

Das Aktuelle *aus Steuern und Wirtschaft* GmbH und ihre Gesellschafter

Nr. 4/17

- | | |
|--|---|
| 1. Entlastung bei der Bürokratie für kleine und mittlere Unternehmen | 7. Keine Berücksichtigung historischer Anschaffungskosten bei Formwechsel |
| 2. Gesetzgeber erschwert Betriebsausgabenabzug bei Rechteüberlassungen | 8. Kartellbuße: Abzugsfähigkeit nicht bei ahndendem Charakter |
| 3. Gesetzgeber erschwert Steuerhinterziehung mittels Briefkastenfirmen | 9. Bilanzierung: Teilwertaufholung für Anteile an Kapitalgesellschaften |
| 4. Vorsteuerabzug: Rechtzeitige Zuordnung unbedingt erforderlich | 10. Eigene Anteile: Zur Behandlung von Anschaffungsnebenkosten |
| 5. Umsatzsteuerliche Organschaft: Unerwartete Haftung bei Insolvenz | 11. Cum/Cum-Deals: BMF erläutert Vorschrift zur Missbrauchsvermeidung |
| 6. Verlustuntergang: BVerfG läutert Gesetzgeber | STEUERTERMINE |

1. Entlastung bei der Bürokratie für kleine und mittlere Unternehmen

Obwohl sich jeder gerne das Thema Bürokratieabbau auf die Fahnen schreibt, hat es fast ein Jahr gedauert, bis das Zweite Bürokratieentlastungsgesetz endgültig verabschiedet wurde. Das Gesetz enthält folgende steuerliche Änderungen, die überwiegend bereits ab 2017 in Kraft treten:

- Empfangene **Lieferscheine**, die keine Buchungsbelege sind, müssen nicht mehr aufbewahrt werden, wenn ihr Inhalt durch die entsprechende Rechnung dokumentiert ist. Diese Erleichterung gilt bereits für alle Lieferscheine, deren Aufbewahrungsfrist (bisher sechs

bzw. zehn Jahre) beim Inkrafttreten des Gesetzes noch nicht abgelaufen ist.

- Eine **vierteljährliche Abgabe der Lohnsteueranmeldung** ist ab 2017 nicht mehr möglich, wenn die Lohnsteuer des Vorjahres mehr als 5.000 € betragen hat. Bisher liegt die Grenze bei 4.000 €.
- Die **Grenze für sogenannte Kleinbetragsrechnungen wird von 150 € auf 250 € angehoben**. Diese müssen künftig nicht mehr den strengen umsatzsteuerlichen Anforderungen genügen.
- Etwas umständlich ist der Gesetzgeber bei den sogenannten geringwertigen Wirtschaftsgütern vorgegangen. Hier wurden zum einen mit dem Bürokratieentlastungsgesetz die **Dokumentationspflichten für die**

Sofortabschreibung gelockert. Für alle ab 2018 angeschafften, hergestellten oder in das Betriebsvermögen eingelegten Wirtschaftsgüter bis zu einem Wert von 250 € müssen nicht mehr wie bisher in einem besonderen, laufend zu führenden Verzeichnis der Tag der Anschaffung, Herstellung oder Einlage und die Anschaffungs- oder Herstellungskosten bzw. der Einlagewert dokumentiert werden. Zum anderen wird die **Grenze für die Sofortabschreibung** geringwertiger Wirtschaftsgüter im Gesetz gegen schädliche Steuerpraktiken im Zusammenhang mit Rechteüberlassungen ab 2018 auf 800 € angehoben.

- Wenn Sie in Ihrem Betrieb kurzfristig Arbeitnehmer beschäftigen, gibt es die Möglichkeit, hierfür die Lohnsteuer pauschal mit 25 % zu erheben. Damit kann auf den Abruf von Lohnsteuerabzugsmerkmalen wie der Steuerklasse, der Zahl der Kinderfreibeträge usw. bei der Finanzverwaltung verzichtet werden. Der Arbeitnehmer muss den Lohn nicht in seiner Steuererklärung angeben. Die Pauschalierung ist aber nur möglich, wenn ein **durchschnittlicher Tageslohn** nicht überschritten wird. Bisher waren das 68 €. Diese Grenze wird rückwirkend zum 01.01.2017 **auf 72 € angehoben**. Im Zusammenhang mit der pauschalen Erhebung der Lohnsteuer bei kurzfristig Beschäftigten gibt es außerdem noch weitere Punkte zu beachten, die wir Ihnen gerne erläutern.

Das Gesetz sieht auch **Änderungen außerhalb des Steuerrechts** vor. Unter anderem wird die **Fälligkeitsregelung für Gesamtsozialversicherungsbeiträge** geändert. Ist der tatsächliche Wert für den laufenden Monat noch nicht bekannt, können die Beiträge anhand des Vormonats ermittelt werden. Die sich aufgrund der Schätzung ergebende Differenz zum tatsächlichen Wert ist dann im Folgemonat abzuführen oder von der Beitragsschuld abzuziehen.

2. Gesetzgeber erschwert Betriebsausgabenabzug bei Rechteüberlassungen

Mit dem Gesetz gegen schädliche Steuerpraktiken im Zusammenhang mit Rechteüberlassungen sollte ursprünglich nur der Betriebsausgabenabzug von Aufwendungen für Rechteüberlassungen eingeschränkt werden. Im Laufe des Gesetzgebungsverfahrens sind daneben aber noch weitere Änderungen hinzugekommen:

- Der **Betriebsausgabenabzug** für Aufwendungen für Rechteüberlassungen wird ab 2018 **eingeschränkt**. Die Rechte, um die es hierbei geht, sind zum Beispiel Patente, Lizenzen, Konzessionen oder Markenrechte. Die Aufwendungen hierfür sind künftig nicht bzw. nur anteilig als Betriebsausgaben abziehbar, wenn die entsprechenden Einnahmen beim Empfänger auf Grund spezieller Regelungen in einem anderen Staat einer niedrigen oder gar keiner Besteuerung unterliegen.
- Nach mehr als 40 Jahren wird die **Grenze für die Sofortabschreibung geringwertiger Wirtschaftsgüter**

auf 800 € angehoben. Außerdem müssen Wirtschaftsgüter, deren Wert 150 €, aber nicht 250 € übersteigt, künftig nicht mehr in den sogenannten Sammelposten aufgenommen werden. Beides gilt für die Anschaffung oder Herstellung ab 2018.

- Unter bestimmten Voraussetzungen wird für die Investition in junge innovative Unternehmen der **INVEST-Zuschuss für Wagniskapital** gewährt. Dabei werden dem Investor 20 % der Anschaffungskosten eines Anteils an einer Kapitalgesellschaft, höchstens 100.000 €, ersetzt. Bereits bisher war dieser Zuschuss steuerbefreit. Da sich die Fördervoraussetzungen geändert haben, ist eine Anpassung der Steuerbefreiungsvorschrift erfolgt. Die Änderungen sind ab 2017 anzuwenden.

3. Gesetzgeber erschwert Steuerhinterziehung mittels Briefkastenfirmen

Als Reaktion auf die Veröffentlichung der sogenannten Panama Papers im April 2016 hat der Gesetzgeber mit dem Steuerumgehungsbekämpfungsgesetz mehrere Maßnahmen verabschiedet, die es erschweren sollen, die Besteuerung mit Hilfe sogenannter Briefkastenfirmen zu umgehen. Das Gesetz tritt bereits 2017 in Kraft, nach dem Willen des Gesetzgebers sind die Änderungen jedoch überwiegend erst ab 2018 oder später anzuwenden.

Konkret im Blick hat der Gesetzgeber Unternehmen, die in einem ausländischen Staat formal errichtet werden und rein rechtlich dort zwar existieren, aber keine wirtschaftliche Aktivität entfalten. Diese Domizilgesellschaften dienen meist der Verschleierung von Vermögensverhältnissen, Zahlungsströmen bzw. wirtschaftlichen Aktivitäten und letztlich auch der Steuerumgehung. Den Finanzbehörden wird nun durch das neue Gesetz ein ganzes **Bündel an Möglichkeiten** an die Hand gegeben, **um solche Steuerumgehungen zu bekämpfen**. Konkret sind unter anderem folgende Maßnahmen vorgesehen:

- Bestehende **Anzeigepflichten** über den Erwerb bestimmter Beteiligungen an ausländischen Gesellschaften werden **vereinheitlicht und erweitert**. So müssen künftig auch Geschäftsbeziehungen zu Personengesellschaften, Körperschaften, Personenvereinigungen oder Vermögensmassen in Drittstaaten (außerhalb der EU) beim Finanzamt angezeigt werden, wenn diese unmittelbar oder mittelbar beherrscht werden. Ein Verstoß gegen diese Anzeigepflicht kann nicht nur mit einem Bußgeld von bis zu 25.000 € geahndet werden, sondern das Finanzamt soll auch länger Zeit haben, den Steuerbescheid von sich aus zu ändern.
- **Finanzinstitute** werden **verpflichtet**, von ihnen hergestellte oder vermittelte **Geschäftsbeziehungen** inländischer Steuerpflichtiger zu Drittstaaten-Gesellschaften unter bestimmten Voraussetzungen dem Finanzamt **mitzuteilen**. Auch die Verletzung dieser Mitteilungspflicht kann mit einem Bußgeld geahndet werden.
- Das **steuerliche Bankgeheimnis** wird **aufgehoben** und sogenannte **Sammelakunftsersuchen** werden

gesetzlich ermöglicht. Bei einem Sammelauskunftser-suchen wendet sich das Finanzamt beispielsweise an eine Bank und fragt nach den Namen von Kunden, die einen bestimmten steuerlichen Tatbestand erfüllen (z.B. Zuteilung von Bonusaktien). Diese Änderung ist bereits ab 2017 anzuwenden.

- Die Möglichkeiten der Finanzverwaltung zum sogenannten **Kontenabruf** werden **erweitert**, um ermitteln zu können, ob ein Steuerpflichtiger Verfügungsberechtigter oder wirtschaftlich Berechtigter eines Kontos bzw. Depots einer natürlichen Person, Personengesellschaft, Körperschaft, Personenvereinigung oder Vermögensmasse mit Wohnsitz, gewöhnlichem Aufenthalt, Sitz, Hauptniederlassung oder Geschäftsleitung im Ausland ist. Auch darf der Kontenabruf künftig für Rückforderungen beim Kindergeld genutzt werden.
- Kreditinstitute müssen im Rahmen der Legitimationsprüfung auch das **steuerliche Identifikationsmerkmal** des Kontoinhabers und jedes anderen Verfügungsberechtigten bzw. wirtschaftlich Berechtigten **erheben und aufzeichnen**. Dies gilt nicht bei Kreditkonten, wenn der Kredit ausschließlich der Finanzierung privater Konsumgüter dient und der Kreditrahmen einen Betrag von 12.000 € nicht übersteigt.
- Der **Katalog der Fälle besonders schwerer Steuerhinterziehung** wird um die fortgesetzte Steuerhinterziehung durch verdeckte Geschäftsbeziehungen zu beherrschten Drittstaaten-Gesellschaften **erweitert**. Die Zahlungsverjährungsfrist in Steuerhinterziehungsfällen wird von fünf auf zehn Jahre verlängert.

4. Vorsteuerabzug: Rechtzeitige Zuordnung unbedingt erforderlich

Für den **Vorsteuerabzug** muss ein **Leistungsbezug** für das Unternehmen vorliegen. Werden beispielsweise Gegenstände angeschafft, müssen diese für die unternehmerische Tätigkeit genutzt werden. Sofern der Unternehmer den angeschafften Gegenstand jedoch teilweise auch für seine privaten Zwecke verwendet, besteht ein **Wahlrecht**. Als Unternehmer haben Sie dann drei Möglichkeiten:

- Sie können den Gegenstand komplett in ihrem Privatvermögen belassen. Dann haben sie keinen Vorsteuerabzug.
- Sie ordnen den Gegenstand im Umfang seiner geplanten unternehmerischen Nutzung dem Unternehmensvermögen zu. Ein Vorsteuerabzug kann in Höhe dieser geplanten unternehmerischen Nutzung vorgenommen werden (z.B. 40 %).
- Sofern der Gegenstand mindestens zu 10 % unternehmerisch verwendet werden soll, kann auch eine komplette Zuordnung zum Unternehmensvermögen erfolgen. Dann ist ein voller Vorsteuerabzug möglich.

Wichtig ist, dass das Zuordnungswahlrecht, das die drei genannten Möglichkeiten vorsieht, zum **Zeitpunkt des Leistungsbezugs** ausgeübt werden muss. Dies bedeutet konkret: Bereits bei der Anschaffung ist eine entsprechende Zuordnungsentscheidung zu treffen und **auch nach**

außen zeitnah zu dokumentieren. Dies hat der Bundesfinanzhof (BFH) in einer kürzlich veröffentlichten Entscheidung wieder einmal bestätigt. In dem Verfahren hatte es die Klägerin versäumt, ihre Zuordnungsentscheidung nach außen zu dokumentieren. Der BFH bleibt jedoch bei seiner Rechtsprechung, dass die entsprechende Zuordnungsentscheidung bis spätestens zum 31.05. des auf die Anschaffung folgenden Jahres nach außen zu dokumentieren ist.

Hinweis: Die Ausübung des Zuordnungswahlrechts wird im Regelfall dadurch nach außen dokumentiert, dass der Unternehmer entweder den vollen oder nur den teilweisen Vorsteuerabzug in seiner Umsatzsteuervoranmeldung beansprucht. Probleme bereiten in der Praxis vielfach jedoch Immobilien, da hier anhand der Höhe des Vorsteuerabzugs die Zuordnungsentscheidung nicht eindeutig ersichtlich ist.

5. Umsatzsteuerliche Organschaft: Unerwartete Haftung bei Insolvenz

Die Gründung einer GmbH soll die Haftungsrisiken einer unternehmerischen Tätigkeit für das Privatvermögen deutlich vermindern. Ein aktuelles Urteil des Finanzgerichts Düsseldorf (FG) zeigt jedoch, dass bei der Umsatzsteuer ein gewisses Restrisiko für das Privatvermögen übrig bleibt. Gefahr droht hier von der sogenannten umsatzsteuerlichen Organschaft.

In dem Streitfall hatte ein **freiberuflich tätiger Rechtsanwalt** eine **Immobilienverwaltungs-GmbH** gegründet, an der er zu 100 % beteiligt und deren alleiniger Geschäftsführer er war. Außerdem vermietete er eine Einliegerwohnung in seinem privaten Wohnhaus und die dazugehörigen Nebenräume mit einer Gesamtfläche von ca. 60 qm an die GmbH. Die monatliche Miete, die die GmbH zu zahlen hatte, betrug 420 € zuzüglich Nebenkosten von pauschal 170 €.

Als später das Insolvenzverfahren über das Vermögen der GmbH eröffnet wurde, ging das Finanzamt von einer **umsatzsteuerlichen Organschaft** zwischen dem Rechtsanwalt und der GmbH aus. Daher nahm es den **Anwalt für die Steuerrückstände der GmbH als Schuldner** in Anspruch.

Hinweis: Eine umsatzsteuerliche Organschaft besteht, wenn ein Unternehmer an einer GmbH zu mehr als 50 % beteiligt ist (finanzielle Eingliederung). Außerdem muss er die Geschäftsführung der GmbH übernehmen (organisatorische Eingliederung). Schließlich müssen gewisse geschäftliche Beziehungen zwischen dem Unternehmer und der GmbH bestehen (wirtschaftliche Eingliederung).

Im Streitfall waren die ersten beiden Voraussetzungen unstreitig erfüllt. Der Rechtsanwalt vertrat allerdings die Ansicht, dass keine **wirtschaftliche Eingliederung** vorlag, weil die Vermietung an die GmbH nur von untergeordneter

wirtschaftlicher Bedeutung war. Das FG urteilte jedoch, dass bereits die **Vermietung der Geschäftsräume ausreichte**, um das Merkmal der wirtschaftlichen Eingliederung zu begründen.

Hinweis: Die Entscheidung zeigt, dass derartige, zuerst scheinbar harmlose steuerliche Gestaltungen zu einem späteren Zeitpunkt - etwa im Fall einer Insolvenz - zu nachteiligen Konsequenzen führen können.

6. Verlustuntergang: BVerfG läutert Gesetzgeber

Es war wohl eine der am meisten mit Spannung erwarteten Entscheidungen der letzten Jahre: Das Bundesverfassungsgericht (BVerfG) äußerte sich zur Verfassungsmäßigkeit der seit 2008 geltenden körperschaftsteuerlichen **Verlustuntergangsregelung**. Diese ist von Beginn an durchweg von der Beraterseite kritisiert worden, da die Regelung den Verlust (zumindest anteilig) untergehen lässt, sofern innerhalb von fünf Jahren mehr als 25 % der Anteile auf einen Erwerber übertragen werden. Bei einer Übertragung von mehr als 50 % geht der Verlust sogar vollständig unter.

In dem durch das Gericht untersuchten Fall übertrug ein Gesellschafter einer GmbH einen Minderheitsanteil (zwischen 25 % und 50 %) auf einen fremden Dritten, so dass das Finanzamt den Verlust anteilig untergehen ließ.

Nach Meinung der obersten Bundesrichter verstößt diese Regelung gegen den im Grundgesetz verankerten Gleichheitsgrundsatz. Zwar sei es rechtens, dass der Gesetzgeber eine Vorschrift erlässt, die den Missbrauch mit Verlustgesellschaften einschränken bzw. vermeiden soll. Allerdings sind die **Grenzen zulässiger Typisierung übersritten, wenn zur Erfassung solcher missbräuchlichen Gestaltungen allein an die Übertragung eines Anteils von mehr als 25 % angeknüpft wird**.

Die Übertragung eines solchen Anteils ist für sich genommen keine schädliche Gestaltung - schließlich kann es zahlreiche Gründe für die Übertragung geben. Im Urteilsfall zum Beispiel übertrug der Gesellschafter seinen Minderheitsanteil, um einer möglichen Schadenersatzforderung aus dem Weg zu gehen.

Der Beschluss des BVerfG ist grundsätzlich uneingeschränkt zu begrüßen, allerdings sind in diesem Zusammenhang **einige Aspekte zu beachten**:

- Aufgrund des konkret vorgetragenen Sachverhalts hat das BVerfG ausschließlich die Regelung als verfassungswidrig eingestuft, die den Verlust anteilig untergehen lässt. Die (separate) Regelung im Gesetz, wonach der Verlust vollständig untergeht, wenn innerhalb von fünf Jahren mehr als 50 % der Anteile übertragen werden, ist vom Urteil nicht (unmittelbar) betroffen. Dazu ist allerdings gerade ein Verfahren vor dem Bundesfinanzhof anhängig.

- Das BVerfG hat dem Gesetzgeber bis zum 31.12.2018 aufgetragen, den Verfassungsverstoß für die Zeit vom 01.01.2008 bis zum 31.12.2015, zum Beispiel durch eine rückwirkende Neufassung des Gesetzes, zu beseitigen. Sofern der Verstoß nicht beseitigt wird, tritt am 01.01.2019 rückwirkend ab dem 01.01.2018 die Nichtigkeit der Regelung ein.
- Die Verfassungswidrigkeit wurde nur für Übertragungen festgestellt, die bis zum 31.12.2015 erfolgten. Durch einen weiteren Paragraphen, der zum 01.01.2016 in das Gesetz aufgenommen worden ist (sogenannter fortführungsgebundener Verlust), kann der Verlustuntergang verhindert werden, wenn bestimmte Voraussetzungen in Bezug auf die Fortführung des Geschäftsbetriebs erfüllt sind und ein entsprechender Antrag gestellt wird.

7. Keine Berücksichtigung historischer Anschaffungskosten bei Formwechsel

Auch wenn es kaum zu glauben ist: Gerade bei der **Umwandlung von Unternehmen** gibt es immer noch Fragen, die sich allein anhand des Gesetzes nicht eindeutig beantworten lassen. Eigentlich sollte das in einem Rechtsstaat wie dem unseren nicht passieren, allerdings kann der Gesetzgeber bei der Formulierung eines Gesetzes nicht jeden beliebigen Sachverhalt vorhersehen. Dabei geht es bei Unternehmensumwandlungen oft um Millionenbeträge.

So auch in einem kürzlich veröffentlichten Fall vor dem Finanzgericht Düsseldorf (FG). Dort wurde eine Kapitalgesellschaft (B-GmbH) durch einen sogenannten Formwechsel in eine Personengesellschaft (GmbH & Co. KG) umgewandelt. Vor der Umwandlung fand ein Anteilseignerwechsel statt - der Kaufpreis betrug über 40 Mio. €. Nach der Umwandlung wiederum erwarb eine GmbH alle Kommanditbeteiligungen an der GmbH & Co. KG. Später verkaufte die GmbH ihre Kommanditbeteiligung an einen fremden Dritten. Bei der Veräußerung wollte sich die GmbH den Kaufpreis von über 40 Mio. € als Anschaffungskosten zurechnen lassen. Leider ist aber das Anschaffungskostenvolumen nach Meinung der Betriebsprüfung „untergegangen“.

Dies erschien den Richtern des FG nicht schlüssig, ließe sich aber (auch) aus dem Gesetz ableiten. Vor diesem Hintergrund überantworteten die Richter die Auslegung des Gesetzes dem Bundesfinanzhof, der nun über die Frage entscheiden muss: **Wirken sich die Anschaffungskosten eines anderen (vorgeschalteten Anteilseignerwechsels) bei der eigenen Veräußerung aus?**

8. Kartellbuße: Abzugsfähigkeit nicht bei ahndendem Charakter

Die Kosten eines „Erinnerungsfotos“ auf dem Weg zur Arbeit sind zwar zweifelsohne betrieblich veranlasst, da das Bußgeld nicht entstanden wäre, wenn man nicht zur Arbeit gefahren wäre. Allerdings darf diese Betriebsausgabe

aufgrund einer Negativabgrenzung im Gesetz nicht gewinnmindernd abgezogen werden.

Anders kann es aber bei **Geldbußen des Kartellamts** sein: Sogenannte Kartellbußen können zum einen **ahnenden Charakter** haben, zum anderen aber auch den **wirtschaftlichen Vorteil abschöpfen**, den jemand durch Bildung eines Kartells (z.B. Preisabsprachen) hat. Der „Abschöpfungsanteil“ kann als Betriebsausgabe abgezogen werden. Verhindert werden soll dadurch, dass der Gewinn aus dem Kartell besteuert wird und die Abschöpfung des Gewinns nicht als Betriebsausgabe geltend gemacht werden darf.

In einem vom Finanzgericht Köln entschiedenen Fall wurde eine AG mit einem Bußgeld des Kartellamts belegt; ausweislich des Bußgeldbescheids hatte dieses „ausschließlich ahnenden Charakter“. „Der wirtschaftliche Vorteil werde nicht abgeschöpft“, hieß es dort weiter.

Nach Meinung der AG komme es für die **Frage der Abzugsfähigkeit** aber nicht darauf an, was in dem Bußgeldbescheid bestimmt sei, sondern inwieweit der wirtschaftliche Vorteil tatsächlich abgeschöpft werde. Nach ihrer Berechnung sei das Bußgeld daher zu 49 % abzugsfähig.

Nach Meinung der Kölner Richter kommt es allerdings sehr wohl auf die **Äußerung bzw. Bestimmung im Bußgeldbescheid** an. Die Frage, ob das Bußgeld ahnenden oder abschöpfenden Charakter habe, liege **im Ermessen der Behörde**.

Hinweis: Die AG wollte das Urteil nicht akzeptieren und legte Revision beim Bundesfinanzhof ein. Wir haben das Verfahren für Sie im Blick.

9. Bilanzierung: Teilwertaufholung für Anteile an Kapitalgesellschaften

In den Jahren 2001 bis 2004 gab es im Körperschaftsteuerrecht einige bedeutende Änderungen. Grund hierfür war die Einführung der Steuerfreiheit von Dividenden und Veräußerungsgewinnen unter Kapitalgesellschaften. Ab 2001 waren Dividenden und Veräußerungsgewinne zunächst bei allen Körperschaften steuerfrei. Zum Veranlagungsjahr 2004 installierte der Gesetzgeber jedoch für Unternehmen der Kranken- und Lebensversicherungen eine Ausnahme von der Steuerfreiheit.

Danach sind Dividenden und Veräußerungsgewinne, die ein solches Unternehmen aus anderen Anteilen an Kapitalgesellschaften erwirtschaftet, voll körperschaftsteuerpflichtig. Dies gilt auch und vor allem für Pensionskassen.

Eine Pensionskasse im Zuständigkeitsbereich des Finanzgerichts Münster nahm auf Anteile an Investmentfonds in den Jahren 2002 bis 2004 Teilwertabschreibungen vor. Aufgrund der Gesetzesänderung wirkten sich die Teilwertabschreibungen nur im Jahr 2004 steuermindernd aus.

Als sich der Wert der Fonds im Jahr 2005 wieder erholte, stellte sich die Frage, ob zunächst

- die Teilwertabschreibungen aus 2002 und 2003 rückabzuwickeln waren, mit der Folge, dass die Wertzuschreibungen steuerfrei waren, oder
- die Teilwertabschreibungen aus 2004 rückabzuwickeln waren, mit der Folge, dass die Wertzuschreibungen steuerpflichtig waren.

Natürlich beehrte die Klägerin die erste Variante und die Betriebsprüfung die zweite. Die Richter schlossen sich der Meinung der Betriebsprüfung an und stellten die Teilwertzuschreibungen - soweit sie das Jahr 2004 rückabwickelten - vorne an und betrachteten sie als steuerpflichtig.

Dieses Verfahren nennt man auch LiFo - last in first out. Die Richter hielten es für folgerichtig, **Teilwertzuschreibungen immer zunächst innerhalb des jüngsten Systems rückabzuwickeln**. Erst dann dürfen steuerfreie Teilwertzuschreibungen vorgenommen werden.

Hinweis: Diese Unterscheidung zwischen steuerfreien und steuerpflichtigen Zuschreibungen ist allerdings pro Beteiligung vorzunehmen und darf nicht über alle Beteiligungen und Fonds hinweg einheitlich vorgenommen werden; das heißt, es ist für jede Beteiligung zu prüfen, wann die letzte Abschreibung erfolgt ist und ob diese steuerwirksam oder nicht steuerwirksam gewesen ist.

10. Eigene Anteile: Zur Behandlung von Anschaffungsnebenkosten

Der Erwerb eigener Anteile durch Kapitalgesellschaften kommt in der Praxis, zum Beispiel an der Börse, relativ oft vor. In der Regel handelt es sich um eine Maßnahme der Kurspflege oder um Maßnahmen zur Bündelung von Gesellschafterinteressen.

Die bilanzrechtliche Behandlung solcher eigenen Anteile hat sich durch das Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz (BilMoG) - also ab dem Wirtschaftsjahr 2010 - grundsätzlich gewandelt. Vor Geltung des BilMoG wurden gekaufte eigene Anteile als „ganz normale“ immaterielle Wirtschaftsgüter auf der Aktivseite gebucht. Die Aktivierung erfolgte wie bei allen anderen Wirtschaftsgütern auch mit den Anschaffungskosten zuzüglich der Anschaffungsnebenkosten. Seit dem BilMoG müssen eigene Anteile in einer Vorspalte des Eigenkapitals offen vom Stamm- oder Grundkapital abgesetzt werden, so dass es sich nicht mehr um Wirtschaftsgüter handelt, sondern das Stamm- oder Grundkapital herabgesetzt wird.

Diese bilanztechnische Herabsetzung darf aber natürlich nur mit dem Nennwert der Anteile erfolgen. Die Anschaffungsnebenkosten zum Beispiel sind laufender Aufwand. In einem Verfahren vor dem Finanzgericht Münster ging es um die Frage, was passiert, wenn **bereits vor der Geltung des BilMoG eigene Anteile (inkl. Anschaffungs-**

nebenkosten) gekauft worden sind **und dann eine Umstellung auf die neue Rechtslage vorzunehmen ist.**

Die klagende AG buchte die Anschaffungsnebenkosten in den laufenden Aufwand um, wogegen sich das Finanzamt wehrte. Die **Richter** allerdings gaben der Aktiengesellschaft recht und **ließen eine Aufwandsbuchung zu.**

Hinweis: Da diese Rechtsfrage bislang noch nicht höchstrichterlich geklärt ist, ließen die Richter die Revision beim Bundesfinanzhof (BFH) zu. Es bleibt abzuwarten, ob der BFH die Meinung der Finanzverwaltung oder diejenige der klagenden AG teilen wird.

11. Cum/Cum-Deals: BMF erläutert Vorschrift zur Missbrauchsvermeidung

Mit Wirkung zum 01.01.2016 hat der Gesetzgeber eine neue **Missbrauchsvermeidungsvorschrift** für sogenannte Cum/Cum-Transaktionen im Einkommensteuergesetz installiert.

Hinweis: Bei Cum/Cum-Transaktionen wollen ausländische Anteilseigner den Kapitalertragsteuerabzug auf Dividenden deutscher Aktien umgehen. Hierzu übertragen sie ihre Aktien zunächst kurz vor dem Dividendenstichtag auf eine inländische Bank, die schließlich

die Dividende einstreicht. Kurz nach der Ausschüttung erwerben die Anteilseigner die Aktien einschließlich Dividende zurück. Die Bank lässt sich die auf die Dividende abzuführende Kapitalertragsteuer anrechnen und teilt diese Steuerersparnis mit den ausländischen Anlegern.

Durch die gesetzliche Neuregelung ist eine Anrechnung von Kapitalertragsteuer nur noch möglich, wenn ein Aktienerwerber die Aktie während eines Zeitraums von 91 Tagen um den Dividendenstichtag mindestens 45 Tage gehalten und dabei ein erhebliches Kursrisiko getragen hat.

Am 03.04.2017 hat das Bundesfinanzministerium (BMF) ein umfassendes Anwendungsschreiben zu den Neuregelungen veröffentlicht. Darin äußert sich das BMF unter anderem zur Bestimmung des **Mindesthaltezeitraums und der Mindesthaltedauer der Aktien** und zu dem sogenannten **Mindestwertänderungsrisiko**, das vom Anleger für eine Steueranrechnung getragen werden muss. Auch die **Rechtsfolgen im Fall nicht erfüllter Anrechnungsvoraussetzungen** werden vom BMF eingehend beleuchtet.

STEUERTERMINE

August 2017	September 2017	Oktober 2017
10.08. (*14.08.)	11.09. (*14.09.)	10.10. (*13.10.)
Umsatzsteuer (Monatszahler)	Umsatzsteuer (Monatszahler)	Umsatzsteuer (Monats-/Quartalszahler)
Lohnsteuer mit SolZ u. KiSt (Monatszahler)	Lohnsteuer mit SolZ u. KiSt (Monatszahler)	Lohnsteuer mit SolZ u. KiSt (Monats-/Quartalszahler)
	Einkommensteuer mit SolZ u. KiSt (Vorauszahlung)	
	Körperschaftsteuer mit SolZ (Vorauszahlung)	
15.08. (*18.08.)		
Gewerbesteuer Grundsteuer		
29.08.	27.09.	26.10.
Sozialversicherungsbeiträge	Sozialversicherungsbeiträge	Sozialversicherungsbeiträge

*) Letzter Tag der Zahlungsschonfrist, nicht für Bar- und Scheckzahler. Zahlungen mit Scheck erst drei Tage nach dessen Eingang bewirkt.

Alle Beiträge sind nach bestem Wissen zusammengestellt. Eine Haftung kann trotz sorgfältiger Bearbeitung nicht übernommen werden. Zu den behandelten Themen wird gerne weitere Auskunft erteilt.