



Rundschreiben

Nr. 2 | 2016

INHALT

1. Gesetzgebungsverfahren	1	6. Lohnsteuer	8
2. Neues zur Gewinnermittlung	1	7. Erbschaftsteuer / Schenkungsteuer	8
3. Überschusseinkünfte	5	8. Sozialversicherung	9
4. Besteuerungsverfahren	6	9. Arbeitsrecht	10
5. Umsatzsteuer	6	10. Gesellschaftsrecht	11

1. GESETZGEBUNGSVERFAHREN

1.1. Ist die Zinsschranke verfassungswidrig?

Betrieblich veranlasste Zinsaufwendungen sind grundsätzlich als Betriebsausgaben abziehbar. Hiervon abweichend ordnet § 4h EStG (bei Kapitalgesellschaften i.V.m. § 8 KStG) eine Abzugsbeschränkung für Zinsaufwendungen an, die den Zinsertrag übersteigen. Dieser negative Zinssaldo ist nicht abziehbar, soweit er 30 % des verrechenbaren EBITDA übersteigt. Der nicht-abziehbare Aufwand ist in die folgenden Wirtschaftsjahre vorzutragen.

Der BFH hat mit Beschluss vom 14.10.2015 dem BVerfG die Frage vorgelegt, ob die Zinsschranke des § 4h EStG aufgrund eines Verstoßes gegen den allgemeinen Gleichheitssatz des Art. 3 Abs. 1 GG verfassungswidrig sei.

Hinweise:

Die Zinsschranke steht dem Betriebsausgabenabzug nicht entgegen, wenn

- *der negative Zinssaldo des Unternehmens weniger als EUR 3 Mio. beträgt oder*
- *die Eigenkapitalquote des konzernangehörigen Unternehmens diejenige des Konzerns um nicht mehr als 2 % unterschreitet (Eigenkapital-Escape) oder*
- *bei Kapitalgesellschaften keine schädliche Gesellschafterfremdfinanzierung vorliegt.*

Bereits mit Beschluss vom 18.12.2013 hatte der BFH Zweifel an der Verfassungskonformität der Zinsschranke geäußert. Dazu hatte das BMF am 13.11.2014 einen Nichtanwendungserlass angeordnet. Das BMF begründete dies insbesondere mit den Gefahren für die öffentlichen Haushalte.

1.2. Sanierungsklausel unionswidrig

Der EuGH hat mit zwei Entscheidungen vom 04.02.2016 die Auffassung der Europäischen Kommission bestätigt, dass die sogenannte Sanierungsklausel des § 8c Abs. 1a KStG, wonach ein Verlustvortrag weiterhin möglich ist, wenn der Erwerb eines Unternehmens in Schwierigkeiten zu Sanierungszwecken erfolgt, eine unionswidrige Beihilfe darstellt.

Hinweis:

Zwischenzeitlich war die Regelung vorbehaltlich

einer anderen Entscheidung des EuGH ausgesetzt worden und nicht anwendbar, was mit den Entscheidungen festgeschrieben wird.

2. NEUES ZUR GEWINNERMITTLUNG

2.1. vGA bei Teilwertabschreibung auf Zinsforderungen nach Teilwertabschreibung der Darlehensforderung

Die Forderung auf Rückzahlung des Darlehens und die Forderung auf Zahlung der vereinbarten Darlehenszinsen sind nach einem BFH-Urteil vom 11.11.2015 getrennt voneinander zu bilanzieren. Dementsprechend schlage die als vGA zu qualifizierende Wertberichtigung der Darlehensforderung nicht auf den Ausweis der Zinsforderungen als Nebenleistung zum Darlehen durch.

2.2. Abzugsfähigkeit von Schuldzinsen für ein Darlehen zur Finanzierung von Zinszahlungen eines Investitionsdarlehens

Werden die auf ein sogenanntes „Zinsdarlehen“ entfallenden Zinsen ausschließlich dazu verwendet, Zinszahlungen auf ein zwecks Finanzierung eines Mitunternehmeranteils aufgenommenes Hauptdarlehen zu finanzieren, so stehen diese in einem hinreichend engen und deutlich erkennbaren Zusammenhang mit der Finanzierung der von § 4 Abs. 4a Satz 5 EStG begünstigten Gesellschaftsanteile und unterliegen deshalb nach Auffassung des FG Düsseldorf in einem – nicht rechtskräftigen – Urteil vom 29.09.2015 nicht der Abzugsbeschränkung des § 4 Abs. 4a EStG.

2.3. Nicht abziehbare Repräsentationskosten – hier: Golfturnier

a) Zwar können durch das Veranlassen eines Golfturniers veranlasste Aufwendungen einen den Aufwendungen für Jagd oder Fischerei, für Segeljachten oder Motorjachten „ähnlichen Zweck“ erfüllen und dadurch den Betriebsausgabenabzugsausschluss nach § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 4 EStG auslösen. Dies gilt aber nach einem BFH-Urteil vom 14.10.2015 nicht für Aufwendungen im Zusammenhang mit einer Golfturnierreihe (20 Veranstaltungen) mit freier Teilnahmemöglichkeit für jeden Interessenten, zu deren Finanzierung

sich ein Brauereibetrieb gegenüber seinen Geschäftspartnern (hier: Vereine bzw. Gastronomiebetriebe) im Rahmen von Bierliefervereinbarungen vertraglich verpflichtet. Die Durchführung der Turniere sei in diesem Falle als eine Art Preisbestandteil anzusehen. Daher sei der Betriebsausgabenabzug in diesem speziellen Fall zulässig.

- b) Die Aufwendungen für die Durchführung eines Golfturniers einschließlich der Aufwendungen für die Bewirtung der Turnier Teilnehmer und Dritter im Rahmen einer sich an das Golfturnier anschließenden Abendveranstaltung sind nach einem anderen BFH-Urteil vom 16.12.2015 nicht abziehbare Betriebsausgaben gem. § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 4 EStG. Dies gelte auch dann, wenn beide Veranstaltungen auch dem Zweck dienen, Spenden für die Finanzierung einer Wohltätigkeitsveranstaltung zu generieren. Ein Betriebsausgabenabzug unter Berufung auf den Sponsoring-Erlass komme nicht in Betracht.

2.4. Gutschrift auf Kapitalkonto II einer Personengesellschaft ist Einlage

Überträgt der Kommanditist einer KG dieser ein Wirtschaftsgut, dessen Gegenwert allein seinem Kapitalkonto II gutgeschrieben wird, liegt keine Einbringung gegen Gewährung von Gesellschaftsrechten, sondern eine Einlage vor, wenn sich nach den Regelungen im Gesellschaftsvertrag der KG die maßgeblichen Gesellschaftsrechte nach dem aus dem Kapitalkonto I folgenden festen Kapitalanteil richten. Das hat der BFH mit Urteil vom 29.07.2015 entschieden und der Sichtweise der Finanzverwaltung in einem BMF-Schreiben vom 11.07.2011 ausdrücklich widersprochen.

Damit hat der Gesellschafter nach Ansicht des BFH keine Gegenleistung für die Einbringung des Wirtschaftsguts erhalten und das Wirtschaftsgut kann – mangels Anschaffungskosten – nicht abgeschrieben werden.

2.5. Vorlagebeschluss zur Trennungstheorie bei teilentgeltlichen Übertragungen

Der X. Senat des BFH hat dem Großen Senat die Rechtsfrage vorgelegt, ob es unter Anwendung der sogenannten strengen Trennungstheorie zu

einer Teilgewinnrealisierung kommt, wenn ein Wirtschaftsgut aus dem Betriebsvermögen eines Mitunternehmers teilentgeltlich in das Gesamthandsvermögen der Mitunternehmerschaft übertragen wird, der Teilwert des Wirtschaftsguts über dem Buchwert liegt und die Teilgegenleistung geringer als der Buchwert ist.

Hinweis:

Der X. Senat tendiert – wie die Finanzverwaltung – zur strengen Trennungstheorie, die im Anwendungsbereich des § 6 Abs. 5 Satz 3 Nr. 1 EStG bei teilentgeltlichen Übertragungen stets eine Teilgewinnrealisierung hervorruft, wenn der Teilwert des übertragenen Wirtschaftsguts den steuerlichen Buchwert übersteigt. Der IV. Senat des BFH ist anderer Meinung. Die von ihm favorisierte sogenannte modifizierte Trennungstheorie vermeidet eine Gewinnrealisierung, indem sie den durch ein Teilentgelt unterhalb des Buchwerts entstehenden Differenzbetrag als Entnahme behandelt, die nach § 6 Abs. 5 Satz 3 EStG mit dem Buchwert anzusetzen ist.

2.6. Vertragliche Kaufpreisaufteilung zwischen Grundstücken und Gebäuden grundsätzlich maßgebend

Für die Berechnung der AfA ist nach einem BFH-Urteil vom 16.09.2015 die Kaufpreisaufteilung von Grundstück und Gebäude zugrunde zu legen, sofern sie nicht nur zum Schein getroffen wurde oder ein Gestaltungsmissbrauch vorliegt.

Weichen die Werte aus dem Kaufvertrag erheblich von den Bodenrichtwerten ab, rechtfertigt dies nicht, diese Bodenrichtwerte an die Stelle der vereinbarten Werte zu setzen oder die auf Grund und Boden und Gebäude entfallenden Anschaffungskosten zu schätzen. Denn es handle sich lediglich um ein Indiz dafür, dass die vertragliche Aufteilung gegebenenfalls nicht die realen Werte wiedergebe. Ein solches Indiz könne durch andere Indizien entkräftet werden.

Das Finanzgericht müsse sich mit den Gesamtumständen des Kaufobjekts auseinandersetzen und klären, ob besondere Aspekte eine Abweichung des vertraglichen Kaufpreises vom vermutlich realen Wert nachvollziehbar erscheinen ließen. Dies könne etwa durch

- besondere Ausstattungsmerkmale des Gebäudes,

- dessen ursprüngliche Baukosten und etwaige Renovierungen,
- eine gegebenenfalls eingeschränkte Nutzbarkeit wegen bestehender Mietverträge oder
- den Wohnwert des Gebäudes im Kontext der Nachbarschaft (Straßenlärm, soziale Einrichtungen oder besondere Ruhe wegen einer benachbarten Grünanlage)

gerechtfertigt sein. Parallel dazu habe das Finanzgericht die besonderen Kriterien des Grundstücks zu berücksichtigen, etwa eine gepflegte Gartenanlage oder störenden Baumbestand.

2.7. Keine selbständige Abschreibung unselbständiger Gebäudeteile

Gebäude sind mit ihren unselbständigen Gebäudeteilen in Bezug auf die AfA als eine Einheit zu behandeln. Auch wenn die individuelle Nutzungsdauer einzelner Teile kürzer ist als die des Gesamtgebäudes, unterliegen sie keiner eigenen Absetzung für Abnutzung.

Das hat das FG Bremen mit Urteil vom 26.11.2015 rechtskräftig entschieden. Im entschiedenen Fall ging es um einen Dachgeschossausbau. Der Steuerpflichtige hatte die Umbaukosten aktiviert, und wollte sie entsprechend der Dauer der Mietverträge über 15 Jahre abschreiben. Finanzamt und FG vertraten aber die Auffassung, es handle sich um nachträgliche Herstellungskosten des Gebäudes, die zwingend mit dem Gebäude abzuschreiben seien.

2.8. Absetzung für Substanzverringerung setzt Anschaffungskosten voraus

Legt der Kommanditist ein in seinem Privatvermögen entdecktes Kiesvorkommen in eine KG ein, hat diese das Kiesvorkommen mit dem Teilwert anzusetzen. Das hat der BFH mit Urteil vom 04.02.2016 entschieden. Absetzung für Substanzverringerung und Teilwertabschreibung seien auch dann nicht zulässig, wenn die KG das Kiesvorkommen nicht selbst abbaue, sondern einem Dritten zur Substanzausbeute verpachte, weil keine Anschaffungskosten vorlägen.

Hinweis:

Daher sollte bei Einlagen immer ein Entgelt vereinbart werden.

2.9. Einschränkung des Gewinnrealisierungszwangs nach § 50i EStG

§ 50i EStG hat spezifische GewinnrealisierungsgGebote zur Verhinderung unbesteuerter Entstrickungen bei nicht originär gewerblich tätigen Mitunternehmerschaften (z.B. gewerblich geprägter Gesellschaften oder Besitzunternehmen im Sinne des § 15 Abs. 3 EStG) geschaffen. Betroffen sind Gesellschaften mit ins Ausland wegziehenden bzw. weggezogenen Gesellschaftern.

§ 50i Abs. 2 EStG setzt bei Umwandlungen und Einbringungen Buchwertfortführungswahlrechte und -gebote außer Kraft und fordert für Sachgesamtheiten, Wirtschaftsgüter und Anteile den gemeinen Wert anzusetzen. Da der Wortlaut nach allgemeiner Meinung über den Gesetzeszweck hinausgeht, hat das BMF mit Schreiben vom 21.12.2015 die Anwendung des § 50i Abs. 2 EStG wegen „sachlicher Unbilligkeit“ eingeschränkt. Danach ist § 50i Abs. 2 EStG bei Einbringungen, Umwandlungen, Abspaltungen und Übertragungen auf **übereinstimmenden Antrag aller Beteiligten** nicht anzuwenden, wenn das deutsche Besteuerungsrecht hinsichtlich der laufenden Einkünfte und des Gewinns aus der Veräußerung oder Entnahme der erhaltenen Anteile nicht ausgeschlossen oder beschränkt wird.

2.10. BFH erleichtert gewinnneutrale Realteilung

Die gewinnneutrale Realteilung einer Personengesellschaft kann auch beim **Ausscheiden eines Gesellschafters** unter Übernahme eines Teilbetriebes vorliegen, wenn sie von den verbleibenden Gesellschaftern fortgesetzt wird. Das hat der BFH mit Urteil vom 17.09.2015 unter Aufgabe seiner bisherigen Rechtsprechung entschieden.

Die Teilbetriebsübertragung sei grundsätzlich auch insoweit gewinnneutral, als dem übernommenen Teilbetrieb vor dem Ausscheiden des Gesellschafters erhebliche liquide Mittel zugeordnet wurden.

Eine in diesem Zusammenhang gegebene verbindliche Zusage des Finanzamtes entfalte Bindungswirkung nur zu Gunsten des Steuerpflichtigen. Beträfe sie eine einheitliche und gesonderte Feststellung, so könnten sich die anfechtungsberechtigten Feststellungsbeteiligten grundsätzlich nur einvernehmlich auf sie berufen. Geschehe dies

nicht, so entfalle die Bindungswirkung auch dann, wenn sich einzelne Feststellungsbeteiligte unter Verstoß gegen ihre gesellschaftsrechtliche Treuepflicht von ihr lösten.

In einem Urteil vom 16.12.2015 hat der BFH entschieden, dass die **vorherige Einbringung der Anteile an einer Mitunternehmerschaft in andere Personengesellschaften** einer Realteilung der Mitunternehmerschaft mit Buchwertfortführung nicht entgegenstehe, wenn an den anderen Personengesellschaften vermögensmäßig nur die Personen beteiligt seien, die zuvor auch an der Mitunternehmerschaft vermögensmäßig beteiligt waren.

3. ÜBERSCHUSSEINKÜNFTE

3.1. Immobilienverkauf: Berücksichtigung nachträglicher Schuldzinsen

(Anschluss an Punkt 2.4. unseres Rundschreibens Nr. 1/2016)

Schuldzinsen, die durch die Erzielung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung veranlasst sind, können auch nach einer nicht steuerbaren Veräußerung der Immobilie grundsätzlich weiter als nachträgliche Werbungskosten abgezogen werden. Das hat der BFH mit Urteil vom 16.09.2015 entschieden.

Voraussetzung sei, dass die Verbindlichkeit durch den Veräußerungserlös nicht getilgt werden könnten. Auch auf ein Refinanzierungs- oder Umschuldungsdarlehen gezahlte Schuldenzinsen könnten im Einzelfall durch die frühere Einkünfteerzielung veranlasst sein.

Nachträgliche Aufwendungen in Form von Schuldzinsen, die Ehegatten nach der Veräußerung einer der Einkünfteerzielung dienenden Immobilie, die im Eigentum nur eines Ehegatten stand, gemeinsam „aus einem Topf“ finanzierten, könnten als nachträgliche Werbungskosten des früheren „Eigentümer-Ehegatten“ abgezogen werden.

Der Steuerpflichtige müsse den aus der Veräußerung einer bislang vermieteten Immobilie er-

zielten Erlös – soweit nicht Tilgungshindernisse entgegenstünden – stets und in vollem Umfang zur Ablösung eines im Zusammenhang mit der Einkünfteerzielung aufgenommenen Darlehens verwenden (Grundsatz des Vorrangs der Schuldentilgung). Zu dem aus einer Veräußerung erzielten „Erlös“ zähle grundsätzlich auch eine vom Steuerpflichtigen vereinnahmte Versicherungssumme aus einer Kapitallebensversicherung, wenn diese in die Finanzierung der Anschaffungskosten einer fremdvermieteten Immobilie einbezogen und damit wesentlicher Bestandteil der Darlehensvereinbarung geworden sei.

Der Grundsatz des Vorrangs der Schuldentilgung verpflichte den Steuerpflichtigen allerdings nicht, die Beendigung des Versicherungsvertrages von sich aus herbeizuführen, wenn die Versicherung weiterhin die Rückführung des verbliebenen Darlehensbetrages absichere. Denn die vorzeitige Kündigung einer Kapitallebensversicherung auf den Todes- und Erlebensfall könne im Einzelfall mit erheblichen Verlusten verbunden sein. Ein dahingehendes, für ihn nachteiliges und dem Grunde nach wirtschaftlich unsinniges Verhalten könne vom Steuerpflichtigen nicht erwartet werden.

3.2. Risikolebensversicherungsbeiträge sind keine Werbungskosten bei Vermietung und Verpachtung

Erhält der Käufer einer vermieteten Immobilie von der Bank ein Darlehen nur unter der Bedingung, dass er neben der grundbuchrechtlichen Absicherung eine Risiko-Lebensversicherung abschließt, stellen die Beiträge zu dieser Police nach einem BFH-Urteil vom 13.10.2015 keine Werbungskosten bei den Vermietungseinkünften dar.

Eine Aufteilung von Beiträgen für Risikolebensversicherungen komme nicht in Betracht, wenn sich die durch die Einkünfteerzielung veranlassenen Beitragsanteile nicht feststellen ließen und dem Darlehenssicherungszweck gegenüber der Absicherung des Todesfallrisikos eine untergeordnete Bedeutung zukomme.

3.3. Zahlungen zum Versorgungsausgleich bei Scheidungen können Werbungskosten darstellen

Ausgleichszahlungen an den geschiedenen Ehegatten zur Abfindung eines Versorgungsausgleichsanspruchs aufgrund einer Anwartschaft auf eine betriebliche Altersversorgung sind nach einem – nicht rechtskräftigen – Urteil des FG Münster vom 11.11.2015 Werbungskosten.

Dies gelte dann, wenn dem Inhaber des Anspruchs auf betriebliche Altersversorgung ohne die Ausgleichsvereinbarung bei Renteneintritt geringere Versorgungsbezüge zufließen würden. Die Ausgleichszahlung diene dann der Erhaltung der eigenen Versorgungsansprüche.

4. BESTEUERUNGSVERFAHREN

4.1. Berücksichtigung von Aufwendungen für eine Zuwegung an das öffentliche Straßennetz als Handwerkerleistungen

Die Kosten für Zuwegungen an das öffentliche Straßennetz, die von der Gemeinde satzungsgemäß erhoben werden, können in Höhe der darin enthaltenen Arbeitsleistungen als Handwerkerleistungen nach § 35a Abs. 3 EStG berücksichtigt werden. Das hat das FG Nürnberg mit – rechtskräftigem – Urteil vom 24.06.2015 entschieden.

4.2. Verteilung der Aufwendungen für außergewöhnliche Aufwendungen auf fünf Jahre aus Billigkeitsgründen

Einem Steuerpflichtigen kann im Wege einer abweichenden Festsetzung der Steuer aus Billigkeitsgründen ein Wahlrecht auf Verteilung der Aufwendungen für den behindertengerechten Umbau der selbstgenutzten Wohnung als außergewöhnliche Belastungen eingeräumt werden, wenn ein zu geringer Gesamtbetrag der Einkünfte dem vollen Abzug der Aufwendungen im Abflussjahr entgegensteht. Das hat das FG Düsseldorf mit – rechtskräftigem – Urteil vom 20.08.2014 entschieden.

Hinweis:

Anderer Auffassung ist das FG Baden-Württemberg, das keinen Grund für eine Billigkeitsre-

gelung sieht. Gegen diese Entscheidung ist aber Revision beim BFH anhängig, so dass mit einer abschließenden höchstrichterlichen Entscheidung zu rechnen ist.

5. UMSATZSTEUER

5.1. Nicht steuerbare Geschäftsveräußerung im Zusammenhang mit einer Betriebsaufspaltung

Überträgt ein Einzelunternehmer das Unternehmensvermögen – mit Ausnahme des Anlagevermögens – auf eine KG, die das Unternehmen fortführt, stellt dies nach einem BFH-Urteil vom 03.12.2015 auch dann eine umsatzsteuerlich nicht steuerbare Geschäftsveräußerung dar, wenn er das Anlagevermögen auf eine GbR überträgt, die auf seine Veranlassung hin das Anlagevermögen an die KG überlässt. Die Übertragung des Anlagevermögens an die GbR sei jedoch keine nicht steuerbare Geschäftsveräußerung.

5.2. Zeitliche Grenze für die Erklärung des Verzichts auf die USt-Befreiung einer Grundstückslieferung

Der BFH hat mit Urteil vom 21.10.2015 entschieden, der Verzicht auf die Umsatzsteuerbefreiung der Lieferung eines Grundstücks könne ausschließlich in dem dieser Grundstückslieferung zugrunde liegenden, notariell beurkundeten Grundstückskaufvertrag erklärt werden. Eine spätere Verzichtserklärung (auch in Gestalt einer notariell beurkundeten Vertragsänderung) sei steuerlich unwirksam.

5.3. Vorsteuerabzug auch aus Rechnungen mit Briefkastenadresse?

Ist die postalische Erreichbarkeit des Rechnungsausstellers gewährleistet, kommt es für den Vorsteuerabzug nicht darauf an, ob und – wenn ja – welche Aktivitäten unter der Postanschrift erfolgen.

Das hat das FG Köln mit – nicht rechtskräftigem – Urteil vom 28.04.2015 entschieden.

Der BFH hat in einem anderen Rechtsstreit mit Urteil vom 22.07.2015 anders entschieden: Danach erfülle das Merkmal „vollständige Anschrift“ in § 14 Abs. 4 Nr. 1 UStG nur die Angabe

der zutreffenden Anschrift des leistenden Unternehmers, unter der er seine wirtschaftliche Aktivität entfalte.

Seien Tatbestandsmerkmale des Vorsteuerabzugs nicht erfüllt, könne dieser im Festsetzungsverfahren auch dann nicht gewährt werden, wenn der Leistungsempfänger hinsichtlich des Vorliegens dieser Merkmale gutgläubig gewesen sei.

Komme der Unternehmer seinen Nachweispflichten gemäß § 6a Abs. 3 UStG, §§ 17a, 17c UStDV nicht nach, sei grundsätzlich davon auszugehen, dass die Voraussetzungen einer innergemeinschaftlichen Lieferung nicht erfüllt seien. Etwas anderes gelte ausnahmsweise dann, wenn zweifelsfrei feststehe, dass die Voraussetzungen der Steuerfreiheit erfüllt seien.

Hinweise:

Abschlägige Entscheidungen sollten vorsichtshalber bis zur Entscheidung des anhängigen Revisionsverfahrens offen gehalten werden.

Nach 14.5 Abs. 2 Satz 3 UStAE ist es ausreichend, wenn der Leistungsempfänger über ein Postfach oder über eine Großkundenadresse verfügt, wenn diese Daten anstelle der Anschrift angegeben werden.

5.4. Rückwirkende Rechnungsberichtigung doch möglich?

Es ist deutsche Rechtsauffassung, dass eine Rechnung in Bezug auf eine zwingende Angabe, z.B. die Umsatzsteuer-Identifikationsnummer, nicht rückwirkend („ex tunc“) und damit nur für die Zukunft („ex nunc“) berichtigt werden kann. Das Recht auf Vorsteuerabzug kann damit in Deutschland nur für das Jahr ausgeübt werden, in dem die ursprüngliche Rechnung berichtigt wurde. Eine Berichtigung bereits für das Jahr, in dem die Rechnung ausgestellt wurde, ist nicht möglich. Die fehlende Rückwirkung führt in der Regel zu Nachzahlungszinsen nach § 233a AO.

Zu den Grundsatzfragen einer rückwirkenden Rechnungsberichtigung und zu den Voraussetzungen im Einzelnen gibt es diverse EuGH-Entscheidungen und Entscheidungen der deutschen Finanzgerichte, ohne dass sich hieraus ein einheitliches Bild ergibt.

Die fehlende Rückwirkung verstößt in dem aktuellen Senatex-Fall nach Auffassung des zuständigen Generalanwalts am EuGH, des Franzosen Yves Bot, in seinen Schlussanträgen vom 17.02.2016, gegen die europäischen Vorgaben aus der MwStSystRL. Die Entscheidung des EuGH bleibt abzuwarten.

5.5. Grundstücksübertragung kann Geschäftsveräußerung sein

Zur Abgrenzung einer steuerfreien Grundstückslieferung, die zu einer Vorsteuerberichtigung nach § 15a UStG führt, von einer nichtsteuerbaren Geschäftsveräußerung hat der BFH mit Urteil vom 25.11.2015 entschieden, dass die für eine Geschäftsveräußerung oder für eine Teilgeschäftsveräußerung erforderliche Nachhaltigkeit der Vermietung bei einer Vermietung über insgesamt 17 Monate vorliege.

Die für die Geschäftsveräußerung notwendige Fortführung der Unternehmenstätigkeit müsse bei einer mehrfachen Übertragung nur dem Grunde nach, nicht aber auch höchstpersönlich beim jeweiligen Erwerber vorliegen.

5.6. Bauleistungen an Bauträger – Neue Entscheidungen zur Übergangsregelung

(Anschluss an Punkt 7.3. unseres Rundschreibens Nr. 4/2015 und Punkt 3.2. unseres Rundschreibens Nr. 2/2015)

- a) Der BFH hat die Beschwerde des Finanzamts gegen die Entscheidung des FG Münster, Aussetzung der Vollziehung zu gewähren, (siehe Punkt 7.3.b) unseres Rundschreibens Nr. 4/2015) mit Beschluss vom 17.12.2015 zurückgewiesen. Zur Begründung heißt es, es sei umstritten, ob § 27 Abs. 19 UStG gegen das Grundgesetz verstoße, da er eine rückwirkende Änderung der Steuerfestsetzung beim Leistenden zulasse und Vertrauensschutz ausschließe. Ob im konkreten Fall ein Verstoß gegen das Rückwirkungsverbot vorliegt, hat der BFH jedoch nicht entschieden. Bereits die ungeklärte Rechtslage genüge für die Gewährung der Aussetzung der Vollziehung. Die eigentliche Rechtsfrage müsse im Hauptsacheverfahren geklärt werden.

Der BFH weist jedoch ausdrücklich darauf hin, dass § 27 Abs. 19 UStG im konkreten Fall den verfassungsrechtlichen und unionsrechtlichen Vorgaben genügen könnte, so dass Vertrauensschutz ausgeschlossen wäre. Dies sei in Fällen denkbar, in denen dem Leistenden kein Vermögensschaden drohe. Der BFH hat dabei den Fall im Blick, dass der Bauleistende Umsatzsteuer an den Leistungsempfänger nachberechnen und diesen Anspruch an sein Finanzamt abtreten kann. Darüber werde jedoch erst in der Hauptsache entschieden. Diese sei im konkreten Fall jedoch noch nicht anhängig.

- b) Das FG Niedersachsen hat in einem – rechtskräftigen – Urteil vom 29.10.2015 entschieden, dass § 27 Abs. 19 UStG eine Änderungsmöglichkeit der Steuerfestsetzung beim Leistenden begründe, sofern der Leistungsempfänger als Bauträger und zu Unrecht in Anspruch genommene Steuerschuldner nach § 13b UStG seine gezahlte Umsatzsteuer zurückfordere. Die Übergangsregelung sei als verfahrensrechtliche Sonderregelung zu § 174 Abs. 3 AO zu verstehen. Sie sei verfassungskonform und verstoße nicht gegen das aus dem Rechtsstaatsprinzip folgende Rückwirkungsverbot, da sie keine echte Rückwirkung entfalte.
- c) Das Landgericht Köln hat sich mit Urteil vom 30.10.2015 zur Frage des zivilrechtlichen Umgangs mit Bauträgerfällen befasst. Danach hat der leistende Unternehmer aufgrund ergänzender Vertragsauslegung einen zivilrechtlichen Anspruch auf Nachentrichtung der Umsatzsteuer gegen den Auftraggeber, dies jedenfalls dann, wenn dieser die Umsatzsteuer von der Finanzverwaltung zurückgefordert habe.

6. LOHNSTEUER

6.1. Ausgleichszahlung für rechtswidrig erbrachte Mehrarbeit als Arbeitslohn

Ausgleichszahlungen, die ein Steuerpflichtiger für rechtswidrig geleistete Mehrarbeit erhält, sind nach einem – nicht rechtskräftigen – Urteil des FG Münster vom 01.12.2015 steuerpflichtige

Einnahmen aus nichtselbständiger Arbeit. Eine Steuerfreiheit der Einnahmen scheidet danach aus, wenn sie für das Zurverfügungstellen der individuellen Arbeitskraft zufließen. Die auf die Ausgleichszahlung entfallende Einkommensteuer solle nach der Tarifvorschrift des § 34 Abs. 1 Satz 1 EStG begünstigt zu besteuern sein. Die Entscheidung des BFH bleibt abzuwarten.

6.2. Zur Abziehbarkeit von Kosten für eine Geburtstagsfeier

(Anschluss an Punkt 8.1. unseres Rundschreibens Nr. 4/2015)

Eine Geburtstagsfeier ist beruflich veranlasst, wenn unter den Gästen nur Arbeitskollegen oder Mitarbeiter und keine Familienmitglieder, Freunde oder Bekannte sind. Das hat das FG Rheinland-Pfalz mit – nicht rechtskräftigem – Urteil vom 12.11.2015 entschieden. Für die berufliche Veranlassung spreche auch, wenn eine zweite private Feier veranstaltet werde, deren Kosten weit höher seien als die der Feier im Betrieb. Nicht entscheidend sei dagegen, dass die Einladung nicht durch den Arbeitgeber erfolgte.

7. ERBSCHAFTSTEUER / SCHENKUNGSTEUER

7.1. Zur Abziehbarkeit vom Erblasser hinterzogener Steuern als Nachlassverbindlichkeit

Der Erbe kann eine vom Erblasser hinterzogene Einkommensteuer, die auch nach dem Eintritt des Erbfalls nicht festgesetzt wurde, selbst dann nicht als Nachlassverbindlichkeit abziehen, wenn er das für die Festsetzung der Einkommensteuer zuständige Finanzamt zeitnah über die Steuerangelegenheit unterrichtet hat. Das hat der BFH mit Urteil vom 28.10.2015 entschieden und damit seine bisherige Rechtsprechung aufgegeben.

7.2. Ansatz von Steuerberatungskosten als Erblässerschulden

Vom Erben getragene Steuerberatungskosten, die im Rahmen der Einkommensteuerpflicht des Erblassers anfallen, insbesondere Steuerberatungskosten für die Erstellung der Einkommensteuererklärung des Erblassers, stellen keine Nachlassregelungskosten oder Kosten zur Erlangung des Erwerbs dar.

Sie können aber nach einem Ländererlass vom 11.12.2015 als Erblasserschulden abzugsfähige Nachlassverbindlichkeiten i.S. des § 10 ErbStG darstellen, soweit sie vom Erblasser herrühren. Eine Erblasserschuld setzt nach allgemeinen Grundsätzen voraus, dass der Erblasser noch zu seinen Lebzeiten den Steuerberater beauftragt hat. Hierunter fällt auch eine über den Tod des Erblassers hinausgehende Beauftragung, solange diese nicht durch eine Kündigung seitens des Erben beendet wird. Beauftragt erst der Erbe nach dem Tod des Erblassers den Steuerberater, liegen nach Auffassung des BFH keine Erblasserschulden vor.

Diese Grundsätze gelten auch für Steuerberatungskosten, die dem Erben anlässlich einer Berichtigung bzw. Selbstanzeige für ursprünglich vom Erblasser abgegebene Steuererklärungen entstehen.

Den Erben trifft als Gesamtrechtsnachfolger gemäß § 153 Abs. 1 AO eine Berichtigungspflicht hinsichtlich der noch vom Erblasser abgegebenen Steuererklärungen, soweit er deren Unrichtigkeit erkennt. Beauftragt der Erbe zur Erfüllung seiner vom Erblasser herrührenden steuerlichen Pflichten einen Steuerberater, rühren die Beratungskosten, anders als die privaten Steuerschulden des Erblassers, gerade nicht vom Erblasser her. Sie werden erst in der Person des Erben begründet und stellen nach dem Verursacherprinzip keine abziehbaren Erblasserschulden i.S. des § 10 ErbStG dar.

8. SOZIALVERSICHERUNG

Zur Sozialversicherungspflicht von Geschäftsführern in Familiengesellschaften

In drei Urteilen vom 11.11.2015 hat das Bundessozialgericht zur Sozialversicherungsfreiheit von Personen, die als leitende Angestellte, Prokuristen oder als Geschäftsführer von Familiengesellschaften mbH tätig waren und dabei am Gesellschaftskapital jeweils unterhalb der Mehrheitsschwelle beteiligt waren, Stellung genommen. Dabei erteilte es der früheren Rechtsprechung zur faktischen Beherrschung mit der

Folge einer Sozialversicherungsfreiheit des Geschäftsführers eine Absage. Die Ausübung rein faktischer Leitungsfunktionen konnten damit auch in Familiengesellschaften die Sozialversicherungsfreiheit nicht mehr begründen.

Aber auch einer Sozialversicherungsfreiheit aufgrund der vertraglichen Einräumung von über die eigene gesellschaftsrechtliche Beteiligung hinausgehenden Stimmrechten und Vetorechten erteilte das BSG eine Absage. Schon die gesetzlich nicht auszuschließende theoretische Möglichkeit der außerordentlichen Kündigung von Stimmbindungsverträgen oder Vetovereinbarungen führe dazu, dass diese den hiervon Begünstigten keine Rechtsposition vermitteln, die einer Sperrminorität gleichkomme.

Hinweise:

Eine Sperrminorität, die für die Begründung der Sozialversicherungsfreiheit ausreicht, kann sich damit nur noch aus Regelungen ergeben, die sich direkt im Gesellschaftsvertrag finden.

Außerhalb des Gesellschaftsvertrags getroffene schuldrechtliche Vereinbarungen über Stimmrechte oder die Ausübung von Vetorechten bleiben diesbezüglich unbeachtlich. Ob für Geschäftsführer bei Fehlen einer gesellschaftsvertraglich begründeten Sperrminorität überhaupt noch Umstände vorliegen können, deren Gesamtabwägung der Status der Sozialversicherungsfreiheit begründen könnte, erscheint äußerst zweifelhaft.

Unternehmen, insbesondere Familienunternehmen, die bislang für Mitarbeiter mit Minderheitsbeteiligung keine Sozialversicherungsbeiträge abgeführt haben, weil sie angenommen haben, dass diese aufgrund familiärer Verbundenheit oder Stimmbindungs- oder Vetoregelungen außerhalb des Gesellschaftsvertrags sozialversicherungsfrei sind, müssen die diesbezüglichen Gestaltungen überprüfen. Um Sozialversicherungsfreiheit zu erreichen, dürften oftmals Änderungen der Gesellschaftsverträge erforderlich werden. Da die Frage des Vorliegens eines sozialversicherungsrechtlichen Beschäftigungsverhältnisses gem. § 7 Abs. 1 SGB IV stets auch im Rahmen einer Gesamtabwägung der Umstände des Einzelfalls zu klären ist, wird auch nach wie vor der Inhalt des jeweiligen Anstellungsvertrags eine Rolle spielen. Um auf „Nummer sicher“ zu gehen, bietet sich ein Antrag

auf Statusfeststellung gem. § 7a SGB IV an. Für die Vergangenheit drohen Beitragsnachforderungen – die Beitragsansprüche verjähren vier Jahre nach dem Ende des Kalenderjahrs, in dem sie entstanden sind. Bei vorsätzlicher Vorenthaltung verlängert sich die Verjährungsfrist auf 30 Jahre. Ob die für die Geltendmachung rückständiger Beiträge zuständiger Krankenkassen in diesen Fällen für die Vergangenheit Vertrauensschutz gewähren, muss sich noch zeigen.

9. ARBEITSRECHT

Zur Behandlung von Zuwanderern und Asylsuchenden

Der starke Andrang von Zuwanderern und Asylsuchenden birgt die Chance, qualifizierte Arbeitskräfte zu gewinnen. Eine erfolgreiche Integration hängt entscheidend davon ab, wie zügig eine Eingliederung in den deutschen Arbeitsmarkt stattfindet. Dabei scheinen insbesondere Unternehmen mit einem Fachkräftemangel interessiert daran, die vakanten Stellen mit Flüchtlingen zu besetzen. Bevor dies jedoch erfolgen kann, sind einige bürokratische Klippen zu umschiffen, die zu teuren Fehlern führen können.

Zur Bewertung der Frage, welche Voraussetzungen für eine Beschäftigung erfüllt sein müssen, kommt es vor allem auf den rechtlichen Status des Flüchtlings an. Soweit der Asylantrag des Flüchtlings positiv beschieden worden ist und eine (unbefristete) Aufenthaltserlaubnis vorliegt, sowie in der Erlaubnis die Genehmigung zu Erwerbszwecken aufgeführt ist, darf der Bewerber in der Regel ohne Einschränkungen in Deutschland arbeiten und kann umgehend eingestellt werden.

Die Rechtslage ist komplexer, wenn das Asylverfahren nicht abgeschlossen ist oder negativ beschieden wurde und der Bewerber nur eine Aufenthaltsgestattung besitzt, da eine Abschiebung aus humanitären Gründen nicht möglich ist. Hier ist eine Beschäftigung nur dann möglich, wenn der Bewerber eine gültige Arbeitsgenehmigung vorweisen kann. Eine solche wird

vom Bundesamt für Migration und Flüchtlinge in Zusammenarbeit mit der Bundesagentur für Arbeit erteilt und in den Aufenthaltstitel eingetragen.

Für Unternehmen gibt es Möglichkeiten Asylbewerber und geduldete Ausländer regelhaft ab dem vierten Monat seit Stellung des Asylantrags als potentielle Arbeitnehmer im Zuge einer befristeten Anstellung kennen zu lernen.

Eine niedrigschwellige Möglichkeit, die Fertigkeiten des Jobbewerbers für höchstens sechs Wochen zu ergründen, bilden die sogenannten „Maßnahmen zur Aktivierung und beruflichen Eingliederung“ nach § 45 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 SGB III. Eine Genehmigung der Arbeitsagentur muss vor Beginn der Maßnahme vorliegen. Einer darüber hinausgehenden Zustimmung der Ausländerbehörde oder Arbeitsagentur bedarf es nicht. Ebenso unterliegt diese Form der Beschäftigung nicht dem Mindestlohngesetz, da eine solche Maßnahme unentgeltlich erfolgt.

In der Regel ist ab dem vierten Monat nach Stellung des Asylgesuchs eine sogenannte Einstiegsqualifizierung für die Vorbereitung auf eine Aufnahme einer betrieblichen Erstausbildung möglich (§ 61 AsylG und § 32 Abs. 1 BeschV). Hierzu muss die Genehmigung der Ausländerbehörde eingeholt werden. Einer Genehmigung durch die Agentur für Arbeit bedarf es nicht. Diese Beschäftigung unterliegt ebenfalls nicht dem Mindestlohngesetz. Die Inhalte der Einstiegsqualifizierung müssen grundsätzlich geeignet sein, auf einen anerkannten Ausbildungsberuf vorzubereiten. Die Höchstdauer der Einstiegsqualifizierung liegt bei 12 Monaten.

Die Beschäftigung im Rahmen eines berufsorientierten Praktikums ist bei Personen mit Aufenthaltsgestattung oder Duldung in der Regel ebenfalls ab dem vierten Monat des Aufenthalts in Deutschland ohne Zustimmung der Bundesagentur für höchstens drei Monate ohne Mindestlohn oder unentgeltlich möglich.

Der Zugang von Personen mit einer Aufenthaltserlaubnis aus humanitären Gründen zu Arbeit, Ausbildung und Förderleistungen nach dem SGB II ist sofort möglich. Ebenfalls ist der Zugang zu

einer Berufsausbildung für Personen mit einer Duldung ab dem ersten Tag möglich. Diese benötigen die Zustimmung der Ausländerbehörde. Für Personen mit einer Aufenthaltsgestattung ist der Zugang zu einer Ausbildung in der Regel nach drei Monaten mit Zustimmung der Ausländerbehörde zulässig.

Für die Zeit der Unterbringung eines Flüchtlings in einer Erstaufnahmeeinrichtung ist eine Erwerbstätigkeit in der Regel nicht zulässig. Bei Asylbewerbern aus sicheren Herkunftsländern kann die Unterbringung für die gesamte Dauer des Asylverfahrens angeordnet sein. Weitergehend kann die sogenannte Vorrangprüfung einer Einstellung entgegenstehen. Ein Vertragsabschluss unter der aufschiebenden Bedingung der Genehmigungserteilung wird als zulässig angesehen.

Die Regelung des Mindestlohngesetzes gilt für Flüchtlinge in gleicher Weise wie für Arbeitnehmer mit deutscher Staatsbürgerschaft.

Eine Besonderheit bietet das Recht der Arbeitsmöglichkeiten nach § 4 Asylbewerberleistungsgesetz für Kommunen und öffentliche Träger.

die Berechnung wesentlichen Parameter nachvollziehbar und schlüssig darzulegen. Weitergehende Anforderungen seien an eine vereinfachte Auseinandersetzungsrechnung nicht zu stellen.

Mit freundlichen Grüßen

Ihre

**Revisions- und Treuhand-
Kommanditgesellschaft**

Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Steuerberatungsgesellschaft

Carl Holtzberg · Torsten Petereit
Otto Hannover · Jörn Butenschön
Dankwart Wolff · Andreas Bartels
Thies Beuck · Maik Mahlkow
Hans-Christian Grimm

10. GESELLSCHAFTSRECHT

Ausgleichsanspruch nach Auflösung einer GbR bei fehlendem Gesellschaftsvermögen

Ist in einer zweigliedrigen Gesellschaft bürgerlichen Rechts kein zu liquidierendes Gesellschaftsvermögen mehr vorhanden, kann der Gesellschafter, der für sich ein Guthaben beansprucht, dieses aufgrund einer vereinfachten Auseinandersetzungsrechnung unmittelbar gegen den ausgleichspflichtigen Gesellschafter geltend machen. Das hat der BGH mit Urteil vom 13.10.2015 entschieden. Streitpunkte über die Richtigkeit der Schlussrechnung seien in diesem Prozess zu entscheiden. Einer - von den Gesellschaftern festgestellten - Ausenderungsbilanz bedürfe es nicht. Mit der vereinfachten Ausenderungsbilanz sei der geltend gemachte Ausgleichsanspruch als Ergebnis einer Gesamtabrechnung unter Einbeziehung der für



Revisions- und Treuhand-Kommanditgesellschaft

Wirtschaftsprüfungsgesellschaft · Steuerberatungsgesellschaft

KONTAKT

Revisions- und Treuhand-Kommanditgesellschaft

Wirtschaftsprüfungsgesellschaft · Steuerberatungsgesellschaft

Schülperbaum 23 · 24103 Kiel
Tel. (04 31) 66 30 60 · Fax (04 31) 66 30 66 20
eMail wp@rut-kiel.de · www.rut-kiel.de

ZWEIGNIEDERLASSUNG
Frankenwall 19 a · 18439 Stralsund

Eingetragen im Handelsregister
Amtsgericht Kiel HRA 3107 KI