

Weitere Informationen zum S+H Kanzleibrief Februar 2018

1. Mitunternehmer auch bei nur kurzfristiger Beteiligung

Der BFH hat einen besonderen Steuerfall entschieden, der jedoch erhebliche Bedeutung haben kann. Es ging darum, ob jemand auch dann Mitunternehmer wird, wenn er nur sehr kurze Zeit beteiligt ist und anschließend seine Beteiligung steuergünstig verkauft. Im Urteilsfall erwarb und veräußerte eine KG Anteile an einem Publikumsfonds (ebenfalls eine KG). An dieser waren ein Teil der Zeichner mittelbar über eine Treuhand-Kommanditistin und ein anderer Teil unmittelbar als Kommanditisten beteiligt waren. Unternehmensgegenstand war der Bau und Betrieb eines Containerschiffs. Die Publikums-gesellschaft betrieb ihr Schiff erstmalig im Jahr 1998 und veräußerte es im Jahr 2012. Die KG erwarb mit Vertrag vom 9. Januar 2008 von drei Beteiligten der Publikums-gesellschaft Anteile. Am 14. Februar 2008 genehmigte die Komplementärin der Publikums-gesellschaft die Anteilsübertragungen rückwirkend zum 1. Februar 2008. Die Eintragung in das Handelsregister erfolgte am 21. Oktober 2008. Bereits mit Vertrag vom 4. Februar 2008 wurden die Anteile weiterveräußert. Letztendlich ging es darum, ob der Gewinn aus der Weiterveräußerung in die sogenannte Tonnagebesteuerung einbezogen werden konnte. Die Tonnagebesteuerung ist eine besondere, begünstigte Besteuerung der Handelsschiffe im internationalen Verkehr. Wenn die KG nicht Mitunternehmerin geworden wäre, wäre diese nicht zur Anwendung gekommen. Die BFH-Richter sahen die Mitunternehmerstellung jedoch als gegeben an. Dem Erwerber eines Anteils an einer Personengesellschaft könne die Mitunternehmerstellung bereits vor der gesellschaftsrechtlichen Wirksamkeit des Gesellschafterwechsels zuzurechnen sein. Voraussetzung sei, dass der Erwerber eine rechtlich geschützte Position erworben habe, die ihm nicht mehr entzogen werden könne und ihm die Übernahme des Mitunternehmerrisikos sowie die Wahrnehmung der Mitunternehmerinitiative sichert. Die KG habe sämtliche Rechte und Pflichten gehabt. Auch wenn der Verkauf rückwirkend auf den 1. Januar 2008 erfolgt sei, endete die Mitunternehmerschaft der Verkäufer nicht vor dem 4. Februar 2008.

Hinweis:

Damit konnte der Veräußerungsgewinn der günstigen Tonnagebesteuerung unterworfen werden. Dies gilt unabhängig von der Beteiligungsdauer. Einen Gestaltungsmissbrauch durch Nutzung der Abgeltungswirkung für Veräußerungsgewinne nach kurzer Beteiligungsdauer sahen die Richter nicht.

Quelle: BFH-Urteil vom 22. Juni 2017, IV R 42/13, www.bundesfinanzhof.de

2. Keine Nachversteuerung bei Absinken der Beteiligtenquote

Ein Steuerpflichtiger erhielt im Jahr 2010 von seinem Bruder einen GmbH-Anteil geschenkt, wofür das Finanzamt aufgrund des Verschonungsabschlags und des Abzugsbetrags nach dem ErbStG die Schenkungsteuer zunächst mit 0 € festsetzte. Im Oktober 2012 veräußerte er die Beteiligung und investierte einen Teil des Erlöses in eine Beteiligung an einer AG, an der er nach einer im März 2013 beschlossenen Kapitalerhöhung mit rund 46 % beteiligt war. Einen weiteren Teil des Erlöses investierte er ebenfalls in diese AG, war aber aufgrund einer im Juni 2013 beschlossenen Kapitalerhöhung nur noch mit 19,91 % beteiligt, weil weitere Investoren ebenfalls AG-Anteile erworben hatten. Das Finanzamt erließ daraufhin einen geänderten Schenkungsteuerbescheid, mit dem es sowohl den Verschonungsabschlag als auch den Abzugsbetrag unberücksichtigt ließ. Vor dem Finanzgericht Münster bekam der Steuerpflichtige nun aber Recht. Durch die Veräußerung seiner GmbH-Beteiligung habe der Steuerpflichtige zwar grundsätzlich den Tatbestand der Nachversteuerung erfüllt. Da er den Erlös jedoch innerhalb der begünstigungsfähigen Vermögensart (Anteile an Kapitalgesellschaften) investiert habe, sei die Nachversteuerung nicht vorzunehmen. Dem stehe das Herabsinken der Beteiligtenquote auf unter 25 % nicht entgegen, weil der Kapitalanteil des Steuerpflichtigen im Investitionszeitpunkt bei rund 46 % gelegen habe und die Reduzierung der Beteiligung aufgrund einer Kapitalerhöhung nicht den gesetzlichen Tatbestand einer Nachversteuerung auslösen könne. Ebenfalls unschädlich sei, dass der Steuerpflichtige einen Teil des Veräußerungserlöses erst außerhalb der Sechsenmonatsfrist reinvestiert habe. Hierbei handele es sich lediglich um ein Regelbeispiel. Zudem habe die Suche nach weiteren Investoren für die AG einen entsprechend längeren Zeitraum erfordert

Hinweis:

Das Urteil ist außerordentlich zu begrüßen, insbesondere bezüglich der Unschädlichkeit des Überschreitens der 6-Monats-Reinvestitionsfrist. Dies dürfte nämlich dann auch entsprechend für andere Vermögensarten gelten. Die Revision zum BFH wurde dementsprechend zugelassen.

Quelle: FG Münster, Urteil vom 20. November 2017, 3 K 1879/15 Erb, Revision zugelassen

3. Teilwerterhöhung für Fremdwährungsdarlehen in CH-Franken

Ein Steuerpflichtiger betrieb ein Autohaus, zu dessen Finanzierung er verschiedene Darlehen in Schweizer Franken aufgenommen hatte. Die Darlehen waren jeweils unbefristet. Die Zinsbindung betrug zunächst ein Jahr, im Folgenden variierten die Zeiträume zwischen einem Monat und einem Jahr. Die Kündigung der Darlehen war für den Steuerpflichtigen jederzeit mit einer Frist von drei Bankarbeitstagen zum Ende der laufenden Zinsperiode möglich. Der Kreditgeber konnte mit einer einmonatigen Frist zum Ende einer laufenden Zinsperiode kündigen. Weil der Wert des Schweizer Franken gegenüber dem Euro deutlich gestiegen war, erhöhte der Steuerpflichtige den Wertansatz der Darlehen in den Bilanzen 2010 bis 2012 im Wege einer Teilwertzuschreibung. Die hierdurch verursachte Gewinnminderung erkannte das Finanzamt nicht an. Das Finanzgericht gab der Klage für die Jahre 2011 und 2012 statt. Fremdwährungsverbindlichkeiten seien grundsätzlich mit dem Rückzahlungsbetrag zu bewerten, der sich aus dem Kurs im Zeitpunkt der Darlehensaufnahme ergebe. Erhöhe sich der Kurs der Währung, der der Fremdwährungsverbindlichkeit zu Grunde liege, so erhöhten sich deren Rückzahlungsbetrag und damit auch ihr Teilwert. Ein höherer Teilwert sei aber nur anzusetzen, wenn die Wertveränderung voraussichtlich dauerhaft sei. Das hänge bei Fremdwährungsverbindlichkeiten maßgeblich von der Laufzeit der Verbindlichkeit ab. Bei Fremdwährungsverbindlichkeiten mit einer Restlaufzeit von ca. zehn Jahren sei davon auszuge-

hen, dass sich Währungsschwankungen grundsätzlich ausgleichen und die Teilwerterhöhung somit voraussichtlich nicht von Dauer sei. Soweit jedoch die Erhöhung des Währungskurses auf einer fundamentalen Veränderung der wirtschaftlichen oder finanzpolitischen Daten zurückzuführen sei, könne dagegen nicht mehr von einem Ausgleich der Währungsschwankungen innerhalb der Laufzeit der Verbindlichkeit ausgegangen werden. Hier habe es sich um langfristige Darlehen mit unbefristeter Laufzeit gehandelt. Aufgrund der am 6. September 2011 erfolgten und veröffentlichten Festlegung eines Mindestkurses von 1,20 CHF pro Euro durch die Schweizerische Nationalbank sei eine fundamentale Veränderung der wirtschaftlichen und finanzpolitischen Daten eingetreten. Infolgedessen sei die Teilwerterhöhung der streitigen Darlehen zum Bilanzstichtag 31.12.2011 und 31.12.2012 als voraussichtlich dauernd anzusehen. Dies gelte aber nicht für den Bilanzstichtag 31.12.2010, da es sich bei der Festlegung eines Mindestkurses von 1,20 CHF pro Euro um einen wertbe gründenden und nicht um einen werterhellenden Umstand handele.

Quelle: FG Baden-Württemberg, Urteil vom 11. Juli 2017, 5 K 1091/15

4. Pensionsrückstellung Rechnungszinsfuß von 6% verfassungskonform?

Nach den derzeitigen gesetzlichen Bestimmungen in § 6a Abs. 3 Satz 3 EStG sind bei der Berechnung des Teilwerts einer Pensionsverpflichtung ein Rechnungszinsfuß von 6% und die anerkannten Regeln der Versicherungsmathematik anzuwenden. Ein Senat eines Finanzgerichts hält den Rechnungszinsfuß von 6% im Jahre 2015 für verfassungswidrig. Er hat deshalb beschlossen, ein Klageverfahren auszusetzen und die Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts über die Verfassungsmäßigkeit dieses Rechnungszinsfußes einzuholen.

Hinweis:

Je höher der Rechnungszinsfuß, desto geringer ist die Höhe der Pensionsrückstellung. Folge ist eine höhere steuerliche Belastung.

Quelle: FG Köln, Beschluss vom 12.10.2017 – 10 K 977/17 (Pressemitteilung FG Köln vom 16.10.2017)

5. Aufstockungsbeträge zum Transferkurzarbeitergeld

Ein Steuerpflichtiger war seit mehr als 24 Jahren als Arbeitnehmer bei einer Aktiengesellschaft beschäftigt. Aufgrund einer beabsichtigten Werksschließung schloss er einen Vertrag, mit dem sein bisheriges Arbeitsverhältnis unter Zahlung einer Abfindung aufgehoben wurde und er unmittelbar im Anschluss für ein Jahr befristet von einer Transfer GmbH ohne Anspruch auf Beschäftigung angestellt wurde. Während dieser Zeit erhielt er Transferkurzarbeitergeld von der Bundesagentur für Arbeit und Aufstockungsbeträge von der Transfer GmbH. Der Steuerpflichtige sah diese Zuschüsse als Bestandteil einer ermäßigt zu steuernden Abfindung an. Das Finanzamt behandelte zwar die Abfindung als ermäßigt zu steuernde Entschädigung, die Aufstockungsbeträge jedoch als laufenden Arbeitslohn und unterwarf diese der normalen Besteuerung. Das Finanzgericht Münster sah dies anders und gab der Klage des Steuerpflichtigen statt. Der von der Transfer GmbH gezahlte Zuschuss zum Transferkurzarbeitergeld stelle keinen laufenden Arbeitslohn, sondern neben der Abfindungszahlung einen Teil einer begünstigt zu steuernden Gesamtabfindung dar. Die Aufstockungsbeträge stünden in unmittelbarem Zusammenhang mit dem beendeten Arbeitsverhältnis, weil der Steuerpflichtige von der Transfer GmbH nicht beschäftigt worden sei. Dementsprechend hätten die Zahlungen keine Gegenleistung für laufend erbrachte, sondern nur für die gegenüber der früheren Arbeitgeberin erbrachten Arbeitsleistungen des Steuerpflichtigen sein können.

Hinweis:

Das Finanzgericht hat die Revision zum BFH wegen der grundsätzlichen Bedeutung der Streitfrage zugelassen.

Quelle: FG Münster, Urteil vom 15. November 2017, 7 K 2635/16 E; Revision zugelassen

6. Darlehenszinsen für ein nießbrauchsbelastetes Grundstück

Ein Steuerpflichtiger erwarb zusammen mit seiner Schwester im Wege der vorweggenommenen Erbfolge im Jahr 1995 von seiner Mutter sowie im Jahr 2008 von seiner Tante ein bebautes Grundstück zu je 50 %. Das Grundstück befand sich in zentraler Innenstadtlage und das aufstehende Gebäude umfasste eine kleinere Ladeneinheit sowie sechs Mietwohnungen. Die Mutter und die Tante hatten das Grundstück gemeinschaftlich vermietet und behielten sich den lebenslänglichen Nießbrauch je zur Hälfte vor. Im Jahr 2011 kaufte der Steuerpflichtige von seiner Schwester deren hälftigen Miteigentumsanteil an dem nießbrauchsbelasteten Grundstück für 250.000 €. Für den Kaufpreis nahm er Fremdkapital auf. Die Schuldzinsen hierfür sowie die Abschreibung für den Gebäudeteil machte er als vorweggenommene Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung geltend. Das Finanzamt erkannte diese nicht an, da er keine Vermietungseinkünfte erzielte. Diese erzielten weiterhin die Tante und die Mutter als Nießbrauchsberechtigten. Das Finanzgericht erkannte die Schuldzinsen jedoch an, die Abschreibung aber nicht. In den bisher vom BFH entschiedenen Fällen zur Berücksichtigung von Werbungskosten bei einem mit einem lebenslangen Nießbrauch belasteten Grundstück sei die Berücksichtigung beim Grundstückseigentümer jeweils am Nachweis eines ausreichend bestimmten wirtschaftlichen Zusammenhangs zwischen den geltend gemachten Aufwendungen und der Einkunftsart gescheitert. Nach Ansicht des BFH fehlt es regelmäßig an der Absicht, Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung zu erzielen, wenn der Steuerpflichtige Aufwendungen für eine Immobilie tätigt, die eine andere Person zu nutzen berechtigt und ein Ende der Nutzung nicht absehbar ist. In diesen Fällen sei jedoch ausnahmslos um die Berücksichtigung von Erhaltungsaufwendungen als Werbungskosten gestritten worden. Der vorliegende Fall war jedoch anders gelagert. Hier sei trotz der Belastung mit dem Nießbrauchsrecht von einer Einkunftszielungsabsicht des Steuerpflichtigen auszugehen. Der Steuerpflichtige habe immer beabsichtigt, nach dem Wegfall der Nießbrauchrechte mit dem Grundstück Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung zu erzielen. Dies habe auch die weitere Entwicklung der Folgejahre gezeigt. Im Gegensatz zu Erhaltungsaufwendungen würde es sich bei den Anschaffungskosten für das Grundstück und den damit im Zusammenhang stehenden Finanzierungskosten um Aufwendungen handeln, die ausschließlich im Hinblick auf die in der Zukunft beabsichtigte und dann auch erfolgte Vermietung getätigt worden seien. Damit stünden diese Aufwendungen grundsätzlich im direkten wirtschaftlichen Zusammenhang zu den in der Zukunft beabsichtigten und letztlich auch erzielten Vermietungseinkünften. Anders sei dies bei der auf die Anschaffungskosten geltend gemachte AfA, da sich diese auf die Abnutzung des Gebäudes beziehe. Im Streitjahr hätten jedoch die Nießbrauchberechtigten (Mutter und Tante) das Gebäude zur Er-

zielung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung genutzt und daher seien sie allein zur Geltendmachung von AfA auf das Gebäude berechtigt gewesen.

Hinweis:

Ein sehr bemerkenswertes Urteil des Finanzgerichtes! Es ist zu hoffen, dass der BFH es bestätigen wird, ermöglicht es doch den teilweisen Abzug von Werbungskosten auch bei einem mit einem Nießbrauch belasteten Grundstück, wenngleich der Abzug der Abschreibung beim Vorbehaltsnießbraucher verbleibt.

Quelle: FG Baden-Württemberg, Urteil vom 25. April 2017, 5 K 763/15; Revision eingelegt (Az. des BFH: IX R 20/17)

7. Vergleichszahlungen aufgrund Kündigung eines Bausparvertrags

In der derzeitigen Niedrigzinsphase kündigen Bausparkassen zunehmend Bausparverträge mit vergleichsweise hohen Guthabenzinsen, bei denen Zuteilungsreife eingetreten ist (vgl. 12/2017). Kommt es auf Grund dieser Kündigung zu einer Vergleichszahlung, die zusätzlich zum Bausparguthaben und den bereits entstandenen Zinsen gezahlt wird, stellt sich die Frage nach der steuerlichen Behandlung dieser Entschädigung. Nach Auffassung der obersten Finanzbehörden der Länder sind diese **Zahlungen**, die aufgrund von vertragsbeendenden gerichtlichen oder außergerichtlichen Vergleichen für den Zeitraum ab Beendigung des Bausparvertrags gezahlt werden, widerlegbar **als Zahlungen für entgehende Zinsen zu behandeln** und daher Entschädigungen für sonstige Kapitalforderungen (§§ 24 Nr. 1a, 20 Abs. 1 Nr. 7 EStG). Ist von der Bausparkasse ein Kapitalertragsteuer-Abzug nicht erfolgt, sind diese Erträge zwingend in der Steuererklärung anzugeben.

Quelle: OFD NRW, Kurzinformation ESt Nr. 34/2017 vom 20.11.2017 (DB 2017 S. 2835)

8. Änderungsmöglichkeiten eines Erbschaftsteuerbescheides nach Eintritt der Festsetzungsverjährung

„Ein bestandskräftiger Erbschaftsteuerbescheid kann nach § 6 Abs. 2 i.V.m. § 5 Abs. 2 BewG geändert werden, wenn nachträglich eine wirtschaftliche Belastung eintritt.“ Im Streitfall war der Erblasser an einer Gesellschaft beteiligt, bei der die vom Betriebsfinanzamt ursprünglich akzeptierte Steuerfreiheit eines Sanierungsgewinns bei der endgültigen Veranlagung verworfen wurde. Die dadurch ausgelöste höhere Einkommensteuerschuld des Erblassers machten die Erben nachträglich als Nachlassverbindlichkeit geltend. Das mit der Angelegenheit befasste Finanzgericht gab den Erben Recht, ließ aber wegen grundsätzlicher Bedeutung die Revision zu.

Quelle: FG Schleswig-Holstein, Urteil vom 14.10.2016 – 3 K 112/13; Revision eingelegt, Az. BFH: II R 36/16 (DStRE 2017 S. 1203)

9. Verschonungsregelungen für Betriebsvermögen Mitunternehmeranteil und Sonderbetriebsvermögen

„Für die Steuerbegünstigung nach § 13a Abs. 1 und 2, § 13b Abs. 1 Nr. 2 ErbStG kommt es auf die zeitgleiche Übertragung von Mitunternehmeranteil und Sonder-BV an. Auch ein nur kurzes zeitliches Auseinanderfallen beider Übertragungszeitpunkte ist schädlich.“ Gegen dieses Urteil eines Finanzgerichts ist Revision zugelassen. Es betrifft einen nicht selten anzutreffenden Fall der Praxis und muss vorsorglich bei entsprechenden Gestaltungen beachtet werden. Wie häufig, bestand das Sonderbetriebsvermögen in einem Grundstück. Die Schenkung eines solchen ist ausgeführt, wenn die Auffassung beurkundet worden ist und der Schenker die Eintragung im Grundbuch bewilligt hat. Bezüglich des Kommanditanteils hatten die Parteien aus Haftungsgründen vereinbart, dass die dingliche Wirkung der Übertragung und Abtretung des Kommanditanteils erst mit Eintragung im Handelsregister erfolgen soll.

Hinweis:

Es muss darauf geachtet werden, dass der Übergang des Mitunternehmeranteils und des Sonderbetriebsvermögens zeitgleich erfolgt. Die Grundstücksübertragung kann hierzu durch eine entsprechende aufschiebende Bedingung zeitlich hinausgeschoben werden.

Quelle: FG Köln, Urteil vom 29.6.2017 – 7 K 1654/16; Revision eingelegt, Az. BFH: II R 38/17 (EFG 2017 S. 1743)

Hinweis

Die Informationen in diesem Kanzleibrief wurden sorgfältig ausgewählt und zusammengestellt. Bitte beachten Sie, dass dieser Service weder eine Beratung ersetzt, noch einen Beratervertrag darstellt. Haben Sie daher bitte Verständnis, dass wir daher keine Gewährleistung übernehmen können. Soweit bei Ihnen individueller Informations- oder Beratungsbedarf vorliegt, vereinbaren Sie bitte einen Termin in unserer Kanzlei. Nur hier erhalten Sie eine verbindliche und auf Ihre individuellen Bedürfnisse zugeschnittene Beratung.