

Weitere Informationen zum S+H Kanzleibrief Juni 2010

1. Bundestag verabschiedet Änderung des EEG

Der Deutsche Bundestag hat am 6. Mai 2010 die Novelle des Erneuerbare-Energien-Gesetzes (EEG) beschlossen. Damit werden die Vergütungen für Anlagen zur Erzeugung von Solarstrom auf Gebäuden und Freiflächen zum 1. Juli 2010 deutlich abgesenkt. Beschlossen wurde konkret Folgendes:

- Absenkung der Vergütung für Dachflächensolaranlagen um 16 %
- Absenkung der Vergütung für Konversionsflächen (Müll, Militär) um 11 %
- Absenkung der Vergütung für sonstige Freiflächen um 15 %
- Keine Vergütung mehr für Photovoltaikanlagen auf Agrarflächen
- Einführung eines „atmenden Deckels“
- Bei Überschreiten eines Deutschland weiten Zubaukorridors von mehr als 3.500 MW installierter Leistung, erfolgt eine weitere Kürzung der Solarvergütung
- Stärkung des Direktverbrauchs
- Ein Direktverbrauch ist nur möglich für Anlagen bis 500 KW (bisher 30 KW).
- Der Bonus steigt von 3,6 ct auf 8 ct, jedoch nur für den Teil der Jahresstromerzeugung, der eine Sockelmenge von 30 % überschreitet.

Hinweis:

Für Freiflächenanlagen, für die der Bauantrag bis zum 25. März 2010 gestellt wurde, gibt es einen Bestandsschutz.

Da es sich um ein nicht durch den Bundesrat zustimmungspflichtiges Gesetz handelt, kann dieser das Gesetz durch Anrufung des Vermittlungsausschusses zwar verzögern, jedoch nicht verhindern!

Quelle: BT-Drs. 17/1147 vom 23. März 2010, BT-Drs. 17/1604 vom 5. Mai 2010, www.bundestag.de

2. Schuldzinsenabzug nach Verkauf einer GmbH-Beteiligung?

GmbH-Gesellschafter refinanzieren häufig ihre Beteiligung oder nehmen Darlehen auf, um ihren Bürgschaftsverpflichtungen gegenüber der GmbH nachkommen zu können. Die Finanzierungskosten können sie – mit entsprechender Option zum Teileinkünfteverfahren – auch im Zeitalter der Abgeltungsteuer als Werbungskosten bei den Einkünften aus Kapitalvermögen abziehen. Anders sieht es dagegen aus, wenn der Gesellschafter seine Beteiligung verkauft oder die GmbH aufgelöst wird. Die Kosten für das ggf. noch bestehende Refinanzierungsdarlehen dürfen nach gängiger BFH-Rechtsprechung nicht als nachträgliche Werbungskosten geltend gemacht werden. Der Schuldzinsenabzug ist nur solange möglich, wie die Zinsen im jeweiligen Entstehungszeitpunkt noch mit einer Einkunftsart im wirtschaftlichen Zusammenhang stehen.

Diese Rechtsprechung stammt allerdings noch aus der Zeit, als eine Beteiligung erst ab 10 % als wesentlich galt. Zwischenzeitlich wurde die Wesentlichkeitsgrenze auf 1 % abgesenkt. Der BFH hatte bereits angedeutet, dass die Frage der nachträglichen Werbungskosten ggf. neu überdacht werden müsste.

Einige Finanzgerichte, wie das baden-württembergische und das Hamburger Finanzgericht, sind diesem neuen Ansatz in jüngster Zeit noch nicht gefolgt und haben beide entsprechend der bisherigen Rechtsprechung des BFH entschieden, dass der Schuldzinsenabzug nach Verkauf der Beteiligung bzw. Auflösung der GmbH nicht mehr in Betracht kommt. Doch gegen diese Urteile wurde inzwischen Revision eingelegt und der BFH muss sich nun mit dieser Frage erneut befassen.

Hinweis:

GmbH-Gesellschafter, die nach Beteiligungsverkauf oder der Auflösung der GmbH ihre Darlehen nicht oder nicht vollständig zurückführen konnten, sollten sich mit der Streichung des Werbungskostenabzugs nicht zufrieden geben und auf die beiden anhängigen BFH-Verfahren (Az. VIII R 39/09 und VIII R 1/10) verweisen. Wir unterstützen Sie dabei gerne!

Quelle: FG Hamburg, Urteil vom 14. Dezember 2009, 6 K 18/09, Revision eingelegt (Az. des BFH: VIII R 1/10); FG Baden-Württemberg, Urteil vom 16. Juni 2009, 8 K 233/05, Revision eingelegt (Az. des BFH: VIII R 39/09)

3. Abschreibungen bei Gebäuden auf fremden Grundstücken

Eine gewerbliche GbR hatte von einer Angehörigen eines Gesellschafters langfristig ein Grundstück gepachtet und es mit einem Betriebsgebäude bebaut. Das Gebäude wurde zunächst auch als solches bilanziert. Im Wirtschaftsjahr 1997/1998 errichtete die GbR einen Anbau, dessen Herstellungskosten sie gern über die restliche Pachtdauer als Rechnungsabgrenzungsposten geltend gemacht hätte. Das Finanzamt vertrat die nachvollziehbare Auffassung, dass die Anbaukosten zu den nachträglichen Herstellungskosten des Altgebäudes zählen und entsprechend abzuschreiben seien. Da machte die GbR geltend, auch den Restwert des Altgebäudes als Rechnungsabgrenzungsposten zu behandeln. Schließlich sei das Gebäude auf fremden Grund und Boden errichtet worden und nach dem Ende der Pachtzeit bestünde kein Entschädigungsanspruch.

Klage und Revision scheiterten. Die vom Steuerpflichtigen getragenen Herstellungskosten eines fremden Gebäudes, das er zu betrieblichen Zwecken nutzen darf, sind bilanztechnisch „wie ein materielles Wirtschaftsgut“ zu behandeln und nach Gebäude-Grundsätzen abzuschreiben, so der BFH. Für die Behandlung der Herstellungskosten eines fremden Gebäudes „wie ein materielles Wirtschaftsgut“ sei es ohne Bedeutung, ob:

- der Steuerpflichtige das betreffende Grundstück entgeltlich oder unentgeltlich nutze,

- er zivilrechtliche Ersatzansprüche gegenüber dem Grundstückseigentümer habe und
- ob dessen Übernahme der Herstellungskosten eine unentgeltliche Zuwendung an den Grundstückseigentümer sei oder etwa Entgelt für die Nutzungsüberlassung des Grundstücks.

Hinweis:

Ist bei Ablauf der Nutzungsbefugnis von dem Gebäude noch ein Restwert vorhanden, muss dieser gewinnmindernd ausgebucht werden. Etwaige Entschädigungen des Grundstückseigentümers zählen zu den Betriebseinnahmen. Endet vor Ablauf der Nutzungsdauer die Nutzungsberechtigung ohne dass eine Entschädigung gezahlt wird und der Grundstückseigentümer ist ein Angehöriger des Unternehmers bzw. Gesellschafters, muss eine Entnahme gebucht werden.

Quelle: BFH-Urteil vom 25. Februar 2010, IV R 2/07, BFH/NV 2010 S. 1018

4. Restschuldbefreiung: Erlass betrieblicher Gewinne möglich

Die Insolvenzordnung sieht für natürliche Personen als Schuldner einen Antrag auf Restschuldbefreiung vor, um nach einer Wohlverhaltensperiode von 6 Jahren von bislang noch nicht erfüllten Verbindlichkeiten befreit zu werden. Einen Antrag auf Restschuldbefreiung gibt es auch im Verbraucherinsolvenzverfahren, das eigentlich nur Privatleuten vorbehalten ist. Aber auch Selbständige, Land- und Forstwirte und Gewerbetreibende können diese Art des Insolvenzverfahrens wählen, wenn ihre Vermögensverhältnisse überschaubar sind. Überschaubarkeit ist in der Regel dann gegeben, wenn der Schuldner weniger als 20 Gläubiger hat und es gegen ihn keine Forderungen aus Arbeitsverhältnissen gibt.

Doch wie wirkt sich die Schuldbefreiung ertragsteuerlich aus, wenn es sich dabei um betriebliche Verbindlichkeiten gehandelt hat? Eine ähnliche Problematik gibt es auch beim Planinsolvenzverfahren, wo von vornherein ein Insolvenzplan den Beteiligten die Möglichkeit geben soll, die Zerschlagung des Unternehmens zu vermeiden und stattdessen eine Unternehmenssanierung herbeizuführen, was in der Praxis nicht ohne den Erlass von Verbindlichkeiten abläuft.

Dazu hat sich nun das Finanzministerium geäußert und einige Dinge klar gestellt:

- Erst in dem Zeitpunkt, wenn die Restschuldbefreiung erteilt wird, entsteht ein Gewinn. Das gilt sowohl im Regel- als auch im Verbraucherinsolvenzverfahren. Der Gewinn wirkt ausdrücklich nicht in vorige Veranlagungszeiträume zurück.
- Gewinne, die aus der Auflösung betrieblicher Verbindlichkeiten entstehen, sind wie Sanierungsgewinne begünstigt. D.h., dass die Steuern auf diese Gewinne auf Antrag grundsätzlich zu stunden und später zu erlassen sind. Das gilt sowohl im Regel- als auch im Verbraucherinsolvenzverfahren. Gewinne aus einem Planinsolvenzverfahren waren bereits bisher erlasswürdig.

Hinweis:

Die Klarstellung seitens der Finanzverwaltung ist positiv. Bisher war ein Steuererlass auf betriebliche Verbindlichkeiten nur dann vorgesehen, wenn auf die Verbindlichkeit aus – engen – betrieblichen Gründen verzichtet wurde, etwa um einen Sozialplan zu ermöglichen. Nun sind Restschuldbefreiungen allgemein begünstigt.

Quelle: BMF-Schreiben vom 22. Dezember 2009, IV C 6 S 2140/07/10001 01, BStBl. 2010 I S. 18

5. Gewerbesteuer: Mindesthebesatz von 200 % ist verfassungsgemäß

Seit dem 1. Januar 2004 sind Gemeinden verpflichtet, Gewerbesteuern zu einem Mindesthebesatz von 200 % zu erheben. Vorher stand es den Gemeinden frei, jeden beliebigen Hebesatz zu wählen. Sogar eine Festsetzung des Hebesatzes auf Null war möglich, um von der Erhebung der Gewerbesteuer gänzlich abzusehen. Das brachte bestimmten Gemeinden einen gewissen Wettbewerbsvorteil gegenüber anderen Kommunen.

Gegen die Neuregelung legten zwei Gemeinden aus Brandenburg Verfassungsbeschwerde ein. Sie wollten weiterhin die Möglichkeit haben, wie in der Vergangenheit niedrigere Hebesätze zu bestimmen oder erst gar keine Gewerbesteuer zu erheben. Das Bundesverfassungsgericht hat die Beschwerden nun allerdings zurückgewiesen. Der gesetzlich vorgeschriebene Mindesthebesatz von 200 % sei verfassungskonform. Die Neuregelung verstoße nicht gegen die grundgesetzlich gewährleistete kommunale Finanzhoheit und die von ihr umfasste Hebesatzautonomie. Die mit dem gesetzlichen Mindesthebesatz von 200 % verbundene Beschränkung des Hebesatzrechts berühre die Finanzautonomie der Gemeinde nicht in ihrem Kernbereich, weil den Gemeinden immer noch ein erheblicher Gestaltungsspielraum erhalten bleibe.

Zwar dürfe das Hebesatzrecht nicht unverhältnismäßig beschränkt werden. Allerdings werde nach der Einschätzung der Verfassungsrichter der gesetzliche Mindesthebesatz von 200 % diesen Anforderungen gerecht. Die Regelung diene dem legitimen Ziel, die Bildung von "Steuerparadiesen" zu verhindern und die Streuung von Gewerbebetrieben über das ganze Land hinweg zu fördern. Außerdem werde damit die verfassungsrechtlich vorgesehene Gewerbesteuer-Umlage gesichert. Die Festlegung eines Mindesthebesatzes verhindere, dass Gemeinden einen Anteil an der Einkommensteuer erhalten, ohne sich an der Gegenfinanzierung durch die Gewerbesteuerumlage zu beteiligen. Nach Ansicht des Bundesverfassungsgerichtes sei es den Gemeinden bei dem maßvollen, weit unter dem Durchschnitt liegenden Mindesthebesatz von 200 % weiterhin möglich, Standortnachteile auszugleichen und am interkommunalen Wettbewerb um Gewerbeansiedlungen teilzunehmen.

Hinweis:

Eine „Gemeindefinanzkommission“ soll Vorschläge zur Neuordnung der Gemeindefinanzierung erarbeiten und bewerten. Dabei steht abermals die Abschaffung der Gewerbesteuer auf dem Plan. Ein Lösungsvorschlag wäre, dass sie aufkommensneutral u.a. durch einen kommunalen Zuschlag auf die Einkommens- und Körperschaftsteuer sowie einen höheren Anteil der Kommunen an der Umsatzsteuer ersetzt werden soll.

Quelle: BVerfG, Beschluss vom 27. Januar 2010, 2 BvR 2189/04 und 2 BvR 2185/04; BVerfG, Pressemitteilung vom 4. März 2010, Nr. 12/2010,

6. Hotelrechnungen: Verwaltung kippt günstige Rechtsprechung

Seit der Senkung des Umsatzsteuersatzes für Beherbergungsleistungen auf 7 % müssen Hoteliers und alle weiteren Anbieter von Übernachtungsleistungen ihre Rechnungen anders als bisher schreiben. War es bisher noch üblich, Übernachtung und Frühstück als Pauschalangebot in einem Betrag auf der Rechnung auszuweisen, ist das ab 2010 nicht mehr möglich. Nach der Verwaltungsauffassung ist die Abgabe des Frühstücks nämlich keine Nebenleistung zur Übernachtungsleistung und muss daher separat abgerechnet werden.

Doch mit dieser Ansicht steht die Finanzverwaltung offensichtlich im Widerspruch zur Rechtsprechung des BFH. In einem Urteil von Anfang 2009 vertritt der BFH die Auffassung, dass es sich bei der Verpflegung von Hotelgästen in der Regel um eine Nebenleistung zur Übernachtung handelt. Das hätte umsatzsteuerlich die Folge gehabt, dass auch die Frühstücksleistung unter den ermäßigten Steuersatz fällt. Die durchaus beträchtlichen Umstellungen bei Übernachtungsrechnungen sowie die erheblichen lohnsteuerlichen Unsicherheiten wären bei Anwendung dieser Rechtsprechung hinfällig gewesen. Doch diese Rechtsprechung will die Finanzverwaltung nicht anwenden, obwohl sie zu einer erheblichen Vereinfachung des Steuerrechts beigetragen hätte. Das Finanzministerium greift mal wieder zu ihrer Allzweckwaffe – einem Nichtanwendungserlass – um diese unliebsame Rechtsprechung auszuhebeln.

Den Nichtanwendungserlass begründet die Verwaltung damit, dass die vom BFH aufgeführten Kriterien zur Beurteilung der Verpflegungsleistung als Nebenleistung nicht ausreichend seien. Die Verpflegungsleistung – beginnend mit Frühstück, über die Halb- und Vollpension bis hin zur „all-inclusive“-Verpflegung – stelle für den Leistungsempfänger einen eigenen Zweck dar. Die Verpflegungsleistung diene nicht nur dazu, die Übernachtungsleistung unter optimalen Bedingungen in Anspruch zu nehmen. Überdies würden Übernachtungsleistungen häufig ohne jegliche Verpflegungsleistungen angeboten. Art und Umfang der Verpflegungsleistungen sind in der Regel vom Übernachtenden frei wählbar.

Auch wenn diese Begründung etwas realitätsfremd erscheint und der ermäßigte Steuersatz für die Abgabe des Frühstücks für erhebliche Erleichterungen gesorgt hätte, so haben sich doch die meisten Unternehmer inzwischen mit den neuen Rechnungsanforderungen abgefunden. Diese wurden ausführlich in einem BMF-Schreiben erläutert. Hier noch einmal die wichtigsten Punkte:

U.a. sind folgende Leistungen – auch wenn sie gegen gesondertes Entgelt erbracht werden – Bestandteil des ermäßigten Beherbergungspreises:

- Überlassung von möblierten und mit anderen Einrichtungsgegenständen (z.B. TV, Radio, Telefon, Safe) ausgestatteten Räumen,
- Reinigung der gemieteten Räume,
- Mitunterbringung von Tieren in den überlassenen Wohn- und Schlafräumen,
- Bereitstellung von Pflegeutensilien, Schuhputz- und Nähzeug,
- Weckdienst.

Für diese Leistungen muss aus der Rechnung kein gesonderter, normal besteuerteter Entgeltanteil heraus gerechnet werden. Anders sieht es dagegen bei folgenden beispielhaften Leistungen aus, die häufig im Gefolge der Übernachtungsleistung vorkommen:

- Verpflegungsleistungen, sofern es sich wohl nicht um bloße Annehmlichkeiten handelt,
- Getränkeversorgung aus der Mini-Bar,
- Nutzung von Telefon, Internet und Pay-TV
- Überlassung von Parkplätzen,
- (Gepäck-)Transport außerhalb des Beherbergungsbetriebs,
- Überlassung von Sportgeräten und –anlagen, insbesondere „Wellness“-Einrichtungen. Die Überlassung von Schwimmbädern (z.B. Pool) oder die Verabreichung von Heilbädern wiederum unterliegt dem ermäßigten Steuersatz.

Bei diesen Leistungen spielt es keine Rolle, ob sie bisher schon gegen gesondertes Entgelt abgerechnet wurden oder im Pauschalpreis inbegriffen waren. Ab 2010 müssen sie separat in der Rechnung aufgeführt werden. Ob das Entgelt für die nicht gesondert abgerechneten Leistungen geschätzt wird oder vereinfachend in einem Sammelposten (z.B. „Business-Package“ oder „Servicepauschale“) zusammengefasst wird, bleibt dem Unternehmer selbst überlassen. Nicht in den Sammelposten sondern gesondert ausgewiesen werden müssen insbesondere:

- Verpflegung aus der Mini-Bar,
- Nutzung von Wellnesseinrichtungen,
- andere Verpflegungsleistungen als das Frühstück,
- Überlassung von Fahr- und Eintrittsberechtigungen,
- Ausflüge.

7. Umsatzsteuerberichtigung bei Insolvenz in voller Höhe

Die Umsatzsteuer entsteht bei der Sollversteuerung bereits bei Ausführung der Leistung. Anders als bei der Istversteuerung ist die Umsatzsteuer ggf. bereits an das Finanzamt zu zahlen, bevor das Entgelt samt Umsatzsteuer tatsächlich vom leistenden Unternehmer vereinnahmt wird.

Wenn der Leistungsempfänger Insolvenz anmeldet, muss der leistende Unternehmer seine Umsatzsteuer berichtigen, wenn er diese bereits bei Ausführung der Leistung in seiner Voranmeldung angegeben hat. Die Berichtigung erfolgt in der ursprünglichen Voranmeldung. Unabhängig von einer möglichen Insolvenzquote ist die Umsatzsteuer in voller Höhe zu berichtigen. Der BFH hat bestätigt, dass dazu der endgültige Forderungsausfall nicht abgewartet werden muss. Kommt es dann später im Rahmen des Insolvenzverfahrens doch noch zu einer (teilweisen) Zahlung des Entgelts, muss er die Umsatzsteuer erneut berichtigen.

Quelle: BFH-Urteil vom 22. Oktober 2009, V R 14/08, DStR 2010 S. 323

8. Schneeballsystem: Steuerliche Verbesserungen für Geschädigte

Die geprellten Anleger der CTS Commodity Trading Service GmbH können auf steuerliche Erleichterungen hoffen. Das geht aus einer Pressemitteilung des Finanzministeriums Rheinland-Pfalz hervor. Demnach sollen sie die über alle Jahre angefallenen Scheinrenditen im Jahr der Insolvenz, also im Jahr 2001, als Verluste geltend machen können. Die Verluste können dann gemäß den allgemeinen steuerlichen Vorschriften gegebenenfalls rück- und vorgetragen werden.

Steuerpflichtige, die unwissentlich in betrügerische Schneeballsysteme investiert hatten, waren gleich doppelt bestraft. Nicht nur, dass sie ihr eingezahltes Geld verloren haben, es wurden auch noch Steuern auf die jahrelang vorgegaukelten Gewinne fällig. Das wurde mehrfach durch den BFH bestätigt, im Fall der CTS im Jahr 2008. Die Scheingewinne können grundsätzlich zu Einnahmen aus einer stillen Beteiligung führen, so der BFH. Der Verlust des Anlagebetrags sei steuerlich unbeachtlich.

Die neue steuerliche Behandlung der Finanzverwaltung führt zwar nicht dazu, dass die Anleger das eingezahlte Geld als Verlust geltend machen können. Aber zumindest die Finanzbehörden in Rheinland-Pfalz, wohl aber auch in anderen Bundesländern, erkennen jetzt an, dass den nicht ausgezahlten Scheinrenditen gleich hohe Verluste gegenüber stehen, die im Jahr der Insolvenz anfallen

Quelle: BFH-Urteil vom 9. Dezember 2009, II R 37/08,

Hinweis:

Scheinrenditen aus den Jahren 1999 und früher müssen damit im Jahr ihrer „Entstehung“ versteuert werden, da ein Verlustrücktrag nur bis ins Jahr 2000 möglich ist. Erst ab 2002 werden die bereits versteuerten Beträge als Verlust wieder abzugs- bzw. vortragsfähig, was in vielen Fällen keine befriedigende Lösung ist. Das gibt auch die Finanzverwaltung zu. Die Besteuerung der Scheinrenditen wird damit im Regelfall nämlich nicht vollständig rückgängig gemacht. Auch der Verlust der tatsächlichen Einlage ist und bleibt steuerlich ohne Auswirkung, was bei Kapitalanlagen aber generell der Fall ist.

Die Finanzverwaltung weist ausdrücklich darauf hin, dass in jedem Fall persönliche Billigkeitsmaßnahmen geprüft werden, wie etwa Stundung, Ratenzahlung oder Erlass der Steuer.

Die zugestandenen Erleichterungen gelten nach den Ausführungen des rheinland-pfälzischen Finanzministeriums ausdrücklich für die Anleger der CTS. Keine Aussagen werden dazu gemacht, ob auch Geschädigte anderer Schneeballsysteme auf steuerliche Zugeständnisse hoffen können.

Quelle: Finanzministerium Rheinland-Pfalz, Pressemitteilung vom 6. Mai 2010, www.fm.rlp.de

9. Kosten der Erbauseinandersetzung bei Erbschaftsteuer abzugsfähig

Der BFH stellt in einem aktuellen Urteil klar, dass die Kosten einer Erbauseinandersetzung als Nachlassverbindlichkeiten bei der Ermittlung der Erbschaftsteuer mindernd zu berücksichtigen sind.

Der entschiedene Fall betraf einen Steuerpflichtigen, der zu 1/4 Miterbe seines Ende 1997 verstorbenen Onkels war. Zu dessen Nachlass gehörte u.a. umfangreicher Grundbesitz, hinsichtlich dessen es zu einer teilweisen Erbauseinandersetzung kam. Die Kosten dafür wollte der Erbe steuermindernd abziehen. Das Finanzamt ließ den Abzug aber nur für die anteiligen Gerichtskosten für den grundbuchamtlichen Vollzug der Teilerbauseinandersetzung zu. Dagegen legte der Steuerpflichtige Einspruch ein und klagte schließlich vor dem Finanzgericht. Obwohl er dort eine Niederlage kassierte, legte er Revision beim BFH ein, wo er schließlich Recht bekam.

Das Gericht äußerte sich erfreulicherweise auch dazu, welche Kosten nun genau mit der unmittelbaren Verteilung des Nachlasses im Zusammenhang stehen und damit abzugsfähig sind. Das betrifft folgende (anteilige) Kosten:

- die Aufwendungen für die Bewertung der im Nachlass befindlichen Grundstücke durch Sachverständige,
- die bei der Übertragung der Nachlassgegenstände auf die Miterben entstandenen Notariats- und Gerichtskosten,
- die Aufwendungen für die anwaltliche Beratung und außergerichtliche sowie gerichtliche Vertretung der Miterben bei der Erbauseinandersetzung sowie
- die bei einem Rechtsstreit der Miterben über die Auseinandersetzung angefallenen Gerichtskosten.

Der BFH geht sogar soweit, dass er auch dann die Kosten für das Bewertungsgutachten abziehen lässt, wenn das Gutachten neben der Auseinandersetzung zugleich auch der Erstellung der Erbschaftsteuererklärung dient. Im Übrigen, so der BFH, sei es für den Kostenabzug der Erbauseinandersetzung ohne Bedeutung, aus welchen Gründen die Erbengemeinschaft entstanden sei und auf welcher Grundlage die Auseinandersetzung beruhe.

Quelle: BFH-Urteil vom 9. Dezember 2009, II R 37/08,

10. Wiederkehrende Leistungen im Zusammenhang mit Vermögensübertragung

Zu der im Rahmen des Jahressteuergesetzes 2008 neu ins Gesetz aufgenommenen Bestimmung des § 10 Absatz 1 Nr. 1a EStG für wiederkehrende Leistungen im Zusammenhang mit einer Vermögensübertragung nimmt die Finanzverwaltung ausführlich in einem neuen "Rentenerlass" Stellung.

Nachstehend wird stichwortartig nur auf die Arten von Vermögensgegenständen eingegangen, die einer steuerlichen "Rentenlösung" überhaupt noch zugänglich sind.

Gegenstand der Vermögensübertragung können sein:

➤ ein Betrieb

Dies gilt auch für einen verpachteten Betrieb, wenn die Betriebsaufgabe noch nicht erklärt wurde.

➤ ein Teilbetrieb

Der Teilbetrieb muss bereits vor der Vermögensübertragung existent sein. Eine 100%-ige Beteiligung an einer GmbH stellt keinen Teilbetrieb dar.

➤ ein Mitunternehmeranteil

Erfasst wird ein Mitunternehmeranteil oder ein Teil eines Mitunternehmeranteils nur, wenn die Gesellschaft Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft, Gewerbebetrieb oder selbständiger Arbeit erzielt. Sonderbetriebsvermögen muss bei einem gesamten Mitunternehmeranteil in vollem Umfang, bei der Übertragung eines Teils eines Mitunternehmeranteils in entsprechend quotalem (quotengleichen) Umfang mitübertragen werden. Dies kann u.E. nur funktional wesentliches Sonderbetriebsvermögen betreffen, so dass ebenfalls zum Sonderbetriebsvermögen gehörende Darlehensforderungen eines Gesellschafters gegen die Gesellschaft nicht mitübertragen werden müssen. Vorsorglich ist in entsprechenden Fällen eine vorherige Abstimmung mit dem Finanzamt anzuraten. Die Übertragung eines Anteils an einer lediglich gewerblich geprägten Gesellschaft (z.B. eine Grundstücks-GmbH & Co KG) ist nicht begünstigt!

➤ eine mindestens 50%-ige GmbH-Beteiligung, wenn der Übergeber als Geschäftsführer (für diese GmbH) tätig war und der Übernehmer diese Tätigkeit übernimmt

Der übertragene GmbH-Anteil muss mindestens (!) 50% des Stammkapitals dieser GmbH betragen und die Geschäftsführertätigkeit muss vom Übergeber insgesamt aufgegeben und vom Übernehmer aufgenommen bzw. weitergeführt werden. Bei der Übertragung anderen Vermögens (z.B. Grundbesitz oder Wertpapiervermögen) ist die "Rentenlösung" nicht möglich.

Hinweis:

Der Vorteil einer Vermögensübertragung von der älteren auf die jüngere Generation besteht im vollen Sonderausgabenabzug bei der regelmäßig höher steuerbelasteten jüngeren Generation und der Besteuerung dieser Beiträge bei der i.d.R. dann niedriger steuerbelasteten älteren Generation, ohne dass stille Reserven im übertragenen Vermögen aufgedeckt und versteuert werden müssen.

Quelle: Schreiben des BdF vom 11.3.2010 - IVC3 - S 221/09/10004 (DStR 2010 S. 545)

11. Verzicht eines GmbH- Gesellschaftergeschäftsführers auf seinen Pensionsanspruch

In wirtschaftlich schwierigen Zeiten stehen u.a. auch Pensionszusagen an den GmbH-Gesellschafter-Geschäftsführer auf dem Prüfstand. Ein unentgeltlicher Verzicht des Gesellschafter-Geschäftsführers auf seinen Pensionsanspruch ist in der Regel gesellschaftsrechtlich veranlasst, weil ein Fremdgeschäftsführer auf diesen Anspruch nicht verzichten würde. Der unentgeltliche Verzicht führt dann zu folgenden Konsequenzen:

- Die GmbH hat die nach § 6a EStG gebildete Pensionsrückstellung ertragswirksam aufzulösen.
- In Höhe des Teilwerts (fiktiver Einmalbeitrag für eine entsprechende Versicherung) der Pensionsanswartschaft liegt eine verdeckte Einlage vor.
- Beim Gesellschafter-Geschäftsführer liegt in Höhe dieses Teilwerts ein Zufluss von Arbeitslohn vor.
- Die verdeckte Einlage führt zu nachträglichen Anschaffungskosten auf die GmbH-Anteile.

Vorstehende Ergebnisse sind derzeit unstrittig. Gleiches gilt anteilig, wenn die Zusage insgesamt (erdienter und noch nicht erdienter Teil) um einen einheitlichen Prozentsatz gekürzt wird. Umstritten und höchstrichterlich bisher nicht geklärt ist hingegen die Frage der Konsequenzen, wenn die Zusage nur auf den bereits erdienten Teil "eingefroren" wird durch einen sogenannten Verzicht auf den "future service". Ein Landesfinanzministerium hat in einem neuen Erlass hierzu nunmehr Stellung bezogen und will auch bei dieser Gestaltung die oben genannten Folgerungen anteilig ziehen.

Hinweis:

In entsprechenden Fällen empfiehlt sich eine vorherige Abstimmung mit der zuständigen Finanzverwaltung

Quelle: FinMin Nordrhein-Westfalen, Erlass vom 17.12.2009 - S 2743 - 10 - V B4 (DStR 2010 S. 6039)

12. Gesetz zur Umsetzung steuerlicher EU-Vorgaben sowie zur Änderung steuerlicher Vorschriften

Im Rahmen des vorstehenden Gesetzes ergeben sich u.a. praktisch wichtige Änderungen bei der Umsatzsteuer, die am 1. Juli 2010 (!) in Kraft treten.

a) § 13b UStG Leistungsempfänger als Steuerschuldner

Eine sonstige Leistung, die an einen Unternehmer für dessen Unternehmen ausgeführt wird, wird nach § 3a Abs. 2 UStG an dem Ort ausgeführt, von dem aus der Leistungsempfänger sein Unternehmen betreibt. Der neue Absatz 1 des § 13b UStG bestimmt hierzu, dass für hiernach im Inland steuerpflichtige sonstige Leistun-

gen eines im übrigen Gemeinschaftsgebiet ansässigen Unternehmers die Steuer mit Ablauf des Voranmeldungszeitraumes entsteht, in dem die Leistung ausgeführt wird. Außerdem wurde der Zeitpunkt der Steuerentstehung für Dauerleistungen gesetzlich bestimmt. Nach § 13b Absatz 3 UStG entsteht die Steuer bei sonstigen Leistungen, die dauerhaft über einen Zeitraum von mehr als einem Jahr erbracht werden, spätestens mit Ablauf eines jeden Kalenderjahres, in dem sie tatsächlich erbracht werden.

b) § 18a UStG Zusammenfassende Meldung

Abgabefristen

Zur Bekämpfung des Steuerbetrugs bei innergemeinschaftlichen Umsätzen ist die "Zusammenfassende Meldung" monatlich bis zum 25. Tag des Folgemonats bzw. vierteljährlich bis zum 25. Tag nach Ablauf des Kalendervierteljahres durch Datenübertragung dem Bundeszentralamt für Steuern zu übermitteln. Diese Abgabetermine gelten auch dann, wenn für die Einreichung der Umsatzsteuer-Voranmeldung Fristverlängerung gewährt ist !

Monatliche Abgabe

Monatlich zu melden sind innergemeinschaftliche Lieferungen und Lieferungen i.S. des § 25b Absatz 2 UStG (innergemeinschaftliche Dreiecksgeschäfte). Eine vierteljährliche Abgabe genügt nur noch dann, wenn die Summe der Bemessungsgrundlagen vorstehender Lieferungen weder im laufenden Kalendervierteljahr noch in einem der vier vorangegangenen Kalendervierteljahre jeweils mehr als 50.000 € beträgt bzw. betragen hat. Wird diese Grenze in einem Monat innerhalb eines Vierteljahres überschritten, dann sind für diesen Monat und für die bereits abgelaufenen Monate dieses Kalendervierteljahres bis zum 25. Tag des Folgemonats "Zusammenfassende Meldungen" zu übermitteln. Für den Zeitraum vom 1.7.2010 bis 31.12.2011 erhöht sich die vorgenannte Grenze übergangsweise von mehr als 50.000 € auf mehr als 100.000 €.

Vierteljährliche Abgabe

Vierteljährlich meldepflichtig sind sonstige Leistungen im übrigen Gemeinschaftsgebiet, für die der in einem anderen Mitgliedsstaat ansässige Leistungsempfänger die Steuer schuldet. Ist der Unternehmer gemäß vorstehenden Ausführungen bereits zu einer monatlichen Meldung verpflichtet, sind die Angaben in der Zusammenfassenden Meldung für den letzten Monat des Kalendervierteljahres zu machen. Aus Vereinfachungsgründen besteht darüber hinaus für einen Unternehmer die Option, die eigentlich nur vierteljährlich meldepflichtigen Daten monatlich einzureichen, wenn er sowieso schon wegen innergemeinschaftlicher Lieferungen zur monatlichen Datenübermittlung verpflichtet ist. Diese Option muss dem Bundeszentralamt für Steuern gegenüber angezeigt werden.

Meldezeitraum

Die monatlich zu meldenden Daten sind bei innergemeinschaftlichen Lieferungen für den Zeitraum zu machen, in dem die Rechnung ausgestellt wird, spätestens aber in dem auf die Ausführung der Lieferung folgenden Monat. Im Übrigen sind die Daten für den Meldezeitraum zu machen, in dem die Leistungen ausgeführt worden sind.

Berichtigungen

Unrichtige oder unvollständige Meldungen sind innerhalb eines Monats (bisher innerhalb von 3 Monaten) nach Kenntnis der Mängel zu berichtigen.

c) § 18b UStG Gesonderte Erklärung innergemeinschaftlicher Lieferungen und bestimmter sonstiger Leistungen im Besteuerungsverfahren

Die in der Zusammenfassenden Meldung enthaltenen Umsätze müssen vom Unternehmer in den Umsatzsteuer-Voranmeldungen und in der Umsatzsteuer-Jahreserklärung gemeldet werden. Dabei gilt für sonstige Leistungen, für die der im übrigen Gemeinschaftsgebiet ansässige Leistungsempfänger die Steuer dort schuldet, dass diese im Zeitraum der Leistungserbringung anzumelden sind. Bisher waren diese für den Zeitraum anzumelden, in dem die Rechnung ausgestellt wurde, spätestens aber in dem Monat, welcher der Leistungserbringung folgte. Gesetz zur Umsetzung steuerlicher EU-Vorgaben sowie zur Änderung

steuerlicher Vorschriften, Artikel 6 (BGBl 2010 Teil I S. 386)