

► AKTUELL: SANIERUNGSERLASS ALS UNENDLICHE GESCHICHTE – EIN WECHSELSPIEL ÜBER MEHR ALS 20 JAHRE

Wenn ein Unternehmen in Not dadurch saniert wird, dass Gläubiger auf Forderungen verzichten, entsteht aus dem Wegfall der Forderungen ein Gewinn. Dieser Gewinn kann zu Steuerzahlungen führen, die den mit dem Forderungsverzicht angestrebten Sanierungserfolg zunichtemachen, da praktisch niemand auf Forderungen verzichtet und zusätzlich Liquidität für die resultierende Steuerzahlung bereitstellt. Da nachhaltige Sanierungen von Unternehmen einschließlich des Erhalts von Arbeitsplätzen jedoch im gesamtwirtschaftlichen Interesse liegen, hat der Fiskus in einschlägigen Fällen auf dem Erlassweg auf die Ertragsteuern verzichtet.

Die diesbezüglichen Regelungen erwiesen sich als europarechtlich nicht haltbar. Dies galt sowohl für die bis zum Veranlagungszeitraum 1997 geltende gesetzliche Steuerbefreiung als auch für den im März 2003 als Nachfolgeregelung herausgegebenen Sanierungserlass. Den Sanierungserlass hat der

Bundesfinanzhof verworfen. Das Bundesfinanzministerium hat daraufhin eine Übergangsregelung veröffentlicht, die den Sanierungserlass zumindest für Forderungsverzichte bis 08.02.2017 (Veröffentlichung des Beschlusses des Bundesfinanzhofs) für anwendbar erklärt. Mit Urteilen vom 23.08.2017 hat der Bundesfinanzhof dann auch dies verworfen.

Damit ist für Unternehmen, die sich für erfolgreich saniert hielten, vielfach eine dramatische Situation entstanden. Wenn Bescheide über erlassene Steuern noch nicht bestandskräftig sind, stehen sie vor dem Risiko, dass doch Ertragsteuern entstehen, die man längst für abgewendet hielt und für die ggf. keine Liquidität bereitsteht. Bei der Erstellung von Jahresabschlüssen für 2017 ist zu entscheiden, ob hierfür Rückstellungen zu bilden sind, die dann ihrerseits den Sanierungserfolg vernichten können. Das jahrelange Hin und Her zwischen Gesetzgeber, Verwaltung und Justiz ist für Betroffene unerträglich.

► FÄLLIGKEITSTERMINE STEUERN UND SOZIALVERSICHERUNG MÄRZ UND APRIL 2018

S T E U E R A R T	F Ä L L I G K E I T	
Lohnsteuer, Kirchensteuer, Solidaritätszuschlag ¹	12.03.2018	10.04.2018
Einkommensteuer, Kirchensteuer, Solidaritätszuschlag	12.03.2018	–
Körperschaftsteuer, Solidaritätszuschlag	12.03.2018	–
Umsatzsteuer ²	12.03.2018	10.04.2018
Umsatzsteuer-Sondervorauszahlung	–	–
Ende der Schonfrist obiger Steuerarten ³	15.03.2018	13.04.2018
Gewerbesteuer	–	–
Grundsteuer	–	–
Ende der Schonfrist obiger Steuerarten ³	–	–
Sozialversicherung ⁴	27.03.2018	26.04.2018
Kapitalertragsteuer, Solidaritätszuschlag	Die Kapitalertragsteuer sowie der darauf entfallende Solidaritätszuschlag sind zeitgleich mit einer erfolgten Gewinnausschüttung an Anteilseigner an das zuständige Finanzamt abzuführen.	

¹ Für den abgelaufenen Monat; bei Vierteljahreszahlern nach Quartalsende für das abgelaufene Kalendervierteljahr.

² Für den abgelaufenen Monat; bei Dauerfristverlängerung für den vorletzten Monat; bei Vierteljahreszahlern nach Quartalsende (bei Dauerfristverlängerung einen Monat später) für das vorangegangene Kalendervierteljahr.

³ Bei einer Säumnis der Zahlung bis zu drei Tagen werden keine Säumniszuschläge erhoben. Eine Überweisung muss so frühzeitig erfolgen, dass die Wertstellung auf dem Konto des Finanzamts am Tag der Fälligkeit erfolgt. Bei Zahlung durch Scheck ist zu beachten, dass die Zahlung erst drei Tage nach Eingang des Schecks beim Finanzamt als erfolgt gilt. Die Schonfrist endet damit entsprechend früher. Es sollte stattdessen eine Einzugsermächtigung erteilt werden.

⁴ Die Fälligkeitsregelungen der Sozialversicherungsbeiträge sind einheitlich auf den drittletzten Bankarbeitstag des laufenden Monats vorgezogen worden. Um Säumniszuschläge zu vermeiden, empfiehlt sich das Lastschriftverfahren. Bei allen Krankenkassen gilt ein einheitlicher Abgabetermin für die Beitragsnachweise. Diese müssen dann bis spätestens zwei Arbeitstage vor Fälligkeit an die jeweilige Einzugsstelle übermittelt werden. Wird die Lohnbuchführung durch extern Beauftragte erledigt, sollten die Lohn- und Gehaltsdaten etwa 10 Tage vor dem Fälligkeitstermin an den Beauftragten übermittelt werden. Dies gilt insbesondere, wenn die Fälligkeit auf einen Montag oder auf einen Tag nach Feiertagen fällt.

► ALLE STEUERPFlichtIGEN

Kosten der Unterbringung im Altenheim: Doppel-ter Abzug der Haushaltsersparnis bei Ehegatten

Aufwendungen für die krankheits- oder pflegebedingte Unterbringung in einem Alten- oder Pflegeheim sind dem Grunde nach als außergewöhnliche Belastungen abzugsfähig. Allerdings ist von den Aufwendungen eine Haushaltsersparnis abzuziehen, weil in den Unterbringungskosten auch Lebensführungskosten enthalten sind, die jedem Steuerpflichtigen entstehen und deswegen insoweit nicht außergewöhnlich sind.

Die jährliche Haushaltsersparnis beträgt für 2018 je Person 9.000 €. Sind beide Ehegatten im Altenheim untergebracht, verdoppelt sich dieser Betrag. War die Unterbringung nicht das ganze Jahr, ist der Betrag zeitanteilig umzurechnen. Wird der normale Haushalt weiter aufrechterhalten, braucht die Haushaltsersparnis nicht abgezogen zu werden.

Staatlich geförderte Altersvorsorgevermögen aus Riester-Renten sind nicht pfändbar

Das in einem Riester-Vertrag angesparte Kapital ist unpfändbar, wenn die Altersvorsorge durch eine Zulage gefördert worden ist. Dabei reicht es aus, dass die Voraussetzungen für eine Förderung vorliegen und ein entsprechender Antrag gestellt war.

Das hat der Bundesgerichtshof entschieden. Das Gericht stellte klar, dass entgegen dem Wortlaut der einschlägigen Norm auch kündbare Riester-Verträge unter den Pfändungsschutz fallen.

► UMSATZSTEUER

Haftung des Leistungsempfängers für vom Leistungserbringer nicht abgeführte Umsatzsteuer

Hat ein Unternehmer bei Abschluss des Vertrags über seinen Eingangsumsatz Kenntnis davon oder hätte er sie nach Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmanns haben müssen, dass der Aussteller der Rechnung aus einem vorangegangenen Umsatz entsprechend seiner vorgefassten Absicht die ausgewiesene Umsatzsteuer nicht entrichtet hat, haftet der Leistungsempfänger für nicht entrichtete Umsatzsteuer.

Das „Kennenmüssen“ muss sich im Rahmen eines konkreten Leistungsbezugs auf Anhaltspunkte beziehen, die für den Unternehmer den Schluss nahelegen, dass der Rechnungsaussteller bereits bei Vertragsschluss die Absicht hatte, die Umsatzsteuer nicht abzuführen. Ein steuerstrafrechtlich bedeutsames Verhalten des Rechnungsausstellers bei anderen Geschäftsvorfällen lässt nicht den sicheren Schluss auf die Absicht zu, auch bei zukünftigen Umsätzen die Umsatzsteuer zu hinterziehen. Den Leistungsempfänger treffen auch nicht allein deshalb erhöhte Sorgfaltspflichten, weil er Kenntnis von steuerstraf-

rechtlichen Ermittlungen gegen einen Vertragspartner hat. Die Voraussetzungen für eine Haftung muss das Finanzamt darlegen und beweisen.

Für Vorsteuerzwecke zu beachten: Frist zur Zuordnungsentscheidung von gemischt genutzten Leistungen zum Unternehmen endet am 31.05.

Bei gemischt genutzten Eingangsleistungen ist es für den Vorsteuerabzug entscheidend, in welchem Umfang eine Zuordnung zum unternehmerischen Bereich vorliegt. Nur wenn eine (teilweise) Zuordnung zum Unternehmensvermögen erfolgt, ist grundsätzlich der Vorsteuerabzug und in späteren Jahren gegebenenfalls eine Vorsteuerberichtigung möglich.

Ein Unternehmer hat insbesondere dann bestimmte Zuordnungswahlrechte, wenn er Gegenstände bezieht, die er teilweise unternehmerisch und teilweise nichtunternehmerisch zu verwenden beabsichtigt.

Handelt es sich bei der teilweisen nichtunternehmerischen Verwendung um eine nichtwirtschaftliche Tätigkeit im engeren Sinne (z. B. ideelle, unentgeltliche Tätigkeit eines Vereins), besteht grundsätzlich ein Aufteilungsgebot. Im Wege der Billigkeit ist eine Zuordnung im vollen Umfang zum nichtunternehmerischen Bereich möglich.

Handelt es sich bei der teilweise nichtunternehmerischen Verwendung hingegen um eine unternehmensfremde Tätigkeit (z. B. Entnahme für den privaten Bedarf des Unternehmers), hat der Unternehmer in der Regel folgende Zuordnungswahlrechte:

- Der Gegenstand kann insgesamt der unternehmerischen Tätigkeit zugeordnet werden.
- Der Unternehmer kann den Gegenstand in vollem Umfang in seinem nichtunternehmerischen Bereich belassen.
- Der Gegenstand kann im Umfang der tatsächlichen (ggf. zu schätzenden) unternehmerischen Verwendung seiner unternehmerischen Tätigkeit zugeordnet werden.

Für eine Zuordnung zum unternehmerischen Bereich bedarf es weiterhin mindestens einer 10%-igen unternehmerischen Nutzung.

Wichtig ist, dass eine Zuordnungsentscheidung zum Unternehmensvermögen mit endgültiger Wirkung bis spätestens 31.05. des Folgejahrs erfolgt sein muss. Die Frist gilt unabhängig von einer etwaigen verlängerten Abgabefrist für die Steuererklärung. Wird die Frist versäumt, ist im Zweifel eine spätere Zuordnung zum Unternehmensvermögen ausgeschlossen. Ein Vorsteuerabzug sowie gegebenenfalls eine Korrektur in späteren Jahren sind nicht mehr möglich.

Für Zuordnungen, die den Veranlagungszeitraum 2017 betreffen, muss bis zum 31.05.2018 eine Zuordnungsentscheidung erfolgt sein. Teilen Sie diese in Zweifelsfällen zur Sicherheit dem Finanzamt schrift-

lich mit. Sprechen Sie hierzu rechtzeitig Ihren Steuerberater an.

► UNTERNEHMER/BETEILIGUNGEN

Eindeutigkeit und Überversorgung bei Pensionszusagen

Eine Pensionsrückstellung darf in der Bilanz u. a. nur gebildet werden, wenn und soweit die Pensionszusage schriftlich erteilt wurde. Außerdem muss sie eindeutige Angaben zu Art, Form, Voraussetzungen und Höhe der in Aussicht gestellten künftigen Leistungen enthalten. Diese Anforderungen beziehen sich auf den jeweiligen Bilanzstichtag. Sie betreffen damit nicht lediglich die ursprüngliche Zusage, sondern auch alle späteren Änderungen.

Im entschiedenen Fall sah die Vereinbarung vor, dass A von der B-GmbH eine Altersrente in Höhe von 65 % des rentenfähigen Einkommens erhalten sollte. Dieses wiederum war als die Summe der letzten 14 Bruttomonatsgehälter vor Eintritt des Versorgungsfalls definiert. Die Höhe der künftigen Pension ließ sich folglich nicht betragsgenau bestimmen (endgehaltsabhängige Versorgungszusage).

Unter Berücksichtigung der vorstehenden Grundsätze kommt der Bundesfinanzhof zu dem Schluss, dass diese endgehaltsabhängige Versorgungszusage anzuerkennen ist. Die Überversorgungsgrundsätze kommen in diesem Fall nicht zur Anwendung. Diese sind nur anzuwenden, wenn Versorgungsbezüge in Höhe eines festen Betrags zugesagt sind.

Fünftelregelung bei durch Verzicht auf Pensionsanwartschaft als zugeflossen geltendem Arbeitslohn

Verzichtet ein Gesellschafter-Geschäftsführer einer Kapitalgesellschaft auf eine bereits erdiente Pensionsanwartschaft, ergeben sich hieraus steuerliche Folgen. Soweit die Pensionsanwartschaft werthaltig ist, hat der Geschäftsführer nach einem Urteil des Bundesfinanzhofs in Höhe des Verzichts Arbeitslohn zu versteuern, der aber nach der sog. Fünftelregelung steuerbegünstigt ist. Weil ihm der Lohn tatsächlich nicht zufließt, liegt in gleicher Höhe eine verdeckte Einlage in die Gesellschaft vor. Sie erhöht die Anschaffungskosten der Beteiligung des Gesellschafters. Die genannten Rechtsfolgen treten nicht ein, wenn auch ein fremder Geschäftsführer unter gleichen Umständen auf die Pensionsanwartschaft verzichtet hätte. Dies kann aber nur in sehr seltenen Ausnahmefällen angenommen werden.

Diese Rechtsfolgen greifen auch in den Fällen, in denen der Geschäftsführer wegen sog. Überversorgung auf Teile seiner Pensionsanwartschaft verzichtet. Nach ständiger Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs darf eine Altersversorgung insgesamt nicht mehr als 75 % des jeweiligen Aktivgehalts betragen;

andernfalls liegt in Höhe der diese Grenze übersteigenden Pensionszusage eine verdeckte Gewinnausschüttung vor, die den Gewinn der Gesellschaft insoweit nicht mindern darf.

Liebhabe bei verschiedenen wirtschaftlich eigenständigen Betätigungen

Bei der Feststellung der Gewinnerzielungsabsicht kommt es auf die Gesamtwürdigung der Umstände an. Sind solche Betätigungen dem Hobbybereich zuzurechnen, liegt das Fehlen einer Gewinnerzielungsabsicht nahe. Bei Tätigkeiten außerhalb des Hobbybereichs bedarf es weiterer Feststellungen, ob die Verluste aus persönlichen Gründen oder Neigungen hingenommen werden.

Ein Unternehmer befasste sich mit dem An- und Verkauf sowie der Vercharterung von Segelyachten, der Reparatur von Segelyachten und dem Handel mit Segelzubehör. Das Finanzamt vertrat die Auffassung, dass die Tätigkeitsfelder „Yachten“ und „Handel“ keinen einheitlichen Gewerbebetrieb darstellten. Die im Yachtbereich ermittelten Verluste berücksichtigte es steuerlich nicht. Der Unternehmer habe insoweit ohne Gewinnerzielungsabsicht gehandelt. Ein positives Gesamtergebnis sei nicht zu erwarten.

Der Bundesfinanzhof bestätigte, dass die Gewinnerzielungsabsicht bei verschiedenen, wirtschaftlich eigenständigen Betätigungen nicht einheitlich für die gesamte Tätigkeit, sondern im Wege der sog. Segmentierung gesondert für die jeweilige Betätigung (Yachtbereich und Handelsbetrieb) zu prüfen ist. Soll die Gewinnerzielungsabsicht für die Betätigung im Yachtbereich verneint werden, muss jedoch ein möglich scheinendes privates Motiv benannt werden, das den Unternehmer bewogen haben könnte, das Yachtgeschäft dennoch fortzuführen. Zwar bestehen „keine hohen Anforderungen“ an diese Feststellung; sie ist aber nicht gänzlich entbehrlich.

► GRUNDSTÜCKSEIGENTÜMER/VERMIETER

Verjährung von Ersatzansprüchen des Vermieters

In einem vom Bundesgerichtshof entschiedenen Fall lebte eine Mieterin längere Zeit in einer Mietwohnung. Nach Kündigung des Mietvertrags gab sie die Wohnung zwei Monate vor Beendigung des Mietverhältnisses an die Vermieterin zurück. Nachdem diese die Mieterin vergeblich zu Instandsetzungsarbeiten aufgefordert hatte, verklagte sie die Mieterin zehn Monate nach deren Auszug auf Schadensersatz. Die Mieterin verweigerte die Zahlung und brief sich darauf, dass der Anspruch wegen Ablaufs der sechsmonatigen gesetzlichen Frist verjährt sei. Daraufhin verwies die Vermieterin auf eine Mietvertragsklausel, nach der Ersatzansprüche des Vermieters u. a. wegen Verschlechterung der Mietsache erst in zwölf Monaten nach Beendigung des Mietverhältnisses verjähren.

Das Gericht teilte die Meinung der Mieterin. Eine derartige Vertragsklausel ist wegen unangemessener Benachteiligung des Mieters unwirksam. Der Mieter hat nach Rückgabe der Mietsache an den Vermieter keinen Zugriff mehr auf die Mietsache und kann ab diesem Zeitpunkt regelmäßig auch keine beweissichernden Feststellungen mehr treffen. Demgegenüber wird der Vermieter durch die Rückgabe der Mietsache in die Lage versetzt, sich Klarheit darüber zu verschaffen, ob ihm gegen den Mieter Ansprüche wegen Verschlechterung oder Veränderung der Mietsache zustehen und kann diese ggf. innerhalb der sechsmonatigen Verjährungsfrist durchsetzen.

► ERBSCHAFTSTEUER

Verzicht auf Vergütungsersatzanspruch als freigebige Zuwendung

Jede freigebige Zuwendung unterliegt der Schenkungsteuer. Dazu muss die Leistung zu einer Bereicherung des Bedachten auf Kosten des Zuwendenden führen und die Zuwendung objektiv unentgeltlich sein. Der Bundesfinanzhof hat eine freigebige Zuwendung für den Fall bejaht, dass der Zuwendende auf Vergütungsersatzanspruch verzichtet.

Eine aus Kommanditgesellschaften bestehende Unternehmensgruppe (Sponsor eines Fußballvereins) schloss Arbeitsverträge mit Fußballspielern, Trainern oder Betreuern (Aktive) ab. Sie wurden als kaufmännische Angestellte/Bürokaufleute bezeichnet, vertragsgemäß bezahlt und mussten auf diesen Positionen laut Vertrag 40 Stunden pro Woche für die Unternehmensgruppe arbeiten. Tatsächlich waren die Aktiven allerdings nicht für den Sponsor, sondern Vollzeit und unter Profifbedingungen für den Fußballverein tätig, der für die Überlassung kein Entgelt entrichten musste. Damit ersparte der Verein die ansonsten übliche Vergütung für die Arbeitnehmerüberlassung durch die Unternehmensgruppe. Das war Gegenstand der Schenkung.

Da die Schenkungen nicht angezeigt und keine entsprechenden Steuererklärungen abgegeben wurden, durfte das Finanzamt, das aus den Akten die Anzahl, die konkreten Zeitpunkte und die jeweilige Höhe der Einzelzuwendungen nicht ermitteln konnte, für jedes Kalenderjahr zusammenfassende Steuerbescheide im Schätzwege erlassen. Der Bundesfinanzhof entschied auch, dass nicht die Unternehmensgruppe, sondern die hinter den Kommanditgesellschaften stehenden Kommanditisten (Gesamtänder) als Schenker anzusehen sind.

Schenkungssteuer bei überhöhter Miete

Eine von einer GmbH gezahlte überhöhte Vergütung an eine dem GmbH-Gesellschafter nahestehende Person ist keine Schenkung der GmbH an die nahestehende Person, wenn der Gesellschafter an der Vereinbarung mitgewirkt hat. Allerdings kann es

sich um eine Schenkung des Gesellschafters selbst an die ihm nahestehende Person handeln.

Hintergrund: Zahlt eine GmbH an einen Gesellschafter ein überhöhtes Gehalt, einen überhöhten Kaufpreis oder eine überhöhte Miete, stellt sich die Frage, ob der unangemessene Teil der Vergütung eine Schenkung der GmbH darstellt. Diese Frage stellt sich auch dann, wenn die überhöhte Vergütung nicht dem Gesellschafter selbst, sondern an eine diesem nahestehende Person, z. B. an seinen Ehegatten, gezahlt wird. Ertragsteuerlich wird der unangemessene Teil als verdeckte Gewinnausschüttung dem Einkommen der GmbH hinzugerechnet.

Der Bundesfinanzhof musste über drei Fälle entscheiden, in denen eine GmbH eine überhöhte Miete bzw. einen überhöhten Kaufpreis an eine dem Gesellschafter nahestehende Person zahlte. Dabei korrigierte der Bundesfinanzhof seine Rechtsprechung.

In aktuellen Urteilen sieht der Bundesfinanzhof die Vermögensverschiebung zwischen dem Gesellschafter und der nahestehenden Person darin, dass der Gesellschafter einen geringeren Gewinnausschüttungsanspruch hat, wenn die GmbH eine überhöhte Zahlung leistet. Die Finanzämter werden die aktuellen Urteile möglicherweise zum Anlass nehmen, die Schenkungssteuerpflicht bei verdeckten Gewinnausschüttungen, die aus überhöhten Leistungen der GmbH an eine dem Gesellschafter nahestehende Person resultieren, vertieft zu prüfen.

► ARBEITGEBER/ARBEITNEHMER

Zuflusszeitpunkt bei Arbeitslohn aus Beiträgen des Arbeitgebers zu einer Direktversicherung

Arbeitslohn aus Beiträgen des Arbeitgebers zu einer Direktversicherung des Arbeitnehmers für eine betriebliche Altersversorgung fließt dem Arbeitnehmer dann zu, wenn der Arbeitgeber den Versicherungsbeitrag tatsächlich leistet. Auf die Erteilung einer Einzugsermächtigung kommt es nicht an.

Arbeitnehmer und Arbeitgeber vereinbarten gegen Ende des Jahres 2010 eine Entgeltumwandlung und den entsprechenden Abschluss eines Direktversicherungsvertrags. Der Versicherungsschein wurde noch im Dezember 2010 ausgestellt. Die Versicherung zog den Jahresbeitrag von 4.440 € jedoch erst im Januar 2011 ein. Den Beitrag für das Jahr 2011 buchte der Versicherer vereinbarungsgemäß im Dezember 2011 ab. Der Arbeitgeber behandelte die Versicherungsbeiträge in seinen Lohnsteuer-Anmeldungen jeweils als steuerfreien Arbeitslohn. Das Finanzamt war der Ansicht, dass von dem insgesamt 2011 zugeflossenen Betrag (8.880 €) die Hälfte steuerpflichtig sei.

Der Bundesfinanzhof hat dies bestätigt. Soweit der Arbeitslohn den gesetzlich geregelten steuerfreien Betrag übersteigt, hier 4.440 €, ist er als sonstiger Bezug individuell zu versteuern.