



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 5/2017

Inhaltsverzeichnis:

1. Allgemeines / Termine	3
2. Arbeitsrecht	3
Auslegung von Sozialplänen	3
Haustarifvertrag bei Verschmelzung.....	4
Verwertbarkeit von Überwachungsvideos im Kündigungsprozess	4
3. Einkommensteuer	4
AfA bei mittelbarer Grundstücksschenkung.....	4
Barausgleich des Stillhalters bei Optionsgeschäften ist als Verlust bei den Kapitaleinkünften zu berücksichtigen .	4
Berücksichtigung von weiteren Mietaufwendungen neben denen für ein häusliches Arbeitszimmer	5
Fünffährige Übergangsregelung zur Verrechnung privater Veräußerungsverluste aus Aktien verfassungsgemäß.	5
Häusliches Arbeitszimmer: Anderer Arbeitsplatz bei Bereitschaftsdienst am Wochenende	5
Keine Abzinsung nicht fremdüblicher Angehörigendarlehn	6
Keine Besteuerung der privaten Kfz-Nutzung bei Fahruntüchtigkeit	6
Steuerliche Berücksichtigung von Zuzahlungen für Bereitschaftsdienste.....	6
Übernahme von Verwarnungsgeldern durch den Arbeitgeber kein Arbeitslohn	7
Vertragsarztzulassung als Bestandteil des erworbenen Praxiswerts.....	7
Wirtschaftliches Eigentum an Leasinggegenständen im Rahmen von Sale-and-lease- back-Gestaltungen	7
Zuzahlungen des Arbeitnehmers kürzen den geldwerten Vorteil aus der Nutzungsüberlassung eines betrieblichen Kfz	8
Zufluss von Zinsen aus einem Lebensversicherungsvertrag	8
Zweifelsfragen zu Investitionsabzugsbeträgen	9
Realisation eines Veräußerungsverlusts bei Ratenzahlung	9
Übermittlung der Anlage EÜR durch Datenfernübertragung	10
Verlustausgleich bei abgeltend besteuerten negativen Kapitaleinkünften	10
Übersorgungsprüfung für Pensionsrückstellungen	11



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

4. Erbschaft- / Schenkungsteuer / Bewertungsrecht	12
Anzeigepflicht eines inländischen Kreditinstituts auch von der ausländischen Zweigniederlassung trotz des dort bestehenden strafbewehrten Bankgeheimnisses	12
Keine Ersatzerbschaftsteuer bei einer nichtrechtsfähigen Stiftung.....	12
5. Gewerbesteuer	12
Keine erweiterte Gewerbesteuerkürzung bei Veräußerung eines Teils eines Mitunternehmeranteils	12
6. Grunderwerbsteuer	12
Erwerb von Anteilen an Haubergkomplex nicht grunderwerbsteuerpflichtig	12
7. Körperschaftsteuer / Kapitalgesellschaften	13
Wertansatz für Rückstellungen nach dem BilMoG	13
8. Personalwirtschaft / Lohnsteuer / Sozialversicherung	14
Kein Freibetrag für Altersvorsorgeaufwendungen	14
9. Umsatzsteuer / Zollrecht	14
Berichtigung einer zu Unrecht ausgewiesenen Umsatzsteuer kann durch Abtretungsanzeige an das Finanzamt erfolgen.....	14
Lediglich technische Bearbeitung von Schecks, Überweisungen oder Lastschriften durch ein Kreditinstitut für andere Kreditinstitute unterliegt dem Umsatzsteuerregelsatz.....	15
Reiseleistungen unterliegen als einheitliche Leistungen auch hinsichtlich ihres Beherbergungsanteils nicht dem ermäßigten Umsatzsteuersatz	15
Vorsteuerberichtigung infolge einer Insolvenzanfechtung führt zu einer Masseverbindlichkeit	15
Steuerfreiheit von Lieferungen, die ausschließlich für steuerfreie Tätigkeiten verwendet wurden	16
Saunaleistungen in Schwimmbädern	16
10. Verfahrensrecht / AO / FGO	17
Rechtswidrige Mitnahme von Unterlagen durch die Steuerfahndung im Rahmen einer Hausdurchsuchung	17
Bundestag beschließt Zweites Bürokratieentlastungsgesetz.....	17
11. Umwandlungssteuerrecht	18
Einbringung in eine Personengesellschaft nach § 24 UmwStG	18
12. Wirtschaftsrecht / Zivilrecht	18

1. Allgemeines / Termine

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

Steuerart	Fälligkeit	Ende der Schonfrist bei Zahlung durch	
		Überweisung ¹	Scheck ²
Lohnsteuer, Kirchensteuer, Solidaritätszuschlag ³	10.05.2017	15.05.2017	05.05.2017
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	10.05.2017	15.05.2017	05.05.2017
Gewerbsteuer	15.05.2017	18.05.2017	12.05.2017
Grundsteuer	15.05.2017	18.05.2017	12.05.2017
Sozialversicherung ⁵	29.05.2017	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 Die Sozialversicherungsbeiträge sind einheitlich am drittletzten Bankarbeitstag des laufenden Monats fällig. Um Säumniszuschläge zu vermeiden, empfiehlt sich das Lastschriftverfahren. Bei allen Krankenkassen gilt ein einheitlicher Abgabetermin für die Beitragsnachweise. Diese müssen dann bis spätestens zwei Arbeitstage vor Fälligkeit (d. h. am 24.05.2017) 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.

2. Arbeitsrecht

Auslegung von Sozialplänen

Sozialpläne sind – wie Gesetze und Tarifverträge – der Auslegung zugänglich. Dies hat das Bundesarbeitsgericht bestätigt. Es ging um einen Fall in der Versicherungswirtschaft, konkret um die Frage, ob nach den Regelungen eines Sozialplans bei der Berechnung der Höhe des Vorruhestandsgelds einer Mitarbeiterin auch Tantieme- und Bonuszahlungen zu berücksichtigen waren. Im Ergebnis lehnte das Bundesarbeitsgericht dies ab. Der Sozialplan bestimme, dass die Höhe des Vorruhestandsgelds auf der Grundlage des „Brutto-Arbeitsentgelts des letzten Monats vor Beginn des Vorruhestands“ zu berechnen sei. Seine Auslegung ergebe zudem, dass auf das Jahr bezogene Sonderzahlungen, wie Tantieme- und Bonuszahlungen, nicht zu berücksichtigen seien. Dies werde

auch durch eine entsprechende klarstellende Protokollnotiz der Parteien des Sozialplans bestätigt. Die Klage der Mitarbeiterin auf ein insofern erhöhtes Vorruhestandsgeld blieb deshalb ohne Erfolg.

Haustarifvertrag bei Verschmelzung

Falls ein Unternehmen, bei dem ein Haustarifvertrag gilt, auf ein anderes Unternehmen verschmolzen und von diesem aufgenommen wird, gilt der Haustarifvertrag bei dem aufnehmenden - bisher tariflosen - Rechtsträger weiter. Dieser ist damit tarifgebunden. Damit gilt der Haustarifvertrag grundsätzlich auch für die bei dem aufnehmenden Unternehmen beschäftigten Mitglieder der tarifschließenden Gewerkschaft. Dies hat das Bundesarbeitsgericht auf die Klage einer Gewerkschaft entschieden.

Verwertbarkeit von Überwachungsvideos im Kündigungsprozess

Ergebnisse einer Videoüberwachung können im Kündigungsprozess verwertbar sein. Dies hat das Bundesarbeitsgericht im Falle einer stellvertretenden Filialleiterin und Kassiererin eines Lebensmitteleinzelhandelsgeschäfts entschieden. Sie war im Zuge einer Videoüberwachung, die sich auf die Aufklärung von Zigarettendiebstählen bezog, dabei gefilmt worden, wie sie mithilfe einer „Musterpfandflasche“ eine Kasse manipulierte und sich anschließend Pfandbeträge in die Tasche steckte. Im Kündigungsschutzprozess ging es um die Frage, ob diese Videoaufzeichnungen verwertet werden durften. Das Bundesarbeitsgericht bejahte dies. Ein Beweisverwertungsverbot komme nur in Betracht, wenn dies aufgrund einer verfassungsrechtlich geschützten Position einer Prozesspartei zwingend geboten sei. Dies sei hier nicht anzunehmen. Nach den Bestimmungen des Datenschutzrechts dürften Daten eines Beschäftigten verwendet werden, wenn dies für die Entscheidung über die Beendigung des Beschäftigungsverhältnisses erforderlich sei.

3. Einkommensteuer

AfA bei mittelbarer Grundstücksschenkung

Werden die Mittel zum Erwerb einer bestimmten Immobilie schenkweise zur Verfügung gestellt (mittelbare Grundstücksschenkung), sind die Anschaffungskosten des Beschenkten unabhängig davon Grundlage für die Absetzung für Abnutzung (AfA). Die Finanzverwaltung hatte in einem solchen Fall den Abzug der AfA versagt und die Auffassung vertreten, dass der Erwerber keine Aufwendungen habe. Die Anschaffungskosten des Beschenkten wurden in Höhe des Schenkungsbetrags gekürzt, sodass die Anschaffungskosten in diesem Fall 0 € betragen. Der Bundesfinanzhof begründete seine anderslautende Entscheidung damit, dass die vom Schenker aufgewendeten Anschaffungskosten gleichzeitig Anschaffungskosten des Beschenkten darstellen. Dieser ist damit auch uneingeschränkt zur Inanspruchnahme der AfA berechtigt.

Barausgleich des Stillhalters bei Optionsgeschäften ist als Verlust bei den Kapitaleinkünften zu berücksichtigen

Beim Optionsgeschäft erwirbt der Käufer der Option (sog. Optionsnehmer) vom Verkäufer (sog. Stillhalter) gegen Zahlung einer Optionsprämie (auch Stillhalterprämie genannt) das Recht, eine bestimmte Anzahl Basiswerte (z. B. Aktien oder Indices) zum vereinbarten Basispreis entweder vom Stillhalter zu kaufen (Kaufoption) oder an ihn zu verkaufen (Verkaufsoption). Wenn der Optionsnehmer sein Optionsrecht ausübt, muss der Stillhalter die Basiswerte liefern bzw. abnehmen. Ist die effektive Lieferung oder Abnahme des Basiswerts aufgrund der Natur

der Sache (z. B. bei Indices) oder auf Grund von Handelsbedingungen, wie bspw. bei EUREX-Optionen auf Futures, ausgeschlossen, muss der Stillhalter bei Optionsausübung durch den Optionsnehmer die Differenz zwischen vereinbartem Basispreis und Tageskurs des Basiswerts bezahlen (sog. Barausgleich). Die vom Stillhalter vereinnahmten Stillhalterprämien sind als Kapitaleinkünfte zu versteuern. Der von ihm zu zahlende Barausgleich ist nach bisheriger Auffassung der Finanzverwaltung als steuerlich unbeachtlicher Vermögensschaden nicht abzugsfähig. Der Bundesfinanzhof hat dieser Auffassung allerdings widersprochen, sodass der Barausgleich als Verlust bei den Kapitaleinkünften abzugsfähig ist. Die Finanzverwaltung hat sich der Auffassung des Bundesfinanzhofs inzwischen angeschlossen.

Berücksichtigung von weiteren Mietaufwendungen neben denen für ein häusliches Arbeitszimmer

Liegen die Voraussetzungen für einen pauschalen Abzug von Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer vor, ist dieser auf 1.250 € jährlich beschränkt. Nach einem Urteil des Finanzgerichts München sind darüber hinaus Aufwendungen für weitere beruflich genutzte Räume innerhalb des privaten Wohnbereichs unbeschränkt als Betriebsausgaben abzugsfähig. Im Urteilsfall hatte der selbstständig tätige Steuerpflichtige neben seinem häuslichen Arbeitszimmer Kellerräume und eine Garage angemietet. Die Aufwendungen für diese Nebenräume wurden in voller Höhe zum Abzug zugelassen. Da der Mietvertrag keine Trennung zwischen den ausschließlich privat und beruflich genutzten Räumen vorsah, wurde die Höhe der auf die beruflich genutzten Nebenräume entfallenden Mietzahlung geschätzt.

Fünffährige Übergangsregelung zur Verrechnung privater Veräußerungsverluste aus Aktien verfassungsgemäß

Bis Ende 2008 waren private Veräußerungsgewinne aus Aktien nur zu versteuern, wenn sie innerhalb der Spekulationsfrist von einem Jahr nach Anschaffung erzielt wurden. Innerhalb der Spekulationsfrist erlittene Veräußerungsverluste konnten nur mit entsprechenden Gewinnen aus Spekulationsgeschäften verrechnet werden. Waren bis 2008 erlittene Aktienveräußerungsverluste höher als entsprechende Gewinne, wurde zum 31. Dezember 2008 ein verbleibender Verlustvortrag aus privaten Veräußerungsgeschäften durch einen gesonderten Bescheid festgestellt. Diese Verluste konnten nur bis Ende 2013 mit entsprechenden Aktiengewinnen verrechnet werden. Ab 2014 sind sie nur noch mit anderen privaten Veräußerungsgewinnen, z. B. aus Grundstücken, zu verrechnen. Diese befristete und einschränkende Regelung ist nach einem Urteil des Bundesfinanzhofs verfassungsgemäß. **Hinweis:** Gewinne oder Verluste aus ab 2009 angeschafften Aktien unterliegen als Kapitaleinkünfte den Vorschriften zur Abgeltungsteuer.

Häusliches Arbeitszimmer: Anderer Arbeitsplatz bei Bereitschaftsdienst am Wochenende

Das Finanzgericht München musste über den Werbungskostenabzug für ein häusliches Arbeitszimmer eines Projektleiters entscheiden. Der Projektleiter betreute internationale Bauprojekte und musste im Rahmen von Bereitschaftsdiensten auch an den Wochenenden erreichbar sein. Da er das Betriebsgelände am Wochenende nicht betreten durfte, konnte er seinen Arbeitsplatz beim Arbeitgeber nicht nutzen. Für sein häusliches Arbeitszimmer konnte er folglich mangels anderen Arbeitsplatzes bis zu 1.250 € der Aufwendungen für sein häusliches Arbeitszimmer als Werbungskosten abziehen. Dies gilt nach Ausführungen des Gerichts, wenn er dort an den Wochen-

enden mit einem vom Arbeitgeber gestellten EDV-System, bestehend aus Laptop und Dockingstation sowie einer gesicherten Datenleitung nebst notwendiger Software, gesicherten Zugriff auf seine auf dem Server des Arbeitgebers hinterlegten Arbeitsunterlagen hat. Insoweit ist unerheblich, ob die Nutzung des häuslichen Arbeitszimmers notwendig ist. Ob Werbungskosten getätigt werden, unterliegt grundsätzlich der Dispositionsbefugnis des Steuerpflichtigen. Es kommt nicht darauf an, ob die Aufwendungen notwendig, üblich oder zweckmäßig sind.

Keine Abzinsung nicht fremdüblicher Angehörigendarlehn

Verbindlichkeiten sind in der Bilanz grundsätzlich mit dem Rückzahlungsbetrag zu passivieren. Für unverzinsliche Verbindlichkeiten gilt im Steuerrecht seit dem 1. Januar 1999 eine Abzinsungspflicht. Die Abzinsungsverpflichtung trifft vor allem Darlehensverträge zwischen Angehörigen. Die Abzinsung ist nicht vorzunehmen, wenn die Laufzeit der Verbindlichkeit am Bilanzstichtag weniger als zwölf Monate beträgt oder sich die Verbindlichkeit auf eine Anzahlung oder Vorausleistung bezieht. Verzinsliche Verbindlichkeiten sind ohnehin nicht abzuzinsen. Bei Verträgen zwischen nahen Angehörigen ist zunächst zu prüfen, ob eine betriebliche Veranlassung vorliegt. Diese liegt nur vor, wenn z. B. der Darlehensvertrag in der gesetzlich vorgeschriebenen Form zustande gekommen ist und sowohl die Gestaltung als auch die tatsächliche Durchführung des Vereinbarten dem zwischen Fremden Üblichen entsprechen (sog. Fremdvergleich). Nach Auffassung des Finanzgerichts Münster ist ein nach steuerrechtlichen Grundsätzen nicht fremdübliches Darlehn nicht als betriebliche Verbindlichkeit abzuzinsen. Das Darlehn ist dem Privatvermögen zuzuordnen. **Hinweis:** Eine Abzinsung einer Verbindlichkeit hat zur Folge, dass der Abzinsungsbetrag als Ertrag in der Gewinn- und Verlustrechnung zu erfassen ist. Dem Ertrag im Erstjahr folgt dann in den Folgejahren jeweils ein Aufwand durch die Aufstockung der Verbindlichkeit. Die Folgen der Abzinsung lassen sich durch die Vereinbarung einer Minimalverzinsung verhindern. Die Vereinbarung einer fremdüblichen Verzinsung ist nicht erforderlich. Der Bundesfinanzhof muss abschließend entscheiden.

Keine Besteuerung der privaten Kfz-Nutzung bei Fahruntüchtigkeit

Ist ein Arbeitnehmer durch eine schwere Erkrankung fahruntüchtig, ist für die Zeit, in der er aus diesem Grund seinen Dienstwagen nicht fahren kann, kein geldwerter Vorteil im Rahmen der 1 %-Regelung zu versteuern. Das gilt zumindest dann, wenn das Fahrzeug auch keinem anderen Dritten, z. B. dem Ehepartner des Arbeitnehmers, zur privaten Nutzung zur Verfügung stand. So entschied das Finanzgericht Düsseldorf. Die Möglichkeit, einen Dienstwagen unentgeltlich zu privaten Zwecken zu fahren, führt bei Arbeitnehmern zu einem geldwerten Vorteil. Dieser ist steuerpflichtig und führt zu Beiträgen in der gesetzlichen Sozialversicherung. Der Vorteil ist monatlich zu berechnen. Wird dem Arbeitnehmer ein ärztliches Fahrverbot erteilt, ist für jeden vollen Kalendermonat, in dem das Fahrverbot gilt, keine Privatnutzung zu versteuern. Eine zeitanteilige Aufteilung innerhalb eines Monats kommt aber nicht in Betracht. Der Bundesfinanzhof sah dies in 2013 anders.

Steuerliche Berücksichtigung von Zuzahlungen für Bereitschaftsdienste

Zuschläge zum Grundlohn für Sonntags-, Feiertags- oder Nachtarbeit sind steuerfrei, sofern sie festgelegte Höchstgrenzen nicht überschreiten. Vergütet ein Arbeitgeber Bereitschaftsdienste aber pauschal zusätzlich zum Grundlohn ohne Rücksicht darauf, ob die Tätigkeit tatsächlich an einem dieser Tage erbracht wurde, sind die Zuschläge nicht steuerfrei. **Hinweis:** Die Steuerfreiheit kann man erlangen, wenn die Zuschläge pauschal als Vorschuss gezahlt und später abgerechnet werden. Dafür sind Einzelaufstellungen der tatsächlich erbrachten Arbeitsstunden an Sonntagen, Feiertagen oder zur Nachtzeit erforderlich.

Übernahme von Verwarnungsgeldern durch den Arbeitgeber kein Arbeitslohn

Das Finanzgericht Düsseldorf hat entschieden, dass die Übernahme von Verwarnungsgeldern durch den Arbeitgeber nicht grundsätzlich zu lohnsteuerpflichtigem Arbeitslohn führt. Ein Logistikunternehmen hatte für seine angestellten Paketzusteller die Verwarnungsgelder wegen Falschparkens übernommen. Das Finanzamt behandelte die übernommenen Verwarnungsgelder als Arbeitslohn und setzte pauschale Lohnsteuer fest. Die dagegen erhobene Klage des Logistikunternehmens war erfolgreich. Das Gericht begründete seine Auffassung damit, dass die Bezahlung der Verwarnungsgelder im eigenbetrieblichen Interesse erfolgt sei und kein Arbeitslohn für die Tätigkeit der betreffenden Fahrer darstelle. Der Bundesfinanzhof wird sich mit dem Fall abschließend beschäftigen.

Vertragsarztzulassung als Bestandteil des erworbenen Praxiswerts

Ist eine Vertragsarztzulassung Gegenstand eines eigenständigen Veräußerungsvorgangs, ist sie als nicht abnutzbares Wirtschaftsgut des Anlagevermögens gesondert zu aktivieren. Steuerermindernde Abschreibungen können dann nicht geltend gemacht werden. Nur wenn die Vertragsarztzulassung Bestandteil des erworbenen Praxiswerts ist, kann sie mit diesem abgeschrieben werden, urteilte das Finanzgericht Bremen. Auch wenn ein Vertragsarztsitz grundsätzlich nicht verkäuflich ist, ist der Erwerb nach Auffassung des Finanzgerichts durchaus gestaltbar. Im entschiedenen Fall erweiterten die Kläger eine ärztliche Gemeinschaftspraxis. Zwei in der Nähe niedergelassene Ärzte brachten ihre Praxen unter Verlegung ihrer Vertragsarztsitze in die Gemeinschaft ein. Für die Übertragung der Zulassungen wurden jeweils ca. 50.000 € gezahlt. Insbesondere zu den Fragen, ob und in welchem zeitlichen Rahmen die erworbenen „Vorteile aus den Vertragsarztzulassungen“ abgeschrieben werden können, muss abschließend der Bundesfinanzhof entscheiden.

Wirtschaftliches Eigentum an Leasinggegenständen im Rahmen von Sale-and-lease-back-Gestaltungen

Ausnahmsweise sind Wirtschaftsgüter nicht dem zivilrechtlichen, sondern dem wirtschaftlichen Eigentümer zuzurechnen, wenn dieser den (zivilrechtlichen) Eigentümer im Rahmen der tatsächlichen Herrschaft wirtschaftlich ausschließen kann. Beim Leasing beweglicher und unbeweglicher Wirtschaftsgüter ist nach den individuellen Umständen zu entscheiden, ob Substanz und Erträge des Leasingguts während der gesamten betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer ausnahmsweise vollständig dem Leasingnehmer zustehen. Für die Zurechnung zum Leasingnehmer kommen folgende Fallgruppen in Betracht:

- Der Leasinggegenstand ist speziell auf die Verhältnisse des Leasingnehmers zugeschnitten und nach Ablauf der Grundmietzeit kann dieser nur noch beim Leasingnehmer eine sinnvolle Verwendung finden (Spezialleasing).
- Die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer des Leasinggegenstands und die Grundmietzeit decken sich annähernd.
- Die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer ist zwar länger als die Grundmietzeit, dem Leasingnehmer steht aber ein Recht auf Verlängerung der Nutzungsüberlassung oder eine Kaufoption zu so günstigen Konditionen zu, dass bei wirtschaftlich vernünftiger Entscheidungsfindung mit der Ausübung des Rechts zu rechnen ist.

Der Bundesfinanzhof hat die Zurechnung zum Leasingnehmer bei einer Sale-and-lease-back-Gestaltung im Grundsatz verneint, bei der die Grundmietzeit die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer unterschritten, aber nicht der Leasingnehmer eine Kaufoption, sondern der Leasinggeber ein Andienungsrecht innehatte. Dabei ist uner-

heblich, dass das Andienungsrecht für den Leasinggeber wirtschaftlich vorteilhaft und die Ausübung wirtschaftlich vernünftig ist. Entscheidend ist im vorliegenden Fall, dass der Leasingnehmer rechtlich nicht in der Lage ist, den Leasinggeber wirtschaftlich auszuschließen. Im entschiedenen Fall muss das Finanzgericht den Sachverhalt erneut ermitteln und dahingehend überprüfen, ob das Wirtschaftsgut nicht aus einem anderen der oben genannten Gründe dem Leasingnehmer zuzurechnen ist. Dann hätte der Leasinggeber keine Kaufpreiszahlung geleistet, sondern dem Leasingnehmer ein Darlehen gewährt, das mit der Zahlung der Leasingraten zurückgeführt wird. Die Darlehensraten wären in einen erfolgswirksamen Zins- und in einen erfolgsneutralen Tilgungsanteil aufzuteilen.

Zuzahlungen des Arbeitnehmers kürzen den geldwerten Vorteil aus der Nutzungsüberlassung eines betrieblichen Kfz

Der geldwerte Vorteil eines Arbeitnehmers aus der Überlassung eines betrieblichen Pkw zur privaten Nutzung und für Fahrten zwischen der Wohnung und seiner ersten Tätigkeitsstätte ist als Arbeitslohn steuerpflichtig. Die Berechnung kann entweder nach der sog. 1 %-Regelung oder bei entsprechender Belegführung nach der Fahrtenbuchmethode erfolgen. In beiden Fällen ist nach Urteilen des Bundesfinanzhofs der geldwerte Vorteil um Zuzahlungen des Arbeitnehmers zu kürzen. Unerheblich ist, ob es sich um monatlich gleichbleibende Beträge oder einzelne individuell getragene Kosten handelt. Übersteigen die selbst getragenen Kosten den Wertansatz für die private Kfz-Nutzung, bleiben sie unberücksichtigt. Dadurch ergibt sich kein negativer Wertansatz. Vielmehr wird unterstellt, dass eine derartige Überzahlung auf private Ursachen zurückzuführen ist.

Zufluss von Zinsen aus einem Lebensversicherungsvertrag

Der BFH hat mit Urteil vom 27.09.2016, veröffentlicht am 22.03.2017, zum Zufluss von Zinserträgen aus einem Lebensversicherungsvertrag nach Änderung des Vertrages mit Festlegung eines späteren Fälligkeitszeitpunkts entschieden. Sachverhalt: Streitig ist, ob ein Zufluss von Zinserträgen aus einer Kapitallebensversicherung durch Novation (Schuldumschaffung) auch dann vorliegt, wenn der Gläubiger zum Zeitpunkt der schuldumschaffenden Vereinbarung noch keinen fälligen Anspruch auf Auszahlung der bereits entstandenen Kapitalerträge hat. Hierzu führten die Richter des BFH weiter aus:

- Wird ein Lebensversicherungsvertrag vor Ablauf der Versicherungslaufzeit durch Änderung von Laufzeit, Versicherungssumme, Versicherungsprämie und Prämienzahlungsdauer geändert, ohne dass eine solche Vertragsänderung von vornherein vertraglich vereinbart war oder einem Vertragspartner bereits im ursprünglichen Vertrag eine Option auf eine Änderung der Vertragsbestandteile eingeräumt worden ist, liegt hinsichtlich der Änderungen in ertragsteuerlicher Hinsicht ein neuer Vertrag vor.
- Erfolgt die Änderung des Vertrages vor Fälligkeit der vertragsgemäß geschuldeten Versicherungsleistung unter (neuer) Vereinbarung eines späteren einheitlichen Fälligkeitszeitpunkts für die dem Steuerpflichtigen als Versicherungsnehmer zustehenden Zinsen, entsteht die Zahlungspflicht des Versicherungsunternehmens erst zu diesem Zeitpunkt.
- Erst mit dem dann veranlassten tatsächlichen Eingang der Zahlungen fließen die Zinsen dem Steuerpflichtigen nach Maßgabe des § 11 EStG zu.

Zweifelsfragen zu Investitionsabzugsbeträgen

Das BMF hat mit Schreiben vom 20.03.2017 zu Zweifelsfragen zu den Investitionsabzugsbeträgen nach § 7g Absatz 1 bis 4 und 7 EStG in der Fassung des Steueränderungsgesetzes 2015 Stellung genommen. In dem 18-seitigen Schreiben geht das BMF auf die folgenden Punkte näher ein:

- Voraussetzungen für die Inanspruchnahme von Investitionsabzugsbeträgen (§ 7g Absatz 1 EStG)
- Hinzurechnung von Investitionsabzugsbeträgen bei Durchführung begünstigter Investitionen und gleichzeitige gewinnmindernde Herabsetzung der Anschaffungs- oder Herstellungskosten (§ 7g Absatz 2 EStG)
- Rückgängigmachung von Investitionsabzugsbeträgen (§ 7g Absatz 3 EStG)
- Nichteinhaltung der Verbleibens- und Nutzungsfristen (§ 7g Absatz 4 EStG)
- Buchtechnische und verfahrensrechtliche Grundlagen
- Auswirkungen auf andere Besteuerungsgrundlagen

Hinweise: Das Schreiben ist für Investitionsabzugsbeträge anzuwenden, die in nach dem 31.12.2015 endenden Wirtschaftsjahren in Anspruch genommen werden (§ 52 Absatz 16 Satz 1 EStG i.d.F. des Steueränderungsgesetzes 2015). Für Investitionsabzugsbeträge, die in vor dem 01.01.2016 endenden Wirtschaftsjahren in Anspruch genommen wurden, bleiben § 7g EStG a.F. und das BMF-Schreiben vom 20.11.2013 (BStBl I S. 1493) maßgebend; die Randnummern 26 und 69 sind nicht weiter anzuwenden. Die Randnummern 22, 32, 33, 46 bis 49 und 58 dieses Schreibens gelten entsprechend. Zur Erhöhung (Aufstockung) von Investitionsabzugsbeträgen, die in vor dem 01.01.2016 endenden Wirtschaftsjahren in Anspruch genommen wurden, vergleiche BMF-Schreiben vom 15.01.2016. Das Schreiben ist auf der Homepage des BMF veröffentlicht.

Realisation eines Veräußerungsverlusts bei Ratenzahlung

Bei zeitlich gestreckter Zahlung des Veräußerungserlöses in verschiedenen Veranlagungszeiträumen fällt der Veräußerungsverlust anteilig nach dem Verhältnis der Teilzahlungsbeträge zu dem Gesamtveräußerungserlös in den jeweiligen Veranlagungszeiträumen der Zahlungszuflüsse an (BFH, Urteil vom 06.12.2016; veröffentlicht am 22.03.2016). Sachverhalt: Streitig ist, wann und in welcher Höhe ein Verlust aus einem Veräußerungsgeschäft nach § 23 EStG seine Berücksichtigung findet, wenn der Kaufpreis vereinbarungsgemäß über mehrere Jahre verteilt gezahlt wird. Hierzu führten die Richter des BFH weiter aus:

- Der Veräußerungsverlust ist anteilig nach dem Verhältnis der Teilzahlungsbeträge zum Gesamtveräußerungserlös in den jeweiligen Veranlagungszeiträumen der Zahlungszuflüsse anzusetzen.
- Bei zeitlicher Streckung der Zahlung wird der Veräußerungspreis in mehreren Veranlagungszeiträumen erfasst (BFH, Urteil vom 11.11.2009, einen Gewinnfall betreffend).
- Vor diesem Hintergrund ist es in Verlustfällen sachgerecht, dass mit dem Zufluss des jeweiligen Teilzahlungsbetrags der Verlust anteilig entsteht.
- Der Veräußerungsverlust fällt mithin anteilig nach dem Verhältnis der Teilzahlungsbeträge zum Gesamtveräußerungserlös in den jeweiligen Veranlagungszeiträumen der Zahlungszuflüsse an.
- Der Verteilung des Verlustes steht das alleine den Gewinnfall betreffende Urteil des BFH vom 13.04.1962 nicht entgegen.
- Denn hier urteilte der VI. Senat nur über den Zeitpunkt der Versteuerung des Spekulationsgewinns bei Zufluss des Veräußerungserlöses in Raten, nicht aber über die zeitliche Erfassung des Verlustes bei Ratenzahlung.
- Im Übrigen hielt auch der VI. Senat für die Verteilung des Gewinns auf die einzelnen Jahre (nach dem Überschreiten der Gewinnschwelle) den tatsächlichen Zufluss i.S. des § 11 Abs. 1 EStG für maßgebend.

Übermittlung der Anlage EÜR durch Datenfernübertragung

Das BMF weist darauf hin, dass ab dem VZ 2017 grundsätzlich alle Steuerpflichtigen, die ihren Gewinn durch Einnahmenüberschussrechnung ermitteln, zur Übermittlung der standardisierten Anlage EÜR nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz durch Datenfernübertragung verpflichtet sind. Hierzu führt das BMF weiter aus:

- Die bisherige Regelung, nach der bei Betriebseinnahmen von weniger als 17.500 € die Abgabe einer formlosen Einnahmenüberschussrechnung als ausreichend angesehen worden ist, läuft damit aus.
- Informationen zur Übermittlung durch Datenfernübertragung sind unter https://www.elster.de/elfo_home.php erhältlich.
- In Härtefällen kann die Finanzbehörde auf Antrag weiterhin von einer Übermittlung nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz durch Datenfernübertragung verzichten. Für diese Fälle stehen in den Finanzämtern Papiervordrucke der Anlage EÜR zur Verfügung.

(BMF online vom 30.03.2017)

Verlustausgleich bei abgeltend besteuerten negativen Kapitaleinkünften

Negative Einkünfte aus solchem Kapitalvermögen, das eigentlich dem gesonderten Tarif des § 32d Abs. 1 EStG ("Abgeltungsteuer") unterliegt, können mit positiven Einkünften aus solchem Kapitalvermögen, das nach dem progressiven Regeltarif zu besteuern ist, verrechnet werden. Hierzu ist allerdings erforderlich, dass vom Steuerpflichtigen die sog. Günstigerprüfung beantragt wird (BFH, Urteil vom 30.11.2016; veröffentlicht am 12.04.2017). Hintergrund: Nach Einführung der Abgeltungsteuer fallen Kapitaleinkünfte grundsätzlich unter den gesonderten Steuertarif in Höhe von 25 % (§ 32d Abs. 1 EStG). Verluste aus Kapitalvermögen dürfen nicht mit anderen Einkunftsarten ausgeglichen werden (§ 20 Abs. 6 EStG). Sachverhalt und Verfahrensgang: Der Kläger hatte u.a. Zinsen aus einem privaten Darlehen erzielt. Dieses ordnete das FA als „Darlehen zwischen nahestehenden Personen“ ein, so dass die Zinsen nach dem progressiven Regeltarif zu besteuern waren (§ 32d Abs. 2 Nr. 1 Buchst. a EStG). Daneben erzielte der Kläger negative Einkünfte aus Kapitalvermögen, die dem gesonderten Steuertarif gemäß § 32d Abs. 1 EStG unterlagen. Er beantragte im Wege der Günstigerprüfung die Verrechnung dieser Kapitaleinkünfte. FA und FG lehnten diese Verrechnung ab. Hierzu führte der BFH weiter aus:

- § 20 Abs. 6 EStG steht einer Verrechnung negativer Kapitaleinkünfte, die unter die Abgeltungsteuer fallen, mit solchen positiven Kapitaleinkünften, die gemäß § 32d Abs. 2 EStG dem Regeltarif des § 32a EStG unterliegen, nicht entgegen.
- Voraussetzung ist jedoch, dass der Steuerpflichtige einen Antrag auf Günstigerprüfung (§ 32d Abs. 6 EStG) stellt. Dieser hat zur Folge, dass die der Abgeltungsteuer unterliegenden negativen Kapitaleinkünfte der tariflichen Einkommensteuer unterworfen werden, so dass eine Verlustverrechnung möglich wird.
- Der Abzug des Sparer-Pauschbetrags (§ 20 Abs. 9 EStG) ist in diesem Fall jedoch ausgeschlossen - denn bei regelbesteuerten Einkünften aus Kapitalvermögen können nur die tatsächlich angefallenen und nicht fiktive Werbungskosten in Höhe des Pauschbetrags abgezogen werden (§ 32d Abs. 2 Nr. 1 Satz 2 EStG).
- Da auf der Grundlage der Feststellungen des FG fraglich war, ob die abgeltend zu steuernden negativen Einkünfte aus Kapitalvermögen und die positiven regelbesteuerten Einkünfte aus Kapitalvermögen dem Grunde und der Höhe zutreffend ermittelt wurden, ist der Streitfall an das FG zurückzuverweisen.

Übersorgungsprüfung für Pensionsrückstellungen

Der BFH hat zur sog. Übersorgungsprüfung für Pensionsrückstellungen entschieden (BFH, Urteil vom 20.12.2016; veröffentlicht am 19.04.2017). Hintergrund : Erhöhungen oder Verminderungen der Pensionsleistungen nach dem Schluss des Wirtschaftsjahres, die hinsichtlich des Zeitpunktes ihres Wirksamwerdens oder ihres Umfangs ungewiss sind, sind bei der Berechnung des Barwerts der künftigen Pensionsleistungen und der Jahresbeträge erst bei ihrem Eintritt zu berücksichtigen (§ 6a Absatz 3 Satz 2 Nr. 1 Satz 4 EStG). Sachverhalt: Eine GmbH hatte einem Gesellschafter C, der zugleich Geschäftsführer war, ein festes monatliches Ruhegehalt von 6.000 DM ab Vollendung des 65. Lebensjahres zugesichert. In seinem letzten aktiven Jahr als Angestellter arbeitete der Geschäftsführer nur noch in Teilzeit. Dadurch reduzierte sich sein monatliches Gehalt um ein Drittel. Bei Ausscheiden aus dem Angestelltenverhältnis standen ihm neben der betrieblichen Versorgung noch Ansprüche aus der gesetzlichen Rentenversicherung und einer von der GmbH abgeschlossenen Direktversicherung zu. Das klagende Unternehmen stellte in den Streitjahren in seinen Bilanzen Rückstellungen ein, die die Versorgungszahlungen in voller Höhe berücksichtigten. Das Finanzamt dagegen nahm eine Kürzung der Pensionsrückstellung wegen Übersorgung vor. Die hiergegen gerichtete Klage hatte in erster Instanz Erfolg. Der BFH dagegen hob das Urteil auf und wies die Sache an das FG zurück. Hierzu führten die Richter des BFH weiter aus:

- Die Klägerin hatte in den Gewinnermittlungen für ihre Verpflichtungen aus den Versorgungsversprechen grundsätzlich eine Rückstellung zu bilden (§ 5 Abs. 1 Satz 1 EStG i.V.m. § 249 Abs. 1 HGB).
- Jedoch verstößt der Rückstellungsansatz für den Versorgungsanspruch des C gegen § 5 Abs. 6 i.V.m. § 6a Abs. 3 Satz 2 Nr. 1 Satz 4 (Satz 2 Nr. 2 Halbsatz 2 i.V.m. Nr. 1 Satz 4) EStG i.V.m. § 8 Abs. 1 KStG in der in den Streitjahren 2005 bis 2007 geltenden Fassung, für die Ermittlung des Gewerbeertrages darüber hinaus i.V.m. § 7 GewStG .
- An den Grundsätzen der sog. Übersorgungsprüfung bei der stichtagsbezogenen Bewertung von Pensionsrückstellungen (ständige Rechtsprechung seit BFH-Urteil vom 13.11.1975; zuletzt Senatsurteil vom 26.06.2013) wird festgehalten.
- Auch wenn bei der Prüfung stichtagsbezogen auf die "aktuellen Aktivbezüge" des Zusageempfängers abzustellen ist, kann es bei dauerhafter Herabsetzung der Bezüge geboten sein, den Maßstab im Sinne einer zeitanteiligen Betrachtung zu modifizieren (gl.A. BMF-Schreiben vom 03.11.2004 , Rz 19).
- In dem Schreiben wird für den Wechsel von einem Vollzeit- in ein Teilzeitbeschäftigungsverhältnis (mit einer Änderung des Gehaltsniveaus) ein besonderer prozentualer Grenzwert gebildet (u.a. zustimmend FG Köln, Urteil vom 29.04.2015). Diese Modifizierung des Stichtagsbezugs hält der Senat für gerechtfertigt.
- Die "aktuellen Aktivbezüge" werden im Übrigen nicht ausschließlich durch die Festbezüge bestimmt, sondern umfassen auch variable Gehaltsbestandteile, die im Rahmen einer Durchschnittsberechnung für die letzten fünf Jahre zu ermitteln sind (gl.A. BMF-Schreiben vom 03.11.2004 , Rz 11).
- Auch ist es sachgerecht, dass - wie im BMF-Schreiben vom 03.11.2004 , Rz 12 vorgesehen - für die Prüfung der Grenze sämtliche am Bilanzstichtag durch den Arbeitgeber vertraglich zugesagten Altersversorgungsansprüche (insbesondere Direktzusage, Direktversicherung) einschließlich der zu erwartenden Rente aus der gesetzlichen Rentenversicherung herangezogen werden.
- Denn Ansprüche aus der gesetzlichen Rentenversicherung prägen das - durch die betriebliche Altersversorgung zu ergänzende - Versorgungsniveau auch dann, wenn sie im Wesentlichen auf eigenen Beitragsleistungen beruhen.

4. Erbschaft- / Schenkungsteuer / Bewertungsrecht

Anzeigepflicht eines inländischen Kreditinstituts auch von der ausländischen Zweigniederlassung trotz des dort bestehenden strafbewehrten Bankgeheimnisses

Inländische Kreditinstitute haben im Todesfall eines Kunden dem für die Erbschaftsteuer zuständigen Finanzamt die in ihrem Gewahrsam befindlichen Vermögensgegenstände, Geldbeträge und gegen das Kreditinstitut gerichtete Forderungen des Verstorbenen mitzuteilen. Die Anzeigepflicht betrifft nach einem Urteil des Bundesfinanzhofs auch die von unselbstständigen Zweigniederlassungen der Kreditinstitute im Ausland verwahrten oder verwalteten Vermögensgegenstände. Die Anzeigepflicht ist auf inländische Erblasser beschränkt. Das sind z. B. Personen, die in Deutschland einen Wohnsitz oder ihren gewöhnlichen Aufenthalt hatten. Ein nach ausländischem Recht bestehendes strafbewehrtes Auskunftsverbot steht der Auskunftsverpflichtung gegenüber den deutschen Finanzbehörden nicht im Weg.

Keine Ersatzerbschaftsteuer bei einer nichtrechtsfähigen Stiftung

Das Vermögen von Stiftungen, die wesentlich im Interesse einer Familie oder bestimmten Familien errichtet wurden (Familienstiftungen) unterliegt im Abstand von 30 Jahren beginnend mit dem Zeitpunkt des ersten Übergangs von Vermögen auf die Stiftung der Erbschaftsteuer (Ersatzerbschaftsteuer). Hintergrund dieser Regelung ist, Gestaltungen zur Vermeidung von Erbschaftsteuer zu unterbinden. Da an einer Stiftung keine Beteiligung bestehen kann, die vererbt und dann versteuert wird, wird alle 30 Jahre ein Erbgang fingiert. Der Bundesfinanzhof hat nun entschieden, dass die Ersatzerbschaftsteuer nur von Familienstiftungen zu zahlen ist, die rechtsfähig sind. Bei einer nichtrechtsfähigen Stiftung ist ein Treuhänder Träger des Stiftungsvermögens. Da das Vermögen der Stiftung dem Treuhänder gehört, kann es nicht bei der Stiftung mit Erbschaftsteuer belegt werden.

5. Gewerbesteuer

Keine erweiterte Gewerbesteuerkürzung bei Veräußerung eines Teils eines Mitunternehmeranteils

Verwaltet und nutzt ein Unternehmen ausschließlich eigenen Grundbesitz, wird der Gewerbeertrag um den Teil gekürzt, der auf die Verwaltung und Nutzung des eigenen Grundbesitzes entfällt. Nach Auffassung des Bundesfinanzhofs fällt unter die sog. „erweiterte Kürzung“ nicht der Gewinn aus der vollständigen oder teilweisen Veräußerung von Anteilen an einer gewerblich tätigen Personengesellschaft (Mitunternehmerschaft). Dieser Gewinn unterliegt der Gewerbesteuer. Beispiel: An einer GmbH & Co. KG, die ausschließlich eigenen Grundbesitz durch Vermietung nutzt, ist als Kommanditist A mit 50 % beteiligt. A veräußert 20 % seines Kommanditanteils. Der Gewinn aus der Veräußerung des Teils des Mitunternehmeranteils unterliegt nicht der erweiterten Kürzung, sondern ist in den Gewerbeertrag einzubeziehen.

6. Grunderwerbsteuer

Erwerb von Anteilen an Haubergkomplex nicht Grunderwerbsteuerpflichtig

Wird bei einem Grundstückskauf auch ein Entgelt für Anteile an einem Haubergkomplex (sog. Haubergspfennig) gezahlt, unterliegt nur der Kaufpreis für das Grundstück der Grunderwerbsteuer. Der Kaufpreis für die Anteile an

dem Haubergkomplex unterliegt nicht der Grunderwerbsteuer, denn das Gemeinschaftsvermögen in Gestalt der Grundstücke steht den Anteilsberechtigten nicht als Bruchteilsvermögen, sondern als Gesamthandsvermögen zu. Das macht aus Sicht der Grunderwerbsteuer den entscheidenden Unterschied aus. (Quelle: Urteil des Bundesfinanzhofs)

7. Körperschaftsteuer / Kapitalgesellschaften

Wertansatz für Rückstellungen nach dem BilMoG

Rückstellungen in der Steuerbilanz (außer Pensionsrückstellungen nach § 6a EStG) dürfen den zulässigen Ansatz in der Handelsbilanz nicht überschreiten (FG Rheinland-Pfalz, Urteil vom 07.12.2016 ; Revision zugelassen). Sachverhalt: Für Verpflichtungen zur Rekultivierung von Abbaugrundstücken bildete die Klägerin in Handels- und Steuerbilanzen Rückstellungen. In der Handelsbilanz zum 31.12.2010 bilanzierte sie Ansammlungsrückstellungen i.H.v. 295.870 €, bei deren Ermittlung geschätzte Kostensteigerungen bis zum Erfüllungszeitpunkt einbezogen wurden und der Erfüllungsbetrag mit einem Zinssatz von 4,94 % abgezinst wurde. Steuerlich erfolgte die Ermittlung ohne künftige Kostensteigerungen, der ermittelte Verpflichtungsbetrag wurde nicht abgezinst und betrug lt. Steuerbilanz 348.105 €. Das FA kürzte unter Hinweis auf § 6 Abs.1 Nr. 3 a EStG diese von der Klägerin gebildete Rückstellung lt. Steuerbilanz zum 31.12.2010 auf den niedrigeren Handelsbilanzwert, weil ansonsten steuerlich ein höherer Rückstellungsbetrag als in der Handelsbilanz ausgewiesen werde. Für den sich aus der erstmaligen Anwendung des BilMoG hieraus ergebenden Gewinn bildete es sodann eine Rücklage für Rückstellungsauflösung i.H.v. 14/15 des sich aus der Auflösung der Rückstellung ergebenden Gewinns. Hierzu führte das FG weiter aus:

- Das FA hat die Höhe der streitgegenständlichen Rückstellung unter Anwendung der Vorschrift des § 6 Abs. 1 Nr. 3a EStG in der für das Streitjahr maßgebenden Fassung zutreffend bewertet und mit dem gegenüber dem steuerbilanziellen Wert niedrigeren handelsrechtlichen Wertansatz berücksichtigt.
- Durch das BilMoG haben u.a. wichtige Bewertungsvorschriften der §§ 252 ff. HGB sowie auch steuerliche Vorschriften wie § 5 Abs. 1 EStG zum Teil grundlegende Veränderungen erfahren. Waren Rückstellungen für Sachleistungsverpflichtungen wie etwa im Streitfall für bergrechtliche Verpflichtungen früher handelsrechtlich nicht abzuzinsen, ergibt sich für diese mit Inkrafttreten des BilMoG handelsrechtlich eine Abzinsung über einen Zeitraum bis zum Ende der Erfüllung (§ 253 Abs. 2 HGB).
- Der Senat schließt sich der Auffassung des BFH an, nach der der handelsrechtlich anzusetzende abgezinste Wert nach § 5 Abs. 1 Satz 1 EStG für die Steuerbilanz als Obergrenze zu beachten ist; der nicht abgezinste und damit höhere steuerrechtliche Wert kommt nicht zum Ansatz.
- Nicht zuletzt ist zu bedenken, dass die von der Klägerin angefochtene Rechtsfolge im Streitfall nicht unausweichlich erscheint. Denn nach Art. 67 Abs. 1 Satz 2 EGHGB war den Rechtsanwendern bei der erstmaligen Anwendung des BilMoG ein Wahlrecht eingeräumt worden. Ein Steuerpflichtiger konnte daher, wenn er einen möglichst hohen steuerlichen Wertansatz beabsichtigte, sämtliche sich bei der handelsbilanziellen Bewertung von Rückstellungen bietenden Chancen einer höheren Rückstellungsbewertung nutzen, um im Vergleich mit dem steuerlichen Rückstellungswert, aber ohne die Begrenzung durch den Einleitungssatz des § 6 Abs. 1 Nr. 3a EStG , einen möglichst hohen steuerlichen Wertansatz erreichen zu können.
- Schließlich werden die sich nach der hier vertretenen Rechtsauffassung ergebenden Gewinnauswirkungen für davon betroffene Steuerpflichtige insofern in abgemildertem Umfang steuerwirksam, als R 6.11 Abs. 3

Satz 2 EStR deren Verteilung durch Bildung einer gewinnmindernden Rücklage und Auflösung über 15 Jahre ermöglicht.

8. Personalwirtschaft / Lohnsteuer / Sozialversicherung

Kein Freibetrag für Altersvorsorgeaufwendungen

Nach dem BFH-Urteil vom 10.11.2016, veröffentlicht am 22.03.2017, ist es verfassungsrechtlich nicht zu beanstanden, dass Altersvorsorgeaufwendungen i.S. des § 10 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. b EStG nicht als Freibetrag auf der Lohnsteuerkarte eingetragen werden können. Hintergrund: Nach § 39a Abs. 1 Nr. 2 EStG in der im Streitjahr 2007 geltenden Fassung sind nur Sonderausgaben i.S. des § 10 Abs. 1 Nr. 1, 1a, 4, 5, 7 bis 9 EStG und des § 10b EStG, soweit sie den Sonderausgaben-Pauschbetrag von 36 EUR übersteigen, auf der Lohnsteuerkarte als Freibetrag eintragungsfähig. Sachverhalt: Streitig ist, ob Freibetrag auf der Lohnsteuerkarte für eine Einmalzahlung zum Erhalt einer sog. Rürup-Rente als Sonderausgabe i. S. des § 10 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. b EStG einzutragen ist. Hierzu führten die Richter des BFH weiter aus:

- Die vom Kläger geleistete Einmalzahlung in den Basisrentenvertrag kann nicht als Sonderausgaben auf der Lohnsteuerkarte gemäß § 39a EStG eingetragen werden.
- Dies ergibt sich aus der enumerativen Aufzählung des § 39a Abs. 1 Nr. 2 EStG, sodass Vorsorgeaufwendungen generell - und damit auch Sonderausgaben i.S. des § 10 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. b EStG - nicht eintragungsfähig sind.
- Die unterschiedliche Behandlung von Aufwendungen i.S. des § 10 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. b EStG im Vorauszahlungs- und im Lohnsteuerabzugsverfahren stellt ebenso wenig wie die von Aufwendungen gemäß § 10 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. a EStG einen Verstoß gegen Art. 3 Abs. 1 GG dar.
- Die Ungleichbehandlung ist bereits dadurch gerechtfertigt, dass beim Lohnsteuerabzug die Vorsorgeaufwendungen durch die - ggf. gekürzte - Vorsorgepauschale des § 10c Abs. 2, Abs. 5 i.V.m. § 39b Abs. 2 Satz 6 Nr. 3 EStG berücksichtigt werden.
- Zur weiteren Begründung verweist der Senat auf die Ausführungen des X. Senats (BFH, Urteil vom 09.12.2009) und des BVerfG im Nichtannahmebeschluss vom 14.06.2016, denen er sich inhaltlich anschließt.

Hinweis: Das Verfahren war im Hinblick auf das Verfassungsbeschwerdeverfahren 2 BvR 323/10 vom BFH ausgesetzt worden. Nachdem das BVerfG dieses Verfahren beendet hatte, konnte nun auch der BFH über die Revision entscheiden.

9. Umsatzsteuer / Zollrecht

Berichtigung einer zu Unrecht ausgewiesenen Umsatzsteuer kann durch Abtretungsanzeige an das Finanzamt erfolgen

Weist ein Unternehmer in einer Rechnung Umsatzsteuer offen aus, obwohl nicht er, sondern der Leistungsempfänger die Umsatzsteuer schuldet (Reverse-Charge-Verfahren), schuldet der leistende Unternehmer diese zu Unrecht ausgewiesene Umsatzsteuer ebenfalls. Berichtigt der Unternehmer klar und eindeutig den falschen Steuerbetrag, entfällt seine Umsatzsteuerschuld. Die Berichtigung kann auch durch eine in einer Abtretungsanzeige enthaltene Abtretungserklärung erfolgen, mit der der Unternehmer einen gegenüber dem Finanzamt bestehenden Anspruch an den Leistungsempfänger abtritt. Erforderlich ist nur, dass die Abtretungserklärung eindeutig

die falsche Rechnung bezeichnet und aus ihr hervorgeht, dass der leistende Unternehmer nunmehr ohne Umsatzsteuer abrechnen will. Nicht erforderlich ist, dass die falsche Rechnung zurückgegeben und durch eine ordnungsgemäße Rechnung ersetzt wird. Durch die Abtretung ist die zu Unrecht vereinnahmte Umsatzsteuer auch an den Leistungsempfänger zurückgezahlt worden. (Quelle: Urteil des Bundesfinanzhofs)

Lediglich technische Bearbeitung von Schecks, Überweisungen oder Lastschriften durch ein Kreditinstitut für andere Kreditinstitute unterliegt dem Umsatzsteuerregelsatz

Die Umsätze im Zahlungs- und Überweisungsverkehr sind von der Umsatzsteuer befreit. Dazu müssen sie die spezifischen und wesentlichen Funktionen dieser Dienstleistung erfüllen. Bei Überweisungen ist das nach Auffassung des Bundesfinanzhofs ein Vorgang, der in der Ausführung eines Auftrags zur Übertragung einer Geldsumme von einem Bankkonto auf ein anderes besteht. Eine rein technische Leistung (wie das Einlesen der Datenträger) erfüllt diese Voraussetzung nicht, wenn alle Entscheidungen über die Ausführung der Umsätze nicht von dem Dienstleistungserbringer, sondern von dem Kreditinstitut vor Ort oder (bei Schecks) von der Empfängerbank getroffen werden.

Reiseleistungen unterliegen als einheitliche Leistungen auch hinsichtlich ihres Beherbergungsanteils nicht dem ermäßigten Umsatzsteuersatz

Für die Besteuerung von Reiseleistungen durch Reiseveranstalter und Reisebüros an Privatkunden enthält das Umsatzsteuergesetz einige Sonderregelungen. U. a. hat der Unternehmer für die gegenüber seinen Privatkunden erbrachten Reiseleistungen lediglich eine sog. „Marge“ der Umsatzsteuer zu unterwerfen. Das ist die Differenz zwischen der Zahlung des Kunden für die in Anspruch genommene Leistung und den Aufwendungen des Reiseunternehmers für seine Reisevorleistungen. Beispiel: Vom Betrag (Reisepreis), den der Kunde aufwendet (z. B. 3.000 €), ist der Betrag, den der Reiseveranstalter für die Reisevorleistungen (Hotelkosten z. B. 1.400 €) aufwendet, abzuziehen. Es verbleibt die Bruttomarge in Höhe von 1.600 €. Darin ist die Umsatzsteuer enthalten. In einem vom Finanzgericht München entschiedenen Fall vermietete ein Reiseveranstalter Ferienhäuser in Deutschland, Österreich und Italien zu Urlaubszwecken an Privatkunden. Im Reisepreis enthalten war auch eine Kundenbetreuung (Schlüsselübergabe, Reinigungsleistungen, Wäsche- und Brötchenservice) vor Ort durch die Eigentümer der Häuser oder durch von diesen beauftragte Unternehmen. Das Finanzgericht sah diese Reiseleistung als einheitliche Leistung an. Der im Reisepreis enthaltene Beherbergungsanteil ist demnach mit dem Regelsteuersatz von 19 % zu versteuern. Die Margenbesteuerung ließ das Gericht zu. Der Bundesfinanzhof muss abschließend entscheiden. Hinweis: Die Margenbesteuerung ist nicht anzuwenden, soweit die Reiseleistung für das Unternehmen des Leistungsempfängers bestimmt ist. Für Reiseleistungen an Unternehmen gelten die allgemeinen Vorschriften des Umsatzsteuergesetzes.

Vorsteuerberichtigung infolge einer Insolvenzanfechtung führt zu einer Masseverbindlichkeit

Hat ein Unternehmer das Entgelt für eine vor Insolvenzeröffnung bezogene Leistung entrichtet, kann der Insolvenzverwalter das Rechtsgeschäft unter bestimmten Voraussetzungen anfechten. Mit der Rückzahlung durch den leistenden Unternehmer wird das Entgelt für diesen nachträglich uneinbringlich. Der Insolvenzschuldner (Leistungsempfänger) hat die Vorsteuer in dem Zeitpunkt zu berichtigen, in dem das Entgelt zurückgezahlt wird. Die

Vorsteuerberichtigung führt zu einem Erstattungsanspruch des Finanzamts, der eine Masseverbindlichkeit (und keine Insolvenzforderung) darstellt. Masseverbindlichkeiten haben den Vorteil, dass sie vor Insolvenzforderungen bedient werden. (Quelle: Urteil des Bundesfinanzhofs)

Steuerfreiheit von Lieferungen, die ausschließlich für steuerfreie Tätigkeiten verwendet wurden

Eine Lieferung von Gegenständen ist u. a. dann steuerfrei, wenn diese ausschließlich für bestimmte steuerfreie Umsätze verwendet wurden. Eine umsatzsteuerbefreite Klinik hatte dies anders beurteilt. Für die Veräußerung mehrerer medizinischer Geräte, für die beim Erwerb ein Vorsteuerabzug nicht in Anspruch genommen wurde, wies die Klinik in den Rechnungen Umsatzsteuer gesondert aus. Gleichzeitig berichtigte das Unternehmen die Vorsteuer aus dem Erwerbsgeschäft. Das Finanzamt ging dagegen von einer steuerbefreiten Lieferung aus. Danach war eine Vorsteuerberichtigung nicht möglich. Der Bundesfinanzhof hat dies bestätigt und in diesem Zusammenhang darauf hingewiesen, dass die entsprechende Befreiungsvorschrift unionsrechtskonform ist.

Saunaleistungen in Schwimmbädern

Das BMF hat zur umsatzsteuerrechtlichen Behandlung von Saunaleistungen in Schwimmbädern Stellung genommen (BMF, Schreiben vom 12.04.2017). Hintergrund: Seit dem 01.07.2015 sind Saunaleistungen mit dem Regelsteuersatz zu besteuern (BMF, Schreiben vom 28.10.2014), während die unmittelbar mit dem Betrieb eines Schwimmbads verbundenen Umsätze nach § 12 Abs. 2 Nr. 9 UStG ermäßigt zu besteuern sind. Hierzu führt das BMF weiter aus:

- Ob es sich bei den neben der Gelegenheit zum Schwimmen angebotenen weiteren Leistungen (wie z.B. Nutzung von Sauna, Solarium oder Geräten zur Steigerung der Fitness) um selbständige, getrennt zu beurteilende Leistungen oder - zusammen mit der Schwimmbadnutzung - um eine einheitliche Leistung handelt, ist nach den allgemeinen Regelungen zur Einheitlichkeit der Leistung (vgl. Abschnitt 3.10 Abs. 2 und Abs. 3 UStAE) und unter Berücksichtigung der nachfolgenden Grundsätze zu beurteilen.
- Wird in einem Schwimmbad zusätzlich die Nutzung einer Sauna angeboten, liegen in der Regel zwei selbständige Leistungen vor, die für die Anwendung des ermäßigten Steuersatzes getrennt zu beurteilen sind.
- Werden für die Schwimmbad- und Saunanutzung getrennte Einzelentgelte erhoben, ist stets vom Vorliegen eigenständig zu beurteilender Hauptleistungen auszugehen.
- Liegen selbständige Hauptleistungen vor, die unterschiedlich zu besteuern sind, und wird für diese ein einheitliches Nutzungsentgelt erhoben, so ist das Entgelt auf die einzelnen Leistungen aufzuteilen. Dabei hat der Unternehmer grundsätzlich die einfachstmögliche sachgerechte Aufteilungsmethode zu wählen. Bestehen mehrere sachgerechte, gleich einfache Aufteilungsmethoden, kann der Unternehmer zwischen diesen Methoden frei wählen.
- Sofern die Nutzung der Sauna nur durch Zahlung eines Aufschlags auf den ohnehin zu entrichtenden Eintritt für das Schwimmbad möglich ist, können die Beträge den Leistungen eindeutig zugeordnet werden, so dass es keiner Aufteilung bedarf.
- Eine einheitliche, nicht aufteilbare Leistung ist anzunehmen, wenn deren einzelne Faktoren so ineinandergreifen, dass sie bei natürlicher Betrachtung hinter dem Ganzen zurücktreten. Im Fall einer solchen Leistung eigener Art ist das gesamte Nutzungsentgelt mit dem Regelsteuersatz zu versteuern.
- Im Einzelfall kann jedoch eine einheitliche Leistung insgesamt ermäßigt zu besteuern sein, wenn aus Sicht des Durchschnittsverbrauchers der dominierende Bestandteil dem ermäßigten Steuersatz unterliegt.

Hinweis: Die Regelungen dieses Schreibens sind in allen offenen Fällen anzuwenden. Das Schreiben inkl. Beispielen ist auf der Homepage des BMF verfügbar.

10. Verfahrensrecht / AO / FGO

Rechtswidrige Mitnahme von Unterlagen durch die Steuerfahndung im Rahmen einer Hausdurchsuchung

Eine Hausdurchsuchung kann bei einem einer Straftat hinreichend Verdächtigen u. a. durchgeführt werden, wenn zu vermuten ist, dass die Durchsuchung dem Auffinden von Beweismitteln dient. Hausdurchsuchungen werden durch einen Richter, bei Gefahr im Verzug auch durch die Staatsanwaltschaft angeordnet. Das Finanzgericht Köln hatte über folgenden Fall zu entscheiden: Gegen einen der Bestechung und Bestechlichkeit Verdächtigen erging ein gerichtlicher Durchsuchungsbeschluss. Die Durchsuchung sollte der Auffindung und Sicherstellung von Beweismitteln im nicht rechtsverjährten Tatzeitraum ab 2007 dienen. An der Durchsuchung nahmen auch zwei Beamte des Finanzamts für Steuerstrafsachen und Steuerfahndung teil. Diese leiteten während der Durchsuchung das Strafverfahren wegen Steuerhinterziehung für die Jahre 2006 bis 2010 ein. Es wurden zwei Quittungsblöcke der Jahre 2002 bis 2005 aufgefunden und beschlagnahmt. Mit dieser Beschlagnahme war der Verdächtige nicht einverstanden, weil die Quittungen nur Sachverhalte außerhalb des strafrechtlich relevanten Zeitraums betrafen. Das Finanzgericht folgte dieser Auffassung und entschied, dass die Beschlagnahme der Quittungsblöcke rechtswidrig war und verpflichtete das Finanzamt, diese Unterlagen herauszugeben. Beschlagnahmungen sind nicht mehr zulässig, wenn eindeutig Strafverfolgungsverjährung eingetreten ist. Zudem stellte das Finanzgericht fest, dass Steuerfahndungsprüfer nicht an Hausdurchsuchungen teilnehmen dürfen, die im Rahmen eines Ermittlungsverfahrens ohne steuerstrafrechtlichen Bezug durchgeführt werden, wenn sie vorher schon in gleicher Sache wegen Steuerhinterziehung ermittelt haben.

Bundestag beschließt Zweites Bürokratieentlastungsgesetz

Der Bundestag hat am 30.03.2017 das Zweite Gesetz zur Entlastung insbesondere der mittelständischen Wirtschaft von Bürokratie beschlossen. Ein entsprechender Gesetzentwurf der Bundesregierung (BT-Drucks. 18/9949) wurde in geänderter Fassung mit den Stimmen der Fraktionen CDU/CSU, SPD und Bündnis 90/Die Grünen bei Stimmenthaltung der Fraktion Die Linke angenommen. Der Entscheidung lag eine Beschlussempfehlung des Ausschusses für Wirtschaft und Energie (BT-Drucks. 18/11778) zugrunde sowie ein Bericht gemäß Paragraph 96 der Geschäftsordnung des Haushaltsausschusses (BT-Drucks. 18/11790). Die wesentlichen Regelungen:

- Vorgesehen sind unter anderem eine Anhebung der Pauschalierungsgrenzen für Rechnungen über Kleinbeträge und der Grenzbeträge zur Abgabe der Lohnsteuer-Anmeldung.
- Außerdem werden die Fristen der steuerlichen Aufbewahrungsfrist für Lieferscheine verkürzt.
- Die Berechnung von Sozialbeiträgen wird vereinfacht. Wenn der tatsächliche Wert für den laufenden Monat nicht bekannt ist, soll die Berechnung auch auf Grundlage des Wertes des Vormonats erfolgen können.
- Per Änderungsantrag fügten die Koalitionsfraktionen in den Entwurf noch eine Regelung ein, wonach bereits in voller Höhe abgeschriebene Wirtschaftsgüter mit bestimmten Daten nur noch dann in einem Verzeichnis aufgeführt werden müssen, wenn ihr Wert 250 Euro übersteigt. Bisher waren es 150 Euro.
- Außerdem wird das Erstellen von Rechnungen bei Kleinumsätzen erleichtert.

Hinweis: Der Bundesrat, der dem Gesetz noch zustimmen muss, lehnt in seiner Stellungnahme die Verkürzung der steuerlichen Aufbewahrungsfristen für Lieferscheine ab, weil diese oft Bestandteil der Rechnungen seien und bei Bargeschäften oft der einzige Anhaltspunkt bei der Ermittlung von Steuerhinterziehung seien. Die Bundesregierung bleibt in ihrer Gegenäußerung bei ihrer Auffassung.

11. Umwandlungssteuerrecht

Einbringung in eine Personengesellschaft nach § 24 UmwStG

Die OFD Niedersachsen hat in einer Verfügung vom 03.03.2017 zur Bilanzierungspflicht bei der Einbringung eines Betriebs, Teilbetriebs oder Mitunternehmeranteils in eine Personengesellschaft nach § 24 UmwStG Stellung genommen. Hintergrund: Der BFH hat entschieden, dass bei der Realteilung einer freiberuflichen Mitunternehmerschaft, die ihren Gewinn durch Einnahmenüberschussrechnung ermittelt, keine Verpflichtung zur Erstellung einer Realteilungsbilanz nebst Übergangsgewinnermittlung besteht, wenn die Buchwerte fortgeführt werden und die Mitunternehmer unter Aufrechterhaltung der Gewinnermittlung durch Einnahmenüberschussrechnung ihre berufliche Tätigkeit in Einzelpraxen weiterbetreiben. Hierzu führt die OFD Niedersachsen weiter aus:

- Da eine Realteilung einer Personengesellschaft der umgekehrte Fall einer Einbringung ist, ist das BFH-Urteil nach dem Ergebnis der Erörterungen auf Bund-Länder-Ebene entsprechend auf Einbringungen nach § 24 UmwStG zu Buchwerten anzuwenden.
- Folglich ist bei Einbringung eines Betriebs, Teilbetriebs oder Mitunternehmeranteils, für den die Gewinnermittlung bisher durch Einnahmenüberschussrechnung vorgenommen wurde, ein Übergang zur Gewinnermittlung durch Betriebsvermögensvergleich nicht mehr erforderlich, sofern die Einbringung nach § 24 Abs. 2 UmwStG zu Buchwerten erfolgt und die aufnehmende Personengesellschaft ebenfalls ihren Gewinn durch Einnahmenüberschussrechnung ermittelt.
- Nach der Änderung der Rechtsauffassung besteht eine Bilanzierungspflicht nur noch, wenn bei der Einbringung ein Zwischenwert oder der gemeine Wert nach § 24 Abs. 2 UmwStG angesetzt wird, bzw. wenn die aufnehmende Personengesellschaft den Gewinn bereits durch Betriebsvermögensvergleich ermittelt bzw. ermitteln muss.
- Der Übergang von der Gewinnermittlung durch Einnahmenüberschussrechnung zur Gewinnermittlung durch Betriebsvermögensvergleich hat die Ermittlung eines Übergangsgewinns zur Folge. Der Übergangsgewinn ist als laufender Gewinn zu versteuern.

12. Wirtschaftsrecht / Zivilrecht

Keine aktuellen Hinweise.