

Steuer & Bilanz aktuell - Mai 2016

Inhalt

Editorial

Für alle Steuerpflichtigen	2
Steuererklärungsfristen für 2015	2
Einkommensteuervorauszahlungen bei Eheleuten	3
Erbschaftsteuerliche Behandlung von Steuerberatungskosten	4
Für Unternehmer und Freiberufler	4
Maßnahmen gegen Manipulationen bei Registrierkassen	4
Vorsteuerabzug für nicht geliefertes Wirtschaftsgut	5
Bundesfinanzhof hält Zinsschranke für verfassungswidrig	6
Für Personengesellschaften	7
Umsatzsteuerliche Organschaft mit Tochterpersonengesellschaft	7
Einbringung von einzelnen Wirtschaftsgütern	8
Für Arbeitgeber und Arbeitnehmer	9
Parkplatzüberlassung des Arbeitgebers	9
Ersatz für rechtswidrig erbrachte Mehrarbeit	9
Tarifermäßigung für Entschädigungen	10
Für Hauseigentümer	10
Aufwendungen zur Beseitigung nachträglicher Schäden	10
Risikolebensversicherungsbeiträge	11
Zurechnung von Vermietungseinkünften	12
Energetische Sanierung als anschaffungsnahe Aufwendungen	13
Für Kapitalgesellschaften	13
Körperschaftsteuer-Richtlinien 2015 beschlossen	13
Verfassungsmäßigkeit des Betriebsausgabenabzugsverbots	14
Mietzahlungen einer GmbH an ihren Geschäftsführer	14
Termine für Steuerzahlungen	16
Termine für Mai und Juni	16

Editorial



Unklare Aussichten für die Erbschaftsteuer

Sehr geehrte Leserin, sehr geehrter Leser,

Ende 2014 hat das Bundesverfassungsgericht bekanntlich nach 1995 und 2006 ein drittes Mal zentrale Teile des Erbschaftsteuer-

gesetzes kassiert. Dem Gesetzgeber wurde eine Frist zur Neuregelung gesetzt. Diese Frist läuft in zwei Monaten Ende Juni ab. Ob die Reform diesmal gelingt?

Finanzminister Schäuble hatte nach dem Spruch des Gerichtes rhetorisch zupackend eine "zeitnahe und minimal invasive" Gesetzesänderung in Aussicht gestellt. Heute geht der Befund leider eher in die Richtung "längst überfällig und maximal unklar". Es gibt keinen Konsens unter den Regierungsparteien, von der darüber hinaus notwendigen Mehrheit im Bundesrat ganz abgesehen.

Es ist unklar, ob und ggfs. wann und mit welchem Inhalt eine gesetzliche Neuregelung noch zustande kommt. Zwar liegt seit etwa einem Jahr ein Gesetzesentwurf vor. Seither ist man aber nicht weiter gekommen.

Unklar ist ferner, ob das bisherige Recht bei fruchtlosem Ablauf der Frist zur Nachbesserung nach dem 30.6.2016 fortgelten würde. Davon sollte man mittlerweile allerdings gegen die bisher herrschende Meinung ausgehen, insbesondere nachdem zuletzt der Pressesprecher des Verfassungsgerichtes in diesem Sinne zitiert wurde (FAZ vom 31.3.2016).

Das führt zur nächsten Unklarheit, nämlich ob und ggfs. wann und wie das Bundesverfassungsgericht bei anhaltender Untätigkeit des Gesetzgebers nach dem 30.6.2016 von seiner Kompetenz Gebrauch machen würde, nachträglich Maßnahmen zur Durchsetzung seiner Entscheidung anzuordnen. Einigermaßen wahrscheinlich würde das Gericht zunächst eher zurückhaltend agieren, indem es konkrete Anordnungen einige Zeit vorher ankündigt und dem Gesetzgeber zunächst noch eine Nachfrist einräumt. Sicher ist diese Zurückhaltung aber nicht. Am Ende jedenfalls könnte das Bundesverfassungsgericht tatsächlich zum Ersatzgesetzgeber werden und z.B. die bisherigen Vergünstigungen für die

Bitte lesen Sie weiter auf Seite 2

Fortsetzung Editorial

Fortsetzung Editorial

Übertragung von Betriebsvermögen streichen oder recht empfindlich einschränken.

Ob das Verfassungsgericht diese Rolle des Ersatzgesetzgebers in Anspruch nehmen dürfte, ist juristisch nun auch wieder umstritten. Immerhin entscheidet das Gericht darüber aber in erster und letzter Instanz selbst, so dass wenigstens insofern ein Schlusspunkt gesetzt wäre.

Die aus allem resultierende Unsicherheit über die Zukunft der Erbschafts- und Schenkungsbesteuerung ist eine Zumutung für alle Betroffenen. Besonders die für unsere Wirtschaft so wichtigen mittelständischen Familienunternehmen sind auf verlässliche Grundlagen bei der Nachfolgeregelung angewiesen. Das erfordert klare Vorgaben mit ausreichendem zeitlichen Vorlauf im Fall von Änderungen. Das Gegenteil wird derzeit geboten.

Mit freundlichen Grüßen

Jost-Peter Redeker

Für alle Steuerpflichtigen

Für alle Steuerpflichtigen

Grundsatz: Abgabe der Steuererklärungen bis zum 31.5. des Folgejahres

Steuererklärungsfristen für 2015

Grundsätzlich sind die Einkommensteuererklärung und die betrieblichen Steuererklärungen, wie insbesondere die Umsatzsteuererklärung, die Körperschaftsteuererklärung, die Gewerbesteuererklärung und die Gewinnfeststellungserklärung für eine Personengesellschaft bzw. ein Einzelunternehmen für das Jahr 2015 bis zum 31.5.2016 abzugeben.

Hinweis: Die betrieblichen Steuererklärungen und die Einkommensteuererklärungen, in denen auch Einkünfte aus Gewerbebetrieb, Einkünfte aus selbständiger Tätigkeit oder aus Land- und Forstwirtschaft erklärt werden, sind – wie bereits für die Vorjahre – zwingend in elektronischer Form an die Finanzverwaltung zu übermitteln.

Fristverlängerung bis zum 31.12. des Folgejahres

Nach dem gleichlautenden Erlass der obersten Finanzbehörden der Länder vom 4.1.2016 wird, sofern die genannten Steuererklärungen durch einen **steuerlichen Berater** angefertigt werden, generell eine Fristverlängerung bis zum 31.12.2016 gewährt. Allerdings behalten es sich Finanzämter vor, insbesondere in folgenden Fällen die **Steuererklärungen bereits früher anzufordern**, wenn

Fälle von Vorabanforderungen des Finanzamtes

- für den vorangegangenen Veranlagungszeitraum die erforderlichen Erklärungen verspätet oder nicht abgegeben wurden,
- für den vorangegangenen Veranlagungszeitraum kurz vor Abgabe der Erklärung bzw. vor dem Ende der Karenzzeit von 15 Monaten für die Vollverzinsung von Steuernachzahlungen bzw. -erstattungen nachträgliche Vorauszahlungen festgesetzt wurden,
- sich aus der Veranlagung für den vorangegangenen Veranlagungszeitraum eine

hohe Abschlusszahlung ergeben hat,

- hohe Abschlusszahlungen erwartet werden,
- für Beteiligte an Gesellschaften und Gemeinschaften Verluste festzustellen sind oder
- die Arbeitslage der Finanzämter es erfordert.

Hinweis: Dies verdeutlicht, dass die für die Erstellung der Steuererklärung notwendigen Unterlagen bereits rechtzeitig zusammengetragen werden müssen. Auf eine frühere Anforderung durch das Finanzamt ist man dann vorbereitet.

► [Zurück zur Inhaltsübersicht](#)

Einkommensteuervorauszahlungen bei Eheleuten

Dem Bundesfinanzhof lag folgender Fall zur Entscheidung vor: Die Ehe des Stpfl. wurde am 30.1.2008 geschieden. Mit noch an die Eheleute adressierten Bescheiden vom 9.7.2008 bzw. 19.9.2008 setzte das Finanzamt für das III. und IV. Quartal 2008 Einkommensteuervorauszahlungen in Höhe von jeweils 5 165 € fest, die der Stpfl. im Jahr 2008 von seinem Geschäfts- und Privatkonto zahlte. Erst mit der vom Stpfl. am 21.5.2010 eingereichten Einkommensteuererklärung für das Jahr 2008 erfuhr das Finanzamt von der Scheidung. Daraufhin erteilte es dem Stpfl. eine neue Steuernummer und erließ den an den Stpfl. gerichteten Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2008 vom 14.9.2010 (Einzelveranlagung). Das Finanzamt rechnete die vom Stpfl. für den Veranlagungszeitraum 2008 insgesamt geleisteten Vorauszahlungen nur zur Hälfte auf die hierin festgesetzten Steuern an. Der Einspruch des Stpfl. gegen die Anrechnungsverfügung blieb ohne Erfolg.

Der Bundesfinanzhof bestätigte mit Beschluss vom 13.5.2015 (Aktenzeichen VII R 38/14) diese Vorgehensweise des Finanzamts. Nach ständiger Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs sei nach den gesetzlichen Vorgaben **derjenige anrechnungsberechtigt, auf dessen Rechnung, nicht aber derjenige, auf dessen Kosten gezahlt worden ist.** Es komme also nicht darauf an, von wem und mit wessen Mitteln gezahlt wurde, sondern nur darauf, wessen Steuerschuld nach dem Willen des Zahlenden, wie er im Zeitpunkt der Zahlung dem Finanzamt erkennbar ist, getilgt werden sollte. Ist bei der Zahlung eines Gesamtschuldners kein abweichender Tilgungswille erkennbar, sei in der Regel anzunehmen, dass der Gesamtschuldner nur seine eigene Steuerschuld tilgen wollte. Etwas anderes gelte nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs bei der Zahlung eines Ehegatten auf die Gesamtschuld der Ehepartner. Solange die Ehe besteht und die Eheleute nicht dauernd getrennt leben, sei hier auf Grund der zwischen Ehepartnern bestehenden Lebens- und Wirtschaftsgemeinschaft im Allgemeinen davon auszugehen, dass derjenige Ehegatte, der auf die gemeinsame Steuerschuld zahlt, mit seiner Zahlung **auch die Steuerschuld des anderen mit ihm zusammen veranlagten Ehegatten begleichen will.** Hiervon habe das Finanzamt im vorliegenden Fall mangels anderer Kenntnis im Zeitpunkt der Zahlung ausgehen müssen.

Handlungsempfehlung: Dies verdeutlicht, dass bereits bei einer „zerrütteten“ Ehe dem Finanzamt angezeigt werden sollte, auf wessen Schuld eine Zahlung erfolgen soll. Insofern ist wichtig, dass der Bundesfinanzhof mit Urteil vom 13.5.2015 (Aktenzeichen VII R 41/14) entschieden hat, dass eine rückwirkende Änderung einer Tilgungsbestim-

Für alle Steuerpflichtigen

Aufteilung der Einkommensteuervorauszahlungen im Falle der Scheidung

Für alle Steuerpflichtigen

Steuerberatungskosten für die Steuerangelegenheiten des Erblassers

Erblasserschulden können Nachlassverbindlichkeiten sein

Für alle Unternehmer

Gesetzliche Maßnahmen zur Vermeidung von Steuerschäden

mung nicht möglich ist. Im Zweifel sollte in solchen Situationen bei jeder Zahlung eine ausdrückliche schriftliche Tilgungsbestimmung erfolgen.

Der BFH weist zudem nochmals darauf hin, dass nach dem Urteil des BFH vom 22.3.2011 (Aktenzeichen VII R 42/10) eine Erstattung von Vorauszahlungen bei fehlender Tilgungsbestimmung nur hinsichtlich desjenigen Betrags in Betracht kommt, um den die Vorauszahlungen die Summe der für beide Ehegatten festgesetzten Einkommensteuer übersteigt. Nur die nach Verrechnung mit beiden Steuerfestsetzungen verbleibenden Vorauszahlungen könnten hälftig auf die beiden Stpfl. aufgeteilt und erstattet werden. Es finde keine Einzelbetrachtung der Ehegatten statt.

[► Zurück zur Inhaltsübersicht](#)

Erbschaftsteuerliche Behandlung von Steuerberatungskosten

In der Praxis haben die Erben oftmals Steuerberatungskosten für die **Steuerangelegenheiten des Erblassers** zu tragen. Die Finanzverwaltung hat nun mit gleich lautendem Erlass der obersten Finanzbehörden der Länder vom 11.12.2015 zur erbschaftsteuerlichen Behandlung dieser Kosten Stellung genommen.

Vom Erben getragene Steuerberatungskosten, die im Rahmen der Einkommensteuerpflicht des Erblassers anfallen, insb. Steuerberatungskosten für die Erstellung der Einkommensteuer-Erklärung des Erblassers, stellen keine Nachlassregelungskosten oder Kosten zur Erlangung des Erwerbs dar und mindern daher insoweit nicht die Bemessungsgrundlage der Erbschaftsteuer.

Diese Kosten können jedoch als Erblasserschulden abzugsfähige Nachlassverbindlichkeiten darstellen, **soweit sie vom Erblasser herrühren**. Als Nachlassverbindlichkeiten mindern diese dann auch die erbschaftsteuerliche Bemessungsgrundlage. Eine Erblasserschuld setzt voraus, dass der Erblasser noch zu seinen Lebzeiten den Steuerberater beauftragt hat (Verursacherprinzip). 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 keine Erblasserschulden vor.

Hinweis: Diese Grundsätze gelten auch für Steuerberatungskosten, die dem Erben anlässlich einer Berichtigung bzw. Selbstanzeige für ursprünglich vom Erblasser abgegebene Steuererklärungen entstehen. Abzugsfähige Erblasserschulden liegen also nicht vor, wenn der Erbe selbst zur Erfüllung seiner vom Erblasser herrührenden steuerlichen Pflichten einen Steuerberater beauftragt, da in diesem Fall die Beratungskosten erst durch den Erben begründet werden.

[► Zurück zur Inhaltsübersicht](#)

Für Unternehmer und Freiberufler

Maßnahmen gegen Manipulationen bei Registrierkassen

Offensichtlich werden in großem Umfang Aufzeichnungen von elektronischen Kassen durch spezielle Software manipuliert und damit ein erheblicher Steuerschaden verursacht. Dem soll nun mit einer gesetzlichen Maßnahme begegnet werden. Vorgelegt wurde der „Entwurf eines Gesetzes zum Schutz vor Manipulationen an digitalen Grundaufzeichnungen sowie Entwurf einer Technischen Verordnung zur Durchführung des Gesetzes zum Schutz vor Manipulationen an digitalen Grundaufzeichnungen“. Im Wesentlichen sind folgende Maßnahmen vorgesehen:

– Elektronische Aufzeichnungssysteme müssen künftig über eine **zertifizierte tech-**

nische Sicherheitseinrichtung verfügen. Das Bundesamt für Sicherheit in der Informationstechnik soll die technischen Anforderungen an die technische Sicherheitseinrichtung bestimmen und zertifizieren. Die Verpflichtung zum Einsatz einer Registrierkasse besteht aber auch zukünftig nicht, d.h. wenn bislang keine Registrierkasse eingesetzt wurde, braucht dies auch zukünftig nicht zu geschehen. Wenn allerdings eine solche eingesetzt wird, muss diese den genannten technischen Anforderungen genügen.

– Weiterhin soll eine „Kassen-Nachschau“ eingeführt werden. Diese kann unangekündigt erfolgen und stellt ein besonderes Verfahren zur zeitnahen Prüfung der Ordnungsmäßigkeit der Kassenaufzeichnungen und der ordnungsgemäßen Übernahme der Kassenaufzeichnungen in die Buchführung dar.

– Werden Verstöße gegen die neuen Verpflichtungen zur ordnungsgemäßen Nutzung der technischen Sicherheitseinrichtung festgestellt, sollen diese als Steuerordnungswidrigkeit mit einer **Geldbuße** von bis zu 25 000 € geahndet werden, unabhängig davon, ob ein steuerlicher Schaden entstanden ist.

Hinweis: Die genaue Umsetzung bleibt abzuwarten. Jedenfalls muss bei Einsatz von Registrierkassen zukünftig eine entsprechende Sicherheitseinrichtung eingesetzt werden. Insoweit wird sich dann die Notwendigkeit von technischen Anpassungen ergeben. Steht aktuell die Neuanschaffung einer Registrierkasse an, so sollte ein Aufschub geprüft werden, bis die neuen technischen Anforderungen bekannt sind.

In diesem Zusammenhang ist zu beachten, dass **zum 31.12.2016 die Frist abläuft**, bis zu der Registrierkassen, welche eine elektronische Speicherung der Einzelbuchungen nicht zulassen, ausgetauscht werden müssen. Die bis zum 31.12.2016 geltende Übergangsregelung hatte die Finanzverwaltung mit Schreiben vom 26.10.2010 (Aktenzeichen IV A 4 – S 0316/08/10004-07, DOK 2010/0946087) bekannt gegeben. Hintergrund war, dass seit dem 1.1.2002 bei Registrierkassen, Waagen mit Registrierkassenfunktion, Taxametern und Wegstreckenzählern alle steuerlich relevanten Einzeldaten (Einzelaufzeichnungspflicht) einschließlich etwaiger mit dem Gerät elektronisch erzeugter Rechnungen unveränderbar und vollständig aufbewahrt werden müssen.

Ist die komplette Speicherung aller steuerlich relevanter Daten – bei der Registrierkasse insbesondere Journal-, Auswertungs-, Programmier- und Stammdatenänderungsdaten – innerhalb des Geräts nicht möglich, müssen diese Daten unveränderbar und maschinell auswertbar auf einem externen Datenträger gespeichert werden. Soweit ein Gerät bauartbedingt diesen Anforderungen nicht oder nur teilweise genügt, wird es nicht beanstandet, wenn der Stpfl. dieses Gerät längstens bis zum 31.12.2016 in seinem Betrieb weiterhin einsetzt.

Hinweis: Ggf. sollten beim Hersteller des Kassensystems Informationen und Nachweise über die Erfüllung dieser Pflichten eingeholt werden.

Diese verschärften Anforderungen gelten insbesondere auch für Taxameter.

[► Zurück zur Inhaltsübersicht](#)

Vorsteuerabzug für nicht geliefertes Wirtschaftsgut

Gerade im Bereich der Umsatzsteuer geraten Unternehmen nicht selten in die Hände von betrügerisch agierenden Geschäftspartnern. In diesen Fällen stellt sich

Zertifizierte Sicherheitseinrichtung

Kassennachschau

Geldbußen bei Verstößen

Fristablauf für Registrierkassen, die nicht alle erforderlichen Daten speichern können

Für alle umsatzsteuerpflichtigen Unternehmer

Vorsteuerabzug aus Rechnungen von betrügerisch agierenden Unternehmen

die Frage, ob dem die Leistung beziehenden Unternehmer ein Vorsteuerabzug gewährt wird. Die Finanzverwaltung versagt diesen nicht selten, weil seitens des leistenden Unternehmers keine Umsatzsteuer abgeführt wird.

Das Finanzgericht München hat mit Urteil vom 16.7.2015 (Aktenzeichen 14 K 277/12) einen solchen Fall zu Gunsten des Stpfl. entschieden. Im Urteilsfall ging es – verkürzt dargestellt – um die Lieferung eines Blockheizkraftwerks (BHKW). Dieses wurde verbindlich bestellt und bereits eine Anzahlung geleistet. Der Besteller meldete ein Gewerbe an und machte die Vorsteuer aus der Anzahlungsrechnung vom (vermeintlich) Leistenden geltend. Letztlich kam es nicht zur Lieferung des BHKW. Vielmehr wurde über das Vermögen des Unternehmens, welches das BHKW liefern sollte, das Insolvenzverfahren eröffnet und dann aber mangels Masse abgelehnt. Offensichtlich sollte die Lieferung des BHKW tatsächlich nie erfolgen.

Das Finanzgericht stellt zunächst fest, dass als Unternehmer bereits gilt, wer die durch objektive Anhaltspunkte belegte Absicht hat, eine unternehmerische Tätigkeit auszuüben, und erste Investitionsausgaben für diesen Zweck tätigt (im Streitfall: Anzahlung auf den Kaufpreis für ein BHKW, das auf die nachhaltige Erzielung von Einnahmen durch regelmäßige Einspeisung von Strom in das allgemeine Stromnetz abzielt). Wurde eine in Rechnung gestellte Anzahlung für die Lieferung eines BHKW bezahlt, so stehe dem in unternehmerischer Absicht handelnden Besteller der Vorsteuerabzug aus dieser Anzahlungsrechnung auch dann zu, wenn der Rechnungsaussteller tatsächlich das BHKW nie ausgeliefert hat und auch von Anfang an die Absicht hatte, das BHKW nicht zu liefern.

Wichtig sei, dass der Besteller gutgläubig gewesen ist und ersichtlich vom leistenden Unternehmer getäuscht wurde; er also darauf vertraut hat, dass die vereinbarte Leistung tatsächlich erbracht wird. Auch die Tatsache, dass die Vorausrechnung nur gestellt wurde, um zum Betrieb eines Schneeballsystems an weitere finanzielle Mittel zu gelangen, hindere nicht den Vorsteuerabzug.

Hinweis: Gegen dieses Urteil ist nun beim Bundesfinanzhof unter dem Aktenzeichen V R 29/15 die Revision anhängig, so dass die Rechtsfrage noch nicht endgültig geklärt ist. In derartigen Fällen ist eine sorgfältige Dokumentation äußerst wichtig, aus der klar wird, dass der Unternehmer gutgläubig gehandelt hat. [► Zurück zur Inhaltsübersicht](#)

Für Konzernunternehmen

Abzugsbeschränkung für Zinsaufwendungen

Bundesfinanzhof hält Zinsschranke für verfassungswidrig

Betrieblich veranlasste Zinsaufwendungen sind grundsätzlich als Betriebsausgaben abziehbar. Hiervon abweichend wird unter bestimmten Bedingungen gesetzlich eine Abzugsbeschränkung für Zinsaufwendungen, die den Zinsertrag übersteigen, angeordnet (sog. Zinsschranke). Voraussetzung für die Anwendung der Zinsschranke ist, dass der Saldo der Zinsaufwendungen und der Zinserträge mindestens 3 Mio. € ausmacht. Zinsaufwendungen, die auf Grund der Zinsschranke nicht abgezogen werden dürfen, sind in die folgenden Wirtschaftsjahre vorzutragen (Zinsvortrag). Sie erhöhen in den folgenden Wirtschaftsjahren die Zinsaufwendungen und sind unter erneuter Beachtung der Zinsschrankenregelung in den folgenden Wirtschaftsjahren abzugsfähig. Insbesondere bei Immobilienunternehmen und auch bei anderen Unternehmen mit hoher Fremdfinanzierung kann die Anwendung der Zinsschranke zu hohen steuerlichen Mehrbelastungen führen.

Der Bundesfinanzhof hält die Regelung zur Zinsschranke für verfassungswidrig

und hat nun mit Beschluss vom 14.10.2015 (Aktenzeichen I R 20/15) die Rechtssache dem Bundesverfassungsgericht vorgelegt. Den Verstoß gegen den Gleichheitssatz des Grundgesetzes begründet der Bundesfinanzhof damit, dass die Zinsschranke das Gebot der folgerichtigen Ausgestaltung des Ertragsteuerrechts nach Maßgabe der finanziellen Leistungsfähigkeit des Stpfl. verletze. Die Zinsschranke missachte das objektive Nettoprinzip, da nicht mehr das Nettoeinkommen der Besteuerung zu Grunde gelegt werde. Das Abzugsverbot rechtfertige sich mangels folgerichtiger Umsetzung auch weder durch den vom historischen Gesetzgeber angeführten Zweck der Eigenkapitalstärkung noch durch das Ziel der Sicherung des deutschen Steuersubstrats. Gleiches gelte für das Anliegen, unkalkulierbare Steuerausfälle zu vermeiden.

Im Streitfall wurde die Zinsschranke bei der zu einem inländischen Konzern gehörenden Kapitalgesellschaft, die in der Immobilienbranche tätig ist, angewandt und der Betriebsausgabenabzug nach Maßgabe der Zinsschranke begrenzt. Darüber hinaus entfiel der zum Ende des ersten Streitjahrs festgestellte Zinsvortrag im Folgejahr infolge einer betriebsbezogenen Umstrukturierung. Die Steuerbelastung in diesem „reinen Inlandsfall“ (keine Finanzierung aus dem Ausland) wertet der Bundesfinanzhof aus den vorgenannten Gründen als gleichheitswidrigen Eingriff in den Kernbereich des ertragsteuerrechtlichen Nettoprinzips, der auch nicht durch den Aspekt der Missbrauchsverhinderung gerechtfertigt werden könne.

Handlungsempfehlung: Einschlägige Steuerbescheide sollten verfahrensrechtlich offen gehalten werden.

[► Zurück zur Inhaltsübersicht](#)

Für Personengesellschaften

Umsatzsteuerliche Organschaft mit Tochterpersonengesellschaft

Grundsätzlich werden auch finanziell miteinander verbundene Unternehmen als eigenständige umsatzsteuerliche Unternehmer behandelt. Eine einheitliche Betrachtung eines solchen Verbundes erfolgt aber, wenn eine umsatzsteuerliche Organschaft vorliegt. Voraussetzung einer umsatzsteuerlichen Organschaft ist, dass die Organgesellschaft finanziell, wirtschaftlich und organisatorisch in das Unternehmen des Organträgers eingegliedert ist. Liegt eine Organschaft vor, so ist die Organgesellschaft umsatzsteuerlich ungeachtet der zivilrechtlichen Eigenständigkeit ein unselbständiger Teil des Unternehmens des Organträgers.

Somit existiert nur noch **ein** umsatzsteuerliches Unternehmen, welches das Unternehmen des Organträgers und aller Organgesellschaften umfasst. Umsatzsteuerliche Pflichten, wie Voranmeldungen und Jahreserklärungen, sind dann nur noch für das eine umsatzsteuerliche Unternehmen zu erfüllen. Lieferungen und sonstige Leistungen zwischen Organträger und Organgesellschaft sind nicht steuerbare Innenumsätze innerhalb eines umsatzsteuerlichen Unternehmens, die weder Umsatzsteuer auslösen noch zum Vorsteuerabzug berechtigen. Insofern sind auch die umsatzsteuerlichen Rechnungslegungspflichten nicht zu erfüllen, was erhebliche administrative Vereinfachungen bedeuten kann.

Eine umsatzsteuerliche Organschaft setzte **bislang voraus, dass** es sich bei der **Tochtergesellschaft um eine Kapitalgesellschaft** handelt. Entgegen bisheriger Rechtsprechung lässt der Bundesfinanzhof (Urteil vom 2.12.2015, Aktenzeichen V R 25/13) nunmehr aber eine **Organschaft auch mit Tochterpersonengesell-**

Bundesfinanzhof: Besteuerung nach Maßgabe der finanziellen Leistungsfähigkeit verletzt

Für verbundene Unternehmen

Einheitliche Betrachtung eines Unternehmensverbundes

Nicht steuerbare Innenumsätze

Organschaft mit Tochterpersonengesellschaft möglich

Für Personengesellschaften und ihre Gesellschafter

Einbringung in eine Personengesellschaft

Entgeltlicher oder unentgeltlicher Vorgang

Entscheidend ist die Art des Kapitalkontos, auf das die Gutschrift zugerechnet wird

schaften zu. Voraussetzung sei allerdings, dass Gesellschafter der Personengesellschaft nur der Organträger und andere vom Organträger finanziell beherrschte Gesellschaften sind.

Hinweis: Die Organschaft ist von großer Bedeutung für Unternehmensgruppen ohne oder mit eingeschränktem Recht auf Vorsteuerabzug, wie etwa im Immobilien-, Krankenhaus- oder Pflegebereich. Auf Grund der Organschaft ist es Unternehmen in diesen Bereichen möglich, untereinander Leistungen zu erbringen, ohne dass für diese Leistungen Umsatzsteuer entsteht. Wegen des fehlenden Rechts auf Vorsteuerabzug würde entstehende Umsatzsteuer andernfalls nämlich auf der Seite des Leistungsempfangenden Unternehmens zu einer definitiven steuerlichen Mehrbelastung führen.

Handlungsempfehlung: Im konkreten Fall ist zu prüfen, ob von der geänderten Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs profitiert werden kann. Abzuwarten bleibt die Reaktion der Finanzverwaltung. Zu erwarten ist, dass die Finanzverwaltung betroffenen Unternehmen eine Übergangsfrist gewährt, um auf diese grundlegende Änderung der Rechtsprechung reagieren zu können.

[► Zurück zur Inhaltsübersicht](#)

Einbringung von einzelnen Wirtschaftsgütern

Bringt ein Gesellschafter ein einzelnes Wirtschaftsgut aus seinem Einzelunternehmen in die Personengesellschaft ein, so kommen hierfür verschiedene Gestaltungsmöglichkeiten in Betracht. Erfolgt die Gutschrift für die Einbringung auf dem Kapitalkonto I, welches für die Gesellschaftsrechte wie insbesondere das Gewinnbezugsrecht maßgebend ist, so handelt es sich um einen entgeltlichen Vorgang. Erfolgt die **Gutschrift dagegen auf einem gesamthänderischen Rücklagenkonto, so handelt es sich um einen unentgeltlichen Vorgang**. Dies hat steuerliche Auswirkungen sowohl auf Seiten des Einbringenden als auch auf Seiten der Personengesellschaft. Insbesondere knüpft hieran die Frage, ob und in welchem Umfang stille Reserven aufgedeckt werden.

Der Bundesfinanzhof hat mit Urteil vom 29.7.2015 (Aktenzeichen IV R 15/14) entschieden, dass die Übertragung eines Wirtschaftsguts durch einen Kommanditisten auf eine KG unentgeltlich erfolgt, wenn der Gegenwert allein auf einem Kapitalkonto II mit gesellschaftsrechtlichem Kapitalcharakter gutgeschrieben wird und die Gesellschaftsrechte sich ausschließlich nach dem Kapitalkonto I (Festkapital) richten. Damit widerspricht der Bundesfinanzhof ausdrücklich der Auffassung der Finanzverwaltung.

Handlungsempfehlung: Die Reaktion der Finanzverwaltung bleibt abzuwarten. Die Gestaltungsmöglichkeiten dürften sich durch diese Rechtsprechung nun aber erhöht haben. Soll eine unentgeltliche Einbringung erfolgen, so konnte dies bislang nur über ein gesamthänderisch gebundenes Rücklagenkonto erfolgen, was den Nachteil hat, dass die mit eingebrachten stillen Reserven dann nicht mehr dem einbringenden Gesellschafter zugeordnet sind. Diese Problematik kann nun nach der aktuellen Rechtsprechung gelöst werden. Im konkreten Fall ist jedenfalls eine sorgfältige Festlegung der Gegenleistung für die Einbringung vorzunehmen.

[► Zurück zur Inhaltsübersicht](#)

Für Arbeitgeber und Arbeitnehmer

Parkplatzüberlassung des Arbeitgebers

Die Finanzverwaltung hatte in 2009 mitgeteilt, dass die unentgeltliche Überlassung von Parkplätzen an Arbeitnehmer aus unternehmerischen Gründen, wovon bei der Überlassung von Parkplätzen auf dem Betriebsgelände auszugehen ist, keine der Umsatzsteuer zu unterwerfende Leistung darstellt. Der Bundesfinanzhof hat aber mit Urteil vom 14.1.2016 (Aktenzeichen V R 63/14) klargestellt, dass dies anders ist, wenn der Unternehmer seinen Mitarbeitern Parkraum nicht unentgeltlich, sondern verbilligt zur Verfügung stellt. Im Streitfall hatte der Arbeitgeber auf Grund der schlechten Parkplatzsituation im Umfeld des Betriebssitzes Parkplätze in einem Parkhaus angemietet. Er zahlte für jeden angemieteten Parkplatz monatlich 55 € und vermietete die Parkplätze entgeltlich an die Mitarbeiter weiter.

Den Mitarbeitern wurden hierfür monatlich 27 € je Parkplatz berechnet und dieser Betrag wurde unmittelbar vom Gehalt der jeweiligen Mitarbeiter einbehalten. Diese Parkplatzüberlassung sei als sonstige Leistung an die Mitarbeiter der Umsatzsteuer zu unterwerfen, wobei sie sich nach dem von den Arbeitnehmern tatsächlich gezahlten Entgelt berechne. Eine nicht der Umsatzsteuer zu unterwerfende Leistung im überwiegenden Interesse des Arbeitgebers könne nur bei unentgeltlichen Leistungen vorliegen. Bei der vorliegend verbilligt erbrachten Parkplatzüberlassung handele es sich hingegen um eine entgeltliche Leistung.

Hinweis: Die entgeltliche Leistungsbeziehung zwischen Arbeitgeber und Arbeitnehmer ist also als ein der Umsatzsteuer zu unterwerfender Vorgang einzustufen. Unerheblich ist insofern, dass die Leistung des Arbeitgebers aus überwiegend unternehmerischem Interesse erfolgt. Da eine unentgeltliche Parkraumüberlassung nicht der Umsatzsteuer unterliegen würde, kommen im vorliegenden Fall der teilentgeltlichen Parkraumüberlassung die Vorschriften zur **Mindestbemessungsgrundlage nicht** zur Anwendung, d.h. der Besteuerung ist das tatsächlich von den Arbeitnehmern gezahlte Entgelt zu Grunde zu legen (vorliegend also 27 €) und nicht der übliche Endpreis (vorliegend 55 €).

Lohnsteuerlich handelt es sich bei der Parkplatzüberlassung um eine im ganz überwiegenden eigenbetrieblichen Interesse erbrachte Leistung. Die Leistungen sind daher steuer- und beitragsfrei. Dies gilt auch insoweit, als der Arbeitgeber Park- oder Einstellplätze von Dritten anmietet, um sie seinen Arbeitnehmern unentgeltlich oder verbilligt zur Verfügung zu stellen.

► [Zurück zur Inhaltsübersicht](#)

Ersatz für rechtswidrig erbrachte Mehrarbeit

Der Stpfl., der als Feuerwehrmann tätig ist, erhielt im Jahr 2012 von seiner Arbeitgeberin einen **finanziellen Ausgleich** von knapp 15 000 €, weil er in den Jahren 2002 bis 2007 entgegen den gesetzlichen Bestimmungen teilweise mehr als 48 Stunden wöchentlich gearbeitet hatte. Die Berechnung des Ausgleichsbetrags erfolgte in Anlehnung an das Gesetz über die Mehrarbeit von Feuerwehrleuten. Das Finanzamt **erfasste die Ausgleichszahlung als Lohneinkünfte** und unterwarf diese unter Berücksichtigung der Steuerermäßigung für Arbeitslohn für mehrere Jahre der Besteuerung. Der Stpfl. war demgegenüber der Ansicht, dass es sich um nicht steuerbaren Schadenersatz handele, der auf der schuldhaften Verletzung von Arbeitgeberpflichten beruhe. Vorrangig sei der Anspruch auf Freizeitausgleich

Für alle Arbeitnehmer und Arbeitgeber

Keine Umsatzsteuer auf unentgeltliche Überlassung eines Parkplatzes

Verbilligte Überlassung ist umsatzsteuerpflichtig

Für alle Arbeitnehmer und Arbeitgeber

Finanzieller Ausgleich für Mehrarbeit ist Arbeitslohn und kein Schadenersatz

Für alle Arbeitnehmer

Zusammengeballter Zufluss in einem Kalenderjahr

Unschädlich ist eine geringfügige Teilzahlung in einem anderen Jahr

Für Vermieter

gerichtet und nur ausnahmsweise auf Zahlung eines Geldbetrags.

Das Finanzgericht Münster bestätigte mit Urteil vom 1.12.2015 (Aktenzeichen 1 K 1387/15 E) die Ansicht des Finanzamts. Die Zahlung stelle Arbeitslohn dar, weil der Stpfl. sie als Gegenleistung für die Zurverfügungstellung seiner Arbeitsleistung erhalten habe. Das unmittelbar auslösende Moment sei nicht die Verletzung von Arbeitgeberpflichten, sondern der Umfang der geleisteten Dienste des Stpfl. gewesen. Hieran knüpfe auch die konkrete Berechnung der Entschädigungshöhe an. Nicht der Einkommensteuer unterliegende Schadenersatzleistungen liegen nach den Ausführungen des Gerichts nur vor, wenn dem Arbeitnehmer Schäden im Privatvermögen entstanden sind.

Hinweis: Entscheidend ist also, ob die Zahlung als Gegenleistung für erbrachte Arbeitsleistung anzusehen ist oder nicht. Das Finanzgericht hat allerdings die Revision beim Bundesfinanzhof zugelassen.

[► Zurück zur Inhaltsübersicht](#)

Tarifiermäßigung für Entschädigungen

Die Tarifiermäßigung einer Entschädigung setzt grundsätzlich deren zusammengeballten Zufluss in einem Kalenderjahr mit dem Ergebnis einer einmaligen und außergewöhnlichen Progressionssteigerung voraus. **Unschädlich ist eine geringfügige Teilzahlung in einem anderen Jahr**, wenn sich die Teilzahlungen im Verhältnis zueinander eindeutig als Haupt- und Nebenleistung darstellen und wenn die Nebenleistung geringfügig ist. Die etwaige Geringfügigkeit ist nach den Verhältnissen im Einzelfall zu bestimmen.

Nach dem Urteil des Bundesfinanzhofs vom 13.10.2015 (Aktenzeichen IX R 46/14) kann eine Nebenleistung unter Berücksichtigung der konkreten individuellen Steuerbelastung als geringfügig anzusehen sein, wenn sie niedriger ist als die tarifliche Steuerbegünstigung der Hauptleistung. Nach der Urteilsbegründung entstünden bei Nichtgewährung der Steuerermäßigung auf die Hauptleistung wirtschaftlich „unsinnige“ Gestaltungen, da sich der Stpfl. dann besser stünde, wenn er die Teilzahlung nicht erhalten würde. Die Teilzahlung würde (vor Steuern) dann noch nicht einmal den steuerlichen Nachteil ausgleichen, den sie verursacht hat. Die Teilzahlung belief sich im Streitfall auf 8,87 % der Gesamtabfindung oder 9,73 % der Hauptleistung. Eine geringfügige Nebenleistung hat der Bundesfinanzhof in einem früheren Urteil nicht mehr angenommen, wenn sie mehr als 10 % der Hauptleistung beträgt.

Hinweis: Die Frage, wann eine Nebenleistung noch als geringfügig einzustufen ist, kann nur für den Einzelfall entschieden werden. Im Urteilsfall war auch zu Gunsten des Stpfl. zu berücksichtigen, dass dieser auf die Höhe der Abfindung und die Modalitäten ihrer Auszahlung offenbar keinen entscheidenden Einfluss hatte.

[► Zurück zur Inhaltsübersicht](#)

Für Hauseigentümer**Aufwendungen zur Beseitigung nachträglicher Schäden**

Zu den Herstellungskosten eines Gebäudes zählen auf Grund ausdrücklicher gesetzlicher Regelung Aufwendungen für Instandsetzungs- und Modernisierungsmaßnahmen, die innerhalb von drei Jahren nach der Anschaffung des Gebäudes

durchgeführt werden, wenn die Aufwendungen ohne Umsatzsteuer 15 % der Anschaffungskosten übersteigen – **sog. anschaffungsnahe Herstellungskosten**, sie sind damit steuerlich nur über die Gebäude-AfA geltend zu machen.

Der vom Finanzgericht Düsseldorf zu entscheidende Fall war schlicht, kommt in der Praxis aber durchaus nicht selten vor: Die Beteiligten stritten um die Einordnung von Reparaturkosten einer Eigentumswohnung als anschaffungsnahe Herstellungskosten oder sofort abzugsfähigen Aufwand. Die Stpfl. erwarb in 2007 eine Eigentumswohnung. Das bestehende Mietverhältnis übernahm die Stpfl. Die Wohnung befand sich zu diesem Zeitpunkt in einem mangelfreien Zustand. Das Mietverhältnis wurde zunächst unbeanstandet fortgesetzt. Die Stpfl. erklärten für das Jahr 2007 keine Erhaltungsaufwendungen. Nach einiger Zeit kam es zu Zahlungstörungen, da die Mieterin nicht bereit war, anfallende Zahlungen für Nebenkosten zu leisten. Die Stpfl. gewann einen darauf folgenden Zivilrechtsstreit vor dem Amtsgericht A und kündigte das Mietverhältnis.

Die Mieterin hinterließ die Wohnung in einem beschädigten Zustand. Es lagen eingeschlagene Scheiben an Türen, Schimmelbefall an Wänden und zerstörte Bodenfliesen vor. Darüber hinaus wurden Schäden auf Grund eines bisher von der Mieterin über Monate nicht gemeldeten Rohrbruchs im Badezimmer entdeckt. Die Kosten zur Beseitigung dieser Schäden machten die Stpfl. in ihrer Einkommensteuererklärung für 2008 als sofort abzugsfähigen Aufwand geltend. Das Finanzamt stufte die Kosten dagegen als anschaffungsnahe Herstellungskosten ein, da die 15 %-Grenze überschritten sei.

Dem widersprach das Finanzgericht Düsseldorf mit Urteil vom 21.1.2016 (Aktenzeichen 11 K 4274/13 E). Zwar lägen im Streitfall nach dem Wortlaut des Gesetzes an sich anschaffungsnahe Herstellungskosten vor. In Fällen von **Schäden an Gebäuden nach Erwerb** bedürfe die Vorschrift aber vielmehr einer **teleologischen Reduktion**. Sowohl nach dem Willen des Gesetzgebers als auch der Systematik der Vorschrift seien im Streitfall die Kosten als sofort abzugsfähige Werbungskosten einzustufen.

Hinweis: Gegen dieses Urteil wurde die Revision zugelassen, so dass abzuwarten bleibt, ob der Bundesfinanzhof hierüber zu entscheiden hat.

Das Urteil verdeutlicht, dass die Prüfung, ob anschaffungsnahe Herstellungskosten vorliegen, nicht in pauschaler Weise vorgenommen werden kann. Vielmehr ist jeder Einzelfall zu würdigen. Neben Aufwendungen zur Beseitigung nachträglich eingetretener Schäden sind nach dem Gesetzeswortlaut auch Aufwendungen für Erhaltungsarbeiten, die jährlich üblicherweise anfallen, als sofort abziehbare Werbungskosten zu berücksichtigen. In der Praxis ist eine sorgfältige Dokumentation jedes Sachverhalts anzuraten.

► [Zurück zur Inhaltsübersicht](#)

Risikolebensversicherungsbeiträge

Der Bundesfinanzhof hat sich mit Urteil vom 13.10.2015 (Aktenzeichen IX R 35/14) mit Beiträgen für Risikolebensversicherungen befasst, welche der Absicherung von Darlehen dienen, die zur Finanzierung der Anschaffungskosten eines der Einkünfteerzielung dienenden Immobilienobjekts aufgenommen werden. Diese können nach dieser Entscheidung auch dann **nicht als Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung** berücksichtigt werden, wenn der Versicherungsvertragsabschluss durch das finanzierende Kreditinstitut vorgegeben war. Zwar bestehe zwischen dem Abschluss der Risikolebensversiche-

Anschaffungsnahe Herstellungskosten unterliegen der Gebäude-AfA

Aufwendungen für Schäden, die nach Erwerb entstehen

Für Vermieter

Versicherung als Absicherung von Darlehen

Keine Werbungskosten aus Vermietung und Verpachtung

Für Vermieter

Zurechnung der Einkünfte zum Vermieter oder zum Verwalter

rungen als Voraussetzung der Immobilienfinanzierung und den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung ein wirtschaftlicher Zusammenhang. Dieser werde aber auf Grund des gleichzeitig bestehenden Veranlassungszusammenhangs durch die private Lebensführung überlagert. Denn vorrangig ermögliche die Versicherung im Todesfall einen schuldenfreien Übergang des Immobilienobjekts auf den Rechtsnachfolger, was dem steuerlich unbeachtlichen Umstand einer Darlehenstilgung im Vermögensbereich des Stpfl. entspreche.

Hinweis: Bis zu bestimmten Höchstbeträgen können Beiträge zu „Risikoversicherungen, die nur für den Todesfall eine Leistung vorsehen“, als Sonderausgaben steuerlich geltend gemacht werden. In der Praxis läuft dieser Abzug allerdings wegen der gesetzlichen Höchstbeträge oft ins Leere.

► [Zurück zur Inhaltsübersicht](#)

Zurechnung von Vermietungseinkünften

Hinsichtlich der Zurechnung von Vermietungseinkünften ist Vorsicht geboten, wenn die **Vermietung über einen eingeschalteten Verwalter** erfolgt. Das Finanzgericht Düsseldorf entschied mit Urteil vom 24.10.2014 (Aktenzeichen 1 K 4103/12 E), dass für die Zurechnung von (auch negativen) Vermietungseinkünften regelmäßig auf das Außenverhältnis zum Mieter abzustellen ist, da für den Mieter grundsätzlich erkennbar sein müsse, dass ein in die Vermietung eingeschalteter Vertreter oder Verwalter die Vermietung nicht im eigenen Namen und für eigene Rechnung, sondern für einen Dritten durchführt, auch wenn dieser namentlich nicht benannt wird. Nicht entscheidend sei, wer rechtlicher oder wirtschaftlicher Eigentümer des Mietobjekts ist.

Im Urteilsfall war strittig, ob die Stpfl. durch Vermietung einer in ihrem Eigentum stehenden Ferienwohnung negative Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung erzielt hatten. Die Stpfl. beauftragten eine eigene GmbH mit der Vermietung. Nach den geschlossenen Mietverträgen trat diese GmbH dabei gegenüber den jeweiligen Mietern im eigenen Namen als Vermieter auf. Die Verluste aus Vermietung und Verpachtung waren somit nach Ansicht des Gerichts nicht den Stpfl. zuzurechnen, sondern der Vermietungs-GmbH.

Hinweis: Bei Einschaltung eines Verwalters ist also Vorsicht geboten. Auch wenn gegen die Entscheidung des Finanzgerichts unter dem Aktenzeichen IX R 21/15 beim Bundesfinanzhof die Revision anhängig ist, sollte in der Praxis tunlichst nach außen deutlich werden, wer als Vermieter auftritt.

Das Außenverhältnis zum Mieter ist für die Zurechnung von Vermietungseinkünften ausnahmsweise nicht entscheidend, wenn zwischen der als Vermieter nach außen auftretenden Person als Treuhänder und dem Eigentümer der Mietsache als Treugeber ein einkommensteuerrechtlich anzuerkennendes Treuhandverhältnis vorliegt, der Treuhänder ausschließlich auf Rechnung und Gefahr des Treugebers handelt und dieser nach der Ausgestaltung des Treuhandverhältnisses und nach den sonstigen Umständen gegenüber dem Treuhänder eine derart beherrschende Stellung einnimmt, dass er wirtschaftlich die Rechte und Pflichten aus dem Mietverhältnis trägt. In dem Fall ist dann auch unbeachtlich, wenn der Mieter den Treuhänder als Vermieter betrachtet. In diesem Fall werden also die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung dem Treugeber zugerechnet.

► [Zurück zur Inhaltsübersicht](#)

Energetische Sanierung als anschaffungsnahe Aufwendungen

Auf Grund ausdrücklicher gesetzlicher Regelung zählen Aufwendungen für Instandsetzungs- und Modernisierungsmaßnahmen zu den Herstellungskosten eines Gebäudes, wenn sie innerhalb von drei Jahren nach der Anschaffung des Gebäudes durchgeführt werden und die Aufwendungen ohne Umsatzsteuer 15 % der Anschaffungskosten übersteigen – sog. anschaffungsnahe Herstellungskosten. Diese können steuerlich nur über die Gebäude-AfA geltend gemacht werden.

Das Finanzgericht Nürnberg hat mit Urteil vom 12.11.2015 (Aktenzeichen 4 K 571/13) entschieden, dass Aufwendungen für energetische Sanierungsmaßnahmen im Zusammenhang mit der Anschaffung eines Gebäudes ebenfalls anschaffungsnahe Herstellungskosten darstellen können, wenn sie innerhalb des anschaffungsnahe Zeitraums anfallen. Sofern die 15 %-Grenze insgesamt überschritten wird, handele es sich nicht um Erhaltungsaufwand, so dass ein Sofortabzug als Werbungskosten ausgeschlossen sei.

Im Urteilsfall waren die Vermietungsobjekte bei Erwerb betriebsbereit und vollständig vermietet; sie wurden lediglich an den heutigen Standard im Rahmen einer energetischen Sanierung durch Vollwärmeschutz angepasst. Zudem erfolgten eine Erneuerung des Daches sowie ein Austausch von Fenstern und Türen und eine teilweise Erneuerung der elektrischen Installationen sowie von sanitären Anlagen. Den gesamten Vorgang stufte das Finanzgericht als Modernisierung eines Gebäudes ein; bei den baulichen Veränderungen handele es sich demzufolge um Modernisierungsmaßnahmen, welche grundsätzlich als anschaffungsnahe Herstellungskosten einzustufen seien.

Handlungsempfehlung: Die Ermittlung etwaiger anschaffungsnahe Aufwendungen kann im Einzelfall komplex sein und sollte unter Hinzuziehung steuerlichen Rats erfolgen.

► [Zurück zur Inhaltsübersicht](#)

Für Kapitalgesellschaften

Körperschaftsteuer-Richtlinien 2015 beschlossen

Im März wurde die Neufassung der Körperschaftsteuer-Richtlinien (KStR 2015) beschlossen. Diese lösen die bereits über zehn Jahre alten Körperschaftsteuer-Richtlinien 2004 ab. Formell wurde im Rahmen dieser Neufassung eine umfassende Neustrukturierung mit neuer Nummerierung durchgeführt, die sich an dem für den Anwender bereits bekannten Stil der EStR orientiert.

Inhaltlich beschränkt sich die Neufassung überwiegend auf reine Klarstellungen bzw. die Anpassung an gesetzliche Neuregelungen und die höchstrichterliche Rechtsprechung.

Hinweis: Für die Praxis der **Organschaftbesteuerung** ist allerdings auf folgende Verschärfung hinzuweisen: Die vorzeitige Beendigung der i.d.R. unverzichtbaren fünfjährigen Laufzeit des Ergebnisabführungsvertrags durch Kündigung ist dann unschädlich, wenn ein „wichtiger Grund“ die Kündigung rechtfertigt. Ein „wichtiger Grund“ ist allerdings nicht anzunehmen, wenn bereits im Zeitpunkt des Vertragsabschlusses feststeht, dass der Ergebnisabführungsvertrag vor Ablauf der ersten fünf Jahre beendet werden wird. Unschädlich war dabei nach der bisherigen Auffassung der FinVerw., wenn die Möglichkeit

Für Vermieter

Energetische Sanierungsaufwendungen unterliegen den Regelungen für anschaffungsnahe Herstellungskosten

Für alle Kapitalgesellschaften

Neuerung bei der Organschaftsbesteuerung

Für alle Kapitalgesellschaften

Dividenden und Veräußerungsgewinne aus Beteiligungen an anderen Kapitalgesellschaften sind steuerfrei

Auf 5 % der Gewinne gilt ein Abzugsverbot

Für Gesellschafter und Angehörige von Kapitalgesellschaften

Verdeckte Gewinnausschüttung an Angehörige

der Beendigung des Ergebnisabführungsvertrags durch Verschmelzung, Spaltung oder auf Grund der Liquidation der Organgesellschaft schon im Zeitpunkt des Vertragsabschlusses festgeschrieben wurde, da insoweit trotzdem das Vorliegen eines „wichtigen Grundes“ angenommen wurde. Daran hält die FinVerw. nun nicht mehr fest, so dass diese Problematik gerade bei Umstrukturierungen nach Unternehmenskäufen besonderer Beachtung bedarf.

[► Zurück zur Inhaltsübersicht](#)

Verfassungsmäßigkeit des Betriebsausgabenabzugsverbots

Nach den Regelungen des Körperschaftsteuerrechts bleiben Dividenden bei der Ermittlung des Einkommens einer Kapitalgesellschaft grundsätzlich „außer Ansatz“ (also steuerfrei). Diese Steuerfreiheit betrifft auch Gewinne aus der Veräußerung von Anteilen an einer Körperschaft und entsprechende Teilwertzuschreibungen. Allerdings sieht das Körperschaftsteuerrecht jeweils ein pauschales Betriebsausgabenabzugsverbot in Höhe von 5 % der entsprechenden Gewinne vor. Dagegen hatte eine Kapitalgesellschaft geklagt und vorgetragen, das Betriebsausgabenabzugsverbot sei verfassungswidrig.

Das Finanzgericht Münster hat dazu mit Urteil vom 13.1.2016 (Aktenzeichen 13 K 1973/13, Revision anhängig beim Bundesfinanzhof unter I R 11/16) Bezug nehmend auf die Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts entschieden, dass diese Regelungen verfassungsmäßig sind. Dies gelte auch für den Fall, dass Teilwertzuschreibungen das 5 %ige Betriebsausgabenabzugsverbot auslösen (und damit im Ergebnis nur zu 95 % steuerfrei sind), auch soweit diesen Gewinnen frühere – **in voller Höhe nicht ansatzfähige** – Gewinnminderungen aus Teilwertabschreibungen vorausgegangen sind.

Hinweis: In der Praxis sollte daher sorgfältig geprüft werden, ob das steuerliche Wahlrecht zur Geltendmachung von Teilwertabschreibungen auf Kapitalgesellschaftsbeteiligungen ausgeübt werden soll. Während Teilwertabschreibungen bei der Ermittlung des steuerlichen Einkommens vollständig neutralisiert werden, greift bei einer später gebotenen Zuschreibung das Betriebsausgabenabzugsverbot in Höhe von 5 % der Zuschreibung, welches zu einer endgültigen steuerlichen Mehrbelastung führt.

[► Zurück zur Inhaltsübersicht](#)

Mietzahlungen einer GmbH an ihren Geschäftsführer

Mit Urteil vom 22.10.2015 (Aktenzeichen 3 K 986/13 Erb) hat das Finanzgericht Münster entschieden, dass (auch) bei Annahme einer verdeckten Gewinnausschüttung (vGA) eine daneben stehende Schenkung unter Lebenden im Sinne des Erbschaftsteuerrechts mangels freigebiger Zuwendung ausscheidet. Im Einzelnen hat das Finanzgericht festgestellt, dass in dem Fall, in dem eine GmbH dem Ehemann der Alleingesellschafterin **überhöhte Mietentgelte** zahlt, hierin **kein schenkungsteuerlich relevanter Vorgang** zu sehen ist; dies gelte unabhängig davon, ob die überhöhten Mietzahlungen vGA darstellen. Die Schenkungsteuer erfasse keine Vermögensvorteile, die bei demselben Stpfl. der Einkommensteuer unterliegen.

Im konkreten Urteilsfall hatte der alleinige Geschäftsführer einer GmbH, dessen Ehefrau die Alleingesellschafterin war, gegen Schenkungsteuerbescheide geklagt, die auf die Feststellung von vGA im Rahmen einer Betriebsprüfung folgten. In deren Verlauf war festgestellt worden, dass der Geschäftsführer der GmbH Maschinen und auch ein bebautes Grundstück zu über den marktüblichen Werten liegen-

den Mieten überlassen hatte. Die Differenz zum angemessenen Mietpreis wurde als vGA gewürdigt und der Ehefrau als Anteilseignerin zugerechnet. In einem zweiten Schritt ergingen Schenkungsteuerbescheide über Erwerbe des Geschäftsführers aus der Schenkung der GmbH.

Dazu stellt das Finanzgericht Münster fest, dass das Finanzamt den streitbefangenen Sachverhalt zu Unrecht als Schenkung gewürdigt hat. Zur Begründung führt das Finanzgericht Münster aus,

- dass als Schenkung unter Lebenden jede freigebige Zuwendung unter Lebenden gilt, soweit der Bedachte durch sie auf Kosten des Zuwendenden bereichert wird,
- dass aber solche Vermögensvorteile, die ein Stpfl. durch eine auf Einkünfteerzielung am Markt gerichtete Erwerbshandlung erzielt und die deshalb bei ihm der Einkommensteuer unterliegen, nicht von § 7 ErbStG erfasst werden; es fehle insoweit an der Freigebigkeit.

Vorliegend seien nun die Mieten vertraglich rechtswirksam vereinbart worden; sie würden beim Geschäftsführer als Vermieter in voller Höhe zu Einkünften aus Vermietung und Verpachtung führen, die der Einkommensteuer unterliegen. Der Vermögensvorteil, den dieser aus zu hohen Mietzahlungen erhalten habe, sei bei ihm ausschließlich von ertragsteuerrechtlicher Bedeutung und könne somit nicht zusätzlich als der Schenkungsteuer unterliegende freigebige Zuwendung der GmbH an ihn gewertet werden. Denn das zugrundeliegende entgeltliche Geschäft stehe der Annahme einer Unentgeltlichkeit entgegen, mithin also der Grundvoraussetzung für eine Schenkung.

Letztendlich kommt es daher nach Auffassung des Finanzgerichts nicht einmal darauf an, ob überhaupt die Voraussetzungen für eine vGA vorliegen. Denn die Mietzinsen würden schon eine Stufe früher der Einkommensteuer unterliegen, so dass diese mangels Freigebigkeit schon von vornherein nicht der Schenkungsteuer unterliegen könnten.

Hinweis: Mit dieser Entscheidung hat sich das Finanzgericht Münster – gegen die weiterhin von der Finanzverwaltung vertretene Auffassung – uneingeschränkt der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs angeschlossen. Der Bundesfinanzhof hat in der Vergangenheit in mehreren Entscheidungen, die von der Finanzverwaltung bislang nicht akzeptiert werden, die grundlegenden Aspekte der Rechtslage wie folgt geklärt:

- Im Verhältnis einer Kapitalgesellschaft zu ihren Gesellschaftern oder zu den Gesellschaftern einer an ihr beteiligten Kapitalgesellschaft gibt es keine freigebigen Zuwendungen, sondern neben betrieblich veranlassten Rechtsbeziehungen nur offene und verdeckte Gewinnausschüttungen sowie Kapitalrückzahlungen.
- Eine Doppelbelastung eines Stpfl. mit Einkommensteuer und Schenkungsteuer gibt es grundsätzlich nicht.

In diesem Fall ist nun unter dem Aktenzeichen II R 54/15 beim Bundesfinanzhof die Revision anhängig. In einschlägigen Praxisfällen sollten Stpfl. also Rechtsmittel einlegen und ein Ruhen des Verfahrens beantragen.

► [Zurück zur Inhaltsübersicht](#)

Keine Schenkungsteuer trotz erhöhter Mietentgelte

Termine für Steuerzahlungen

Mai 2016			
Steuerart	Fälligkeit	Schonfrist bei Überweisung ¹	Einreichungsfrist bei Scheckzahlung
<ul style="list-style-type: none"> ▶ Lohnsteuer (mit KiSt und SolZ)^{2,3} ▶ Umsatzsteuer^{2,4} 	12.5. (Montag)	15.5. (Donnerstag)	9.5. (Freitag)
<ul style="list-style-type: none"> ▶ Gewerbesteuer ▶ Grundsteuer⁵ 	15.5. (Donnerstag)	19.5. (Montag)	12.5. (Montag)

Juni 2016			
Steuerart	Fälligkeit	Schonfrist bei Überweisung ¹	Einreichungsfrist bei Scheckzahlung
<ul style="list-style-type: none"> ▶ Lohnsteuer (mit KiSt und SolZ)^{2,3} ▶ Einkommensteuer (mit KiSt und SolZ) ▶ Körperschaftsteuer (mit SolZ) ▶ Umsatzsteuer^{2,4} 	10.6. (Freitag)	13.6. (Montag)	7.6. (Dienstag)

¹ bei Überweisung innerhalb der Schonfrist entsteht kein Säumniszuschlag (1 Prozent der Steuer für jeden angefangenen Monat); maßgebend ist die Gutschrift auf dem Konto der Finanzbehörde

² Lohnsteuer-**Anmeldungen** und Umsatzsteuer-**Voranmeldungen** müssen bis zum Fälligkeitstag abgegeben werden, da sonst Verspätungszuschläge entstehen können

³ Monatszahler: für den abgelaufenen Monat

⁴ Monatszahler: für den abgelaufenen Monat oder bei Dauerfristverlängerung für den vorletzten Monat; Vierteljahreszahler mit Dauerfristverlängerung: für das vorangegangene Kalendervierteljahr

⁵ Vierteljahreszahler (siehe § 28 Abs. 1 und 2 GrStG)

▶ [Zurück zur Inhaltsübersicht](#)

Alle Informationen und Angaben in diesem Rundschreiben haben wir nach bestem Wissen zusammengestellt. Sie erfolgen jedoch ohne Gewähr. Die Informationen in diesem Rundschreiben sind als alleinige Handlungsgrundlage nicht geeignet und können eine konkrete Beratung im Einzelfall nicht ersetzen. Wir bitten Sie, sich für eine verbindliche Beratung bei Bedarf direkt mit uns in Verbindung zu setzen. Durch das Abonnement dieses Rundschreibens entsteht kein Mandatsverhältnis.

Emde & Partner mbB
Wirtschaftsprüfer · Steuerberater
Rechtsanwälte

Emde GmbH
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft

engagiert · kompetent · persönlich

Bremen
Linzer Straße 9a
28359 Bremen
T 0421 696 88-0
bremen@emde-partner.de

Kiel
Bollhörnkai 1
24103 Kiel
T 0431 982 658-0
kiel@emde-partner.de

Stade
Seminarstr. 1
21682 Stade
T 04141 9916-0
stade@emde-partner.de

A member of  **HLB International**

A world-wide network of independent professional accounting firms and business advisers.

ständig informiert auch unter:
www.emde-partner.de

Impressum

Herausgeber

Emde & Partner mbB
Wirtschaftsprüfer · Steuerberater
Rechtsanwälte

Partnerschaftsgesellschaft
mit Sitz in Bremen
(Amtsgericht Bremen PR 311 HB)

Redaktionsteam

WP, StB, RA Magnus v. Buchwaldt, Kiel
StB Olaf Seidel, Bremen