

INHALT

Editorial

Finanzverwaltung erleichtert Realteilung 1

Schwerpunktthema

Trennung und Scheidung – steuerliche und zivilrechtliche Aspekte 2

Alle Steuerzahler

Steuerhinterziehung und nachfolgende Erbschaft 3

Private Krankenversicherung: Vorauszahlungen als Steuersparmodell 3

Betriebliche Gesundheitsförderung mit Zertifizierung 3

Einkünfteerzielung über Vermietungsplattformen 4

Unternehmensbesteuerung

Gesellschaftereinlage zur Vermeidung einer Bürgschaftsanspruchnahme 4

Steuerfreie Sanierungserträge 4

Bewertung einer Sachausschüttung in Form einer offenen Gewinnausschüttung 8

Kommentar

Mut wird belohnt: zwei von drei Einsprüchen erfolgreich 5

Freiberufler

Tariffbegünstigte Veräußerung einer Einzelpraxis 5

Umsatzsteuer

Vorsteuerabzug einer Holding bei erfolglosem Beteiligungserwerb 6

Wirtschaft und Recht

Haftungsregeln für Online-Händler treten in Kraft 6

Brückenteilzeit – zeitlich befristete 7

Arbeitszeitverringerung 7

Der minderjährige Erbe 7

Betriebliche Altersvorsorge: Arbeitgeberzuschuss ab 2019 für Neuzusagen 8

Editorial

Finanzverwaltung erleichtert Realteilung

Die Rechtsprechung hat in den vergangenen Jahren den Anwendungsbereich der steuerneutralen Realteilung Zug um Zug ausgeweitet. Im Interesse der (gewerblichen und freiberuflichen) Personengesellschaften ist das zu begrüßen. Ende 2018 hat die Finanzverwaltung ihr Anwendungsschreiben zur Realteilung an diese Entwicklung angepasst.



Nunmehr wird zwischen echten und unechten Realteilungen differenziert. Bei echten Realteilungen wird die Personengesellschaft aufgelöst, und die Wirtschaftsgüter werden unter den Mitunternehmern aufgeteilt. Auch das Ausscheiden gegen Sachwertabfindung aus einer zweigliedrigen Personengesellschaft unter Betriebsfortführung durch den verbleibenden Gesellschafter als Einzelunternehmen gehört hierzu.

Dagegen besteht bei einer unechten Realteilung die bisherige Personengesellschaft fort, z. B. bei Ausscheiden eines Mitunternehmers gegen Sachwertabfindung aus einer mehrgliedrigen Personengesellschaft. Eine solche Übertragung wird inzwischen auch

durch die Finanzverwaltung zum Buchwert akzeptiert, sofern eine Übertragung der Wirtschaftsgüter ins Betriebsvermögen des ausscheidenden Gesellschafters erfolgt. Un-erheblich ist, ob ein Teilbetrieb, ein Mit-unternehmeranteil oder Einzelwirtschafts-güter auf den ausscheidenden Mitunter-nehmer übertragen werden.

Neu ist, dass es für eine Realteilung nicht mehr erforderlich ist, dass jeder Realteiler auch wesentliche Betriebsgrundlagen erhält. Unschädlich für die Annahme einer im Übrigen steuerneutralen Realteilung ist die Zahlung eines Spitzen- oder Wertausgleichs; hier kann sich lediglich anteilig eine Gewinnrealisierung einstellen. Weiterhin gelten Sperrfristen sowie Sonderregelungen für beteiligte Kapitalgesellschaften.

Die Realteilung ist damit ein wichtiges Instrument zur Umstrukturierung, aber auch bei der Unternehmensnachfolge. Sie bietet (isoliert betrachtet) einen Rechtsformvorteil von Personengesellschaften im Vergleich zu Kapitalgesellschaften, bei denen eine steuerneutrale Realteilung (außerhalb einer Spaltung nach dem Umwandlungssteuer-gesetz) ausscheidet.



Thomas Vogl

Wirtschaftsprüfer, Steuerberater
Geschäftsführer und Partner der ATG

Trennung und Scheidung - steuerliche und zivilrechtliche Aspekte

Solange während des Bestehens einer Ehe beide Ehegatten gemeinsame Interessen verfolgen, werden steuerliche Gestaltungsmöglichkeiten üblicherweise so ausgeübt, dass die Steuerbelastung insgesamt möglichst gering ist. Im Fall einer Trennung treten die gemeinsamen Interessen jedoch meist zurück, und die eigenen finanziellen Vorteile rücken in den Vordergrund.

1. Zusammenveranlagung vs. Einzelveranlagung

Ehegatten werden in der Regel gemeinsam nach dem Splittingtarif veranlagt. Dies ist durch die progressive Gestaltung des Steuertarifs insgesamt meist vorteilhaft. Auf Antrag eines Ehegatten kann aber auch die sogenannte Einzelveranlagung gewählt werden, bei der die steuerlichen Verhältnisse getrennt betrachtet werden. Im Trennungsjahr können Ehepartner noch zwischen gemeinsamer oder einzelner Veranlagung wählen, während bei einem dauernden Getrenntleben nur noch Einzelveranlagung in Betracht kommt.

Neben diesen steuerlichen Vorschriften sind jedoch auch die zivilrechtlichen Rahmenbedingungen zu beachten. Ein Ehepartner kann gegen die Entscheidung des anderen Ehepartners zur Einzelveranlagung (nur) vorgehen, wenn diese willkürlich beantragt wurde. Ein Ehegatte kann daher verpflichtet sein, die Zusammenveranlagung zu wählen, wenn hierdurch die gemeinsame Steuerlast reduziert wird. Beantragt er trotzdem die Einzelveranlagung, hat er dem anderen Ehegatten den hieraus entstehenden Nachteil zu ersetzen.

Neben einer Erhöhung der gesamten Steuerlast können sich durch die auf ein Massenverfahren ausgerichteten steuerlichen Vorschriften auch wirtschaftlich nicht begründete Verschiebungen zwischen Vorauszahlungen, Nachzahlungen und Erstattungen zwischen den Ehegatten ergeben. Grundsätzlich tragen beide Ehegatten den halben Anteil der Steuerlast bzw. -erstattung, es sei

denn, es ist vertraglich oder konkludent anderes vereinbart. Ein Aufteilungsmaßstab wäre beispielsweise die tatsächlich auf die jeweiligen Einkünfte entfallende Steuer, um die Steuerbelastung gerecht zu verteilen.

Ausnahmen gelten insbesondere für die anrechenbare Lohnsteuer bei der Steuerklassenkombination III/V von Arbeitnehmern. Gemäß Rechtsprechung hat der weniger verdienende, aber mit höheren Steuerabzügen belastete Ehegatte keine erweiterten Ansprüche auf das Behalten der hierdurch rechnerisch eintretenden einseitigen Steuererstattung. Dabei gilt: Wer sich für einen gemeinsamen unterjährigen Liquiditätsvorteil entschieden hat und damit den ungleichen Lohnsteuerabzug bewusst in Kauf genommen hat, hat im Fall einer getrennten Veranlagung eine Ausgleichsverpflichtung für die einseitig zu hoch angerechnete Lohnsteuer. Zeichnet sich eine Trennung ab, sollte insbesondere bei Vorauszahlungen angegeben werden, wessen Einkommensteuerteil getilgt werden soll. Bei Zahlungen ohne Bestimmung muss das Finanzamt beiden Ehegatten anderenfalls etwaige Überzahlungen hälftig erstatten.

Zivilrechtlich gilt auch hier, dass die aufgrund steuerlicher Vorschriften eintretenden Vorteile in der Regel dem benachteiligten Ehegatten auszugleichen sind, was dieser zur Not gerichtlich durchsetzen kann.

2. Unterhaltsverpflichtungen

Infolge einer Trennung bzw. Scheidung kommt es sowohl an den früheren Ehegatten als auch an die Kinder oft zur Zahlung von Unterhaltsleistungen. Diese können unter bestimmten Voraussetzungen als Sonderausgaben oder außergewöhnliche Belastung berücksichtigt werden.

Auf Antrag des Zahlenden kann dieser mit Zustimmung des Empfängers die Unterhaltsleistungen an den geschiedenen oder dauernd getrennt lebenden Ehegatten jährlich bis zu einem Gesamtbetrag von 13.805 €

pro Unterhaltsbedürftigem als Sonderausgaben abziehen (sogenanntes Realsplitting). Der Empfänger hat die Leistung als sonstige Einkünfte zu versteuern. Die Beiträge zur Kranken- und Pflegeversicherung des geschiedenen Ehegatten können zusätzlich angesetzt werden. Führen die Unterhaltsleistungen beim Empfänger zu einer höheren Steuerbelastung, ist der Unterhaltsleistende zivilrechtlich dazu verpflichtet, die aus der Leistung entstandene Steuerlast zusätzlich zu übernehmen, um mit seinen Zahlungen den Nettoerhalt zu gewährleisten.

Unterhaltsleistungen an Kinder sind als außergewöhnliche Belastung abziehbar. Dazu muss das Kind gegenüber dem Zahlenden gesetzlich unterhaltsberechtig sein, darf aber weder Kinderfreibetrag noch Kindergeld auslösen. Für das Jahr 2019 können hierfür maximal 9.168 € geltend gemacht werden (in 2020: 9.408 €).

Übernimmt ein Elternteil für ein unterhaltspflichtiges Kind Krankenversicherungsbeiträge, sei es als Versicherungsnehmer oder über Erstattung von Barunterhalt der vom Kind selbst geleisteten Beiträge, können diese als Sonderausgaben abgezogen werden. Bei der Übernahme eigener Krankenversicherungsbeiträge des Kindes ist zu beachten, dass die Übernahme nur durch Geldzahlungen erfolgen und nicht durch einen Naturalunterhalt wie Kost und Logis ersetzt werden kann.

Darüber hinaus ist zu bedenken, dass der Zahlende nachweisen muss, dass die Zahlungen im Rahmen eines gesetzlichen Regelunterhalts geleistet werden. Verdient das Kind bereits ein eigenes Einkommen, ist dieses vorrangig auf den gesetzlichen Regelunterhalt anzurechnen. Nur soweit das eigene Einkommen des unterhaltsberechtigten Kindes nicht zur Abdeckung des Regelunterhalts reicht, können die Geldzahlungen für eigene Krankenversicherungsbeiträge des Kindes als Sonderausgaben abgezogen werden.

Steuerhinterziehung und nachfolgende Erbschaft

Der Erbe tritt als Rechtsnachfolger des Erblassers vollumfänglich in dessen Fußstapfen und schuldet die durch Einkünfteerzielung des Erblassers entstandene Einkommensteuer als Gesamtschuldner. Damit ist der Erbe auch verpflichtet, eine unrichtige oder unvollständige Einkommensteuererklärung des Erblassers zu berichtigen, wenn er von

der Fehlerhaftigkeit Kenntnis erlangt. Wird diese Berichtigungspflicht verletzt, kann eine eigene Steuerhinterziehung des Erben vorliegen. Das führt unter anderem dazu, dass sich die vierjährige Festsetzungsfrist auf zehn Jahre verlängert. Bei mehreren Erben gilt das auch für einen Miterben, der selbst kein Wissen von der Fehlerhaftigkeit

hatte, wenn ein anderer Miterbe trotz Kenntnis keine Berichtigung vorgenommen und so eine Steuerhinterziehung begangen hat. Auch der nichts ahnende Miterbe haftet in diesem Fall als Gesamtschuldner für die Steuern der länger zurückliegenden Jahre.

Private Krankenversicherung: Vorauszahlungen als Steuersparmodell

Beiträge zur privaten Basiskrankenversicherung sowie zur Pflegeversicherung sind in unbegrenzter Höhe als Vorsorgeaufwendungen bei der Einkommensteueranlagung abziehbar. Diese Möglichkeit steht all jenen offen, die privat oder freiwillig gesetzlich krankenversichert sind und ihre Versicherungsbeiträge selbst leisten. Vorauszahlungen von Kranken- und Pflegeversicherungsbeiträgen für Folgejahre sind ebenfalls im Zahlungsjahr abzugsfähig, soweit sie das 2,5-Fache der für das Zahlungsjahr zu entrichtenden Beiträge nicht überschreiten.

Bei sonstigen Vorsorgeaufwendungen, z. B. Arbeitslosenversicherung, Unfall-, Haftpflicht- und bestimmte Lebensversicherungen, gilt für Arbeitnehmer ein abziehbarer Höchstbetrag von 1.900 €, für Selbstständige von 2.800 €. Bei zusammen veranlagten Eheleuten sind es jeweils die doppelten Beträge. Dabei ist allerdings zu beachten, dass zur Berechnung der abziehbaren Beiträge der sonstigen Vorsorgeaufwendungen die Beiträge zur privaten Basiskrankenversicherung sowie zur Pflegeversicherung (mindernd) zu berücksichtigen sind. Die Krankenversicherungsbeiträge reduzieren also den Abzugsrahmen von insgesamt 1.900 € (2.800 €) der sonstigen Vorsorgeaufwendungen.

Dieser negative Effekt kann über Vorauszahlungen minimiert werden, denn in den Folgejahren, in denen keine oder geringere Zahlungen an die Basiskranken- und Pflegeversicherung geleistet werden, können sich die gezahlten Beträge für die sonstigen Vorsorgeaufwendungen bis zu den genannten Höchstbeträgen steuerlich auswirken. Sinnvoll sind die Vorauszahlungen bei privat krankenversicherten Selbstständigen, Arbeitnehmern oder Beamten, bei denen sich die sonstigen Vorsorgeaufwendungen nicht bzw. nur gering auswirken, oder aber dann, wenn die Steuerbelastung im Jahr der Zahlung, z. B. wegen einer Abfindung, sehr hoch sein wird.

Betriebliche Gesundheitsförderung mit Zertifizierung

Für Leistungen in Zusammenhang mit Gesundheitsförderungsmaßnahmen, die zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn erbracht werden, sieht das Einkommensteuergesetz eine Steuerbefreiung vor. Leistungen des Arbeitgebers zur betrieblichen Gesundheitsförderung sind bis zu 500 € je Arbeitnehmer und Kalenderjahr steuerfrei (Gesundheitsfreibetrag). Die Regelung gilt

gleichermaßen auch für die Sozialversicherung.

Bereits im Jahr 2015 wurde der gesetzliche Rahmen für die betriebliche Gesundheitsförderung verändert. Im Hinblick auf die begünstigten Maßnahmen wurde ein Zertifizierungsverfahren eingeführt, für das eine zentrale Stelle verantwortlich zeichnet

(www.zentrale-pruefstelle-praevention.de). Ab 2019 kann die Steuerbefreiung nur noch für zertifizierte Gesundheitsförderungsmaßnahmen in Anspruch genommen werden. Die Prüfung eines Kurses erfolgt einmal zentral, bundesweit und kostenfrei. Informationen zu zertifizierten Kursen in der Umgebung erhalten Sie bei Krankenkassen bzw. beim GKV-Spitzenverband.

Einkünfterzielung über Vermietungsplattformen

Online-Vermietungsplattformen erfreuen sich einer stark zunehmenden Beliebtheit. Anbieter von Wohnraum erreichen darüber einen vergrößerten Interessentenkreis, müssen sich jedoch der rechtlichen Rahmenbedingungen einer solchen Vermietungstätigkeit bewusst sein. Mediale Aufmerksamkeit rief beispielsweise ein Auskunftsersuchen der deutschen Finanzbehörden im

Jahr 2018 an die für den Anbieter Airbnb zuständige irische Steuerbehörde hervor.

Steuerpflichtige Vermietungseinkünfte aus Kurzzeitvermietung müssen in der Einkommensteuererklärung angegeben werden. Geschieht das nicht, können auch strafrechtliche Sanktionen drohen. Im Einzelfall ist zu prüfen, ob es sich um Einkünfte aus

Vermietung und Verpachtung oder gewerbliche Einkünfte handelt. Neben den steuerlichen Vorgaben sind jedoch auch lokale Gesetzesvorgaben zu beachten. In Hamburg regelt z. B. das Wohnraumschutzgesetz, wann eine genehmigungspflichtige Zweckentfremdung von Wohnraum vorliegt.

Unternehmensbesteuerung

Gesellschaftereinlage zur Vermeidung einer Bürgschaftsinanspruchnahme

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat in einem aktuellen Urteil klargestellt, dass Einzahlungen des Gesellschafters in die Kapitalrücklage einer Kapitalgesellschaft zu nachträglichen Anschaffungskosten auf die Anteile führen. In dem Fall hatte ein GmbH-Gesellschafter eine Bürgschaft für Bankverbindlichkeiten der Gesellschaft übernommen. Wegen der drohenden Inanspruchnahme aus der Bürgschaft, der bevorstehenden Vollstreckung in ein als Sicherheit dienendes privates Grundstück, sowie der drohenden Insolvenz der Gesellschaft leistete er eine Zuführung in die Kapitalrücklage der GmbH. Ein Teil der Einzahlung stammte

aus der mit der Gläubigerbank abgestimmten Veräußerung des besicherten Grundstücks. Die GmbH verwendete das Geld planmäßig dazu, ihre Bankverbindlichkeiten zu tilgen. Durch Erfüllung der Hauptschuld wurden die Bürgen von der Haftung frei. Der Kläger und seine Mitgesellschafter veräußerten im Anschluss daran ihre Geschäftsanteile für 0 €. In seiner Einkommensteuererklärung machte der Gesellschafter einen Verlust aus der Veräußerung seines GmbH-Anteils geltend, der sich aus der übernommenen GmbH-Stammeinlage und der Kapitalzuführung ergab.

Der BFH bestätigte dieses Vorgehen und urteilte, dass die Einzahlung in die Kapitalrücklage bei der Berechnung seines Verlusts aus der Veräußerung der GmbH-Anteile als nachträgliche Anschaffungskosten zu berücksichtigen ist. Der steuerrechtlichen Anerkennung stand auch nicht entgegen, dass die der Kapitalrücklage zugeführten Mittel von der GmbH gerade dazu verwendet wurden, jene betrieblichen Verbindlichkeiten abzulösen, für die der Gesellschafter gegenüber der Gläubigerbank Sicherheiten gewährt hatte.

Unternehmensbesteuerung

Steuerfreie Sanierungserträge

Der Bundesfinanzhof hatte 2016 entschieden, dass der sogenannte Sanierungserlass der Finanzverwaltung und die darin vorgesehenen Billigkeitsmaßnahmen gegen den Grundsatz der Gesetzmäßigkeit der Verwaltung verstoßen. Nach langen Diskussionen wurde mit dem Jahressteuergesetz 2018 die Steuerbefreiung für Sanierungserträge wieder gesetzlich geregelt (§ 3a EStG).

Danach sind Sanierungserträge, d. h. Betriebsvermögensmehrungen aus einem Schuldenerlass zum Zweck einer unternehmensbezogenen Sanierung, steuerfrei. Voraussetzung dafür ist, dass der Steuerpflichtige die Sanierungsbedürftigkeit, die Sanierungsfähigkeit des Unternehmens, die Sanierungseignung des Schuldenerlasses und die Sanierungsabsicht der Gläubiger nachweist. Unter bestimmten Voraussetzungen gilt die

Steuerbefreiung auch für den Schuldenerlass im Rahmen der Insolvenz des Unternehmers. Der Gesetzgeber hat zudem bestimmte einschränkende (begrenzende) Regelungen für die Steuerfreiheit von Sanierungsgewinnen normiert.

Die Steuerfreiheit besteht erstmals für die Fälle, in denen die Schulden ganz oder teilweise nach dem 08.02.2017 erlassen wurden. Auf Antrag des Steuerpflichtigen wird die Steuerbefreiung auch gewährt, wenn die Schulden insgesamt vor dem 09.02.2017 erlassen wurden. Die Möglichkeit der rückwirkenden Anwendung der Steuerbefreiung gilt aber nur für alle noch nicht bestandskräftig abgeschlossenen Fälle. Es ist dabei unerheblich, ob ein Erlass der Steuern aus Billigkeitsgründen zuvor bereits abgelehnt wurde. Ist allerdings Bestandskraft

eingetreten, ist ein Antrag nicht mehr möglich.

Durch die Steuerbefreiung für Sanierungserträge sowie die antragsgebundene Möglichkeit zur rückwirkenden Anwendung der Steuerbefreiung, die rückwirkende Aufhebung des schädlichen Beteiligungserwerbs bis zu 50 % und die rückwirkende Wiederaktivierung der Sanierungsklausel gemäß § 8c Abs. 1a KStG haben sich die steuerlichen Rahmenbedingungen im Sanierungssteuerrecht erheblich verändert. Durch die Überschneidungen der Tatbestände dieser Vorschriften können sich positive, aber auch negative Auswirkungen auf die Steuerbelastung des Unternehmens ergeben. Eine eingehende Analyse der Verhältnisse ist deshalb wichtig.

Mut wird belohnt: zwei von drei Einsprüchen erfolgreich

Viele Steuerpflichtige wehren sich mit einem Einspruch gegen einen Steuerbescheid. Auch in dieser Zeitung empfehlen wir immer wieder die Einlegung eines Rechtsbehelfs, beispielsweise um von einer vorteilhaften Rechtsprechung der Finanzgerichte zu profitieren. Zu Recht, wie die jüngst vom Bundesministerium für Finanzen veröffentlichte „Statistik über die Einspruchsbearbeitung in den Finanzämtern“ (sogenannte Einspruchsstatistik) zeigt!

Wer sich mit einem Einspruch gegen seinen Steuerbescheid wehrt, bekommt – rein statistisch gesehen – fast in zwei von drei Fällen recht. Steuerzahler haben im Jahr 2017 bundesweit 3.245.975 Einsprüche eingelegt. Die Finanzämter haben die offenen Einspruchsverfahren in 64 % der Fälle durch Abhilfe erledigt. Das bedeutet, dass dem Begehren der Steuerpflichtigen in diesen Fällen ganz oder teilweise entsprochen wurde.

Aus der hohen Erfolgsquote von Einsprüchen kann allerdings nicht geschlossen werden, dass ein derart hoher Anteil an Steuerbescheiden fehlerhaft ist. Denn Abhilfen erlassen die Finanzämter auch, wenn

- ein Steuerzahler Einspruch gegen einen Schätzungsbescheid einlegt und erst in diesem Zuge seine Steuererklärung nachreicht,
- im Einspruchsverfahren erstmalig Aufwendungen geltend gemacht werden oder
- Einsprüche aufgrund anhängiger Musterverfahren dadurch erledigt werden, dass in dem angefochtenen Steuerbescheid ein Vorläufigkeitsvermerk aufgenommen wird.

Hinzuweisen ist auch darauf, dass rund jeder fünfte Einspruch (22,1 %) von den Steuerpflichtigen wieder zurückgenommen wurde.

Zum 31.12.2017 waren bei deutschen Finanzämtern 2,3 Millionen Einsprüche unerledigt, davon ruhten 1,2 Millionen Verfahren (z. B. wegen anhängiger Musterklagen). Ein positiver Trend besteht dahingehend, dass in den vergangenen fünf Jahren die Zahl der am Jahresende unerledigten Einsprüche um rund 1,6 Millionen abgebaut werden konnte. Auch die Zahl der im Laufe eines Jahres eingelegten Einsprüche ist seit Jahren rückläufig.



Christian Slabon

Wirtschaftsprüfer, Steuerberater
Geschäftsführer und Partner der ATG

Nur in 1,8 % der abschlägig beschiedenen Einspruchsverfahren wurde 2017 Klage vor einem Finanzgericht erhoben. In rund 40 % derartiger Verfahren konnten Steuerpflichtige einen Erfolg oder Teilerfolg erzielen. Die Anzahl der finanzgerichtlichen Klagen blieb in den vergangenen fünf Jahren mehr oder weniger konstant. Die Entwicklung zeigt, dass die meisten Streitigkeiten über Steuerbescheide außergerichtlich in dem für die Bürger kostenfreien Einspruchsverfahren geklärt werden konnten. Auch das ist sicherlich eine positive Entwicklung.

Freiberufler

Tarifbegünstigte Veräußerung einer Einzelpraxis

Zu den Einkünften aus selbstständiger Arbeit gehört auch der Gewinn aus einer Praxisveräußerung. Für diesen Veräußerungsgewinn sieht das Einkommensteuergesetz unter bestimmten Voraussetzungen eine in der Regel sehr attraktive Tarifbegünstigung vor. Entscheidend ist dabei vor allem, dass die wesentlichen vermögensmäßigen Grundlagen der selbstständigen Tätigkeit im Rahmen der Praxisveräußerung übertragen werden. Da gerade eine freiberufliche Tätigkeit häufig nicht von heute auf morgen vollständig eingestellt werden soll oder kann, ist diese Bedingung oftmals Anlass für Streit mit dem Finanzamt.

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat in einem aktuellen Urteil die Voraussetzungen für die tarifbegünstigte Veräußerung einer freiberuflichen Einzelpraxis näher bestimmt. Nach Ansicht des BFH muss der Veräußerer seine freiberufliche Tätigkeit im bisherigen

Wirkungskreis wenigstens für eine gewisse Zeit einstellen. Das Tatbestandsmerkmal der definitiven vermögensmäßigen Übertragung aller Grundlagen der Tätigkeit (in aller Regel der Patienten-, Kunden- oder Mandantenstamm) kann erst nach einem gewissen Zeitablauf abschließend beurteilt werden. Die Beurteilung ist von den Umständen des Einzelfalls abhängig. Zu berücksichtigen sind hierbei insbesondere die Dauer der Einstellung der freiberuflichen Tätigkeit, die räumliche Entfernung einer wieder aufgenommenen Berufstätigkeit zur veräußerten Praxis, die Vergleichbarkeit der Betätigungen, Art und Struktur der Mandate, eine zwischenzeitliche Tätigkeit des Veräußerers als Arbeitnehmer oder freier Mitarbeiter sowie die Nutzungsdauer des erworbenen Praxiswerts.

Im aktuellen Streitfall veräußerte der Kläger eine Steuerkanzlei an eine in der Nähe

ansässige Steuerberatungsgesellschaft. Zeitgleich begann der Kläger eine befristete freiberufliche Tätigkeit für den Erwerber. Nach 22 Monaten hat der Kläger unter Mitnahme seiner Mandanten wieder eine Einzelpraxis eröffnet. Wegen der Wiedereröffnung der Einzelpraxis nach 22 Monaten versagte der BFH die tarifbegünstigte Besteuerung, da keine definitive Übertragung des Mandantenstamms vorläge. Die Tatsache, dass die Wiederaufnahme zum Zeitpunkt der Übertragung der Praxis nicht geplant war, ändere nichts an der Einordnung. Maßgebend sei allein, dass die Zeitspanne von 22 Monaten nicht für eine definitive Übertragung ausreiche.

Der Fall zeigt anschaulich, dass jede weitere freiberufliche Tätigkeit nach tarifbegünstigter Praxisveräußerung genauestens zu untersuchen ist, um steuerliche Nachteile zu vermeiden.

Vorsteuerabzug einer Holding bei erfolglosem Beteiligungserwerb

Das Recht von Unternehmen auf Vorsteuerabzug ist an die Erbringung umsatzsteuerpflichtiger Leistungen geknüpft. Im Konzernverbund existieren oftmals eine oder mehrere Holdinggesellschaften. Während die zumeist operativ tätigen Tochtergesellschaften aufgrund ihrer umsatzsteuerpflichtigen Lieferungen und Leistungen zum Vorsteuerabzug berechtigt sind, ist bei Holdinggesellschaften hinsichtlich des Vorsteuerabzugs zu unterscheiden: Das reine Erwerben, Halten und Veräußern von Beteiligungen ist keine umsatzsteuerbare Tätigkeit und berechtigt deshalb nicht zum Vorsteuerabzug.

Erbringt die Holding darüber hinaus jedoch entgeltliche Leistungen an die Tochtergesellschaften oder an fremde Dritte, besteht insoweit ein Vorsteuerabzugsrecht. Solche Leistungen können beispielsweise in Form von administrativen Tätigkeiten vorliegen, wenn die Holding als sogenannte Führungsholding in die Verwaltung der Tochtergesellschaften eingreift.

In einem Streitfall vor dem Europäischen Gerichtshof (EuGH) unternahm die Fluggesellschaft Ryanair einen erfolglosen Übernahmeveruch ihrer Konkurrentin Aer Lingus. Wie bei M&A-Projekten üblich, entstanden in größerem Umfang vorsteuerbelastete Beratungskosten. Ryanair plante nachgewiesenermaßen, an Aer Lingus Geschäftsführungsleistungen zu erbringen. Die Vorsteuern aus den Beratungskosten machte Ryanair bei der irischen Finanzverwaltung geltend, die den Vorsteuerabzug jedoch ablehnte.

In seinem Urteil gewährt der EuGH hingegen den Vorsteuerabzug. Als Begründung führt der EuGH an, dass Ryanair die Beratungsleistungen zur Vorbereitung einer unternehmerischen Tätigkeit bezogen hat. Ryanair plante nicht nur den Beteiligungserwerb, sondern auch entgeltliche Geschäftsführungsleistungen an Aer Lingus zu erbringen. Zwar bezogen sich die Beratungsleistungen nicht direkt und unmittelbar auf die ange-

strebten späteren Ausgangsleistungen. Als allgemeine Aufwendungen sind sie jedoch der geplanten wirtschaftlichen Gesamttätigkeit von Ryanair zuzurechnen und vollumfänglich abziehbar.

Entscheidend für den Vorsteuerabzug ist somit in Fällen des Beteiligungserwerbs die Absicht, an die Tochtergesellschaft umsatzsteuerpflichtige Leistungen zu erbringen. Der Unternehmer trägt hier die Beweislast. Er muss also durch geeignete Dokumentation nachweisen können, dass umsatzsteuerpflichtige Leistungen an die zukünftige Tochtergesellschaft tatsächlich geplant sind. Infrage kommen beispielsweise Unterlagen aus dem Akquisitionsprozess wie interne Strategiepapiere und Kalkulationen. Aber auch Absichtserklärungen oder Mitteilungen an das Finanzamt sind denkbar. Zu vermeiden sind widersprüchliche Angaben, beispielsweise in Geschäftsberichten.

Wirtschaft und Recht

Haftungsregeln für Online-Händler treten in Kraft

Zum 01.01.2019 ist das Gesetz zur Vermeidung von Umsatzsteuerausfällen beim Handel mit Waren im Internet und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften in Kraft getreten. Vor allem Händler mit Sitz in China, Hongkong und Taiwan sind häufig nicht bei der Finanzverwaltung registriert, obwohl sie in Deutschland Umsätze ausführen: Die Umsatzsteuer wird beim

Kauf angezeigt, aber in vielen Fällen nicht an den Fiskus in Deutschland abgeführt. Der Betreiber eines elektronischen Marktplatzes hat nunmehr bestimmte Aufzeichnungen über die Lieferungen von Händlern zu führen, die auf dem von ihm bereitgestellten Marktplatz rechtlich begründet worden sind und bei denen die Beförderung oder Versendung im Inland beginnt oder endet. Er haftet

künftig für die von dem Händler nicht entrichtete Umsatzsteuer, wenn er dem Finanzamt keine Bescheinigung über die steuerliche Registrierung des Händlers vorlegen kann und wenn er Kenntnis davon hatte oder hätte haben müssen, dass der Händler seinen Pflichten nicht oder nicht im vollen Umfang nachkommt.

Brückenteilzeit – zeitlich befristete Arbeitszeitverringerung

Zum Jahreswechsel wurde das Teilzeit- und Befristungsgesetz geändert. Neu ist seit dem 01.01.2019 unter anderem die Brückenteilzeit. Arbeitnehmer, deren Arbeitsverhältnis länger als sechs Monate bestanden hat, können die Reduzierung der vertraglich vereinbarten Arbeitszeit für einen im Voraus zu bestimmenden Zeitraum (mindestens ein Jahr, höchstens fünf Jahre, wobei in Tarifverträgen abweichende Regelungen denkbar sind) ohne Begründung verlangen. Nach Ende der Teilzeit kehrt der Arbeitnehmer vollumfänglich zurück. Der Wunsch nach Brückenteilzeit muss dem Arbeitgeber mit einer Frist von mindestens drei Monaten schriftlich oder in Textform (z. B. E-Mail) angekündigt werden. Dabei ist der Zeitraum der Brückenteilzeit durch den Arbeitnehmer festzulegen. Der Arbeitnehmer soll auch die gewünschte Verteilung (Lage) seiner Arbeitszeit angeben. Während der zeitlich befristeten Teilzeit gibt es keinen Anspruch auf Verkürzung oder Verlängerung der Arbeitszeit. Spezielle Teilzeitregelungen anderer Gesetze, z. B. zur Betreuung oder Pflege, können davon unabhängig geltend gemacht werden. Der maximal zulässige Umfang der Arbeitszeitverringerung ist nicht vorgeschrieben,

allerdings könnte bei minimaler wöchentlicher Arbeitszeit eine rechtsmissbräuchliche Gestaltung vorliegen.

Unter bestimmten Umständen hat der Arbeitgeber jedoch das Recht, diese Teilzeit abzulehnen. Die Gewährung ist ihm etwa nicht zumutbar, wenn er in der Regel bis zu 45 Arbeitnehmer beschäftigt. Hierbei zählen auch Teilzeitbeschäftigte, Auszubildende aber nicht. Bei mehr als 45, aber nicht mehr als 200 Arbeitnehmern gibt es eine Staffelung der zu akzeptierenden Anzahl zeitlicher Befristungen. Arbeitgeber ist in diesem Sinne das Unternehmen, nicht ein einzelner Betrieb. Relevant für die Berechnung der Zumutbarkeitsgrenze ist der Beginn der Teilzeit, insofern ist eine Prognose nötig. Im Fall von zeitgleichen Anträgen muss gegebenenfalls nach Ermessen unter Berücksichtigung von persönlichen, sozialen und familiären Aspekten entschieden werden.

Der Brückenteilzeit können außerdem betriebliche Gründe entgegenstehen. Solche betrieblichen Gründe sind beispielsweise unverhältnismäßige Kosten und die Störung

von Organisation, Arbeitsablauf oder Sicherheit. Hierzu hat das Bundesarbeitsgericht eine dreistufige Prüfung entwickelt. Zunächst wird das Organisationskonzept des Arbeitgebers daraufhin untersucht, ob es tatsächlich durchgeführt wird. Im zweiten Schritt stellt sich die Frage, ob dieses Konzept der Brückenteilzeit widerspricht oder ob der Arbeitgeber entsprechende zumutbare Maßnahmen ergreifen kann, etwa durch Vertretungsregelungen oder die Einstellung einer Ersatzkraft. Schließlich muss noch eine Abwägung der Interessen von Arbeitnehmer und Arbeitgeber erfolgen. Obwohl der Antragsteller seinen Wunsch grundsätzlich nicht begründen muss, kann hier sein Grund dennoch zum Tragen kommen.

Nach Beendigung einer Brückenteilzeit kann eine erneute Verringerung der Arbeitszeit nach frühestens einem Jahr beantragt werden. Wurde das Gesuch aus betrieblichen Gründen abgelehnt, kann eine Brückenteilzeit sogar erst nach zwei Jahren wieder verlangt werden. Ist der Antrag ursprünglich an der Zumutbarkeitsgrenze gescheitert, muss ein Jahr gewartet werden.

Der minderjährige Erbe

Wenn Eheleute Kinder haben, können im Fall des Todes eines Elternteils erhebliche rechtliche Probleme auftreten, deren sich die meisten Eltern nicht bewusst sind und die sich durch ein Testament vermeiden lassen. Leben die Eltern in Zugewinngemeinschaft und haben sie z. B. zwei Kinder und kein Testament errichtet, gilt die gesetzliche Erbfolge: Der überlebende Elternteil beerbt den anderen Elternteil zu 50 %. Die anderen 50 % werden zu gleichen Teilen auf die Kinder verteilt, mithin erbt im Beispiel jedes Kind zu 25 %.

Sind die Kinder im Zeitpunkt des Erbfalls noch minderjährig, können für den länger lebenden Elternteil zusätzliche Probleme entstehen. So steht den Eltern allein das Recht (aber auch die Pflicht) zu, sich um das Vermögen des Minderjährigen zu

kümmern. Bis zur Volljährigkeit haben sie deshalb Entscheidungen über Anlage und Verwendung des Vermögens des Kindes, in diesem Fall den Erbteil, zu treffen.

Für die Verwaltung des Vermögens erteilt das Gesetz den Eltern allerdings zahlreiche Vorgaben. Im Grundsatz: Die Eltern haben bei der ihnen durch Gesetz übertragenen Vermögenssorge für minderjährige Kinder zu beachten, dass das Wohl des Kindes immer im Vordergrund zu stehen hat. Hat das Kind z. B. Geld geerbt, dürfen die Eltern dieses Geld nicht selbst aufbewahren, sondern müssen es für das Kind anlegen. Dabei haben die Eltern die Grundsätze einer wirtschaftlichen Vermögensverwaltung zu beachten. Das bedeutet, dass die Sicherheit der gewählten Anlageform Priorität hat und keine risikobehafteten Anlageformen ge-

wählt werden dürfen. Besondere gesetzliche Schutzmechanismen bestehen für Grundstücke im Eigentum des Kindes.

Weitere Vorgaben und Auflagen zum Schutz des Vermögens des Kindes können eine Belastung für den überlebenden Elternteil sein und sind häufig nicht gewünscht. Der Tod eines Elternteils kann aber jederzeit und unerwartet erfolgen, weshalb bereits junge Familien sich mit dem Thema „Erbe“ befassen und vorsorgend ein Testament errichten sollten, um so die gesetzliche Erbfolge ausschließen zu können. Denn bereits durch die Anordnung einer Testamentsvollstreckung, die durch den überlebenden Ehegatten vorgenommen werden kann, schafft man erhebliche Vereinfachungen im Umgang mit einem minderjährigen Erben.

Betriebliche Altersvorsorge: Arbeitgeberzuschuss ab 2019 für Neuzusagen

Eine betriebliche Altersversorgung liegt u. a. vor, wenn einem Arbeitnehmer Leistungen der Alters-, Invaliditäts- oder Hinterbliebenenversorgung aus Anlass seines Arbeitsverhältnisses vom Arbeitgeber zugesagt werden. Für die Durchführungswege der Direktversicherung, der Pensionskasse und

der Pensionsfonds ist bei ab dem 01.01.2019 abgeschlossenen Neuverträgen, über die der Arbeitnehmer Entgeltumwandlung betreibt, ein verpflichtender Arbeitgeberzuschuss in Höhe von 15 % der Entgeltumwandlung zu leisten, soweit der Arbeitgeber aus der Entgeltumwandlung Sozialversicherungsbeiträge

einpart. Der Zuschuss ist tarifdispositiv, d. h., in Tarifverträgen kann zugunsten oder zuungunsten des Arbeitnehmers abgewichen werden. Auch einzelvertraglich kann der Arbeitgeber einen höheren Zuschuss leisten. Für Altverträge greift der obligatorische Arbeitgeberzuschuss erst ab dem Jahr 2022.

Unternehmensbesteuerung

Bewertung einer Sachausschüttung in Form einer offenen Gewinnausschüttung

Beschließt eine Kapitalgesellschaft eine Sachausschüttung, ist der Gegenstand der Ausschüttung steuerlich mit dem gemeinen Wert zu bewerten. Unerheblich ist, in welcher Höhe der Wert im Gewinnverwendungsbeschluss angesetzt wurde; handelsrechtlich ist auch eine Ausschüttung zum Buchwert möglich.

Mit dem Tod einer Erblasserin im Jahr 1988 gingen Aktien auf eine gemeinnützige Stiftung als Erbin über. Im Jahr 2002 erwarb die Stiftung alle Anteile an einer GmbH, der sie im Weiteren alle Aktien übertrug. Nach

einem Gesellschafterbeschluss übertrug die GmbH im Jahr 2005 die Aktien im Wege der Sachausschüttung zum Buchwert auf die Stiftung zurück.

Die Rückübertragung auf die Stiftung war nach einem aktuellen Urteil des Bundesfinanzhofs zum Marktwert zu bewerten. Stille Reserven waren somit zwar aufzudecken, bei Gewinnen aus der Veräußerung (oder Ausschüttung) von Aktien greift jedoch die Steuerbefreiung unter Ansatz eines pauschalen 5 %igen Betriebsausgabenabzugsverbots (§ 8b KStG).

Impressum

Herausgeber

ATG Allgäuer Treuhand GmbH
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Bahnhofstraße 57
87435 Kempten (Allgäu)

V.i.S.d.P.

Dr. Simone Jäck
ATG Allgäuer Treuhand GmbH
Bahnhofstraße 57
87435 Kempten (Allgäu)

Konzeption und Realisation:
valido marketing services GmbH

Unser Service im Internet

Dieses aktuelle Heft, aber auch ältere Ausgaben und weitere Informationsbroschüren finden Sie unter unserer Internetadresse www.atg.de in der Rubrik „Kanzlei/Publikationen“.

Die oben stehenden Texte sind nach bestem Wissen und Kenntnisstand erstellt worden. Die Komplexität und der ständige Wechsel der Rechtsmaterie machen es jedoch notwendig, Haftung und Gewähr auszuschließen.