Reserven**

Wird ein neuer Gesellschafter entgeltlich in eine Personengesellschaft aufgenommen und erfolgt seine Zuzahlung nicht in das Gesellschaftsvermögen, entsteht für die Altgesellschafter ein Veräußerungsgewinn. Dies gilt nach einem neuen Urteil des Bundesfinanzhofs auch dann, wenn die Zuzahlung in ein der deutschen Besteuerung unterliegendes anderes Betriebsvermögen der Altgesellschafter gelangt. Die Versteuerung der stillen Reserven kann auf die Beteiligungsquote des neu eingetretenen Gesellschafters beschränkt werden, wenn die Altgesellschafter von ihrem Wahlrecht der Buchwertfortführung Gebrauch machen.

### **BMF-Schreiben zur Lifo-Methode**

Das BMF hat mit Schreiben vom 12. 5. 2015 zur Bewertung des Vorratsvermögens gem. § 6 Abs. 1 Nr. 2a EStG – Lifo-Methode – Stellung genommen. Zur Zulässigkeit der Lifo-Methode führt das BMF u. a. weiter aus: Wirtschaftsgüter des Vorratsvermögens, für die eine Anwendung der Lifo-Methode in Betracht kommt, sind gem. § 266 Abs. 2 Buchst. B I. HGB Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe, unfertige Erzeugnisse, fertige Erzeugnisse und Waren. Die Bewertung des Vorratsvermögens unter Anwendung der Lifo-Methode setzt voraus, dass sie den handelsrechtlichen Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung entspricht. Diese Voraussetzung ist erfüllt, wenn die am Schluss des Wirtschaftsjahres vorhandenen Wirtschaftsgüter mengenmäßig vollständig erfasst sind und die Anwendung der Lifo-Methode nach den betriebsindividuellen Verhältnissen zu einer Vereinfachung bei der Bewertung des Vorratsvermögens führt. Für die Anwendung der Lifo-Methode können gleichartige Wirtschaftsgüter zu einer Gruppe zusammengefasst werden. Wirtschaftsgüter sind gleichartig, wenn es sich um eine gleichartige Warengattung handelt oder sie funktionsgleich sind. Das Bewertungswahlrecht kann für verschiedene Bewertungsgruppen unterschiedlich ausgeübt werden. Sämtliche Wirtschaftsgüter einer Bewertungsgruppe sind nach einheitlichen Grundsätzen zu bewerten. Der Steuerpflichtige darf die Lifo-Methode auch bei der Bewertung der Materialbestandteile unfertiger oder fertiger Erzeugnisse anwenden (zu den weiteren Voraussetzungen s. R 6.9 Abs. 2 Satz 4 EStR). Die Lifo-Methode muss nicht mit der tatsächlichen Verbrauchs- oder Veräußerungsfolge übereinstimmen. Sie ist somit unabhängig vom Vorhandensein besonderer ordnungsrechtlicher Vorschriften (z. B. Lebensmittelrecht) zulässig. Auch Zertifizierungs-Verfahren, die eine bestimmte tatsächliche Verbrauchsfolge vorschreiben, schließen die Anwendung der Lifo-Methode nicht aus. Des Weiteren geht das BMF auf Besonderheiten bei Handelsware, ver- oder bearbeitete Erzeugnisse, verderbliche Vorräte, die Einzelbewertung im HGB- oder IFRS-Abschluss sowie auf die Anwendung dieses Schreibens (alle offene Fälle) näher ein.

### **Selbständige Abschreibung in der Ergänzungsbilanz**

Die Abschreibung der in einer Ergänzungsbilanz gebildeten Aktiva richtet sich nach der tatsächlichen Restnutzungsdauer der Wirtschaftsgüter und nicht nach dem AfA-Satz in der Gesamthandsbilanz der Personengesellschaft. Außerdem kann der Gesellschafter in seiner Ergänzungsbilanz eigenständig AfA-Wahlrechte vornehmen, unabhängig von der Ausübung der Wahlrechte in der Gesellschaftsbilanz. Der BFH begründet seine grundlegen-

de Entscheidung mit der Gleichstellung von Gesellschaftern einer Personengesellschaft mit Einzelunternehmern. Deshalb kann die AfA in der Ergänzungsbilanz nicht von der AfA in der Gesamthandsbilanz der Personengesellschaft abhängig sein. **Hinweis:** Nach dem aktuellen BFH-Urteil erfasst der sog. Grundsatz der Einheitlichkeit der Gesellschaftsbilanz nicht die Ergänzungsbilanz. In der Ergänzungsbilanz wird der individuelle Mehrpreis des neuen Gesellschafters aktiviert, d. h. der Teil des Kaufpreises, der über dem Kapitalkonto des Veräußerers liegt. Nach der bisherigen BFH-Rechtsprechung entstand zwar der Eindruck, dass die AfA in der Gesamthandsbilanz und in der Ergänzungsbilanz einheitlich ausgeübt werden muss. So sollen Auf- und Abstockungen in der Ergänzungsbilanz korrespondierend mit dem Verbrauch der entsprechenden Wirtschaftsgüter in der Gesellschaftsbilanz aufzulösen sein. Nach dem neuen BFH-Urteil soll sich aus der bisherigen Rechtsprechung aber keine Aussage zur Restnutzungsdauer ergeben.

## **Update Erbschaftsteuer: Die aktuellen Reformpläne**

Nachdem das Bundesverfassungsgericht die bisherigen Regelungen des Erbschaftsteuergesetzes (ErbStG) zur Verschonung von Betriebsvermögen (§§ 13a, 13b und 19 ErbStG) mit Urteil vom 17.12.2014 (Az.: 1 BvL 21/12) für verfassungswidrig erklärt hat, liegen erste Eckpunkte des Bundesfinanzministeriums zur Neuregelung vor; sie gehen teilweise sogar über die BVerfGVorgaben hinaus.

### **II. Vorläufige Eckpunkte der Neuregelung**

Folgende Eckpunkte des Bundesfinanzministeriums zur Neuregelung der Erbschaftsteuer sind bekannt:

**Begünstigtes Vermögen:** Das betriebsnotwendige Vermögen ist auch weiterhin begünstigt, d. h. der Erwerber erhält bei Einhaltung der bisherigen Haltefristen (5 bzw. 7 Jahre) weiterhin die 85 %- oder 100 %- Verschonung. Es umfasst nach neuer Definition Wirtschaftsgüter, die zum Erwerbszeitpunkt zu mehr als 50 % einer gewerblichen Tätigkeit dienen. Nicht mehr begünstigt sind künftig Wirtschaftsgüter, die dem Betrieb nur bis zu 50 % dienen (sog. „nicht betriebsnotwendiges Vermögen“), was nicht explizit Forderung des BVerfG war. Damit wären künftig Diskussionen zur Abgrenzung vorprogrammiert.

**Liquiditätsreserve:** Beträgt der Wert des nichtbetriebsnotwendigen Vermögens weniger als 10 % des Betriebsvermögens insgesamt, so ist dies unschädlich („Liquiditätsreserve“), d. h. die Liquiditätsreserve wird mitverschont. Damit würden künftig insoweit die bisherigen höheren Voraussetzungen für eine Verschonung von 100 % für alle Verschonungen gelten. Das war ebenfalls in dieser Ausgestaltung vom BVerfG nicht gefordert.

#### **Konzept der konsolidierten Nettobetrachtung:**

Betriebliche Schulden sollen künftig im Rahmen einer sog. konsolidierten Nettobetrachtung jeweils anteilig dem begünstigten und nicht begünstigten Vermögen zugeordnet werden.

**Lohnsumme:** Nach den bisherigen Plänen soll nicht mehr die Anzahl der Arbeitnehmer, sondern der Unternehmenswert maßgeblich sein: Bei Unternehmen mit geringerem Unternehmenswert als 1 Mio. € findet künftig die Lohnsummenregelung keine Anwendung (sog. „Aufgriffsgrenze“).

**Individuelle Bedürfnisprüfung:** Ab einem Erwerb von betriebsnotwendigem Vermögen i. H. von 20 Mio. € (mehrere Erwerbe innerhalb von 10 Jahren werden zusammengerechnet) muss der Erwerber nachweisen, dass er persönlich die Steuerschuld nicht entrichten kann. In diese Bedürfnisprüfung werden einbezogen

- 50 % des bereits vorhandenen Privatvermögens des Erwerbers,
- 50 % des miterworbenen Privatvermögens des Erwerbers,
- das nicht betriebsnotwendige Vermögen des erworbenen Unternehmensanteils nach Abzug der vorgenannten „Liquiditätsreserve“ i. H. von 10 %.

Es soll die Möglichkeit der Steuerstundung bestehen, wenn das Privatvermögen (z. B. Grundstücke) erst noch liquidiert werden müsste. Sofern das Vermögen nur teilweise ausreicht, die auf das begünstigte Vermögen entfal-

lende Steuerschuld zu tilgen, soll der Restbetrag unter Beachtung der bisherigen Haltefristen und Lohnsummenregelungen erlassen werden.

## **II. Für wen jetzt Handlungsbedarf besteht**

Die Gegenüberstellung der bisherigen Begünstigungsvoraussetzungen mit den derzeitigen Eckpunkten der Neuregelung ergibt, dass künftig die begünstigte Übertragung von Unternehmensstrukturen ab einem Wert von 20 Mio. € oder mit weniger als 20 Arbeitnehmern bei gleichzeitigem Unternehmenswert von mehr als 1 Mio. € und/oder mit einer Verwaltungsvermögensquote von bis zu 50 % an andere Voraussetzungen geknüpft und damit nicht mehr in dem bisherigen Umfang begünstigt sein wird. Gegen die Pläne der Regierung, insbesondere das nicht betriebsnotwendige Vermögen abzüglich einer Liquiditätsreserve von 10 % in vollem Umfang der Erbschaft- und Schenkungsteuer zu unterwerfen, erhebt sich jedoch von verschiedenen Verbänden erheblicher Widerstand. Unternehmer, deren Unternehmensvermögen die vorstehende Struktur aufweist und die in absehbarer Zeit eine Unternehmensnachfolge planen, sollten daher jetzt prüfen, ob eine Übertragung vor Inkrafttreten des neuen ErbStG sinnvoll verwirklicht werden kann.

## **III. Handlungsspielräume noch vorhanden, ..... aber Vorsicht bei „exzessiver Ausnutzung“**

Die Schenkung von Unternehmensvermögen unterliegt noch bis Inkrafttreten der Neuregelung des ErbStG den bisher geltenden Begünstigungsvorschriften. Es wird vermutet, dass die vom BVerfG gesetzte Frist bis 30.6.2016 nicht ausgeschöpft wird, so dass bereits wesentlich früher mit Inkrafttreten der Neuregelung zu rechnen ist. Im Fall der exzessiven Ausnutzung der derzeitigen §§ 13a und 13b ErbStG hat das BVerfG die gesetzliche Neuregelung rückwirkend auf den Tag der Urteilsverkündung (17.12.2014) erlaubt. Falls der Gesetzgeber von dieser Möglichkeit Gebrauch machen wird, könnte bei einigen Gestaltungen die Anwendung der bisherigen Begünstigungen versagt werden. Denkbare Fälle exzessiver Ausnutzung sind derzeit z. B.: Aufspaltung eines Betriebs mit mehr als 20 Mitarbeitern in eine Besitz- und Betriebsgesellschaft zur Vermeidung der Lohnsummenpflicht, bei Konzernstrukturen die gezielte Allokation von schädlichem Verwaltungsvermögen auf unteren Stufen des Konzerns zur Steuerreduzierung.

**Empfehlung:** Die Gestaltung einer gelungenen Unternehmensnachfolge erfordert eine Abwägung aller – nicht nur steuerlicher – Gesichtspunkte. Ihr NH-Team wird Sie hierbei gerne unterstützen.

## **Anhebung des Grundfreibetrags, des Kinderfreibetrags, des Kindergelds und des Kinderzuschlags**

Die Bundesregierung hat folgende Anhebungen beschlossen (Gesetzentwurf vom 25.3.2015, Gesetzgebungsverfahren noch nicht abgeschlossen):

### **Grundfreibetrag**

ab 1.1.2015: + 118 auf 8.472 €

ab 1.1.2016: + 180 auf 8.652 €

### **Kinderfreibetrag**

ab 1.1.2015: + 144 auf 7.152 €

ab 1.1.2016: + 96 auf 7.248 €

### **Kindergeld**

ab 1.1.2015: + 4 € monatlich je Kind

ab 1.1.2016: + 2 € monatlich je Kind

### **Kinderzuschlag**

ab 1.7.2016: + 20 auf max. 160 € monatlich