

Themen dieser Ausgabe

- Verlustuntergang bei Kapitalgesellschaften
- Pauschalsteuer für Geschenke
- Vermögensübergabe gegen Versorgungsleistungen
- Aufwand einer geplanten Beteiligung
- Dachsanierung und Photovoltaik
- Pfändung einer Internet-Domain

Ausgabe November 2017

Sehr geehrte Mandantin,
sehr geehrter Mandant,

auch mit unserer November-Ausgabe möchten wir Sie wieder über wichtige aktuelle Neuerungen aus dem Steuer- und Wirtschaftsrecht informieren.

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.

DIE MANDANTEN | INFORMATION

Entscheidung: Das FG hält die Verlustuntergangsregelung für verfassungswidrig und hat deshalb das BVerfG angerufen. Eine schriftliche Begründung des FG liegt noch nicht vor.

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 unseren Beitrag in der August-Ausgabe der 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.

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 das 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.

Arbeitgeber/Arbeitnehmer

Aufwand einer geplanten Beteiligung

Die Kosten für den geplanten Erwerb einer Beteiligung an einer noch zu gründenden Gesellschaft, für die der Steuerpflichtige als Arbeitnehmer tätig werden will, sind grundsätzlich nicht als Werbungskosten absetzbar, auch wenn die geplante Beteiligung nicht zustande kommt und das Geld verloren ist. Etwas anderes gilt nur dann, wenn die Beteiligung voraussichtlich verlustreich sein wird.

Hintergrund: Zu den Werbungskosten gehören auch sog. vergebliche Aufwendungen, die zwar mit einer Einkunftsart im Zusammenhang stehen, bei denen aber die erwarteten Einnahmen ausbleiben. Stehen Aufwendungen mit mehreren Einkunftsarten im Zusammenhang, muss ermittelt werden, mit welcher Einkunftsart der engere und wirtschaftlich vorrangige Veranlassungszusammenhang besteht; die Aufwendungen sind dann bei dieser Einkunftsart absetzbar.

Sachverhalt: Der Kläger plante zusammen mit den Gesellschaftern der A-Unternehmensgruppe im Jahr 2002, ab dem Jahr 2003 Vorstand der A-Holding zu werden, die noch gegründet werden sollte und die zu der A-Unternehmensgruppe gehören sollte. Der Kläger sollte ein Jahresgehalt von 90.000 € erhalten und sich mit 75.000 € an der A-Holding beteiligen. Tatsächlich wurde der von ihm gezahlte Betrag aber von der A-Unternehmensgruppe im Jahr 2003 abredewidrig verwendet, so dass der Kläger im Jahr 2003 seinen Rücktritt erklärte und vergeblich die Rückzahlung seiner 75.000 € verlangte. Diesen Betrag machte er in seiner Steuererklärung für 2002 als Werbungskosten aus nichtselbständiger Arbeit geltend, die das Finanzamt nicht anerkannte.

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

- Die Kosten eines Arbeitnehmers für den Erwerb einer Beteiligung an seinem Arbeitgeber gehören nicht zu den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit, auch wenn die Beteiligung die Stellung des Arbeitnehmers fördert oder sogar Voraussetzung für die Erlangung des Arbeitsplatzes ist. Vielmehr spricht der Erwerb dafür, dass der Arbeitnehmer eine Stellung als Gesellschafter anstrebt.
- Die Rechtslage unterscheidet sich damit von Darlehen des Arbeitnehmers an seinen Arbeitgeber oder Bürgschaften, die der Arbeitnehmer für seinen Arbeitgeber übernimmt. Diese können zu Werbungskosten bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit führen, wenn ein Nicht-Arbeitnehmer das Darlehen nicht gewährt bzw. die Bürgschaft nicht übernommen hätte. Im Gegensatz zu einem Arbeitnehmerdarlehen bzw. einer vom Arbeitnehmer übernommenen Bürgschaft enthält eine Beteiligung am Arbeitgeber aber nicht nur ein Risiko eines wirtschaftlichen Verlustes, sondern auch Chancen auf eine Wertsteigerung.
- Die Kosten für eine Beteiligung des Arbeitnehmers am Arbeitgeber sind ausnahmsweise nur dann als Werbungskosten bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit zu berücksichtigen, wenn die Beteiligung eine negative Überschussprognose aufweist, also verlustträchtig

ist. Diese Voraussetzung lag im Streitfall aber nicht vor, weil der Kläger mit künftigen Dividenden rechnete.

Hinweise: Die Aufwendungen in Höhe von 75.000 € waren auch nicht als **Verlust aus einer wesentlichen Beteiligung an einer Kapitalgesellschaft** zu berücksichtigen. Denn zum einen war ein etwaiger Verlust erst im Jahr 2003 eingetreten, aber noch nicht im Streitjahr 2002, und zum anderen setzt die Berücksichtigung eines derartigen Verlustes voraus, dass es tatsächlich zu einer Beteiligung gekommen ist. Im Streitfall ist die A-Holding jedoch gar nicht gegründet worden.

Alle Steuerpflichtigen

Dachsanierung zur Errichtung einer Photovoltaikanlage

Wird das gesamte Dach eines Gebäudes erneuert, damit anschließend auf einem Teil des Daches eine Photovoltaikanlage aufgestellt werden kann, deren Strom in das Stromnetz eingespeist wird, so ist der anteilige Vorsteuerabzug aus der Dachsanierung nur dann möglich, wenn das gesamte Gebäude einschließlich der gesamten Dachfläche zu mindestens 10 % unternehmerisch genutzt wird. Werden die Flächen im Gebäude ausschließlich privat genutzt, scheidet der anteilige Vorsteuerabzug wegen Unterschreitung der 10 %-Grenze in der Regel aus.

Hintergrund: Wer eine Photovoltaikanlage errichtet und den Strom gegen Entgelt in das Stromnetz einspeist, ist Unternehmer. Er muss dann zwar grundsätzlich Umsatzsteuer an das Finanzamt abführen, kann im Gegenzug aber auch die Vorsteuer für die Errichtung der Photovoltaikanlage abziehen. Nach dem Gesetz setzt ein Vorsteuerabzug jedoch voraus, dass der gelieferte Gegenstand zu mindestens 10 % für das Unternehmen genutzt wird.

Sachverhalt: Die Klägerin bewohnte zusammen mit ihrem Ehemann ein Wohnhaus mit einer Scheune, die sich unter einem gemeinsamen Dach befanden. Das Anwesen gehörte dem Ehemann. Die Klägerin mietete von ihrem Mann die über der Scheune befindliche Dachfläche und ließ anschließend das gesamte Dach sanieren, um auf der angemieteten Dachfläche über der Scheune eine Photovoltaikanlage zu errichten, deren Strom sie in das Stromnetz einspeisen wollte. Für die Dachsanierung entstanden ihr Kosten von insgesamt 20.000 € netto, für die Aufstellung eines Gerüsts im Zusammenhang mit der Errichtung der Photovoltaikanlage zahlte sie rund 1.000 € netto. Sie machte die Vorsteuern aus beiden Rechnungen zu 90 % geltend. Das Finanzamt erkannte die Vorsteuern nicht an.

Entscheidung: Der Bundesfinanzhof (BFH) verwies die Sache an das Finanzgericht (FG) zur weiteren Aufklärung zurück:

- Das FG muss klären, ob die Werklieferung in Gestalt der Dachsanierung zu mindestens 10 % für das Unternehmen der Klägerin, nämlich den Stromeinspeisungsbetrieb, genutzt wurde.
- Die Dachsanierung betraf die gesamte Dachfläche und nicht nur das von der Klägerin angemietete Dach über der Scheune. Für die Prüfung des Umfangs der unternehmer-

DIE MANDANTEN | INFORMATION

rischen Nutzung muss daher auf die Nutzung des gesamten Gebäudes einschließlich der Scheune und der gesamten Dachfläche abgestellt werden. Da das Gebäude selbst nur für private Wohnzwecke genutzt wurde und die Dachfläche, die sich nicht über der Scheune befand, auch nicht unternehmerisch genutzt wurde, spricht vieles dafür, dass die erforderliche 10 %-Grenze nicht erreicht worden ist und daher ein Vorsteuerabzug ausscheidet. Die Feststellungen und Berechnungen muss das FG aber noch nachholen.

Hinweise: Abziehbar war jedoch die Vorsteuer für den Gerüstbau, da das Gerüst nur für die Errichtung der unternehmerisch genutzten Photovoltaikanlage aufgestellt worden ist.

Die Besonderheit an dem Fall liegt darin, dass es nicht um die Errichtung der Photovoltaikanlage selbst ging, sondern um eine umfassende Dachsanierung im Vorfeld der Errichtung der Photovoltaikanlage. Diese Dachsanierung betraf das gesamte Gebäude, das aber überwiegend privat genutzt wurde. Anders war dies beim Gerüst, das nur für die Errichtung der Photovoltaikanlage aufgestellt wurde.

Pfändung einer Internet-Domain durch das Finanzamt

Bei Steuerschulden darf das Finanzamt eine Internet-Domain des Steuerschuldners pfänden, wenn es dabei den Verhältnismäßigkeitsgrundsatz beachtet. Die Pfändungsverfügung ist an die Vergabestelle für Internet-Domains zu richten und umfasst alle Ansprüche, die zwischen dem Steuerschuldner und der Vergabestelle bestehen.

Hintergrund: Das Finanzamt darf in das Vermögen des Steuerschuldners vollstrecken, wenn dieser seine fälligen Steuern nicht bezahlt. Eine typische Vollstreckungsform ist die sog. Pfändungs- und Einziehungsverfügung gegenüber einem Drittschuldner wie z. B. einer Bank, bei der der Steuerschuldner ein Kontoguthaben hat. Die Bank als Drittschuldner muss dann das Guthaben an das Finanzamt auszahlen.

Sachverhalt: Das Finanzamt hatte Steuerforderungen von fast 90.000 € gegen einen Steuerpflichtigen, der eine Internet-Domain unterhielt. Die Verwaltung und Registrierung dieser Internet-Domain erfolgte durch die Klägerin, die Vergabestelle für Internet-Domains in Deutschland (DENIC

eG). Das Finanzamt erließ gegenüber der Klägerin eine Pfändungsverfügung, mit der es die Internet-Domain des Steuerschuldners pfändete; die Pfändung bezog sich insbesondere auf die Aufrechterhaltung der Registrierung und auf alle weiteren vertraglichen Nebenansprüche des Steuerschuldners gegenüber der Vergabestelle. Hiergegen wehrte sich die Klägerin.

Entscheidung: Der Bundesfinanzhof (BFH) bejahte eine Pfändungsmöglichkeit des Finanzamts, verwies die Sache aber zur weiteren Aufklärung an das Finanzgericht (FG) zurück:

- Das Finanzamt darf eine Internet-Domain grundsätzlich pfänden. Hierbei handelt es sich nicht um die Domain selbst, sondern um die Gesamtheit aller Ansprüche des Steuerschuldners aus dem mit der Vergabestelle geschlossenen Registrierungsvertrag. Dabei geht es insbesondere um die Aufrechterhaltung der Eintragung, um die Anpassung des Internetregisters an veränderte persönliche Daten des Domain-Inhabers, um die Zuordnung zu einem anderen Rechner durch Änderung der IP-Nummer und um die Berichtigung der Domain, wenn ein Dritter in der sog. Whois-Datenbank zu Unrecht als Domaininhaber geführt wird. Diese Ansprüche können durch öffentliche Versteigerung oder sonstige Verwertung der Domain zu Geld gemacht werden.
- Eine Pfändung muss aber verhältnismäßig sein. Sie darf daher nicht erfolgen, wenn sie keinen Erlös, der über den Vollstreckungskosten liegt, erwarten lässt. Es gilt also ein Verbot der zwecklosen Pfändung. Das FG muss daher im zweiten Rechtsgang feststellen, ob die Verwertung der Internet-Domain zumindest zu einer teilweisen Befriedigung der Steuerschulden von fast 90.000 € führen kann. Hierzu muss es den Wert und die Verwertbarkeit der Internet-Domain ermitteln.

Hinweis: Das Urteil eröffnet Finanzämtern grundsätzlich die Möglichkeit, die Internet-Domain eines säumigen Steuerschuldners zu pfänden und zu verwerten. Allein durch die Pfändungsverfügung kann Druck auf den Schuldner ausgeübt werden. Denn dieser muss befürchten, dass seine Internet-Domain verwertet und künftig von einem anderen Unternehmer genutzt wird. Unzulässig ist die Pfändung nur dann, wenn die Internet-Domain wertlos bzw. nahezu wertlos ist, weil der zu erwartende Verwertungserlös unter den Veräußerungskosten liegen würde.

Wichtige Termine: Steuer und Sozialversicherung im November 2017

- | | |
|--------------|---|
| 10. 11. 2017 | Umsatzsteuer; Lohnsteuer, Kirchensteuer zur Lohnsteuer, Solidaritätszuschlag
Zahlungsschonfrist bis zum 13. 11. 2017 (gilt nicht bei Barzahlungen und Zahlungen per Scheck) |
| 15. 11. 2017 | Gewerbesteuer, Grundsteuer
Zahlungsschonfrist bis zum 20. 11. 2017 (gilt nicht bei Barzahlungen und Zahlungen per Scheck) |
| 28. 11. 2017 | Fälligkeit der Beitragsgutschrift der Sozialversicherungsbeiträge beim Sozialversicherungsträger am 28. 11. 2017
Einreichen der Beitragsnachweise bei der jeweiligen Krankenkasse (Einzugsstelle) bis zum 24. 11. 2017 |