



Mitteilungen

1/2016

Gesetzgebung

Steuerpflicht von Veräußerungsgewinnen aus Streubesitzanteilen vorerst vom Tisch

Im Juli 2015 hatte das Bundesfinanzministerium den Diskussionsentwurf eines Gesetzes zur Reform der Investmentbesteuerung veröffentlicht. In diesem Zusammenhang wurde ua die steuerliche Behandlung von Veräußerungsgewinnen aus Streubesitz geregelt. Die zur Diskussion gestellte Neuregelung des § 8b KStG sah vor, dass künftig auch Veräußerungsgewinne aus Beteiligungen im Streubesitz in vollem Umfang steuerpflichtig sind. Unter den Begriff „Streubesitz“ fallen Anteile einer Kapitalgesellschaft an einer anderen Kapitalgesellschaft, wenn deren Beteiligung weniger als 10 % des Grund- bzw. Stammkapitals umfasst.

Aus dem Gesetzesentwurf, den das Bundesfinanzministerium Ende letzten Jahres vorgelegt und den die Bundesregierung am 24.2.2016 gebilligt hat, geht hervor, dass die Steuerpflicht auf Veräußerungsgewinne aus Streubesitz nun doch nicht umgesetzt werden soll. Damit bleiben Veräußerungsgewinne aus Streubesitz vorerst nach § 8b Abs. 2 KStG begünstigt: Unter Berücksichtigung des pauschalen Betriebsausgabenabzugsverbots iHv 5 % sind sie weiterhin zu 95 % steuerfrei.

Für eine endgültige Entwarnung ist es in diesem Stadium des Gesetzgebungsverfahrens aber noch zu früh. Wir werden Sie über die weiteren Entwicklungen auf dem Laufenden halten.

Rechtsprechung

A. Einkommensteuer

Häusliches Arbeitszimmer – kein Abzug bei gemischt genutzten Räumen

Ein Raum, der nur zeitweise beruflich genutzt wird, kann nicht teilweise von der Steuer abgesetzt werden. Dies hat der Große Senat des Bundesfinanzhofs jetzt klargestellt

und damit die bisherige Rechtsprechung bestätigt (Beschluss vom 27.07.2015 - GrS 1/14, Pressemitteilung vom 28.01.2016).

Damit können Kosten für ein Arbeitszimmer weiterhin nur dann steuerlich geltend gemacht werden, wenn ein Zimmer der ausschließlichen betrieblichen oder beruflichen Nutzung dient und hinreichend vom privaten Bereich der Lebensführung abgegrenzt werden kann.

Der Große Senat begründet seine Entscheidung neben dem allgemeinen Wortverständnis damit, dass der Gesetzgeber ausweislich der Gesetzmotivierung ausdrücklich an den herkömmlichen Begriff des „häuslichen Arbeitszimmers“ angeknüpft habe. Der Begriff des häuslichen Arbeitszimmers setze aber seit jeher voraus, dass der Raum wie ein Büro eingerichtet sei und ausschließlich oder nahezu ausschließlich zur Erzielung von Einnahmen genutzt werde. Eine Aufteilung der Aufwendungen lehnt der Große Senat ausdrücklich ab.

Gutschrift auf Kapitalkonto II einer Personengesellschaft bedeutet keine Gewährung von Gesellschaftsrechten

Bringt der Gesellschafter einer Personengesellschaft ein Wirtschaftsgut gegen Gutschrift eines Betrags ausschließlich auf dem sog. Kapitalkonto II in die Gesellschaft ein, ist dieser Vorgang nach einem Urteil des Bundesfinanzhofs (BFH) vom 29.07.2015 - IV R 15/14 als Einlage und nicht als entgeltliches Geschäft zu behandeln. Damit hat der BFH eine schon lange streitige Frage geklärt und dabei ausdrücklich der Rechtsauffassung des Bundesministeriums der Finanzen widersprochen (Pressemitteilung vom 03.02.2016).

Im Urteilsfall hatte ein Landwirt den Abbau eines Bodenschatzes auf einem eigenen Grundstück durch eine eigens dafür gegründete Personengesellschaft vorgenommen. Er übertrug das Grundstück aus seinem landwirtschaftlichen Betrieb auf die Gesellschaft, eine GmbH & Co. KG, und erhielt dafür eine Gutschrift auf dem Kapitalkonto II. Welchen Anteil der Gesellschafter am Vermögen der Gesellschaft hatte und welche Gewinnbezugs- und Stimmrechte ihm zustanden, ergab sich allein aus dem Kapitalkonto I.

Daraus folgert der BFH, dass der Gesellschafter keine Gegenleistung für die Einbringung des Grundstücks erhalten habe, auch nicht in Gestalt von Gesellschaftsrechten. Einbringungen in Personengesellschaften gegen Buchung auf einem Gesellschafterkonto stellen nach Ansicht des obersten Gerichts nur dann entgeltliche Vorgänge (mit den entsprechenden Abschreibungsmöglichkeiten) dar, wenn ein Kapitalkonto angesprochen wird, das Maßstab für die Anteile des Gesellschafters am Vermögen, am Gewinn oder an den Stimmrechten ist (in der Regel Kapitalkonto I) oder das Forderungen oder Verbindlichkeiten zwischen Gesellschafter und Gesellschaft ausweist. Beides war hier nicht der Fall.

Haushaltsnahe Dienstleistungen – Steuerermäßigung für Aufwendungen für ein Notrufsystem in einer Seniorenresidenz

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat mit Urteil vom 03.09.2015 - VI R 18/14 entschieden, dass Aufwendungen für ein Notrufsystem, das innerhalb einer Wohnung im Rahmen des „Betreuten Wohnens“ Hilfeleistung rund um die Uhr sicherstellt, als haushaltsnahe Dienstleistung die Einkommensteuer ermäßigen können.

Nach Ansicht des BFH handelt es sich bei den Aufwendungen für das mit der Betreuungspauschale abgegoltene Notrufsystem um solche für eine haushaltsnahe Dienstleistung im Sinne des § 35a Abs. 2 Satz 1 EStG. Durch die Rufbereitschaft werde sichergestellt, dass ein Bewohner, der sich im räumlichen Bereich seines Haushalts aufhalte, im Notfall Hilfe erhalte. Eine solche Rufbereitschaft leisteten typischerweise in einer Haushaltsgemeinschaft zusammenlebende Familien- oder sonstige Haushaltsangehörige. Es handle sich damit um haushaltsnahe Dienstleistungen im Sinne der Vorschrift.

B. Körperschaftsteuer

Vorlage an das BVerfG – Bundesfinanzhof hält Zinsschranke für verfassungswidrig

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat dem Bundesverfassungsgericht (BVerfG) die Frage vorgelegt, ob die sog. Zinsschranke aufgrund eines Verstoßes gegen den allgemeinen Gleichheitssatz verfassungswidrig ist (Beschluss vom 14.10.2015 - I R 20/15; Pressemitteilung vom 10.02.2016).

Betrieblich veranlasste Zinsaufwendungen sind grundsätzlich als Betriebsausgaben abziehbar. Hiervon abweichend ordnet § 4h EStG iVm § 8a KStG eine Abzugsbeschränkung für Zinsaufwendungen an, die den Zinsertrag übersteigen.

Dieser sog. negative Zinssaldo ist nicht abziehbar, soweit er 30 % des „operativen“ Gewinns (heute: verrechenbares EBITDA) übersteigt (sog. Zinsschranke). Der nichtabziehbare Aufwand ist in die folgenden Wirtschaftsjahre regelmäßig vorzutragen. Die Zinsschranke steht dem Betriebsausgabenabzug allerdings nicht

entgegen, wenn der negative Zinssaldo des Unternehmens weniger als drei Millionen Euro beträgt oder die Eigenkapitalquote des konzernangehörigen Unternehmens diejenige des Konzerns um nicht mehr als 2 % unterschreitet (sog. Eigenkapital-Escape-Klausel) oder bei Kapitalgesellschaften keine sog. schädliche Gesellschafterfremdfinanzierung vorliegt.

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; der zum Ende des ersten Streitjahres festgestellte Zinsvortrag entfiel darüber hinaus im Folgejahr infolge einer betriebsbezogenen Umstrukturierung. Die Steuerbelastung in diesem „reinen Inlandsfall“ (keine Finanzierung aus dem Ausland) wertet der BFH als gleichheitswidrigen Eingriff in den Kernbereich des ertragsteuerrechtlichen Nettoprinzips, der auch nicht durch den Aspekt der Missbrauchsverhinderung gerechtfertigt werden könne.

C. Erbschaftsteuer

Bundesfinanzhof schränkt Berücksichtigung von Steuerschulden bei Steuerhinterziehung durch Erblasser ein

Bei der Erbschaftsteuer wirken Steuerschulden, die auf einer Steuerhinterziehung des Erblassers beruhen, nur dann erwerbsmindernd, soweit die hinterzogene Steuer nach dem Erbfall auch tatsächlich festgesetzt wird. Dies hat der Bundesfinanzhof (BFH) mit Urteil vom 28.10.2015 - II R 46/13 unter Aufgabe früherer Rechtsprechung entschieden (Pressemitteilung vom 17.02.2016).

Im Streitfall hatte eine Erblasserin Zinsen aus in Luxemburg angelegtem Kapitalvermögen nicht versteuert. Nach ihrem Tod deckte der Kläger, einer der Erben, die Steuerhinterziehung gegenüber dem Finanzamt auf. Das Finanzamt setzte die Einkommensteuer nachträglich gegen die Erben fest, legte dabei jedoch fälschlicherweise DM-Beträge statt Euro-Beträge zugrunde. Dies führte im Ergebnis zu einer zu niedrigen Einkommensteuer.

Der Kläger machte bei der Erbschaftsteuer nicht die tatsächlich festgesetzte, sondern die materiell-rechtlich zutreffende Einkommensteuersteuerschuld (Euro-Beträge) als Nachlassverbindlichkeit geltend. Das Finanzamt berücksichtigte hingegen nur die tatsächlich festgesetzte Einkommensteuer als Nachlassverbindlichkeit. Der BFH bestätigt nun diese Vorgehensweise.

Nach Ansicht des BFH mindert sich der steuerpflichtige Erwerb des Erben entsprechend dem sog. Bereicherungsprinzip um die vom Erblasser herrührenden Schulden (§ 10 Abs. 5 Nr. 1 ErbStG). Dies erfordert eine wirtschaftliche Belastung des Erben. Diese liegt nach dem Urteil des BFH nur noch dann vor, wenn die Finanzbehörde die hinterzogene Steuer später auch tatsächlich festsetzt.

Demgegenüber ist der BFH früher davon ausgegangen, dass eine wirtschaftliche Belastung im Hinterziehungsfall auch gegeben ist, wenn der Erbe das zuständige Finanzamt zeitnah über die Steuerangelegenheit unterrichtet hat. Hieran hält der BFH jetzt nicht mehr fest!

D. Umsatzsteuer

Bundesfinanzhof ordnet Konzernbesteuerung bei der Umsatzsteuer neu

Mit mehreren Urteilen vom 02.12.2015 hat der V. Senat des Bundesfinanzhofs (BFH) eine Reihe von Zweifelsfragen zur Konzernbesteuerung im Umsatzsteuerrecht (Organschaft) geklärt (Pressemitteilung vom 28.01.2016).

Bedeutung der Organschaft

Die Organschaft führt zu einer Zusammenfassung von herrschendem Organträger und abhängiger Organgesellschaft. Der Organträger ist allein für den gesamten Organkreis steuerpflichtig. Aufgrund der Organschaft ist es Unternehmen möglich, untereinander Leistungen zu erbringen, die nicht steuerpflichtig sind und damit nicht zur Entstehung von Vorsteuerbeträgen führen, die wegen des fehlenden Rechts auf Vorsteuerabzug nicht abziehbar wären.

Organschaft mit Tochterpersonengesellschaften

Bislang musste es sich bei der Tochtergesellschaft um eine juristische Person handeln. Entgegen bisheriger Rechtsprechung lässt der BFH nunmehr eine Organschaft auch mit Tochterpersonengesellschaften zu (V R 25/13). Voraussetzung ist, dass Gesellschafter der Personengesellschaft nur der Organträger und andere vom Organträger finanziell beherrschte Gesellschaften sind.

Im konkreten Fall ging es um Leistungen der Muttergesellschaft an ihre Tochterpersonengesellschaften, die ihrerseits steuerfrei Altenheime betrieben und nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt waren. Das Finanzgericht muss im zweiten Rechtsgang prüfen, ob eine Organschaft zwischen Muttergesellschaft und deren Tochterpersonengesellschaften vorliegt. Dann sind die Leistungen untereinander nicht steuerbar und entsteht keine für die Töchter nicht als Vorsteuer abziehbare Umsatzsteuer.

Voraussetzungen der Organschaft

Der BFH hält weiter daran fest, dass die Organschaft eine eigene Mehrheitsbeteiligung des Organträgers an der Tochtergesellschaft voraussetzt und dass zudem im Regelfall eine personelle Verflechtung über die Geschäftsführung der Personengesellschaft bestehen muss (V R 15/14).

Damit bleibt es beim Erfordernis einer Beherrschung der Tochtergesellschaft durch den Organträger. Der BFH lehnt es ausdrücklich ab, die Organschaft aus Gründen des Unionsrechts auf lediglich eng miteinander verbundene

Personen zu erweitern. Eine Organschaft zwischen Schwestergesellschaften bleibt damit weiterhin ausgeschlossen.

Im Streitfall scheiterte eine Organschaft. Daher erbrachte die Klägerin, eine GmbH, steuerpflichtige Leistungen an ihre Schwestergesellschaft, eine KG, die ohne Recht auf Vorsteuerabzug ein Wohn- und Pflegeheim betrieb.

Keine Organschaft mit Nichtunternehmern (Hoheitsträgern)

Entgegen einer aus dem Unionsrecht abgeleiteten Sichtweise hält der BFH daran fest, dass der Organträger Unternehmer sein muss. Eine juristische Person des öffentlichen Rechts, die nicht unternehmerisch tätig ist, kann daher die Vorteile der Organschaft durch eine Nichtbesteuerung der von den Tochtergesellschaften bezogenen Leistungen nicht in Anspruch nehmen (V R 67/14).

Im Streitfall hatte eine juristische Person des öffentlichen Rechts bislang bei sich beschäftigtes Personal auf eine neu gegründete Tochtergesellschaft (GmbH) ausgelagert. Die GmbH stellte ihrer Gesellschafterin sodann das Personal gegen Aufwendersatz zur Verfügung. Beide gingen von einer Nichtsteuerbarkeit der Personalgestellung aufgrund einer zwischen ihnen bestehenden Organschaft aus.

Der BFH verneint die Organschaft. Mangels eigener Unternehmerstellung ist die juristische Person des öffentlichen Rechts nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt, wenn ihr Personal gestellt wird. Wäre die Bildung einer Organschaft auch ohne eigene Unternehmerstellung möglich, käme es zu einer Umgehung dieses Abzugsverbots.

Auswirkungen auf Unternehmensübertragungen

Nach einem weiteren BFH-Urteil vom 03.12.2015 - V R 36/13 kann die Organschaft auch bei Unternehmensübertragungen von Bedeutung sein.

Unternehmensübertragungen sind als sog. Geschäftsveräußerung nicht steuerbar. Dies setzt grundsätzlich die Übertragung auf einen Unternehmenserwerber voraus. Eine Aufspaltung des einheitlichen Unternehmens auf zwei Erwerber ist bei einer bloßen Übertragung von Einzelwirtschaftsgütern demgegenüber nicht begünstigt.

Im Streitfall hatte ein Einzelunternehmer im Wege der Generationennachfolge sein Unternehmen auf zwei Personengesellschaften, eine Betriebs- und eine Besitzgesellschaft, übertragen. Gesellschafter waren der Einzelunternehmer und seine beiden Söhne.

Nach dem Urteil des BFH ist nur die Übertragung auf die Betriebsgesellschaft als Geschäftsveräußerung anzusehen, nicht aber auch die Übertragung auf die Besitzgesellschaft.

Zwischen Betriebs- und Besitzgesellschaft lag auf der Grundlage der oben dargestellten BFH-Urteile vom 02.12.2015 auch keine Organschaft vor. Diese scheiterte

insbesondere am Erfordernis einer eigenen Mehrheitsbeteiligung (V R 15/14). Bei Annahme einer Organschaft wäre demgegenüber steuerrechtlich von einer Übertragung auf einen Erwerber auszugehen gewesen, so dass auch die zivilrechtliche Übertragung auf die Besitzgesellschaft als Geschäftsveräußerung nicht-steuerbar gewesen wäre.

Kein ermäßigter Steuersatz bei der „Online-Ausleihe“

Umsätze mit digitalen oder elektronischen Sprachwerken (wie zB E-Books) unterliegen bei der Umsatzsteuer nicht dem ermäßigten Steuersatz, wie der Bundesfinanzhof (BFH) nun mit Urteil vom 03.12.2015 - V R 43/13 entschieden hat. Die Steuersatzermäßigung gilt nur für Bücher auf physischen Trägern. Handelt es sich demgegenüber um eine „elektronisch erbrachte Dienstleistung“, ist der Regelsteuersatz anzuwenden (Pressemitteilung vom 10.02.2016).

Der vom BFH entschiedene Streitfall betrifft die sog. „Online-Ausleihe“ digitalisierter Sprachwerke (E-Books). Die Klägerin räumte den Bibliotheken Nutzungsrechte an digitalisierten Sprachwerken ein. Dies ermöglichte den Bibliotheksnutzern, die lizenzierten Sprachwerke über das Internet von den Servern der Klägerin abzurufen. Finanzamt und Finanzgericht unterwarfen die Leistungen der Klägerin an die Bibliotheken dem Regelsteuersatz.

Der BFH bestätigt dies: Zwar sei auf die Vermietung der in der Anlage 2 zum Umsatzsteuergesetz genannten Bücher der ermäßigte Steuersatz anzuwenden. Digitale Sprechwerke stellen aber keine Bücher im Sinne dieser Anlage 2 dar.

Auf der Grundlage des BFH-Urteils dürfte davon auszugehen sein, dass auch die Lieferung von E-Books dem Regelsteuersatz unterliegt. Im konkreten Streitfall hatte der BFH hierüber allerdings nicht zu entscheiden.

Finanzverwaltung

Steuerliche Behandlung von Leistungen im Rahmen der Flüchtlingshilfe

Im Hinblick auf die durch den Zustrom von Flüchtlingen hervorgerufene besondere und akute Situation hinsichtlich der Leistungen, die von Einrichtungen, die ausschließlich und unmittelbar gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zwecken dienen, im Rahmen der Flüchtlingshilfe erbracht werden, gelten für die Veranlagungszeiträume 2014 bis 2018 neue Billigkeitsmaßnahmen (BMF-Schreiben vom 08.02.2016).

a. Beteiligt sich eine steuerbegünstigte Körperschaft vorübergehend an der Unterbringung, Betreuung,

Versorgung oder Verpflegung von Bürgerkriegsflüchtlingen oder Asylbewerbern und erhält diese Körperschaft dafür Entgelte aus öffentlichen Kassen oder von anderen steuerbegünstigten Körperschaften, wird es nicht beanstandet, wenn diese Einnahmen dem Zweckbetrieb zugeordnet werden.

b. Es wird nicht beanstandet, dass umsatzsteuerliche Vorschriften, die auf vergleichbare Leistungen der jeweiligen Einrichtung an andere Leistungsempfänger (zB Obdachlose) bereits angewandt werden, auch auf Leistungen dieser Einrichtung, die der Betreuung und Versorgung von Bürgerkriegsflüchtlingen und Asylbewerbern dienen, angewandt werden (zB Umsatzsteuerbefreiung nach § 4 Nr. 18, 23, 24 bzw. 25 UStG oder Umsatzsteuerermäßigung nach § 12 Abs. 2 Nr. 8 UStG), wenn Entgelte dafür aus öffentlichen Kassen oder von anderen steuerbegünstigten Körperschaften gezahlt werden.

Dies gilt insbesondere im Hinblick auf die Anwendung des § 4 Nr. 18 UStG, auch wenn Flüchtlinge nicht ausdrücklich zu dem nach der Satzung des Leistenden begünstigten Personenkreis gehören. Unter die Steuerbefreiung des § 4 Nr. 18 UStG fallen demnach auch Personalgestellungsleistungen zwischen begünstigten Einrichtungen untereinander zum Zwecke der Flüchtlingshilfe sowie die Lieferung von Speisen und Getränken in Flüchtlingsunterkünfte, sofern die Einrichtung bereits bisher steuerfreie Mahlzeitendienste erbringt.

c. Die umsatzsteuerliche Behandlung des Kostenersatzes durch Gebietskörperschaften an steuerbegünstigte Einrichtungen für den Bezug von Einrichtungsgegenständen und sonstigen Leistungen (zB Renovierung von Wohnungen) ist von der konkreten Ausgestaltung des Sachverhalts abhängig:

- Erfolgt diese im Rahmen eines Gesamtvertrags zB über die Errichtung und den Betrieb einer Flüchtlingsunterkunft, fallen diese Leistungen aus Billigkeitsgründen insgesamt bei Vorliegen der weiteren Voraussetzungen unter die Steuerbefreiung des § 4 Nr. 18 UStG.

- Bei Vorliegen einer konkreten Lieferung zB von Möbeln unabhängig von einem Gesamtbetreibervertrag, unterliegt diese aber weiterhin nach § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG grundsätzlich der Umsatzsteuer. Eine Steuerbefreiung nach § 4 Nr. 18 UStG scheidet insoweit aus. In diesen Fällen kann unter den Voraussetzungen des § 12 Abs. 2 Nr. 8 UStG die Anwendung des ermäßigten Steuersatzes in Betracht kommen.

d. Beruft sich der leistende Unternehmer auf die im Billigkeitsweg zu gewährende Steuerbefreiung, hat dies für alle gleichartigen Leistungen einheitlich zu erfolgen. Für damit im Zusammenhang stehende Eingangsleistungen ist der Vorsteuerabzug nach § 15 UStG systembedingt ausgeschlossen.