

Steuerrecht aktuell

Themen u. a.:

Privat: Verschärfung der Selbstanzeige – Entwurf des „Gesetzes zur Änderung der Abgabenordnung und des Einführungsgesetzes zur Abgabenordnung“

Unternehmen: BFH I R 59/12 – Vorlage an BVerfG zur Mindestbesteuerung

Umsatzsteuer: BFH XI R 31/09 – EuGH-Vorlage zur Vorsteueraufteilung bei gemischt genutzten Gebäuden - Vorabentscheidungsersuchen an den EuGH

Weitere Themen siehe Innenteil

Feedback

Sehr geehrter Abonnent unseres Newsletters,

wir versuchen ständig, unseren Newsletter weiter zu verbessern und die für Sie relevanten Informationen Ihren Erwartungen gerecht zur Verfügung zu stellen. Daher bitten wir Sie um ein kurzes Feedback. Sie können das Formular bequem am PC ausfüllen und über den unten stehenden Button ("senden") einfach per E-Mail zurücksenden. Alternativ können Sie den ausgefüllten Fragebogen auch per E-Mail an marketing@luther-lawfirm.com oder per Fax an +49 221 9937 110 zurücksenden.

Vielen Dank im Voraus für Ihre Unterstützung.

Luther Rechtsanwaltsgesellschaft mbH

Wie bewerten Sie die inhaltliche Qualität unserer Newsletter-Artikel? (Schulnotensystem)	Empfehlen Sie unseren Newsletter interessierten Kollegen weiter?
1 2 3 4 5 6	ja nein wenn nein, warum nicht:
Wie bewerten Sie die Länge der Newsletter-Artikel?	Welche Erscheinungsform bevorzugen Sie?
1 2 3 4 5 6	Print-Ausgabe Digitales PDF Webseiten-Artikel
Wie bewerten Sie die Zusammenstellung der behandelten Themen?	Ihre Anregungen zu unserem Newsletter:
1 2 3 4 5 6	
Wie bewerten Sie die Anzahl der behandelten Themen?	
1 2 3 4 5 6	

1. PRIVAT

- 1.1. Verschärfung der Selbstanzeige – Entwurf des „Gesetzes zur Änderung der Abgabenordnung und des Einführungsgesetzes zur Abgabenordnung“

Seite 4

- 1.2. BFH VI R 55/12: haushaltsnahe Dienstleistungen auch jenseits der Grundstücksgrenze

Seite 5

2. UNTERNEHMEN

- 2.1. BFH I R 59/12: Vorlage an BVerfG zur Mindestbesteuerung

Seite 6

- 2.2. BFH: Einschränkung des Ausschlusses der Abgeltungsteuer

Seite 6

- 2.3. BFH X R 39/10: Einsatz von Privatvermögen im Rahmen des Sanierungserlasses

Seite 7

- 2.4. BMF-Schreiben zu Teilwertabschreibung und Wertaufholung

Seite 8

3. UMSATZSTEUER

- 3.1. BFH XI R 31/09: EuGH-Vorlage zur Vorsteueraufteilung bei gemischt genutzten Gebäuden - Vorabentscheidungsersuchen an den EuGH

Seite 9

- 3.2. FG Niedersachsen 16 K 286/12 und BFH V R 7/12: Zeitgrenze für Widerruf der Option

Seite 10

- 3.3. BFH V R 12/13: keine Geschäftsveräußerung bei Eintritt des Veräußerers als Zwischenmieter

Seite 10

4. INTERNATIONAL

- 4.1. Deutschland und Israel unterzeichnen neues Doppelbesteuerungsabkommen

Seite 11

5. SONSTIGES

- 5.1. FG Düsseldorf: Grunderwerbsteuerliche Konzernklausel bei Ausgliederung auf neu gegründete Gesellschaft - Vorbehaltensfrist

Seite 11

1. Privat

1.1. Verschärfung der Selbstanzeige – Entwurf des „Gesetzes zur Änderung der Abgabenordnung und des Einführungsgesetzes zur Abgabenordnung“

Bereits seit längerem wird eine Verschärfung der Vorschriften zur steuerlichen Selbstanzeige diskutiert. Die steuerliche Selbstanzeige stellt den Steuerhinterzieher nachträglich straflos, sofern sie wirksam ist. Nunmehr hat das BMF am 27.08.2014 den Referentenentwurf eines „Gesetzes zur Änderung der Abgabenordnung und des Einführungsgesetzes zur Abgabenordnung“ vorgelegt, der am 24.09.2014 vom Bundeskabinett beschlossen wurde. Der Entwurf enthält Verschärfungen der Regelungen zur steuerlichen Selbstanzeige, um eine konsequente Verfolgung von Steuerhinterziehungen sicherzustellen. Das Gesetz soll zum 01.01.2015 in Kraft treten.

Im Einzelnen sieht der Entwurf folgende Änderungen vor:

- Für Kapitalerträge aus Drittstaaten, die nicht am automatischen Datenaustauschverfahren teilnehmen, ist eine Verlängerung der Anlaufhemmung bei der steuerlichen Festsetzungsverjährung vorgesehen. Demnach soll die Anlaufhemmung für hinterzogene Steuern auf den Zeitpunkt hinausgeschoben werden, in dem entweder der Steuerpflichtige die Erträge nacherklärt oder diese Erträge dem Finanzamt bekannt geworden sind. Die Anlaufhemmung tritt spätestens zehn Jahre nach dem Steuerentstehungsjahr ein.

- Die Sperrgründe bei der strafbefreienden Selbstanzeige werden angepasst und erweitert. Danach führt bereits die Bekanntgabe der Prüfungsanordnung nur an den Begünstigten oder dessen Vertreter zur Unwirksamkeit der Selbstanzeige. Darüber hinaus wird die Sperrwirkung auch auf Anstifter oder Gehilfen ausgedehnt. Zudem führt künftig bereits das Erscheinen eines Amtsträgers der Finanzbehörde, der zu einer Umsatzsteuer-, Lohnsteuer- oder sonstigen steuerlichen Nachschau erscheint und sich ausweist, ebenfalls zur Unwirksamkeit der Selbstanzeige.
- Zur Erlangung der Straffreiheit müssen künftig neben den hinterzogenen Steuern auch die Hinterziehungszinsen innerhalb einer angemessenen Frist entrichtet werden. Andernfalls wird die Selbstanzeige nicht wirksam.
- Der Strafzuschlag wird abhängig vom Hinterziehungsvolumen gestaffelt. Die folgende Tabelle gibt einen Überblick über die alte und die neue Fassung der Regelung über Strafzuschläge. Neben der Reduzierung des Hinterziehungsbetrages auf 25.000 € wurde der Zuschlag von 5 % auf 10 % erhöht und eine Staffelung bis zu 20 % abhängig vom Hinterziehungsbetrag eingeführt.

Zur Beseitigung bestehender und praktischer Verwerfungen im Bereich der Umsatzsteuer-Voranmeldungen und der Lohnsteueranmeldung gibt es hierfür Sonderregelungen. So sieht der Entwurf Regelungen vor, die im Ergebnis dazu führen sollen, dass eine korrigierte oder verspätete Umsatzsteuervoranmeldung bzw. Lohnsteueranmeldung künftig wieder als wirksame Selbstanzeige gilt.

§ 398a AO alte Fassung

Hinterziehungsbetrag	Zuschlag
> 50.000 €	5 %

§ 398a AO neue Fassung

Hinterziehungsbetrag	Zuschlag
≤ 25.000 € und ≤ 100.000 €	10 %
≥ 100.000 € und ≤ 100.000 €	15 %
≥ 1.000.000 €	20 %

Sollte der Entwurf wie geplant umgesetzt werden, wird es ab dem 01.01.2015 erheblich schwieriger, eine vollständige Selbstanzeige zu erstellen. Zudem führen erhöhte Strafzuschläge und verlängerte Nacherklärungszeiträume zu höheren Kosten als bislang. Wer sich mit dem Gedanken trägt, nicht erklärte Einkünfte nachzuerklären, für den ist es daher ratsam, zeitnah den steuerlichen Berater zu kontaktieren, um Nacherklärungen noch im Anwendungsbereich der derzeitigen Regelung abzugeben.

1.2. BFH VI R 55/12: haushaltsnahe Dienstleistungen auch jenseits der Grundstücksgrenze

Mit zwei Urteilen (VI R 55/12 und VI R 56/12, beide vom 20.03.2014) hat der Bundesfinanzhof (BFH) mit dem Grundsatz gebrochen, dass die nach § 35 a EStG begünstigten haushaltsnahen Dienstleistungen auch innerhalb des eigenen/selbstgenutzten Grundstücks erbracht werden müssen. Sowohl die Gehwegreinigung und Schneeräumung als auch der erstmalige Anschluss eines Grundstücks an die Wasser- und Abwasserversorgung sind nach Auffassung des BFH als haushaltsnahe Dienstleistungen nach § 35 a EStG steuerbegünstigt.

§ 35 a EStG sieht eine Ermäßigung der Einkommensteuer in Höhe von 20% der Kosten für haushaltsnahe Beschäftigungsverhältnisse und Dienstleistungen sowie für Handwerkerleistungen für Renovierungs-, Erhaltungs- und Sanierungsmaßnahmen vor, die in einem inländischen Haushalt erbracht werden (je nach Leistung bestehen Höchstbeträge für die Steuerermäßigung). Diese Ermäßigung betrifft nur die Aufwendungen, die durch Lohnkosten (nicht Materialkosten) verursacht werden und setzt voraus, dass der Steuerpflichtige eine Rechnung über die Aufwendungen erhalten hat und diese unbar beglichen hat.

Mit den beiden neu ergangenen Urteilen stellt der BFH klar, dass neben der in der Verwaltungsmeinung notwendigen Leistung „in“ einem Haushalt auch dann eine Begünstigung bestehen muss, wenn die Leistung „für“ einen Haushalt bezogen wird.

Auch vor dem Hintergrund des Gesetzeszwecks – Bekämpfung der Schwarzarbeit – sei nicht eine rein räumliche Auslegung des Haushaltsbegriffs entscheidend; vielmehr ist die Dienstleistung im Haushalt auch funktional zu beurteilen. Eine Dienstleistung auf fremdem (hier auf öffentlichem) Grund und Boden, die aber in unmittelbarem Zusammenhang zum Haushalt steht, ist somit begünstigte haushaltsnahe Dienstleistung, wenn sie sich als notwendiger Annex zur Haushaltsführung darstellt oder im unmittelbaren räumlichen Zusammenhang zum Haushalt durchgeführt wird und dem Haushalt dient.

Insgesamt folgt der BFH mit den oben genannten Urteilen dem bisherigen Trend, entgegen der Verwaltungsauffassung den Katalog der steuerbegünstigten haushaltsnahen Dienstleistungen kontinuierlich zu erweitern. Die letzten beiden Erweiterungen bieten nicht nur Erleichterungen bei der Verwaltung größerer Wohneinheiten bei Aufteilung der Fremdleistungen für Reinigungen, sondern bergen auch Einsparpotential bei Erschließungsmaßnahmen (als Modernisierungen), selbst wenn die damit verbundenen Kosten den Charakter von Herstellungskosten haben. Aufwendungen im Rahmen von Neubaumaßnahmen bleiben allerdings weiterhin nicht begünstigt, da für die Begünstigung nach § 35 a EStG der Haushalt schon vorhanden sein muss.

2. Unternehmen

2.1. BFH I R 59/12: Vorlage an BVerfG zur Mindestbesteuerung

Zu den sich mehrenden Zweifeln des Bundesfinanzhofs an der Verfassungsmäßigkeit der Mindestbesteuerung in ihrer aktuellen Ausgestaltung (zuletzt Teil des Vorlagebeschlusses an das Bundesverfassungsgericht mit dem Aktenzeichen I R 59/12) wurde nun die Begründung der letzten Entscheidung des Bundesfinanzhofs veröffentlicht.

Die von der BFH-Entscheidung betroffene Grundstücksentwicklungsgesellschaft konnte eine 2004 noch wertlose und daher abgeschriebene Forderung zwei Jahre später gerichtlich doch eintreiben. Aufgrund der Mindestbesteuerung ist der Gewinn aus der Eintreibung der Forderung nicht mit dem damit untrennbar verbundenen Verlust aus der Forderungsabschreibung verrechenbar. Zu diesem „Definitiveffekt“ kommt noch hinzu, dass sich die Gesellschaft wegen Insolvenz in Auflösung befindet und daher der Verlustvortrag im Zusammenhang mit der Forderungsabschreibung 2004 nun droht, „definitiv zu werden“.

Aus der am 03.09.2014 vom BFH veröffentlichten Begründung der Entscheidung vom 26.02.2014 (wir berichteten hierzu in unserem Newsletter im ersten Quartal 2014) gehen nunmehr die folgenden Hauptgründe hervor, die der BFH an der Mindestbesteuerung in ihrer aktuellen Form kritisiert:

- Gewinne und Verluste, die durch einen inneren Sachzusammenhang verbunden sind (hier: die Abschreibung einer nicht mehr werthaltigen Forderung und die spätere Eintreibung), können nach der geltenden Rechtslage im Ergebnis nicht voll miteinander verrechnet werden. Dies kann eine Substanzbesteuerung auslösen, welche gegen das Prinzip der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit verstößt.
- Zuletzt rügte der BFH, dass die Mindestbesteuerung in ihrer aktuellen Ausgestaltung nicht nur als „Glättungsinstrument“ (in Form einer zeitlichen Verteilung) hinsichtlich der Steuerbelastung eines Steuerpflichtigen, sondern auch als krisenverschärfendes Werkzeug wirken kann.

Daneben ging der BFH auch auf Aspekte der Mindestbesteuerung bei der Gewerbesteuer ein.

Die grundsätzliche Ausgestaltung der Mindestbesteuerung hat der BFH hingegen nicht angegriffen. Vielmehr sei laut BFH eine zeitliche Streckung eines Verlustvortrags nicht verfassungswidrig – es reiche aus, „wenn die Verluste überhaupt, wenn auch in einem anderen Veranlagungszeitraum berücksichtigt“ würden. Allerdings wies der BFH in seiner Entscheidung darauf hin, dass der Gesetzgeber seinerzeit die ungünstige Rechtsfolge bewusst in Kauf genommen habe und daher eine Gesetzeskorrektur durch Billigkeitsmaßnahmen wohl ausscheiden wird.

Eine Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts dürfte frühestens in zwei Jahren vorliegen. Offen bleibt auch, ob das Bundesverfassungsgericht im Falle eines Falles die Regelung der Mindestbesteuerung insgesamt kippen wird oder lediglich Handlungsbedarf für Verluste aufzeigt, die dank der Mindestbesteuerung bei Auflösung eines Unternehmens endgültig verloren gehen würden.

Dank Vorlage an das Bundesverfassungsgericht ist die Möglichkeit gegeben, bei ähnlichen Fällen eine Aussetzung der Vollziehung von Steuerbeträgen zu erwirken, die im Rahmen der Mindestbesteuerung anfallen. Soweit die Verlustnutzung aber in späteren Jahren möglich bleibt, bedarf dieser Schritt angesichts der hohen Verzinsung von Steuern (6 % p.a.) einer genauen Abwägung.

2.2. BFH: Einschränkung des Ausschlusses der Abgeltungsteuer

§ 32d Abs. 1 EStG sieht für Kapitaleinkünfte grundsätzlich die Anwendung eines ermäßigten Steuersatzes von 25% (zzgl. SolZ und ggf. Kirchensteuer) – des sog. Abgeltungsteuersatzes – vor. Dadurch werden Kapitaleinkünfte im Verhältnis zu den übrigen Einkünften, die dem progressiven Regelsteuersatz von bis zu 45% unterliegen, in der Regel günstiger besteuert. Nach § 32d Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 EStG ist die Anwendung des günstigen Abgeltungsteuersatzes in bestimmten Fällen ausgeschlossen, so dass wieder der regelmäßige Steuersatz zur Anwendung auf die entsprechenden Kapitaleinkünfte kommt.

Der BFH hat nun erstmals in insgesamt fünf Urteilen vom 29.04.2014 zu der Frage Stellung genommen, ob dieser Ausschluss in sämtlichen dort aufgeführten Fällen uneingeschränkt gilt. Im Ergebnis hat das Gericht entschieden, dass der Ausschluss nur dann mit dem Grundgesetz vereinbar ist, wenn er nicht schematisch allein deshalb zur Anwendung kommt, weil es sich bei Gläubiger und Schuldner um nahe stehende Personen handelt.

Im Einzelnen hat der BFH folgende Entscheidungen zu dieser Frage erlassen:

- Er hat zwar in einem Urteil (VIII R 23/13) bestätigt, dass dann, wenn ein zu mindestens 10% beteiligter Gesellschafter seiner eigenen Gesellschaft ein verzinsliches Darlehen gewährt, der Abgeltungsteuersatz für die entsprechenden Zinsen durch § 32d Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 Buchst. b EStG zu Recht ausgeschlossen ist.
- In drei Urteilen (VIII R 9/13, VIII R 35/13 und VIII R 44/13) hat der BFH jedoch entschieden, dass der schematische Ausschluss des Abgeltungsteuersatzes nach dem Wortlaut des § 32d Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 Buchst. a EStG für Zinsen, die für ein zwischen nahe stehenden Personen gewährtes Darlehen gezahlt werden, nicht verfassungsgemäß wäre. Er legt die Vorschrift daher verfassungskonform einschränkend dahin gehend aus, dass ein Näheverhältnis nur dann den Ausschluss des Abgeltungsteuersatzes rechtfertigen könne, wenn auf eine der Vertragsparteien ein beherrschender oder außerhalb der Geschäftsbeziehung liegender Einfluss ausgeübt werden kann oder ein eigenes wirtschaftliches Interesse an der Erzielung der Einkünfte des anderen besteht. Allein, dass es sich bei Darlehensgeber und Darlehensnehmer um Angehörige i.S.d. § 15 AO handelt, reicht damit jedenfalls nicht aus.
- In diesem Sinn hat der BFH auch einen Fall entschieden (VIII R 31/11), in dem ein Angehöriger eines zu mindestens 10% an einer GmbH beteiligten Anteilseigners ein verzinsliches Darlehen gewährt hatte. Auch für diesen Fall entschied der BFH, dass allein die Tatsache, dass es sich um einen Angehörigen i.S.d. § 15 AO handelte, nicht zum Ausschluss der Anwendung des Abgeltungsteuersatzes auf die Zinseinkünfte des Darlehensgebers nach § 32 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 Buchst. b Satz 2 EStG führe, sondern auch insoweit ein darüber hinausgehendes Näheverhältnis erforderlich sei.

Es bleibt danach festzuhalten, dass die Ausschlussgründe des § 32d Abs. 2 EStG, zumindest soweit der Ausschluss darauf beruht, dass der Darlehensgeber als Angehöriger angespro-

chen wird, nicht in der von der Finanzverwaltung bisher praktizierten schematischen Weise interpretiert werden dürfen. In diesen Fällen wird die Finanzverwaltung nunmehr regelmäßig nachweisen müssen, dass aufgrund des Näheverhältnisses auf eine der Vertragsparteien ein beherrschender oder außerhalb der Geschäftsbeziehung liegender Einfluss ausgeübt werden kann oder ein eigenes wirtschaftliches Interesse an der Erzielung der Einkünfte des anderen besteht.

Das gilt neben den Fällen der Darlehensvergabe auch für solche, in denen Angehörige sich als typischer stiller Gesellschafter beteiligen. Außer in den Fällen des § 32d Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 Buchst. a EStG und § 32d Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 Buchst. b Satz 2 EStG, zu denen die BFH-Urteile ergangen sind, sollte das auch in den back-to-back-Finanzierungsfällen unter Beteiligung Angehöriger gelten (vgl. § 32d Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 Buchst. c Satz 2 EStG).

Unterwirft die Finanzverwaltung in diesen Fällen Kapitaleinkünfte dem Regelsteuersatz, empfiehlt es sich daher, die entsprechenden Einkommensteuerbescheide ggf. mit dem Einspruch und Klage anzufechten und Verfahren offenzuhalten.

2.3. BFH X R 39/10: Einsatz von Privatvermögen im Rahmen des Sanierungserlasses

Mit Urteil vom 12.12.2013 (X R 39/10) hat der BFH entschieden, dass für Zwecke der Sanierungsbedürftigkeit eines Einzelunternehmens nicht allein auf die betriebliche Krise abzustellen sei. Vielmehr erfordere eine Sanierungsbedürftigkeit in diesen Fall, dass diese betriebliche Krise durch eine Krise auch im privaten Bereich verstärkt werden müsse.

In dem der Entscheidung zugrunde liegenden Urteilsfall hatte ein Handelsvertreter, welcher seine Geschäfte als Einzelunternehmer führte, seinem Betrieb größere Mittel für private Zwecke (Hausbau) entnommen. Den sich hieraus ergebenden betrieblichen Mittelbedarf finanzierte er über mehrere Darlehen. Nachdem sich die betriebliche Lage über die Jahre verschlechterte, hatte der Betrieb ab 2002 Probleme, die betrieblichen Zinsen zu bedienen. Im Jahr 2005 erfolgte eine Umfinanzierung. In diesem Rahmen verzichtete die Bank auf einen Teilbetrag. Der Antrag des Klägers, den hieraus resul-

tierenden Sanierungsgewinn auf Basis des BMF-Schreibens vom 27.03.2003 (BStBl. I 2003, 240) nicht der Besteuerung zu unterwerfen und die Einkommensteuer aus Billigkeitsgründen gemäß § 163 AO herabzusetzen, wurde durch das Finanzamt abgewiesen. Finanzgericht und Bundesfinanzhof bestätigten diese Entscheidung.

Der BFH führte in diesem Zusammenhang aus, dass für die Frage der Sanierungsbedürftigkeit eines Einzelunternehmens nicht allein auf die Überschuldung des Betriebsvermögens abzustellen sei. Infolge der umfassenden persönlichen Haftung des Betriebsinhabers sei auch das Privatvermögen einzubeziehen. Eine Sanierungsbedürftigkeit liege demnach erst vor, wenn infolge der Überschuldung des Betriebs- und auch des Privatvermögens der Zusammenbruch des Unternehmens drohe. Insbesondere bei Zusammenspiel von betrieblichen und privaten Faktoren (hohe Privatentnahmen) sei verstärkt zu prüfen, ob die vom Steuerpflichtigen ergriffenen Maßnahmen zur Sanierung geeignet seien. Dies wurde vorliegend verneint, da der Kläger es unterlassen hatte, die Krise durch Heranziehung des Privatvermögens (Haus) abzuwenden.

Das Urteil ist ein weiteres Beispiel dafür, wie bedeutend die Rechtsformwahl für ein Unternehmen in der Krise ist. Denn hätte der Unternehmer sein Unternehmen in der Rechtsform einer GmbH betrieben, wäre sein Privatvermögen nicht in die Prüfung der Sanierungsbedürftigkeit der Gesellschaft einbezogen worden. Unabhängig davon sollten Anträge auf Erlass einer Steuer auf Sanierungsgewinne aus Billigkeitsgründen stets durch eine verbindliche Auskunft abgesichert werden. Zu groß ist häufig der Schaden, wenn der Antrag auf Erlass der Steuer abgelehnt wird.

2.4. BMF-Schreiben zu Teilwertabschreibung und Wertaufholung

Das BMF hat am 16.07.2014 ein neues Schreiben zur steuerlichen Behandlung von Teilwertabschreibungen und zur dauernden Wertminderung und dem Wertaufholungsgebot erlassen. Das neue Schreiben fasst zum einen mehrere ältere BMF-Schreiben zusammen und hebt daher die BMF-Schreiben vom

25.02.2000, 12.08.2002, 26.03.2009 und 10.09.2012 auf. In dem neuen BMF-Schreiben finden sich aber auch in mehreren Bereichen Änderungen beziehungsweise weitere Erläuterungen zur bisherigen Verwaltungsmeinung. Die nachfolgenden Ausführungen fassen die wichtigsten Aussagen des BMF-Schreibens zusammen.

2.4.1. Teilwert

Hier wird auf die bestehenden Regelungen der Einkommensteuerrichtlinien verwiesen. Eine retrograde Teilwertermittlung ist bei bestimmten Waren zulässig. Teilwertabschreibungen bei sogenannten Verlustprodukten (Produkte, die bewusst nicht kostendeckend kalkuliert sind) sind unzulässig. Die Nachweispflicht für den niedrigeren Teilwert hat der Steuerpflichtige.

2.4.2. Voraussichtlich dauernde Wertminderung

Eine dauernde Wertminderung bedeutet ein voraussichtlich nachhaltiges Absinken des Wertes. Hierbei kommt es auf objektive Anzeichen und Eigenarten des Wirtschaftsgutes an. „Dauernd“ bedeutet grundsätzlich, dass der Wert für einen erheblichen Teil der Verweildauer im Unternehmen gemindert ist.

2.4.3. Abnutzbares Anlagevermögen

Bei abnutzbarem Anlagevermögen ist eine dauernde Wertminderung gegeben, wenn der Wert für mindestens die halbe Restnutzungsdauer unter dem planmäßigen Restbuchwert liegt.

2.4.4. Nicht abnutzbares Anlagevermögen

Bei nicht abnutzbarem Anlagevermögen kommt es darauf an, ob die Gründe für den gesunkenen Teilwert voraussichtlich anhalten werden. Hier macht das BMF weitere Ausführungen und gibt Beispiele zur dauernden Wertminderung bei Grundstücken, festverzinslichen Wertpapieren, börsennotierten Aktien, Investmentfondsanteilen und Forderungen. Herauszuheben ist die Regelung zu börsennotierten Aktien: hier erkennt das BMF eine Teilwertabschreibung nun grundsätzlich bereits an, wenn am Bilanzstichtag ein Kursverlust von mehr als 5 % (Bagatellgrenze) gegenüber dem Anschaffungszeitpunkt bzw. dem vorhergehenden Bilanzstichtag vorliegt. Bisher war eine weit höhere Wertminderung erforderlich für die Anerkennung einer Teilwertabschreibung (25 % bzw. 40 %).

2.4.5. Umlaufvermögen

Da Umlaufvermögen gerade nicht dazu bestimmt ist, dem Betrieb auf Dauer zu dienen, kommt es für die voraussichtlich dauernde Wertminderung darauf an, ob die Minderung des Wertes bis zum Zeitpunkt der Aufstellung der Bilanz oder dem vorher liegenden Verkaufs- oder Verbrauchszeitpunkt anhält. Bei börsennotierten Aktien des Umlaufvermögens sind Werterhöhungen nach dem Bilanzstichtag jedoch als wertbegründender Umstand nicht zu berücksichtigen. Auch im Umlaufvermögen ist für die Teilwertabschreibung auf börsennotierte Aktien die 5 % Bagatellgrenze maßgeblich.

2.4.6. Wertaufholungsgebot

Erholt sich nach vorgenommener Teilwertabschreibung der Wert (teilweise) wieder, ist entsprechend wieder zuzuschreiben. Dies gilt auch, wenn der Nachweis für die dauernde Wertminderung nicht (mehr) erbracht werden kann.

2.4.7. Verbindlichkeiten

Die Grundsätze für Teilwertabschreibungen gelten sinngemäß auch für Verbindlichkeiten. Bei Fremdwährungsverbindlichkeiten kann unter der Voraussetzungen einer voraussichtlich dauerhaften Erhöhung des Kurswertes ein höherer Wert für die Verbindlichkeit angesetzt werden. Nachhaltigkeit ist hier gegeben, wenn der Steuerpflichtige aus Sicht des Bilanzstichtages ernsthaft damit rechnen muss. Bei Verbindlichkeiten mit einer Restlaufzeit von jedenfalls 10 Jahren ist jedoch davon auszugehen, dass sich die Währungsschwankungen in der Regel ausgleichen. Bei Verbindlichkeiten des laufenden Geschäftsverkehrs ist eine Wechselkurserhöhung, die bis zum Zeitpunkt der Aufstellung der Bilanz oder dem vorangegangenen Tilgungszeitpunkt anhält, als dauerhaft anzusehen.

2.4.8. Anwendungsregelungen und Übergangsfristen

Die Grundsätze zur Teilwertabschreibung, die im BMF-Schreiben vom 12.03.2010 zur Maßgeblichkeit nach Änderung des § 5 Abs. 1 EStG durch das BilMoG enthalten sind, sind weiterhin für Wirtschaftsjahre, die nach dem 31.12.2008 enden, zu beachten. Das neue Schreiben ist grundsätzlich auf alle noch offenen Fälle anzuwenden, soweit nicht der Vertrauensschutz des § 176 AO gilt. Allerdings wurden Ausnahmen geschaffen für festverzinsliche Wertpapiere im Umlaufvermögen (Bilanzstichtag nach dem 22.01.2012) und Anteile an Investmentfonds (01.01.2015).

Anzumerken ist, dass trotz des Umfangs des neuen BMF-Schreibens viele Grundsätze zur Teilwertabschreibung gleich geblieben sind. Bei bevorstehenden Jahresabschlussarbeiten sollten bestehende Teilwertabschreibungen auf die neuen Grundsätze hin überprüft und bei Bedarf in der Steuerbilanz angepasst werden.

3. Umsatzsteuer

3.1. BFH XI R 31/09: EuGH-Vorlage zur Vorsteueraufteilung bei gemischt genutzten Gebäuden - Vorabentscheidungsersuchen an den EuGH

Im Anschluss an das EuGH-Urteil vom 08.11.2012 (C-511/10, BLC Baumarkt, DStR 2012, 2333) hatte der V. Senat des BFH bei gemischt genutzten Gebäuden den für die Vorsteueraufteilung von § 15 Abs. 4 S. 3 UStG angeordneten Vorrang des Flächenschlüssels vor einem Umsatzschlüssels in Zweifel gezogen (BFH v. 22.08.2013, V R 19/09, DStR 2013, 2757). Innerhalb eines Jahres hat der BFH diese Rechtsprechung jedoch wieder aufgegeben und ist nun der Auffassung, dass grundsätzlich der Flächenschlüssel bei gemischt-genutzten Gebäuden – so wie es § 15 Abs. 4 S. 3 UStG vorsieht – anzuwenden ist, aber bei erheblichen Unterschieden in der Ausstattung der verschiedenen Flächen stattdessen ein objektbezogener Umsatzschlüssel anzuwenden sei (BFH, Ur. v. 07.05.2014, V R 1/10, DStR 2014, 1162). Mit Beschluss vom 05.06.2014 hat nun der XI. Senat des BFH nun dem EuGH mehrere Fragen zur Vorsteueraufteilung bei gemischt genutzten Gebäuden vorgelegt.

Von besonderer Bedeutung ist dabei die Frage, ob sämtliche Vorsteuerbeträge bei Anschaffungs- und Herstellungskosten eines gemischt genutzten Gebäudes nach dem Flächenschlüssel zu beurteilen sind oder ob – wie bei Erhaltungsaufwand – zunächst eine Direktzuordnung von Vorsteuern zu einzelnen Gebäudeteilen entsprechend ihrer jeweiligen Verwendung zu erfolgen hat. Nur die nicht direkt zuordenbaren Vorsteuern wären dann nach Maßgabe eines (Flächen-)Schlüssels aufzuteilen. Zudem stellt sich die Frage, ob dies entsprechend für Vorsteuern aus Erhaltungsaufwendungen bzw. laufenden Kosten gilt. Ferner stellt der BFH weitere Fragen zur Berichtigung des Vorsteuerabzugs nach § 15a UStG.

Für die Praxis entscheidende Fragen der Vorsteueraufteilung bei gemischt-genutzten Gebäuden sind insofern weiterhin ungeklärt und sind trotz der jüngsten Entscheidung des BFH (V R 1/10) diskussionsbedürftig. Insbesondere bleibt un-

klar, wie der Vorsteuerabzug bei Verwaltungsgebäuden vorzunehmen ist. Rechtssicherheit in puncto Vorsteuerabzug kann der Steuerpflichtige daher ggf. nur mittels einer verbindlichen Auskunft erhalten.

3.2. FG Niedersachsen 16 K 286/12 und BFH V R 7/12: Zeitgrenze für Widerruf der Option

In seinem Urteil nimmt der V. Senat des BFH insbesondere dazu Stellung, bis wann der Verzicht auf Steuerbefreiungen nach § 9 UStG zurückgenommen werden kann.

Laut BFH kann der Verzicht auf die Steuerbefreiungen nach § 9 UStG zurückgenommen werden, solange die Steuerfestsetzung für das Jahr der Leistungserbringung anfechtbar oder aufgrund eines Vorbehalts der Nachprüfung noch änderbar ist (Klarstellung der Rechtsprechung). Weiter führt der Senat aus, dass, soweit seine bisherige Rechtsprechung dahingehend verstanden werden konnte, dass die Rücknahme des Verzichts nur bis zur formellen Bestandskraft der Umsatzsteuerfestsetzung des Leistenden zulässig ist, er daran nicht weiter festhält.

Insofern widerspricht der BFH mit der Entscheidung explizit der Verwaltungsauffassung in Abschn. 9.1 Abs. 3 UStAE, wonach die Erklärung des Verzichts auf die Umsatzsteuerbefreiung nur bis zum Ablauf der formellen Bestandskraft des Steuerbescheids möglich sein soll, so dass die (vorsorgliche) Erklärung der unbedingten Option bei Grundstückskäufen ggf. an Bedeutung verliert. Sowohl die Erklärung zur Option nach § 9 UStG als auch ihr Widerruf sind insofern auch meist noch nach dem Eintritt der formellen Bestandskraft der jeweiligen Steuerfestsetzung möglich. Dies hat besonders bei Verträgen über Grundstücksveräußerungen Relevanz, da hier eine Option nur im notariellen Kaufvertrag möglich ist. Soll daher bei einer Grundstücksveräußerung eine wirksame rückwirkende Option herbeigeführt werden, ist grundsätzlich auch eine Anpassung des notariellen Kaufvertrags notwendig.

3.3. BFH V R 12/13: keine Geschäftsveräußerung bei Eintritt des Veräußerers als Zwischenmieter

Der Bundesfinanzhof hat mit seinem Urteil vom 03.07.2014 (Az. V R 12/13) klargestellt, dass keine Geschäftsveräußerung im Ganzen vorliegt, wenn der Veräußerer einer Immobilie als Generalmieter des Erwerbers die bestehenden Mietverträge mit den Mietern fortsetzt.

Umsätze im Rahmen einer Geschäftsveräußerung im Ganzen, d. h. wenn ein Unternehmen oder ein gesondert geführter Betrieb im Ganzen übertragen wird und der Erwerber an Stelle der Veräußerers tritt, unterliegen nicht der Umsatzsteuer. Es ist allerdings notwendig, dass die Gesamtheit der übertragenen Bestandteile ausreicht, um die Fortführung einer selbständigen wirtschaftlichen Tätigkeit zu ermöglichen und der Erwerber auch tatsächlich beabsichtigt, den Betrieb fortzuführen. Der Erwerb einer vermieteten Immobilie unter Übernahme und Fortführung der bestehenden Mietverträge erfüllt im Grundsatz meist die Voraussetzungen einer Geschäftsveräußerung im Ganzen.

Im entschiedenen Fall erwarb der Erwerber vom Veräußerer einen Gebäudekomplex mit 50 Einheiten, über die der Veräußerer Mietverträge mit den jeweiligen Mietern abgeschlossen hatte. Im Rahmen der Veräußerung der Immobilie schlossen die Parteien einen Generalmietvertrag ab, nach dem der Veräußerer das gesamte Objekt vom Erwerber anmietete und als Zwischenmieter die vom Veräußerer abgeschlossenen Mietverträge mit den 50 Mietern fortführte. Die Parteien behandelten diesen Vorgang als nicht der Umsatzsteuer unterliegende Geschäftsveräußerung im Ganzen.

Der Bundesfinanzhof bestätigte nun die Position des Finanzamts, welches das Vorliegen einer Geschäftsveräußerung im Ganzen verneint hatte. Durch die gewählte Konstruktion habe der Veräußerer sein Vermietungsunternehmen nicht auf den Erwerber übertragen, sondern selbst fortgeführt, da die vom Veräußerer abgeschlossenen Mietverträge nicht auf den Erwerber übergegangen seien. Der Erwerber habe dementsprechend kein Vermietungsunternehmen vom Veräußerer übernommen und fortgeführt, sondern vielmehr ein eigenes, neues Vermietungsunternehmen begründet. Somit fehlte es im Streitfall an den Voraussetzungen der Geschäftsveräußerung im Ganzen. Insofern ist also bei der Übernahme vermieteter Immobilie genau darauf zu achten, welche Rolle der Veräußerer gegebenenfalls auch nach Vornahme der Transaktion noch einnimmt.

4. International

4.1. Deutschland und Israel unterzeichnen neues Doppelbesteuerungsabkommen

Die Bundesrepublik Deutschland und der Staat Israel haben am 21.08.2014 ein neues Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) unterzeichnet. Das neue DBA basiert auf dem Musterabkommen der OECD und löst das bisherige DBA in der zuletzt 1977 revidierten Fassung ab.

Ziel der Vereinbarung ist eine Erleichterung der wirtschaftlichen Beziehungen zwischen den beiden Staaten sowie die Anpassung des Informationsaustauschs in Steuersachen an die aktuellen internationalen Standards. Hierzu wird der Quellensteuersatz für die Besteuerung von Dividenden von bislang 25 % auf 10 % gesenkt. Sofern der Empfänger der Dividende eine Kapitalgesellschaft ist, die unmittelbar über mindestens 10% der Anteile der ausschüttenden Gesellschaft verfügt, beträgt die Quellensteuer nur 5%. Die Quellensteuer für Zinsen wird auf 5 % gesenkt und für Lizenzgebühren vollständig ausgeschlossen.

Das DBA kann in Kraft treten, sobald der Deutsche Bundestag das Zustimmungsgesetz beschlossen hat und der Bundesrat diesem zugestimmt hat. Weiterhin ist es von den Präsidenten beider Länder zu ratifizieren. Mit dem Austausch der Ratifizierungsurkunden und der Bekanntgabe im Bundesgesetzblatt tritt das DBA dann in Kraft. Diese Vorgänge dauern erfahrungsgemäß mindestens ein halbes Jahr. Die Neuregelungen sind dann ab dem 01.01. des Jahres anzuwenden, das auf das Jahr der Ratifizierung folgt.

Bei der Strukturplanung von Investments sollten bereits heute die Implikationen des neuen DBA berücksichtigt werden. Durch zeitliche Verschiebung von Dividendenausschüttungen kann bereits für Gewinne vor Inkrafttreten des neuen DBA von den neuen Quellensteuersätzen profitiert werden. Wird die Liquidität beim Gesellschafter benötigt, kann übergangsweise ein Darlehen gewährt werden.

5. Sonstiges

5.1. FG Düsseldorf: Grunderwerbsteuerliche Konzernklausel bei Ausgliederung auf neu gegründete Gesellschaft - Vorbehaltensfrist

Grundsätzlich führen auch konzerninterne Umstrukturierungen, bei denen Gesellschaften mit deutschem Grundbesitz übertragen werden, zu Grunderwerbsteuer. Für Umwandlungsvorgänge (und Einbringungen), die sich innerhalb eines Konzerns abspielen, wurde ab 2010 eine Steuervergünstigung eingeführt (§ 6a GrEStG). Für die Inanspruchnahme dieser Vergünstigung ist es erforderlich, dass an dem Umwandlungsvorgang ausschließlich ein herrschendes und ein oder mehrere von diesem herrschenden Unternehmen abhängige Gesellschaften beteiligt sind. Nach dem Wortlaut des Gesetzes gilt eine Gesellschaft u.a. dann als abhängig, wenn das herrschende Unternehmen bereits 5 Jahre vor dem Rechtsvorgang zu mindestens 95 % an der abhängigen Gesellschaft beteiligt ist (sogenannte Vorbehaltensfrist).

Nach Ansicht eines kürzlich ergangenen Urteils des Finanzgerichts Düsseldorf (Az. 7 K 281/14 GE) kann es bei Gesellschaften, die noch keine 5 Jahre bestehen, für die Gewährung der Steuervergünstigung nicht auf die 5-jährige Vorbehaltensfrist ankommen. Das Finanzgericht argumentiert hier, dass auch bei anderen, zumindest teilweise vergleichbaren Vorschriften des Grunderwerbsteuergesetzes die Einhaltung einer Vorbehaltensfrist nicht erforderlich ist. Vielmehr sei in solchen Fällen die Steuervergünstigung dennoch zu gewähren. Gegen das Urteil wurde inzwischen von der Finanzverwaltung Revision beim Bundesfinanzhof eingelegt.

Sofern konzerninterne Umstrukturierungen bei grundstückshaltenden Gesellschaften geplant sind, sollte geprüft werden, ob es möglich ist, von diesem Urteil profitieren zu können. Sofern Umstrukturierungen bereits vorgenommen wurden, sollte im Hinblick auf das anhängige Verfahren beim Bundesfinanzhof die Veranlagung solange offengehalten werden, bis eine Entscheidung des Bundesfinanzhofes vorliegt.

Frankfurt am Main



Nicole Fröhlich, Partnerin
Steuerberaterin
Luther Rechtsanwaltsgesellschaft mbH
Frankfurt a.M.
Telefon +49 69 27229 24830
nicole.froehlich@luther-lawfirm.com



Christoph Kromer, Partner
Steuerberater, Dipl.-Kaufmann
Luther Rechtsanwaltsgesellschaft mbH
Frankfurt a.M.
Telefon +49 69 27229 24615
christoph.kromer@luther-lawfirm.com



Ulrich Siegemund, Partner
Rechtsanwalt, Steuerberater
Luther Rechtsanwaltsgesellschaft mbH
Frankfurt a.M.
Telefon +49 69 27229 16364
ulrich.siegemund@luther-lawfirm.com

Hannover



Jens Röhrbein, Partner
Rechtsanwalt, Steuerberater, Dipl.-Finanzwirt
Luther Rechtsanwaltsgesellschaft mbH
Hannover
Telefon +49 511 5458 20129
jens.roehrbein@luther-lawfirm.com

München



Peter Fabry, Partner
Rechtsanwalt, Steuerberater,
Fachanwalt für Steuerrecht
Luther Rechtsanwaltsgesellschaft mbH
München
Telefon +49 89 23714 24780
peter.fabry@luther-lawfirm.com



Peter M. Schäffler, Partner
Rechtsanwalt, Steuerberater
Luther Rechtsanwaltsgesellschaft mbH
München
Telefon +49 89 23714 24765
peter.schaeffler@luther-lawfirm.com



Andrea Sandbichler
Wirtschaftsprüferin*, Steuerberaterin,
Dipl.-Kauffrau
Luther Rechtsanwaltsgesellschaft mbH
München
Telefon +49 89 23714 24790
andrea.sandbichler@luther-lawfirm.com

* die Tätigkeit als Wirtschaftsprüferin wird nicht bei Luther Rechtsanwaltsgesellschaft mbH sondern in eigener Wirtschaftsprüfungsgesellschaft ausgeübt.

Impressum

Verleger: Luther Rechtsanwaltsgesellschaft mbH

Anna-Schneider-Steig 22, 50678 Köln, Telefon +49 221 9937 0

Telefax +49 221 9937 110, contact@luther-lawfirm.com

V.i.S.d.P.: Peter M. Schäffler, Luther Rechtsanwaltsgesellschaft mbH,

Karlstraße 10-12, 80333 München, Telefon +49 89 23714 24765,

Telefax +49 89 23714 110, peter.schaeffler@luther-lawfirm.com

Copyright: Alle Texte dieses Newsletters sind urheberrechtlich geschützt. Gerne dürfen Sie Auszüge unter Nennung der Quelle nach schriftlicher Genehmigung durch uns nutzen. Hierzu bitten wir um Kontaktaufnahme. Falls Sie künftig keine Informationen der Luther Rechtsanwaltsgesellschaft mbH erhalten möchten, senden Sie bitte eine E-Mail mit dem Stichwort „Newsletter Steuerrecht aktuell“ an unsubscribe@luther-lawfirm.com

Haftungsausschluss

Obgleich dieser Newsletter sorgfältig erstellt wurde, wird keine Haftung für Fehler oder Auslassungen übernommen. Die Informationen dieses Newsletters stellen keinen anwaltlichen oder steuerlichen Rechtsrat dar und ersetzen keine auf den Einzelfall bezogene anwaltliche oder steuerliche Beratung. Hierfür stehen unsere Ansprechpartner an den einzelnen Standorten zur Verfügung.

Die Luther Rechtsanwaltsgesellschaft mbH berät in allen Bereichen des Wirtschaftsrechts. Zu den Mandanten zählen mittelständische und große Unternehmen sowie die öffentliche Hand. Die Luther Rechtsanwaltsgesellschaft mbH ist das deutsche Mitglied von Taxand, einem weltweiten Zusammenschluss unabhängiger Steuerberatungsgesellschaften.

Die Luther Rechtsanwaltsgesellschaft mbH ist nach dem Qualitätsstandard ISO 9001 zertifiziert.

Berlin, Brüssel, Dresden, Düsseldorf, Essen, Frankfurt a. M., Hamburg, Hannover, Köln, Leipzig,
London, Luxemburg, München, Shanghai, Singapur, Stuttgart

Ihren Ansprechpartner finden Sie auf www.luther-lawfirm.com

Auf den Punkt. Luther.

