

Dipl.-Kaufmann <b>FELIX HÖCHSTÖDTER</b> Wirtschaftsprüfer Steuerberater	Dipl.-Kauffrau (FH) <b>KATRIN GAUDE</b> Steuerberaterin	Dipl.-Kaufmann <b>LARS KOLODZEY</b> Wirtschaftsprüfer Steuerberater	Rathausstraße 28, 24103 Kiel Telefon: 0431 888 969-0 Fax: 0431 888 969-66 E-Mail: buero@janderwp.de	Jander+Partner Wirtschaftsprüfungsgesellschaft PartR 462KI, AG Kiel Mehr Informationen über uns finden Sie unter: www.janderwp.de
--	---	--	--	--

## Information s b r i e f

September 2016

### Inhalt

- 1 Unentgeltliche Betriebsübertragung – zurückbehaltenes Sonderbetriebsvermögen nicht schädlich
- 2 Disagio als sofort abzugsfähige Werbungskosten?
- 3 Grunderwerbsteuer: Instandhaltungsrücklage beim Erwerb einer Eigentumswohnung durch Zwangsvollstreckung
- 4 Solidaritätszuschlag: Kein vorläufiger Rechtsschutz wegen möglicher Verfassungswidrigkeit
- 5 Vorsteuerabzug: Angabe der vollständigen Anschrift in der Rechnung – Vorlage für den Europäischen Gerichtshof
- 6 Beiträge des Arbeitgebers zu einer Haftpflichtversicherung
- 7 Seit 2005 gültige Rentenbesteuerung nicht verfassungswidrig
- 8 Erstattung von Vorsteuerbeträgen aus EU-Mitgliedstaaten

### Allgemeine Steuerzahlungstermine im September

Fälligkeit <sup>1</sup>	Ende der Schonfrist
Mo. 12. 9. <sup>2</sup>	
<b>Lohnsteuer, Kirchensteuer, Solidaritätszuschlag<sup>3</sup></b>	15. 9.
<b>Einkommensteuer, Kirchensteuer, Solidaritätszuschlag</b>	15. 9.
<b>Körperschaftsteuer, Solidaritätszuschlag</b>	15. 9.
<b>Umsatzsteuer<sup>4</sup></b>	15. 9.

Die 3-tägige Schonfrist gilt nur bei Überweisungen; maßgebend ist die Gutschrift auf dem Konto der Finanzbehörde. Dagegen muss bei Scheckzahlung der Scheck spätestens 3 Tage vor dem Fälligkeitstermin eingereicht werden.

## 1 Unentgeltliche Betriebsübertragung – zurückbehaltenes Sonderbetriebsvermögen nicht schädlich

Bei unentgeltlicher Übertragung eines Betriebs, eines Teilbetriebs, eines Mitunternehmeranteils, bei Aufnahme einer natürlichen Person in ein bestehendes Einzelunternehmen sowie bei Übertragung eines Teils eines Mitunternehmeranteils auf eine natürliche Person ohne Gegenleistung hat der Rechtsnachfolger gemäß § 6 Abs. 3 EStG die Buchwerte fortzuführen, sodass es insoweit nicht zur Aufdeckung stiller Reserven beim bisherigen Betriebsinhaber (Mitunternehmer) kommt.

Die Regelung findet insbesondere im Rahmen der **vorweggenommenen Erbfolge** Anwendung.

- |   |  |
|---|--|
| 1 Lohnsteuer- <b>Anmeldungen</b> bzw. Umsatzsteuer- <b>Voranmeldungen</b> müssen bis zum Fälligkeitstag abgegeben werden, da sonst Verspätungszuschläge entstehen können. | 3 Für den abgelaufenen Monat.  |
| 2 Die Fälligkeit verschiebt sich auf den 12. 9., weil der 10. 9. ein Samstag ist.   | 4 Für den abgelaufenen Monat; bei Dauerfristverlängerung für den vorletzten Monat. |

Die steuerfreie Übertragung eines Anteils an einer Mitunternehmerbeteiligung kommt auch dann in Betracht, wenn der bisherige Inhaber Wirtschaftsgüter, die weiter zum Betriebsvermögen derselben Mitunternehmerschaft gehören, nicht mitüberträgt (z.B. **zurückbehaltenes Sonderbetriebsvermögen** wie ein Grundstück). Voraussetzung für die steuerneutrale Behandlung ist jedoch, dass der Rechtsnachfolger seinen Mitunternehmeranteil fünf Jahre nicht veräußert oder aufgibt.

Nach Auffassung der Finanzverwaltung ist es allerdings schädlich, wenn in engem zeitlichem Zusammenhang mit der Übertragung zurückbehaltenes wesentliches Sonderbetriebsvermögen entnommen oder zum Buchwert in ein anderes Betriebsvermögen des Übertragenden überführt wird.<sup>5</sup>

Der Bundesfinanzhof entschied in einem aktuellen Urteil<sup>6</sup> jedoch, dass die steuerneutrale Übertragung nicht rückwirkend entfällt, wenn das zurückbehaltene Wirtschaftsgut zu einem späteren Zeitpunkt in ein anderes Betriebsvermögen des Übertragenden zu Buchwerten übertragen wird.

Im Urteilsfall übertrug der Vater unentgeltlich einen Teil seines Mitunternehmeranteils auf seinen Sohn. Das Grundstück, das er der Gesellschaft vermietete (Sonderbetriebsvermögen), wurde nicht anteilig mitübertragen. Zwei Jahre später übertrug der Vater das Grundstück zu Buchwerten auf eine andere KG, an der er beteiligt war. Entgegen der vom Finanzamt vertretenen Auffassung ist der Buchwertansatz, d. h. die steuerfreie Aufdeckung der stillen Reserven, dadurch nicht rückwirkend entfallen, weil für diesen Fall im Gesetz keine Haltefrist vorgesehen ist.

## 2 Disagio als sofort abzugsfähige Werbungskosten?

Insbesondere bei der Finanzierung von Immobilien kann durch die Vereinbarung einer Zinsvorauszahlung (Disagio) ein niedrigerer Nominalzinssatz erreicht werden. Das Disagio wird regelmäßig bei Auszahlung des Kreditbetrags vom Kreditinstitut einbehalten. Wird z. B. ein Mietobjekt hergestellt oder angeschafft, kann das Disagio im Zeitpunkt der Zahlung in voller Höhe als Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung abgezogen werden.

Voraussetzung hierfür ist, dass die Höhe des Disagios „**marktüblich**“ ist. Ein Disagio von bis zu höchstens 5 % der Darlehenssumme bei einem Zinsfestschreibungszeitraum von mindestens 5 Jahren wird dabei von der Finanzverwaltung<sup>7</sup> regelmäßig als marktüblich angesehen. Wird ein höherer Disagiobetrag gezahlt, ist der übersteigende Teil nicht sofort als Werbungskosten zu berücksichtigen, sondern steuerlich auf den Zinsfestschreibungszeitraum bzw. auf die Laufzeit des Darlehens zu verteilen.<sup>8</sup>

Der Bundesfinanzhof<sup>9</sup> hat jetzt aber entschieden, dass auch bei Vereinbarung eines höheren Disagios von einer Marktüblichkeit für den gesamten Betrag ausgegangen werden kann, wenn der Darlehensvertrag mit einer Geschäftsbank wie unter **fremden Dritten** geschlossen wurde. Im Streitfall betrug das Disagio 10 % der Darlehenssumme bei einem deutlich unter dem Marktzins liegenden Darlehenszinssatz.

Nach Auffassung des Gerichts sei die 5 %-Grenze der Verwaltung lediglich eine typisierende Regelung; wenn die Disagiovereinbarung mit einer Geschäftsbank abgeschlossen wurde, sei die Marktüblichkeit grundsätzlich zu vermuten, sodass der gesamte Disagiobetrag sofort im Jahr der Zahlung als Werbungskosten geltend gemacht werden kann.

## 3 Grunderwerbsteuer: Instandhaltungsrücklage beim Erwerb einer Eigentumswohnung durch Zwangsvollstreckung

Der Grunderwerbsteuer unterliegt grundsätzlich nur der Erwerb eines Grundstücks. Soweit der Kaufpreis z. B. auf eine vorhandene Küche oder andere Inventargegenstände entfällt, kann dieser Anteil im Kaufvertrag gesondert ausgewiesen werden; Grunderwerbsteuer fällt dann insoweit nicht an. Entsprechendes gilt nach einer älteren Entscheidung des Bundesfinanzhofs<sup>10</sup> auch für den Anteil an der Instandhaltungsrücklage beim Kauf einer Eigentumswohnung.

Wie der Bundesfinanzhof<sup>11</sup> jetzt entschieden hat, gilt dies jedoch nicht beim Erwerb einer Eigentumswohnung im Wege der Zwangsvollstreckung. Der Grunderwerbsteuer unterliegt hier das sog. Meistgebot; eine anteilige Instandhaltungsrücklage kann dabei nicht abgezogen werden. In der Urteilsbegründung hat das

5 Sog. Gesamtplanrechtsprechung, vgl. BMF-Schreiben vom 3. März 2005 – IV B 2 – S 2241 – 14/05 (BStBl 2005 I S. 458) und vom 12. September 2013 – IV C 6 – S 2241/10/10002 (BStBl 2013 I S. 1164).

6 Vom 12. Mai 2016 IV R 12/15.

7 Siehe dazu im Einzelnen BMF-Schreiben vom 20. Oktober 2003 – IV C 3 – S 2253a – 48/03 (BStBl 2003 I S. 546), Rz. 15.

8 Vgl. hierzu § 11 Abs. 2 Sätze 3 und 4 EStG.

9 Urteil vom 8. März 2016 IX R 38/14.

10 Urteil vom 9. Oktober 1991 II R 20/89 (BStBl 1992 II S. 152).

11 Urteil vom 2. März 2016 II R 27/14.

Gericht ausdrücklich offengelassen, ob es an der früheren Rechtsprechung zum Abzug der Instandhaltungsrücklage bei Erwerb einer Eigentumswohnung durch Kaufvertrag festhalten würde, weil sich zwischenzeitlich das Grunderwerbsteuergesetz geändert hat. Bis über diese Frage erneut entschieden ist, kann aber bei Erwerb einer Eigentumswohnung die Höhe der Instandhaltungsrücklage ermittelt und im Kaufvertrag gesondert ausgewiesen werden.

## 4 Solidaritätszuschlag: Kein vorläufiger Rechtsschutz wegen möglicher Verfassungswidrigkeit

Bis zu einer endgültigen Entscheidung über einen angefochtenen Steuerbescheid kann die Vollziehung ausgesetzt werden, wenn „ernstliche Zweifel“ an der Rechtmäßigkeit des Bescheids bestehen (§ 361 AO, § 69 FGO). Soweit ein Bescheid angefochten ist, braucht die Steuer dann nicht entrichtet zu werden. Bleibt das Verfahren allerdings endgültig erfolglos, ist nicht nur die Steuer nachzuzahlen, sondern auch zu verzinsen.

Ein Finanzgericht<sup>12</sup> hatte den Solidaritätszuschlag für verfassungswidrig gehalten und das Bundesverfassungsgericht<sup>13</sup> zur Entscheidung über die Rechtmäßigkeit des Solidaritätszuschlags angerufen. Dies rechtfertigt nach Auffassung des Bundesfinanzhofs<sup>14</sup> allerdings nicht, bis zur Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts alle Festsetzungen des Solidaritätszuschlags wegen ernstlicher Zweifel an der Rechtmäßigkeit auszusetzen. Allein die Auffassung eines Finanzgerichts kann diese Zweifel nicht begründen. Im Übrigen sei das öffentliche Interesse am Vollzug des Solidaritätszuschlagsgesetzes gegen das Einzelinteresse eines Steuerpflichtigen abzuwägen.

Bis zur Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts ist der Solidaritätszuschlag also auf jeden Fall weiter zu entrichten.

## 5 Vorsteuerabzug: Angabe der vollständigen Anschrift in der Rechnung – Vorlage für den Europäischen Gerichtshof

Eine Voraussetzung für den Vorsteuerabzug ist der Besitz einer Rechnung, die den Vorgaben der §§ 14 und 14a UStG entspricht. An erster Stelle sind dort der vollständige Name und die vollständige Anschrift des leistenden Unternehmers und des Leistungsempfängers genannt.<sup>15</sup>

Der Bundesfinanzhof<sup>16</sup> hat entschieden, dass das Merkmal „vollständige Anschrift“ des leistenden Unternehmers im Sinne von § 14 Abs. 4 Nr. 1 UStG nur die (zutreffende) Anschrift erfüllt, unter der der leistende Unternehmer **seine wirtschaftlichen Aktivitäten entfaltet**; die Angabe eines „Briefkastensitzes“ mit nur postalischer Erreichbarkeit genügt nicht.

Inzwischen sind Zweifel entstanden, ob die strengen Anforderungen an die Angabe der „vollständigen Anschrift“ eventuell gegen EU-Recht verstoßen. Der Bundesfinanzhof<sup>17</sup> hat deshalb dem Europäischen Gerichtshof u. a. die Frage vorgelegt, ob es für den Vorsteuerabzug insoweit ausreicht, wenn der leistende Unternehmer in seiner Rechnung eine Anschrift angibt, unter der er postalisch zu erreichen ist, auch wenn er dort keine wirtschaftliche Tätigkeit ausübt.

Darüber hinaus soll der Europäische Gerichtshof auch klären, ob für den Fall, dass die formellen Rechnungsanforderungen nicht vollständig erfüllt sind, der Vorsteuerabzug trotzdem – ggf. aus Billigkeitsgründen – zu gewähren ist, wenn keine Steuerhinterziehung vorliegt oder der Leistungsempfänger die Einbeziehung in einen Betrug weder kannte noch kennen konnte.

## 6 Beiträge des Arbeitgebers zu einer Haftpflichtversicherung

Beiträge zu einer Berufshaftpflichtversicherung sind bei einem Arbeitnehmer regelmäßig als Werbungskosten abzugsfähig. Übernimmt der Arbeitgeber die Beiträge, sind diese jedoch regelmäßig als Arbeitslohn zu behandeln und der Lohnsteuer und Sozialversicherung zu unterwerfen. So hat der Bundesfinanzhof<sup>18</sup> für Beiträge eines Rechtsanwalts zur Berufshaftpflicht entschieden, zu der ein angestellter Rechtsanwalt gesetzlich verpflichtet ist.

Anders verhält es sich bei der Haftpflichtversicherung des Arbeitgebers, mit der eigene Risiken versichert sind. Diese Beiträge sind den Arbeitnehmern auch dann nicht als steuerpflichtiger Arbeitslohn zuzurechnen, soweit sich der Schutz einer solchen Versicherung auch auf die Arbeitnehmer erstreckt. Dies hat der Bundesfinanzhof<sup>19</sup> für eine zusätzliche eigene Haftpflichtversicherung eines Rechtsanwaltsbüros entschieden.

12 FG Niedersachsen, Beschluss vom 21. August 2013 7 K 143/08.

13 Az. des BVerfG: 2 BvL 6/14.

14 Urteil vom 15. Juni 2016 II B 91/15.

15 Vgl. § 14 Abs. 4 UStG.

16 Z. B. Urteil vom 22. Juli 2015 V R 23/14 (BStBl 2015 II S. 914).

17 Beschlüsse vom 6. April 2016 V R 25/15 und XI R 20/14.

18 Urteil vom 26. Juli 2007 VI R 64/06 (BStBl 2007 II S. 892).

19 Urteil vom 10. März 2016 VI R 58/14.

## 7 Seit 2005 gültige Rentenbesteuerung nicht verfassungswidrig

Seit 2005 gilt für die Besteuerung von Altersrenten aus der gesetzlichen Rentenversicherung und Renten aus berufsständischen Versorgungseinrichtungen das System der sog. **nachgelagerten Besteuerung**. Danach sind die während der Erwerbstätigkeit gezahlten Beiträge zur Rentenversicherung – unter Beachtung eines jährlich ansteigenden Höchstbetrags – als Sonderausgaben abzugsfähig.

Später erhaltene Rentenleistungen werden mit einem bei Rentenbeginn festgelegten Besteuerungsanteil den steuerpflichtigen sonstigen Einkünften zugerechnet. Bei einem Beginn der Rentenzahlungen z. B. im Jahr 2016 beträgt der Besteuerungsanteil 72 %.<sup>20</sup>

Seit Bestehen dieses Systems sind immer wieder Einwände gegen die Besteuerung der Rentenleistungen erhoben worden, insbesondere wegen der Verletzung des Verbots der doppelten Besteuerung. In der Folge hatte das Bundesverfassungsgericht<sup>21</sup> allerdings entsprechende Verfassungsbeschwerden nicht zur Entscheidung angenommen.

In einem aktuellen Urteil<sup>22</sup> hat sich der Bundesfinanzhof erneut mit der Frage der Verfassungsmäßigkeit der Rentenbesteuerung auseinandergesetzt. Darin geht das Gericht (weiterhin) von einer grundsätzlichen Verfassungsmäßigkeit der Regelung aus. Ein Verstoß gegen das Verbot der Doppelbesteuerung müsse jedoch dabei genau geprüft werden.

Zur Klärung dieser Frage hat der Bundesfinanzhof den Urteilsfall an das Finanzgericht zurückverwiesen und dabei gewisse Vorgaben für die weitere Prüfung gemacht. Eine (unzulässige) doppelte Besteuerung liege grundsätzlich dann vor, wenn die steuerliche Belastung der Vorsorgeaufwendungen höher ist als die steuerliche Entlastung der darauf beruhenden Altersrenten.

Darüber hinaus gab das Gericht einen weiteren Hinweis: Bei der Ermittlung der Höhe der steuerlichen Entlastung könne nicht von den konkret bezogenen Rentenleistungen ausgegangen werden, sondern vielmehr von der zum Zeitpunkt des Beginns des Rentenbezugs statistisch wahrscheinlich zu erwartenden Leistungen.

## 8 Erstattung von Vorsteuerbeträgen aus EU-Mitgliedstaaten

In Deutschland ansässige Unternehmer, die zum Vorsteuerabzug berechtigt sind und im Zusammenhang mit ihrer unternehmerischen Tätigkeit im Ausland Vorsteuerbeträge entrichtet haben (z. B. anlässlich einer Geschäftsreise oder als Aussteller bei einer Messe), können diese regelmäßig in einem besonderen Verfahren vergütet bekommen.

Das Vergütungsverfahren ist grundsätzlich für Unternehmer vorgesehen, die in dem Staat, in dem die Erstattung beantragt wird, keine steuerpflichtigen Umsätze erzielen, d. h. somit nicht dem „normalen“ Besteuerungsverfahren unterliegen und deshalb in diesem Staat keine Umsatzsteuer-Anmeldungen abzugeben haben.

Anträge auf Erstattung von Vorsteuerbeträgen aus anderen EU-Ländern sind ausschließlich in **elektronischer** Form<sup>23</sup> über das **Bundeszentralamt für Steuern** ([www.bzst.de](http://www.bzst.de)) einzureichen; liegen die Voraussetzungen vor, leitet das Bundeszentralamt den Antrag an den Erstattungsstaat weiter.

Im Vergütungsantrag sind neben den unternehmerischen Daten und Erklärungen besondere Angaben für jede Rechnung oder jedes Einfuhrdokument zu machen.<sup>24</sup> Beträgt das Entgelt für den Umsatz bzw. die Einfuhr 1.000 Euro oder mehr (bei Rechnungen über Kraftstoffe: mindestens 250 Euro), sind in einigen Staaten **elektronische Kopien** der Originalrechnungen und Einfuhrbelege dem Vergütungsantrag beizufügen.<sup>25</sup>

Der Vergütungsantrag ist bis zum **30. September** des auf das Jahr der Ausstellung der Rechnung folgenden Kalenderjahres zu stellen (maßgebend ist der rechtzeitige Eingang beim Bundeszentralamt für Steuern).

Zu beachten ist, dass regelmäßig nur die Vorsteuer vergütet werden kann, die auch ein im jeweiligen Erstattungsland ansässiger Unternehmer geltend machen könnte; hier gelten in einigen Mitgliedstaaten zum Teil erhebliche Einschränkungen (z. B. bei Repräsentations- und Bewirtungskosten, Fahrzeugen, Kraftstoffen).

Der Vergütungsantrag muss **mindestens 50 Euro** (bzw. den entsprechenden Betrag in der Landeswährung) betragen.<sup>26</sup>

20 Siehe § 22 Nr. 1 Satz 3 Buchst. a Doppelbuchst. aa EStG.

21 Beschlüsse vom 29. September 2015 2 BvR 2683/11 (BStBl 2016 II S. 310) sowie vom 30. September 2015 2 BvR 1066/10 und 2 BvR 1961/10.

22 Vom 6. April 2016 X R 2/15.

23 Gemäß Steuerdaten-Übermittlungs-VO (siehe § 18g UStG).

24 Siehe dazu Abschn. 18g.1 Abs. 4 und 5 UStAE.

25 Siehe Abschn. 18g.1 Abs. 6 UStAE.

26 Siehe Abschn. 18g.1 Abs. 3 UStAE.