

Sehr geehrte Mandantin,
sehr geehrter Mandant,

nachfolgend haben wir in diesen folgenden Ausgaben wieder aktuelle Urteile und Neuerungen aus dem Steuer- und Wirtschaftsrecht für Sie zusammengestellt.

5

DIE MANDANTEN I INFORMATION

Themen dieser Ausgabe

- Abschreibung geringwertiger Wirtschaftsgüter
- Weitere Steueränderungen
- Pauschalsteuer für Geschenke
- Ausscheiden aus einer Personengesellschaft
- Bearbeitungsgebühr für Unternehmerdarlehen
- Pflegefreibetrag bei der Erbschaftsteuer

Ausgabe Nr. 5/2017 (September/Oktober)

STEUERRECHT

Unternehmer

Neues zur Abschreibung geringwertiger Wirtschaftsgüter

Der Gesetzgeber hat im Juni 2017 das „Gesetz gegen schädliche Steuerpraktiken im Zusammenhang mit Rechteüberlassungen“ verabschiedet. Das Gesetz betrifft neben der Abziehbarkeit von Aufwendungen für Rechte und Lizenzen auch zwei weitere Bereiche, die für viele Unternehmen Bedeutung haben, nämlich die Steuerfreiheit von Sanierungsgewinnen und die Abschreibung geringwertiger Wirtschaftsgüter (GWG). Die wichtigsten Neuregelungen stellen wir Ihnen hier vor:

1. Beschränkung der Abziehbarkeit von Lizenzaufwendungen: Die Neuregelung beschränkt den Abzug von Lizenz- und vergleichbaren Aufwendungen für die Rechteüberlassung, wenn der Zahlungsempfänger eine nahestehende Person bzw. Gesellschaft im Ausland ist und sie die Lizenzgebühren dort nur niedrig versteuern müsste. Als niedrig wird eine Steuerbelastung von weniger als 25 % angesehen.

Hinweis: Hierdurch soll verhindert werden, dass multinationale Unternehmen über Lizenzgebühren ihren Gewinn in Niedrigsteuerstaaten verschieben. Die Neuregelung gilt für Lizenzaufwendungen ab dem 1.1.2018.

2. Erhöhung der Wertgrenze für GWG: GWG können im Jahr der Anschaffung in voller Höhe abgeschrieben werden, auch wenn sie eine Nutzungsdauer von mehreren Jahren haben. Bislang lag die Wertgrenze bei 410 € netto

(also ohne Umsatzsteuer). Künftig liegt die Grenze bei 800 € netto.

Beispiel: Ein Unternehmer kauft einen Laptop für seinen Betrieb für 700 € netto. Er kann den vollen Kaufpreis direkt im Jahr der Anschaffung als Betriebsausgabe geltend machen und muss die Anschaffungskosten nicht auf die Nutzungsdauer des Laptops (z.B. drei Jahre) verteilen.

Beträgt der Wert des GWG mehr als 250 € und bis zu 1.000 €, kann es statt der Sofortabschreibung in einen Sammelposten eingestellt werden, der auf fünf Jahre, d. h. jährlich mit 20 %, abgeschrieben wird. Bislang betrug die Untergrenze 150 €.

Hinweise: Die Neuregelung gilt für alle GWG, die ab dem 1.1.2018 angeschafft, hergestellt oder in das Betriebsvermögen eingelegt werden.

Die Abschreibungsgrenze hat grundsätzlich keine Auswirkung auf immaterielle Wirtschaftsgüter. Allerdings hat die Bundesregierung inzwischen mitgeteilt, dass sie die 800 €-Grenze ab 2018 prinzipiell auch auf Computerprogramme anwenden will. Sollten sich diese Pläne noch ändern, werden wir Sie an dieser Stelle informieren.

3. Steuerfreiheit von Sanierungsgewinnen: Sanierungsgewinne, die nach dem 8.2.2017 aufgrund eines Schuldenerlasses durch einen Gläubiger entstehen, werden nach der Neuregelung steuerfrei gestellt. Dies gilt nicht nur für die Einkommen- bzw. Körperschaftsteuer, sondern auch für die Gewerbesteuer.

Soweit der Sanierungsgewinn steuerfrei ist, fällt ein Verlustvortrag weg. Der Verlustvortrag kann also nicht mehr für die Verrechnung mit künftigen Gewinnen verwendet werden. Zudem ist der Unternehmer verpflichtet, sog. stille Lasten im Sanierungsjahr und im Folgejahr gewinnmin-

dernd zu heben; er muss also Teilwertabschreibungen in Anspruch nehmen, damit diese mit dem Sanierungsgewinn verrechnet werden können und nicht für die Verrechnung mit künftigen Gewinnen genutzt werden können. Sanierungskosten sind nach der Neuregelung nicht als Betriebsausgaben abziehbar, sondern mindern den steuerfreien Sanierungsgewinn, unabhängig davon, ob sie im Sanierungsjahr selbst oder im Folgejahr oder Vorjahr anfallen.

Mit der Neuregelung reagiert der Gesetzgeber darauf, dass die bisherige Handhabung durch die Finanzverwaltung, die auf einen Erlass der Steuern für Sanierungsgewinne gerichtet war, vom Bundesfinanzhof als rechtswidrig angesehen worden ist (vgl. hierzu Ausgabe 3/2017).

Hinweis: Die Neuregelung tritt erst in Kraft, wenn die EU-Kommission feststellt, dass es sich bei der Steuerbefreiung nicht um eine europarechtswidrige Subvention handelt.

Weitere Steueränderungen

Ebenfalls im Juni verabschiedet wurde das sog. Gesetz zur Bekämpfung der Steuerumgehung und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften. Die Neuregelungen betreffen verschiedene Themenbereiche. Nachfolgend die wichtigsten Punkte:

1. Bekämpfung der Steuerhinterziehung durch Briefkastenfirmen: Als Reaktion auf die sog. Panama Papers will der Gesetzgeber die Transparenz bei Briefkastenfirmen erhöhen. Die Neuregelungen sind vor allem verfahrensrechtlicher Art und begründen Anzeigepflichten der Steuerpflichtigen und Banken, soweit es um die Unterhaltung/Vermittlung von Briefkastenfirmen im Ausland geht. Begleitet wird die Neuregelung durch Straf- und Bußgeldandrohungen.

2. Einschränkung des Schutzes von Bankkunden: Zwar gibt es in Deutschland kein Bankgeheimnis. Dennoch hat das Gesetz Bankkunden bislang geschützt, indem Finanzämter und Steuerfahndung auf das Vertrauensverhältnis zwischen Bank und Bankkunden Rücksicht nehmen mussten. Dieser Vertrauensschutz entfällt ab dem 25.6.2017.

3. Steuerklassen für Ehegatten: Bei einer Heirat werden Ehegatten künftig automatisch in die Steuerklasse IV eingeordnet, auch wenn einer der Partner keinen Arbeitslohn bezieht; die Kombination III/- (d.h. der Nicht-Arbeitnehmer erhält keine Lohnsteuerklasse) ist nicht mehr möglich.

Haben die Eheleute bereits in einem früheren Jahr geheiratet und sich für die Kombination III/V entschieden, kann der Wechsel von der Steuerklassenkombination III/V auf die Kombination IV/IV künftig auf Antrag auch nur eines Ehegatten erfolgen; ein gemeinsamer Antrag ist nicht mehr erforderlich.

Der Ehegatte, der die ungünstigere Steuerklasse V hat, kann also eigenständig einen Wechsel zu der für ihn günstigeren Steuerklasse IV herbeiführen mit der Folge,

dass der andere Ehegatte, der bislang die günstigere Steuerklasse III hatte, nun auch zur Steuerklasse IV wechseln muss.

Der Wechsel von der Steuerklassenkombination IV/IV zur Kombination III/V ist nur durch einen gemeinsamen Antrag beider Ehegatten möglich.

Hinweis: Die Neuregelungen gelten ab dem 1.1.2018 und sind auch auf Lebenspartnerschaften anwendbar.

4. Kindergeld: Ein Kindergeldantrag kann künftig nur noch für sechs Monate rückwirkend gestellt werden und nicht mehr für die letzten vier Jahre. Dies gilt für alle Anträge, die nach dem 31.12.2017 eingehen.

Außerdem soll die interne Kommunikation zwischen den Meldebehörden und den Familienkassen, die für das Kindergeld zuständig sind, ab dem 1.11.2019 verbessert werden. Sobald ein Kind bei der Meldebehörde abgemeldet wird, weil es in das Ausland zieht, oder sobald das Kind von Amts wegen abgemeldet wird, ist die zuständige Familienkasse unverzüglich zu unterrichten, damit sie die Einstellung der Kindergeldzahlungen überprüfen kann.

Hinweis: Bei Wegzug in das Ausland besteht eine Pflicht zur Abmeldung bei der Meldebehörde innerhalb von zwei Wochen nach dem Auszug aus der Wohnung in Deutschland. Geht das Kind zur Schulausbildung oder zum Studium in ein Land außerhalb der EU, sollte die Familienkasse hierüber rechtzeitig unterrichtet werden, um zu verhindern, dass erst nach dem Ende der Schulausbildung oder des Studiums die Kindergeldberechtigung angezweifelt und das Kindergeld für mehrere Jahre zurückgefordert wird.

Pauschalsteuer für Geschenke

Macht ein Unternehmer seinen Geschäftsfreunden Geschenke und übernimmt er für sie deren Steuer pauschal i. H. von 30 %, so ist die von ihm gezahlte Pauschalsteuer nicht als Betriebsausgabe abziehbar, wenn entweder das Geschenk mehr als 35 € wert ist oder wenn es zusammen mit der Pauschalsteuer den Betrag von 35 € überschreitet.

Hintergrund: Geschenke an Geschäftsfreunde sind in der Regel nicht als Betriebsausgaben abziehbar, wenn ihre Anschaffungs- oder Herstellungskosten pro Empfänger und Jahr mehr als 35 € betragen. Führt das Geschenk beim Geschäftsfreund zu Betriebseinnahmen, kann der zuwendende Unternehmer die Steuer des Geschäftsfreunds mit einem Pauschalsteuersatz von 30 % übernehmen und an das Finanzamt abführen. Es stellt sich dann die Frage, ob die Pauschalsteuer als Betriebsausgabe abziehbar ist.

Sachverhalt: Die Klägerin war eine Konzertveranstalterin und schenkte ihren Geschäftsfreunden Konzertkarten.

Sie übernahm für die Geschäftsfreunde die Steuer und führte eine Pauschalsteuer an das Finanzamt ab, die sie als Betriebsausgaben geltend machte. Das Finanzamt erkannte den Betriebsausgabenabzug unter Hinweis auf die Abzugsbeschränkung für Geschenke nicht an.

Entscheidung: Der Bundesfinanzhof (BFH) wies die hiergegen gerichtete Klage ab:

- Zu Geschenk gehört nicht nur die Freikarte, sondern auch die übernommene Steuer durch die Klägerin. Denn dadurch wurden die Geschäftsfreunde von ihrer Steuerlast befreit. Ohne den Antrag auf Pauschalversteuerung hätten die Geschäftsfreunde die Freikarten als Betriebs-einnahmen versteuern und Steuern an das Finanzamt abführen müssen.
- Der Wert des Geschenks setzte sich damit aus dem Wert der Freikarte und aus der Pauschalsteuer von 30 % zzgl. Solidaritätszuschlag zusammen. Dieser Wert lag pro Geschäftsfreund über 35 € und wurde damit vom Abzugsverbot für Geschenke erfasst. Daher waren weder die Aufwendungen für die verschenkten Konzertkarten noch die Pauschalsteuer als Betriebsausgabe absetzbar.

Hinweise: Der BFH folgt damit der Auffassung der Finanzverwaltung, die die Pauschalsteuer genauso wie das Geschenk behandelt. Relevant ist das Urteil nicht nur dann, wenn bereits der Wert des Geschenks über 35 € liegt, sondern auch dann, wenn die Abzugsgrenze von 35 € erst aufgrund der Pauschalversteuerung überschritten wird: Beträgt der Wert des Geschenks 30 € und übernimmt der Unternehmer 30 % Pauschalsteuer, ergibt sich ein Wert von 39 €, so dass weder das Geschenk noch die Pauschalsteuer als Betriebsausgabe abziehbar sind. Die Pauschalsteuer von 30 % erhöht sich noch um den Solidaritätszuschlag und ggf. auch um die Kirchensteuer, so dass auch diese Erhöhungen berücksichtigt werden müssen.

Gewinnneutrales Ausscheiden aus einer Personengesellschaft

Gesellschafter können künftig weitergehend als bisher aus ihren Personengesellschaften gewinnneutral und damit ohne Aufdeckung stiller Reserven ausscheiden: Eine sog. steuerneutrale Realteilung ist auch dann möglich, wenn der ausscheidende Gesellschafter Betriebsvermögen erhält, das er weiterhin betrieblich nutzt. Dieses Betriebsvermögen muss kein Teilbetrieb sein, sondern es kann sich auch um **Einzelwirtschaftsgüter** handeln. Stille Reserven müssen dann nicht aufgedeckt werden.

Hintergrund: Bei der Auflösung einer Personengesellschaft droht ebenso wie beim Ausscheiden eines Gesellschafters eine Aufdeckung der stillen Reserven, d. h. der Differenz zwischen den niedrigeren Buchwerten und den höheren Verkehrswerten. Nach dem Gesetz ist jedoch eine Realteilung steuerlich unschädlich; hier können die Buchwerte fortgeführt werden.

Sachverhalt: G war u. a. an der A-KG beteiligt. Er gründete am 16.12.2002 die Z-GmbH & Co. KG und brachte in die Z-GmbH & Co. KG seine Beteiligung an der A-KG ein. Damit war nun die Z-GmbH & Co. KG an der A-KG beteiligt. Am 1.1.2003 schied die Z-GmbH & Co. KG aus der A-KG aus und erhielt verschiedene Wirtschaftsgüter ihres Geschäftsbereichs, die sie weiterhin betrieblich nutzte. Das Finanz-

amt setzte einen Veräußerungsgewinn des G an und besteuerte die stille Reserven der Wirtschaftsgüter, die die Z-GmbH & Co. KG übernommen hatte.

Entscheidung: Der Bundesfinanzhof (BFH) gab der Klage statt:

- Ein Veräußerungsgewinn war nicht entstanden, weil es sich um eine steuerlich unschädliche Realteilung handelte. Eine Realteilung ist nicht nur dann möglich, wenn die Personengesellschaft aufgelöst wird, sondern auch dann, wenn ein oder mehrere Gesellschafter ausscheiden und die verbleibenden Gesellschafter die Personengesellschaft fortführen.
- Nicht erforderlich ist, dass die ausscheidenden Gesellschafter Teilbetriebe erhalten. Es genügt, dass sie Einzelwirtschaftsgüter mitnehmen und weiterhin betrieblich nutzen (z. B. im Rahmen eines neuen Betriebs). Stille Reserven der Einzelwirtschaftsgüter müssen in diesem Fall nicht aufgedeckt und versteuert werden.
- Im Streitfall ist die Z-GmbH & Co. KG als Kommanditistin aus der A-KG ausgeschieden, und die A-KG ist fortgeführt worden. Mangels Auflösung der A-KG spricht man hier von einer unechten Realteilung. Die Z-GmbH & Co. KG hat Einzelwirtschaftsgüter übernommen und diese weiterhin betrieblich genutzt. Damit blieben die stillen Reserven dieser Wirtschaftsgüter im Betriebsvermögen und waren auch weiterhin dem Zugriff des Fiskus für den Fall einer Veräußerung oder Entnahme unterworfen. Die stillen Reserven mussten daher nicht versteuert werden.

Hinweis: Der BFH bestätigt mit diesem Urteil seine neue Rechtsprechung, nach der eine Realteilung nicht die Auflösung der Personengesellschaft voraussetzt, sondern auch bei einem Ausscheiden eines oder mehrerer Gesellschafter aus der Personengesellschaft möglich ist. Neu ist nun, dass der ausscheidende Gesellschafter nicht zwingend einen Teilbetrieb erhalten muss, sondern auch Einzelwirtschaftsgüter erhalten kann. Dies hatte der BFH bislang offen gelassen und widerspricht damit ausdrücklich der Finanzverwaltung, die eine Gewinnneutralität nur dann gewähren will, wenn der ausscheidende Gesellschafter einen Teilbetrieb oder einen Mitunternehmeranteil erhält.

Die Realteilung ermöglicht auch eine Übernahme von Verbindlichkeiten durch den ausscheidenden Gesellschafter. Die Finanzverwaltung sieht hierin zwar ein Teilentgelt und deckt die stillen Reserven der übernommenen Einzelwirtschaftsgüter anteilig auf; nach dem BFH-Urteil ist die Übernahme der Verbindlichkeit jedoch steuerlich neutral, weil sie im Rahmen einer Realteilung erfolgt.

Bearbeitungsgebühr für Unternehmerdarlehen

Der Bundesgerichtshof (BGH) hat entschieden, dass von Banken vorformulierte Bestimmungen über ein laufzeitun-

abhängiges Bearbeitungsentgelt in Darlehensverträgen, die zwischen Kreditinstituten und Unternehmern geschlossen wurden, unwirksam sind.

Sachverhalt: In beiden Verfahren waren die Darlehensnehmer Unternehmer. Die mit den jeweiligen Banken geschlossenen Darlehensverträge enthielten Formulklauseln, wonach der Darlehensnehmer ein laufzeitunabhängiges „Bearbeitungsentgelt“ zu entrichten hat. Gegenstand der Klagen ist die Rückzahlung dieses Entgelts, weil die angegriffenen Klauseln nach Ansicht der Darlehensnehmer unwirksam sind.

Entscheidung: Der BGH erklärte die angegriffenen Klauseln für unwirksam:

- Die streitigen Klauseln halten einer Inhaltskontrolle nicht stand. Soweit die beklagten Banken die Vereinbarung laufzeitunabhängiger Bearbeitungsentgelte mit einem entsprechenden Handelsbrauch gerechtfertigt haben, stützt ihr Sachvortrag das Bestehen eines solchen Handelsbrauches nicht.
- Die Angemessenheit der Klauseln lässt sich auch nicht mit Besonderheiten des kaufmännischen Geschäftsverkehrs rechtfertigen. Dass ein Unternehmer möglicherweise eine sich aus verschiedenen Entgeltkomponenten ergebende Gesamtbelastung besser abschätzen kann als ein Verbraucher, belegt nicht die Angemessenheit der Klausel bei Verwendung gegenüber Unternehmern. Denn die Inhaltskontrolle soll vor Klauseln schützen, bei denen das auf einen gegenseitigen Interessenausgleich gerichtete dispositive Gesetzesrecht durch einseitige Gestaltungsmacht des Klauselverwenders außer Kraft gesetzt wird.
- Es gibt keinen Anhaltspunkt dafür, dass Kreditinstitute gegenüber Unternehmern keine solche einseitige Gestaltungsmacht in Anspruch nehmen könnten. Auf ein gesteigertes wirtschaftliches Verständnis von Unternehmern kommt es bei den vorliegenden Klauseln nicht an, weil sie von einem Verbraucher ebenso wie von einem Unternehmer ohne Weiteres zu verstehen sind.

Hinweis: Bereits zuvor hatte der BGH vorformulierte Bearbeitungsgebühren bei Verbraucherdarlehen und Darlehensgebühren bei Bausparverträgen für unzulässig erklärt. Jetzt gilt dies auch für Kreditverträge zwischen Banken und Unternehmern.

Alle Steuerpflichtigen

Pflegefreibetrag bei der Erbschaftsteuer

Der erbschaftsteuerliche Pflegefreibetrag von bis zu 20.000 € wird auch unterhaltspflichtigen Kindern gewährt.

Eine gesetzliche Unterhaltspflicht steht der Gewährung des Freibetrags also nicht entgegen.

Hintergrund: Im Erbfall wird ein Freibetrag von bis zu 20.000 € gewährt, wenn der Erbe dem Erblasser unentgeltlich oder gegen unzureichendes Entgelt Pflege oder Unterhalt gewährt hat.

Dieser Pflegefreibetrag wird zusätzlich zu den allgemeinen Freibeträgen gewährt, z. B. zu dem Freibetrag von 400.000 € für Kinder.

Sachverhalt: Die Mutter der Klägerin starb im August 2012 und vererbte der Klägerin fast 800.000 €. Die Klägerin hatte ihre Mutter bereits seit 2001 in ihren Haushalt aufgenommen und gepflegt. Das Finanzamt gewährte keinen Pflegefreibetrag, weil es die Klägerin als unterhaltspflichtig ansah und der Pflegefreibetrag nur nicht unterhaltspflichtigen Erben gewährt werde.

Entscheidung: Der Bundesfinanzhof (BFH) gab der Klage statt:

- Die Klägerin hat ihre hilfsbedürftige Mutter regelmäßig und über einen längeren Zeitraum, nämlich seit 2001, gepflegt. Zur Pflege gehört die Körperpflege (z. B. Duschen, Waschen und Kämmen), die Ernährung, Hilfe bei der Mobilität (z. B. An- und Ausziehen, Gehen, Treppensteigen) und die hauswirtschaftliche Versorgung (z. B. Einkaufen, Kochen, Wohnungsreinigung, Wäsche waschen). Die Pflege erfolgte unentgeltlich, wobei auch bei einer zu niedrigen Bezahlung der Pflegefreibetrag dem Grunde nach zu gewähren wäre.
- Die Unterhaltspflicht der Klägerin als Tochter steht der Gewährung des Pflegefreibetrags nicht entgegen. Dies ergibt sich bereits daraus, dass Verwandte in gerader Linie wie z. B. Kinder nicht zur Pflege, sondern nur zur Gewährung von Barunterhalt verpflichtet sind. Außerdem soll der Freibetrag Pflegeleistungen begünstigen. Würde man den Freibetrag weder Kindern noch Eltern gewähren, liefe er weitgehend ins Leere.
- Der Freibetrag beträgt im Streitfall 20.000 €. Die Höhe des Freibetrags richtet sich nach dem Wert der erbrachten Pflegeleistungen. Hierzu können die üblichen Vergütungssätze der Pflegeberufe herangezogen werden. Bei langjährigen, intensiven und umfassenden Pflegeleistungen ist ein Einzelnachweis nicht zwingend erforderlich. Daher kann der Klägerin, die ihre Mutter 11 Jahre lang gepflegt hat, der Freibetrag von 20.000 € gewährt werden.

Hinweise: Der Erbe trägt die Beweislast dafür, dass er Pflegeleistungen erbracht hat, insbesondere hinsichtlich der Art, der Dauer, des Umfangs und des Wertes seiner Pflegeleistungen. Bei einer mehrjährigen Pflege im eigenen Haushalt des Kindes dürften allerdings keine Zweifel an der Gewährung des Höchstbetrags aufkommen.

Mit seinem Urteil widerspricht der BFH der Auffassung der Finanzverwaltung, die den Pflegefreibetrag nur Erben gewähren will, die nicht unterhaltspflichtig waren.

Themen dieser Ausgabe

- Verlustuntergang bei Kapitalgesellschaften
- Pauschalsteuer für Geschenke
- Neuerungen bei der Betriebsrente
- Vermögensübergabe gegen Versorgungsleistungen
- Scheidungskosten keine agB
- Verteilung von agB über mehrere Jahre?
- Abfindung für Verzicht auf Pflichtteilsanspruch

Ausgabe Nr. 6/2017 (November/Dezember)

STEUERRECHT

Unternehmer

Verlustuntergang bei Kapitalgesellschaften

Das Finanzgericht Hamburg (FG) hält die Regelung zum Verlustuntergang bei Kapitalgesellschaften bei Anteilsübertragungen von mehr als 50 % für verfassungswidrig und hat das Bundesverfassungsgericht (BVerfG) angerufen. Das BVerfG hatte bereits vor Kurzem entschieden, dass die Verlustuntergangsregelung verfassungswidrig ist, soweit sie bei Anteilsübertragungen von mehr als 25 % bis zu 50 % greift.

Hintergrund: Der Verlustvortrag einer Kapitalgesellschaft geht nach dem Gesetz vollständig unter, wenn mehr als 50 % der Anteile innerhalb von fünf Jahren an einen Erwerber übertragen werden (sog. Mantelkauf). Der insoweit untergegangene Verlust kann dann nicht mehr zur Verrechnung mit künftigen Gewinnen genutzt werden.

Sachverhalt: Die Klägerin ist eine GmbH, die über einen Verlustvortrag verfügte. Im Streitjahr wurden **mehr als 50 %** der Anteile an der GmbH auf einen neuen Gesellschafter übertragen. Das Finanzamt strich daraufhin den Verlustvortrag.

Entscheidung: Das FG hält die Verlustuntergangsregelung für verfassungswidrig und hat deshalb das BVerfG zur Klärung dieser Frage aufgefordert.

Bereits im Jahr 2011 hatte das FG das BVerfG angerufen, weil es die Verlustuntergangsregelung bei Anteilsübertragungen von mehr als **25 % bis zu 50 %**, die zu einem anteiligen Verlustuntergang führt, für verfassungswidrig hielt. Dieser Vorlagebeschluss hatte Erfolg und führte dazu, dass das BVerfG das Gesetz insoweit in seiner **Fassung bis zum 31.12.2015 als verfassungswidrig** angesehen hat.

Das BVerfG sah in dem anteiligen Verlustuntergang einen Verstoß gegen den Grundsatz der steuerlichen Belastung nach der Leistungsfähigkeit sowie gegen den Gleichbehandlungsgrundsatz.

Hinweise: Mit dem neuen Vorlagebeschluss vergrößert sich die Ungewissheit im Bereich des Verlustuntergangs bei Kapitalgesellschaften. Soweit es um Anteilsübertragungen von mehr als 25 % bis zu 50 % geht, muss der Gesetzgeber rückwirkend für den Zeitraum ab dem 1.1.2008 bis zum 31.12.2015 eine Neuregelung schaffen. Dies hat das BVerfG bereits entschieden (s. o.). Nach dem neuen Vorlagebeschluss des FG wird sich das BVerfG nun mit der Frage auseinandersetzen müssen, was bei Anteilsübertragungen von mehr als 50 % gilt.

Ob die ab dem 1.1.2016 geltende Rechtslage verfassungsgemäß ist, ist noch offen. Hierzu hat sich das BVerfG noch nicht geäußert. Der Gesetzgeber hat eine Ausnahmeregelung ab dem 1.1.2016 geschaffen, nach der der Verlust trotz einer Anteilsübertragung von mehr als 25 % bzw. mehr als 50 % nicht untergeht, wenn der Betrieb fortgeführt und nicht eingestellt wird. Diese Ausnahmeregelung enthält jedoch eine Vielzahl von Voraussetzungen, die zu beachten sind.

Pauschalsteuer für Geschenke

Erfreuliche Nachrichten gibt es hinsichtlich der Übernahme der Pauschalsteuer für Geschenke durch den schenkenden Unternehmer und der damit verbundenen Gefährdung des Betriebsausgabenabzugs. Hier hatte der Bundesfinanzhof entschieden, dass die übernommene Steuer neben dem eigentlichen Präsent ein zweites Geschenk darstellt und in die für den Betriebsausgabenabzug maßgebliche 35 €-Grenze mit einzubeziehen ist (lesen Sie hierzu den Beitrag in der Ausgabe 5/2017 dieser Mandanten-Information).

In der Sache sieht dies das Bundesfinanzministerium genauso. Allerdings hat es inzwischen mitgeteilt, dass seitens der Finanzverwaltung zur Ermittlung der 35 €-Grenze für den Betriebsausgabenabzug aus Vereinfachungsgründen

weiterhin allein auf den **Geschenkwert** abzustellen ist, die Pauschalsteuer also nicht hinzugerechnet wird.

Neuerungen durch das Betriebsrentenstärkungsgesetz

Der Bundesrat hat das sog. Betriebsrentenstärkungsgesetz beschlossen. Mit dem Gesetz, welches im Wesentlichen am 1.1.2018 in Kraft tritt, soll u. a. die betriebliche Altersvorsorge in kleinen Unternehmen gefördert werden.

Die wichtigsten Regelungen im Überblick:

Sozialpartnermodell: Künftig können Gewerkschaften und Arbeitgeber Betriebsrenten **ohne die Nachhaftung des Arbeitgebers** vereinbaren. Damit steht der Arbeitgeber lediglich für die sogenannte Zielrente ein, die den eingebrachten Beiträgen entspricht, und nicht für deren Rendite.

Nichttarifgebundene Arbeitgeber und Beschäftigte können vereinbaren, dass die einschlägigen Tarifverträge auch für sie gelten sollen.

Die Zielrente kann in den externen Durchführungswegen Pensionskasse, Pensionsfonds und Direktversicherung durchgeführt werden.

Im Gegenzug dafür hat der Arbeitgeber im Fall der Entgeltumwandlung mindestens 15 % des umgewandelten Entgelts zusätzlich als Arbeitgeberzuschuss an die Versorgungseinrichtung zu zahlen, **soweit** er durch die Entgeltumwandlung Sozialversicherungsbeiträge einspart. Die Zuschusspflicht ist also auf die tatsächliche Ersparnis des Arbeitgebers begrenzt.

Daneben kann im Tarifvertrag ein Sicherheitsbeitrag, ein vom Arbeitgeber finanzierter Zusatzbeitrag, vereinbart werden.

Auch **außerhalb des Sozialpartnermodells** muss der Arbeitgeber künftig für Entgeltumwandlungszusagen in den Durchführungswegen Pensionsfonds, Pensionskasse und Direktversicherung einen Zuschuss von 15 % leisten, soweit er durch die Umwandlung Sozialversicherungsbeiträge einspart.

Hinweis: Die Zuschusspflicht außerhalb des Sozialpartnermodells gilt ab dem 1.1.2019 für künftige und ab dem 1.1.2022 für alle in der Vergangenheit abgeschlossene Entgeltumwandlungsvereinbarungen. In Tarifverträgen kann von dem Entgeltumwandlungsanspruch abgewichen werden, so dass eine entsprechende Anpassung nicht zwingend erforderlich ist.

Beteiligung von Geringverdienern an der betrieblichen Altersvorsorge: Arbeitgeber erhalten ab dem 1.1.2018

einen direkten Steuerzuschuss von 30 % (höchstens 144 €) pro Jahr, wenn sie Geringverdienern (laufender Arbeitslohn bis 2.200 € brutto monatlich) eine Betriebsrente anbieten. Hierzu müssen sie Beiträge zwischen 240 € bis 480 € im Kalenderjahr an einen Pensionsfonds, eine Pensionskasse oder eine Direktversicherung leisten.

Höchstbetrag bei der Entgeltumwandlung: Derzeit gilt für Beiträge an eine Pensionskasse, einen Pensionsfonds und eine Direktversicherung ein **steuerfreier Höchstbetrag** von 4 % der Beitragsbemessungsgrenze der gesetzlichen Rentenversicherung (West). Dieser Höchstbetrag wird ab dem 1.1.2018 auf 8 % angehoben. Der steuerfreie zusätzliche Höchstbetrag von 1.800 € für sog. Neuzusagen (Versorgungszusagen, die ab 2005 erteilt wurden) wird dagegen gestrichen. Die **Sozialversicherungsfreiheit** beträgt weiterhin bis zu 4 % der Beitragsbemessungsgrenze der Rentenversicherung (West).

Anrechnungsfreie Zusatzrenten: Freiwillige Zusatzrenten bleiben künftig bis zu einem Betrag von rund 200 €/Monat anrechnungsfrei. Das gilt für die Grundsicherung im Alter und bei Erwerbsminderung sowie bei der ergänzenden Hilfe zum Lebensunterhalt in der Kriegsopferfürsorge.

Erhöhung der Grundzulage bei der Riester-Rente: Zudem wird ab dem 1.1.2018 die Grundzulage bei der Riester-Rente auf 175 € jährlich erhöht (vormals 154 €).

Vermögensübergabe gegen Versorgungsleistungen

Wird eine mindestens 50 %ige GmbH-Beteiligung auf ein Kind im Rahmen einer vorweggenommenen Erbfolge übertragen und zahlt das Kind dafür Versorgungsleistungen an sein Elternteil, können diese Versorgungsleistungen nicht als Sonderausgaben abgesetzt werden, wenn der Elternteil nach der Übertragung der Beteiligung weiterhin als Geschäftsführer der GmbH tätig ist.

Hintergrund: Ein Anteil an einer GmbH von mindestens 50 % kann im Wege der vorweggenommenen Erbfolge auf ein Kind gegen Versorgungsleistungen übertragen werden. Die Versorgungsleistung ist dann für das Kind unter bestimmten Voraussetzungen als Sonderausgabe steuerlich absetzbar. Voraussetzung ist nach dem Gesetz unter anderem, dass der Vermögensübergeber (Elternteil) als Geschäftsführer für die GmbH tätig war und der Vermögensübernehmer (Kind) die Geschäftsführertätigkeit nach der Übertragung übernimmt.

Sachverhalt: Der Kläger war Alleingesellschafter einer GmbH, die ihm von seinem Vater im Wege der vorweggenommenen Erbfolge unentgeltlich übertragen worden war. Der Kläger wurde weiterer Geschäftsführer der GmbH; daneben blieb auch sein Vater weiterhin Geschäftsführer. In dem Übertragungsvertrag hatte sich der Kläger zur Zahlung einer Versorgungsrente an seine Eltern verpflichtet.

Er machte diese Zahlung als Sonderausgaben, nämlich als sog. Versorgungsleistungen, geltend. Das Finanzamt erkannte den Sonderausgabenabzug nicht an, weil der Vater weiterhin als Geschäftsführer tätig war.

Entscheidung: Der Bundesfinanzhof (BFH) wies die hiergegen gerichtete Klage ab:

- Im Streitfall waren zwar viele Voraussetzungen für den Sonderausgabenabzug erfüllt: Es wurde ein mindestens 50 %iger GmbH-Anteil auf den Kläger übertragen, der Vater war Geschäftsführer gewesen, und der Kläger wurde nach der Übertragung Geschäftsführer.
- Schädlich war jedoch, dass der Vater weiterhin Geschäftsführer blieb. Der Sonderausgabenabzug ist nur dann möglich, wenn der übertragende Vater seine Geschäftsführerstellung vollständig aufgibt. Dies ergibt sich aus der Formulierung, dass die Geschäftsführertätigkeit „übernommen“ werden muss.

Hinweise: Der BFH folgt damit der Auffassung der Finanzverwaltung. Die Übertragung einer GmbH-Beteiligung wird also nur dann als steuerlich begünstigte Vermögensübergabe behandelt, wenn die Beteiligung mindestens 50 % beträgt, der bisherige Gesellschafter auch Geschäftsführer war, diese Stellung nun aufgibt und der Übernehmer die Geschäftsführertätigkeit fortführt.

Der Vorteil einer solchen Vermögensübergabe ist, dass der Übertragende keinen Veräußerungsgewinn versteuern muss und dass der Übernehmer die vereinbarten Versorgungsleistungen als Sonderausgaben absetzen kann. Zwar muss der Übertragende die Versorgungsleistungen als sonstige Einkünfte versteuern; in der Regel wird er nach der Übertragung des Vermögens auf ein Kind aber kein hohes Einkommen mehr haben und deshalb nur einem niedrigen Steuersatz unterliegen, während der Steuersatz für das Kind, das nun Einkünfte aus dem übertragenen Vermögen erzielt und die Versorgungsleistungen absetzen kann, deutlich höher ist.

Alle Steuerpflichtigen

Scheidungskosten keine außergewöhnliche Belastungen

Scheidungskosten sind ab 2013 nicht mehr als außergewöhnliche Belastungen absetzbar. Damit ändert der Bundesfinanzhof (BFH) seine Rechtsprechung und begründet dies mit einer gesetzlichen Neuregelung im Jahr 2013.

Hintergrund: Zu den außergewöhnlichen Belastungen gehören Aufwendungen, die dem Steuerpflichtigen zwangsläufig entstehen, z. B. Krankheitskosten. Nachdem der BFH auch Prozesskosten für einen Zivilrechtsstreit als außergewöhnliche Belastungen anerkannt hatte, änderte der Gesetzgeber im Jahr 2013 das Gesetz und legte fest, dass Prozesskosten nur noch dann als außergewöhnliche Belastungen absetzbar sind, wenn der Steuerpflichtige ohne den Rechtsstreit seine Existenzgrundlage verlieren

und seine lebensnotwendigen Bedürfnisse in dem üblichen Rahmen nicht mehr befriedigen könnte. Damit war nun fraglich, ob auch weiterhin Kosten für ein Scheidungsverfahren absetzbar sein würden.

Sachverhalt: Die Klägerin ließ sich im Jahr 2014 von ihrem Ehemann scheiden und machte die Kosten für das Scheidungsverfahren als außergewöhnliche Belastungen geltend. Das Finanzamt erkannte die Kosten nicht an.

Entscheidung: Der BFH wies die Klage ab:

- Nach der gesetzlichen Neuregelung sind Prozesskosten grundsätzlich nicht mehr als außergewöhnliche Belastungen absetzbar. Dies gilt auch für die Kosten eines Scheidungsverfahrens, da zu den Prozessen auch familienrechtliche Verfahren wie die Scheidung gehören.
- Die gesetzliche Ausnahme (Verlust der Existenzgrundlage/Befriedigung der lebensnotwendigen Bedürfnisse) ist nicht erfüllt. Denn ein Scheidungsverfahren dient nicht der Sicherung der Existenzgrundlage. Der Gesetzgeber will nur noch solche Prozesskosten steuerlich anerkennen, in denen es um die wirtschaftliche Existenz des Steuerpflichtigen geht. Allein die Gefährdung der psychischen oder ideellen Existenzgrundlage genügt hierfür nicht.

Hinweise: Bis einschließlich 2012 waren Scheidungskosten als außergewöhnliche Belastungen absetzbar. Durch die Neuregelung ändert sich dies nun zu Ungunsten der Steuerpflichtigen ab dem Jahr 2013.

Zu beachten ist, dass nach der Neuregelung der Abzug von Prozesskosten allenfalls dann möglich ist, wenn es um den Ausgleich materieller Schäden geht, die die Existenzgrundlage gefährden. Ein Prozess, der auf den Ersatz immaterieller Schäden gerichtet ist, ist steuerlich nicht begünstigt, z. B. eine auf Schmerzensgeld gerichtete Klage. Auch bei einer Vaterschaftsfeststellungsklage oder einem Rechtsstreit wegen des Umgangsrechts der Eltern mit dem Kind sind die Prozesskosten nicht absetzbar.

Verteilung von außergewöhnlichen Belastungen auf mehrere Jahre?

Außergewöhnliche Belastungen sind im Jahr ihrer Zahlung absetzbar. Wirken sie sich steuerlich nicht vollständig aus, weil die Einkünfte des Steuerpflichtigen niedriger sind als die geltend gemachten außergewöhnlichen Belastungen, ist eine Verteilung der außergewöhnlichen Belastungen auf mehrere Veranlagungszeiträume nicht möglich.

Sachverhalt: Die Kläger sind Eltern eines schwerbehinderten Kindes. Sie bauten ihr Haus behindertengerecht für 165.000 € um. Da ihr Einkommen deutlich niedriger war als die Umbaukosten, beantragten sie aus Billigkeitsgründen eine Verteilung der Kosten auf mehrere Jahre. Das Finanzamt lehnte dies ab.

Entscheidung: Der BFH wies die Klage ebenfalls ab:

- Nach dem Gesetz können die außergewöhnlichen Belastungen nur im Jahr ihrer Zahlung abgesetzt werden. Dies gilt auch im Fall der Fremdfinanzierung; hier kommt es ebenfalls auf den Zeitpunkt der Verwendung der Darlehensmittel an und nicht auf den Zeitpunkt der Darlehensrückzahlung.
- Dies hat zur Folge, dass sich die außergewöhnlichen Belastungen nur im Jahr ihrer Zahlung auswirken. Soweit die außergewöhnlichen Belastungen höher sind als die Einkünfte, gehen sie steuerlich verloren, weil sie nicht in ein Folgejahr übertragen werden können.
- Eine Verteilung auf mehrere Jahre aus Billigkeitsgründen ist nicht geboten. Denn der Gesetzgeber hat auf eine Verteilung der außergewöhnlichen Belastungen auf mehrere Jahre bewusst verzichtet. Der Gesetzgeber will keinen Abzug privater Aufwendungen bei einem Steuerpflichtigen, der keine positiven Einkünfte oder nur geringere positive Einkünfte erzielt.

Hinweis: Einem Steuerpflichtigen, der hohe außergewöhnliche Belastungen tätigen muss, bleibt damit nur die Möglichkeit, seine Zahlungen auf mehrere Jahre zu verteilen. Der behindertengerechte Ausbau eines Hauses dürfte dann nicht auf einen Schlag erfolgen, sondern müsste – nach Räumen oder Etagen unterteilt – in mehreren Etappen vorgenommen werden.

Abfindung für Verzicht auf künftigen Pflichtteilsanspruch

Verzichtet ein gesetzlicher Erbe gegenüber seinen Geschwistern auf seinen künftigen Pflichtteilsanspruch gegen Abfindung, so fällt die gezahlte Abfindung unter die für Geschwister geltende Steuerklasse II und nicht unter die im Verhältnis von Eltern zu Kindern günstigere Steuerklasse I. Damit ändert der Bundesfinanzhof (BFH) seine Rechtsprechung.

Hintergrund: Der Verzicht des gesetzlichen Erben auf einen Pflichtteilsanspruch gegen Abfindung unterliegt der Erbschaft- und Schenkungsteuer. Erfolgt der Verzicht vor dem Tod des künftigen Erblassers, wird die Abfindung als Schenkung behandelt. Erfolgt der Verzicht erst nach dem Tod, wird die Abfindung als Erbschaft behandelt.

Schenkungen und Erbschaften zwischen denselben Personen innerhalb von 10 Jahren werden zusammengerechnet, so dass der Freibetrag nur einmal alle 10 Jahre gewährt wird.

Sachverhalt: Der Kläger hatte eine Mutter und drei Brüder. Seine Mutter hatte ihm im Jahr 2002 mehr als 1 Mio. € geschenkt. Im Jahr 2006 verzichtete er gegenüber seinen drei Brüdern auf seinen künftigen Pflichtteilsanspruch für den Fall des Todes seiner Mutter und erhielt hierfür von jedem Bruder eine Abfindung von 150.000 €. Das Finanz-

amt behandelte die Abfindungen als Schenkungen der Mutter, rechnete aber die Schenkungen aus dem Jahr 2002 hinzu und besteuerte den Gesamtbetrag nach der günstigen Steuerklasse I, die im Verhältnis von Eltern zu Kindern gilt. Außerdem gewährte es auch den höheren Freibetrag der Steuerklasse I. Der Kläger wandte sich gegen die Einbeziehung der Schenkungen aus dem Jahr 2002.

Entscheidung: Die Klage hatte nur teilweise Erfolg:

- Zwar hätte das Finanzamt die Schenkungen der Mutter aus dem Jahr 2002 nicht berücksichtigen dürfen. Denn diese Schenkungen hatte der Kläger von seiner Mutter erhalten, während er die Abfindungen von seinen Brüdern erhalten hat. Die Abfindungen gelten nicht als von der Mutter gezahlt. Nur wenn der Verzicht auf den Pflichtteilsanspruch nach dem Tod der Mutter erklärt wird, gilt die Abfindung als von der Mutter vererbt.
- Zu Unrecht hat das Finanzamt aber auf die Abfindungen den höheren Freibetrag und den günstigeren Steuersatz der Steuerklasse I angewendet: Dieser gilt nur im Verhältnis vom Kind zur Mutter. Die Abfindungen sind jedoch unter Geschwistern gezahlt worden, für die der niedrigere Freibetrag und der höhere Steuersatz der Steuerklasse II gelten. Im Ergebnis führt dies zu einer geringen Minderung der ursprünglich festgesetzten Erbschaftsteuer, nicht aber zu der vom Kläger begehrten Herabsetzung.

Hinweise: Bislang wurde die Abfindung für einen Verzicht auf den Pflichtteilsanspruch vor dem Tod des künftigen Erblassers wie eine Schenkung des künftigen Erblassers behandelt. Hieran hält der BFH nun nicht mehr fest.

Künftig kommt es darauf an, ob der Verzicht gegen Abfindung vor dem Tod des künftigen Erblassers erklärt wird oder danach. Bei einem Verzicht vor dem Tod des künftigen Erblassers richtet sich die Besteuerung der Abfindung nach dem Verhältnis zu demjenigen, der die Abfindung zahlt; dies führt in der Regel zu einer ungünstigeren Steuerklasse und damit zu einem niedrigeren Freibetrag und höheren Steuersatz, weil der Verzicht häufig gegenüber Geschwistern erklärt wird.

Bei einem Verzicht nach dem Tod wird die Abfindung als Erbschaft, die vom Verstorbenen übergeht, behandelt; die Steuerklasse ist dann die günstige Klasse I, wenn es sich bei dem Verstorbenen um ein Elternteil handelt. Dafür werden aber auch sämtliche Schenkungen, die der Elternteil in den letzten 10 Jahren vor seinem Tod an das Kind erbracht hat, hinzugerechnet.

Alle Informationen nach bestem Wissen, jedoch ohne Gewähr. Diese Information ersetzt nicht die individuelle Beratung!