

Sozietät Franz & Näther
Steuerberater • Rechtsanwalt/FA für Steuerrecht

Prenzlauer Allee 39 / Marienburger Str.1, 10405 Berlin
Telefon: 030 / 44 36 99 0, Fax: 030 / 44 36 99 24, Email: mail@franz-naether.de
Internet: www.franz-naether.de

3

DIE MANDANTEN | INFORMATION

Themen dieser Ausgabe

- Verlustuntergang der Kapitalgesellschaft
- Fahrkosten eines Autobahnpolizisten
- Kapitalauszahlung einer Pensionskasse
- Kosten einer Geburtstagsfeier
- Betriebskosten bei verspäteter Abrechnung
- Termine: Steuer und Sozialversicherung

Ausgabe März 2017

Sehr geehrte Mandantin,
sehr geehrter Mandant,

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

STEUERRECHT

Unternehmer

Verlustuntergang der Kapitalgesellschaft

Der Gesetzgeber hat eine Neuregelung zum Verlustuntergang bei Kapitalgesellschaften getroffen. Damit kann unter bestimmten Voraussetzungen ein Verlustuntergang bei einer Anteilsübertragung von mehr als 25 % rückwirkend ab dem 1.1.2016 verhindert werden. Allerdings dürfen dann künftig bestimmte Maßnahmen nicht durchgeführt werden.

Hintergrund: Der Verlustvortrag einer Kapitalgesellschaft geht nach dem Gesetz teilweise oder vollständig unter,

wenn mehr als 25 % der Anteile an der Kapitalgesellschaft innerhalb von fünf Jahren an einen Erwerber übertragen werden (sog. Mantelkauf). Hierdurch soll verhindert werden, dass Unternehmen ihre Steuern minimieren, indem sie „fremde“ Verluste nutzen. Ausnahmen gelten für Anteilsübertragungen innerhalb eines Konzerns und für Kapitalgesellschaften, die stille Reserven in Höhe des betroffenen Verlustvortrags haben.

Neuregelung: Der Gesetzgeber hat erkannt, dass die Regelung zum Verlustuntergang in vielen Fällen Kapitalgesellschaften behindert, insbesondere wenn es sich um junge Unternehmen handelt, die neues Kapital durch die Aufnahme neuer Gesellschafter benötigen. Denn dann kann es zu einer Anteilsübertragung von mehr als 25 % kommen. Die Neuregelung hat folgenden Inhalt:

DIE MANDANTEN | INFORMATION

1. Voraussetzungen

In den drei Jahren vor dem Beginn des Jahres, in dem die Anteilsübertragung erfolgt ist, und bis zum 31.12. des Anteilsübertragungsjahres muss die Kapitalgesellschaft denselben Geschäftsbetrieb unterhalten haben und darf keine der folgenden Maßnahmen durchgeführt haben:

- Der Geschäftsbetrieb darf weder geruht haben, noch darf er eingestellt worden sein.

Hinweis: Diese Regelung ist relativ kompliziert, weil sie verschiedene Besonderheiten aufweist. So ist zu beachten, dass eine Einstellung bzw. ein Ruhen des Geschäftsbetriebs zu irgendeinem Zeitpunkt vor dem 1.1.2016 die Neuregelung von vornherein ausschließt. Hat der Geschäftsbetrieb also im Jahr 2010 geruht, gilt die Neuregelung nicht. Kommt es hingegen erst ab dem 1.1.2016 zu einer Einstellung oder einem Ruhen des Geschäftsbetriebs, ist die Neuregelung nur anwendbar, wenn der Drei-Jahres-Zeitraum eingehalten wird: Die Einstellung oder das Ruhen des Geschäftsbetriebs darf also nicht in den drei Jahren vor dem Beginn des Jahres, in dem die Anteile übertragen worden sind, erfolgt sein. Selbst wenn diese Voraussetzung erfüllt ist, sind in jedem Fall die Verluste aus dem Zeitraum vor der Einstellung bzw. dem Ruhen des Geschäftsbetriebs von der Neuregelung ausgeschlossen.

- Es darf kein Branchenwechsel durchgeführt und es darf kein zusätzlicher Geschäftsbetrieb aufgenommen worden sein.
- Die Kapitalgesellschaft darf weder als Mitunternehmerin an einer Personengesellschaft beteiligt gewesen sein, noch darf sie Organträgerin im Rahmen einer Organschaft gewesen sein.

Hinweis: Schädlich ist es insoweit nicht nur, wenn es innerhalb des Drei-Jahres-Zeitraums zu einer Beteiligung als Mitunternehmerin oder zur Begründung einer Stellung als Organträgerin kommt. Es darf bereits am 1.1. des dritten Jahres vor dem Anteilsübertragungsjahr keine Mitunternehmer- oder Organträgerstellung bestanden haben.

- Außerdem dürfen auf die Kapitalgesellschaft keine stillen Reserven übertragen worden sein, also Wirtschaftsgüter zu einem Wert unterhalb des gemeinen Wertes.

Hinweis: Zu einer solchen Übertragung zum Buch- oder Zwischenwert kann es insbesondere bei einer Umwandlung kommen. Soll die Neuregelung genutzt werden, müssen die übertragenen Wirtschaftsgüter bei einer Umwandlung also mit dem gemeinen Wert angesetzt werden.

2. Antrag auf Feststellung des fortführungsgebundenen Verlustvortrags

Die Kapitalgesellschaft muss in ihrer Steuererklärung einen Antrag stellen, wenn sie von der Neuregelung Gebrauch machen will. Es handelt sich also um ein Wahlrecht. Der Antrag darf nur einheitlich für die Körperschaftsteuer und Gewerbesteuer ausgeübt werden.

3. Feststellung des fortführungsgebundenen Verlustvortrags

Liegen die o. g. Voraussetzungen vor, stellt das Finanzamt den fortführungsgebundenen Verlustvortrag in der Höhe

fest, in der er sich ohne Anteilsübertragung zum 31.12. des Anteilsübertragungsjahres ergeben würde.

Hinweis: Als fortführungsgebunden festgestellt wird damit auch der gesamte Verlust des Anteilsübertragungsjahres. Im Übrigen kommt es nicht darauf an, ob der Verlust ganz oder teilweise untergegangen wäre. Auch bei einer Anteilsübertragung von 40 % , die zu einem Verlustuntergang von 40 % geführt hätte, setzt sich der fortführungsgebundene Verlustvortrag also aus dem vollständigen Verlustvortrag zum 31.12. des Vorjahres und aus dem vollständigen Verlust des Anteilsübertragungsjahres zusammen.

4. Untergang des fortführungsgebundenen Verlustvortrags

Der fortführungsgebundene Verlustvortrag geht unter, wenn es in irgendeinem Folgejahr zu einem der in Abschnitt 1 genannten Ereignisse kommt, also z. B. der Geschäftsbetrieb eingestellt wird oder sich die Kapitalgesellschaft als Mitunternehmerin an einer Personengesellschaft beteiligt.

Hinweis: Hierfür gibt es keine Frist. Daher wäre eine Einstellung des Geschäftsbetriebs selbst nach zwölf Jahren schädlich. Unschädlich ist das Ereignis aber dann, wenn der fortführungsgebundene Verlustvortrag bereits mit Gewinnen vollständig verrechnet worden und somit aufgebraucht worden ist.

Kommt es zu einem schädlichen Ereignis und ist der fortführungsgebundene Verlustvortrag noch nicht vollständig aufgebraucht, bleibt der Verlustvortrag aber erhalten, soweit die Kapitalgesellschaft am 31.12. des Jahres, das vor dem schädlichen Ereignis liegt, über stille Reserven verfügte.

5. Anwendungsbereich

Die Neuregelung gilt sowohl für den körperschaftsteuerlichen als auch für den gewerbesteuerlichen Verlustvortrag; außerdem wird auch noch der sog. Zinsvortrag erfasst.

Zeitlich ist die Neuregelung bereits ab 1.1.2016 anwendbar. Dies gilt allerdings nicht, wenn der Geschäftsbetrieb der Kapitalgesellschaft irgendwann einmal vor dem 1.1.2016 geruht hat oder eingestellt gewesen ist (s. oben unter 1).

Hinweise: Die Neuregelung muss nicht in jedem Fall vorteilhaft sein. Bevor der Antrag auf Anwendung der Neuregelung gestellt wird, sollte eine steuerliche Prognoseplanung aufgestellt werden, bei der auch die Wahrscheinlichkeit des Eintritts eines schädlichen Ereignisses berücksichtigt wird.

Arbeitgeber/Arbeitnehmer

Fahrtkosten eines Autobahnpolizisten

Ein Autobahnpolizist kann nach der bis 2013 geltenden Rechtslage die Kosten für die Fahrten zwischen Wohnung und seinem Revierkommissariat in tatsächlicher Höhe geltend machen und ist nicht auf die Entfernungspauschale beschränkt. Außerdem kann er bei mehr als achtstündiger Abwesenheit von seiner Wohnung Verpflegungsmehraufwendungen geltend machen. Denn das Revierkommissariat

at eines Autobahnpolizisten stellt keine „regelmäßige Arbeitsstätte“ dar.

Sachverhalt: Der Kläger war Autobahnpolizist. Er fuhr täglich zum Revierkommissariat, um dort sein Dienstfahrzeug zu übernehmen. Im Kommissariat hatte er keinen eigenen Arbeitsplatz. Der Kläger machte die tatsächlichen Fahrtkosten von 0,30 € für Hin- und Rückfahrt sowie Verpflegungsmehraufwendungen geltend, die das Finanzamt nicht anerkannte.

Entscheidung: Der Bundesfinanzhof gab der Klage statt:

- Bei dem Revierkommissariat handelte es sich nicht um die regelmäßige Arbeitsstätte des Klägers, so dass er nicht auf die Entfernungspauschale beschränkt war. Denn der Tätigkeitsschwerpunkt des Klägers befand sich nicht im Revierkommissariat, sondern auf der Autobahn. Im Kommissariat hielt sich der Kläger täglich lediglich eine Stunde auf.
- Zwar kann auch ein größeres, räumlich geschlossenes Gebiet eine regelmäßige Arbeitsstätte darstellen. Es muss sich dann aber um ein Gebiet des Arbeitgebers handeln, z. B. ein großes Werksgelände oder ein Waldgebiet. Dies ist bei Bundesautobahnen nicht der Fall.
- Der Kläger konnte an den Tagen, an denen er sich länger als acht Stunden von zu Hause aufhielt, pauschale Verpflegungsmehraufwendungen als Werbungskosten geltend machen.

Hinweise: Unbeachtlich war, dass der Kläger sich auf die Wegekosten zum Revierkommissariat einstellen und daher seine Fahrtkosten reduzieren konnte, z. B. durch den Kauf einer Monatskarte. Die Höhe der tatsächlichen Kosten und die Möglichkeit, die Fahrtkosten zu reduzieren, haben auf die Prüfung der regelmäßigen Arbeitsstätte keinen Einfluss.

Die Entscheidung betrifft die Rechtslage vor der steuerlichen Reisekostenreform. Sie ist damit für alle noch offenen Fälle vor 2014 relevant. Im neuen Recht wurde der Begriff der „regelmäßigen Arbeitsstätte“ durch den Begriff der „ersten Tätigkeitsstätte“ abgelöst. Ein Revierkommissariat könnte als erste Tätigkeitsstätte angesehen werden, wenn der Polizist diesem dauerhaft dienstrechtlich zugeordnet ist. Dann ist nur die Entfernungspauschale abziehbar.

Alle Steuerpflichtigen

Kapitalauszahlung einer Pensionskasse

Für eine Kapitalauszahlung aus einer Pensionskasse wird keine Steuerermäßigung für außerordentliche Einkünfte gewährt, wenn die Kapitalauszahlung auf einem Kapitalwahlrecht beruht, das bereits im Vertrag vereinbart war. Es handelt sich dann um eine vereinbarungsgemäße Auszahlung des angesparten Kapitals und damit nicht um außerordentliche Einkünfte.

Hintergrund: Für außerordentliche Einkünfte in Gestalt einer Vergütung für eine mehrjährige Tätigkeit wird eine Steuerermäßigung gewährt. Bei einer Vergütung für eine mehrjährige Tätigkeit kommt es nämlich zu einer Zusammenballung von Einkünften in einem Jahr, die zu einer Progressionsbelastung führt, weil sich der Steuersatz nun

deutlich erhöht. Diese Progressionsbelastung wird durch die Steuerermäßigung abgemildert.

Sachverhalt: Der Klägerin war im Jahr 2003 eine betriebliche Altersversorgung in Gestalt einer Pensionskassenleistung zugesagt worden. Nach der Vereinbarung sollte die Klägerin mit Erreichen der Altersgrenze eine Pension erhalten; sie hatte allerdings das Recht, eine Kapitalabfindung zu verlangen. Von diesem Recht machte sie im Jahr 2010 Gebrauch und erhielt eine einmalige Kapitalleistung von ca. 17.000 €. Die Klägerin beantragte für die Kapitalabfindung eine Steuerermäßigung für außerordentliche Einkünfte.

Entscheidung: Der Bundesfinanzhof wies die Klage ab:

- Die Kapitalabfindung war steuerpflichtig, weil die Beiträge zur Pensionskasse, die ab 2003 gezahlt wurden, als steuerfrei behandelt worden waren. Dabei kann offen bleiben, ob die Steuerfreiheit zu Recht bestand. Denn in jedem Fall müssen die Leistungen aus der Pensionskasse einmal besteuert werden. Werden die Beiträge zur Pensionskasse als steuerfrei behandelt, muss die spätere Auszahlung der Pensionskasse zwingend besteuert werden, weil die Steuerfreiheit der Beiträge möglicherweise nicht mehr rückgängig gemacht werden kann.
- Die Steuerermäßigung war nicht zu gewähren, obwohl es sich bei der Kapitalauszahlung um eine Vergütung für eine mehrjährige Tätigkeit handelte. Bei Alterseinkünften besteht die Tätigkeit in der Entrichtung von Beiträgen in der Vergangenheit. Diese Tätigkeit, nämlich die Entrichtung von Beiträgen, war auch mehrjährig, weil sie sich über mehr als zwei Veranlagungszeiträume und einen Zeitraum von mehr als 12 Monaten erstreckte.
- Die Einkünfte waren jedoch nicht außerordentlich, weil die Kapitalabfindung bereits in der Vereinbarung aus dem Jahr 2003 als Wahlrecht vereinbart war. Damit handelte es sich um eine vertragsgemäße Leistung und nicht um eine außerordentliche Zahlung.

Hinweis: Die Zweifel des BFH an der Steuerfreiheit der Beiträge für die Pensionskasse resultierten demnach daraus, dass von Anfang an ein Kapitalwahlrecht eingeräumt worden war.

Kosten einer Geburtstagsfeier

Die Kosten eines Arbeitnehmers für die Feier seines 60. Geburtstags können als Werbungskosten abgesetzt werden, wenn sich aus einzelnen Umständen ergibt, dass die Feier beruflich veranlasst war. Solche Umstände sind u. a. die Durchführung der Feier in der Werkstatthalle des Arbeitgebers während der Arbeitszeit und die Einladung sämtlicher Arbeitnehmer.

Hintergrund: Zu den Werbungskosten gehören beruflich veranlasste Kosten. Bei den Kosten für eine Feier hängt der Werbungskostenabzug grundsätzlich davon ab, ob der Anlass der Feier ein beruflicher oder privater ist.

Sachverhalt: Der Kläger war Geschäftsführer einer kommunalen Wohnungsbaugesellschaft und wurde 60 Jahre alt. Er lud alle Arbeitnehmer (ca. 70 Personen) sowie den Vorsitzenden des Aufsichtsrats zu einer Feier in die Werkstatthalle der Wohnungsbaugesellschaft ein, die mit Bierzeltgarnituren ausgestattet wurde. Die Feier fand an einem

DIE MANDANTEN | INFORMATION

Freitag zwischen 12 und 17 Uhr statt. Pro Person zahlte der Kläger ca. 35 €. Die Wohnungsbaugesellschaft war in die Organisation der Feier eingebunden. Daneben feierte der Kläger seinen 60. Geburtstag auch noch privat und mit deutlich höheren Kosten. Das Finanzamt erkannte die Kosten für die Feier im Betrieb nicht an.

Entscheidung: Der Bundesfinanzhof (BFH) gab der Klage statt:

- Die berufliche Veranlassung einer Feier hängt zwar grundsätzlich von ihrem Anlass ab. Ein 60. Geburtstag ist ein privates Ereignis, so dass die Kosten grundsätzlich nicht absetzbar sind.
- Allerdings sind weitere Umstände des Einzelfalls zu berücksichtigen. So ist von Bedeutung, wer als Gastgeber auftritt und die Gästeliste festlegt, wo und zu welcher Zeit die Veranstaltung stattfindet, ob die Feier einen privaten Charakter hat, ob sich die Kosten im Rahmen einer vergleichbaren betrieblichen Veranstaltung bewegen und ob es sich bei den Gästen um Kollegen oder um private Bekannte oder Angehörige des Arbeitnehmers handelt.
- Danach diene die Feier im Streitfall nicht in erster Linie der Ehrung des Klägers, sondern dem kollegialen Miteinander und daher der Pflege des Betriebsklimas. Denn es waren sämtliche Mitarbeiter eingeladen, der Arbeitgeber war in die Organisation eingebunden, die Feier fand während der Arbeitszeit in der Werkstatthalle statt, und die Kosten waren mit 35 € pro Gast maßvoll. Insgesamt wies die Feier einen rustikalen betriebsinternen Charakter auf. Außerdem feierte der Kläger daneben noch privat zu deutlich höheren Kosten. Unbeachtlich war, dass der Kläger selbst und nicht die Wohnungsbaugesellschaft zu der Feier eingeladen hatte.

Hinweis: Der BFH hätte die Klage abgewiesen, wenn der Kläger auch noch Vertreter des öffentlichen Lebens, der Kommune, der Medien und Geschäftspartner eingeladen hätte. Zwar hätte insoweit keine private Beziehung zu diesen Gästen bestanden; es gäbe dann allerdings einen gesellschaftlichen Bezug, der dem privaten Bereich zuzurechnen wäre.

Die Werbungskosten unterlagen im Streitfall nicht der Abzugsbeschränkung für Bewirtungsaufwendungen, die nur zu 70 % abziehbar sind. Denn diese Abzugsbeschränkung gilt nicht für die beruflich veranlasste Bewirtung durch einen Arbeitnehmer.

Betriebskosten: Verspätete Abrechnung

Der Vermieter einer Eigentumswohnung kann nach Ablauf eines Jahres grundsätzlich keine Nachforderung für die

Abrechnung über die Betriebskosten geltend machen, auch wenn die Wohnungseigentumsverwaltung verspätet abgerechnet hat. Dies hat der Bundesgerichtshof (BGH) kürzlich entschieden.

Hintergrund: Gemäß § 556 Abs. 3 des Bürgerlichen Gesetzbuches ist die jährliche Abrechnung über die Vorauszahlungen für Betriebskosten dem Mieter spätestens bis zum Ablauf des zwölften Monats nach Ende des Abrechnungszeitraums mitzuteilen. Nach Ablauf dieser Frist ist eine Nachforderung durch den Vermieter ausgeschlossen, es sei denn, der Vermieter hat die Verspätung nicht zu vertreten.

Streitfall: Eine Mieterin bewohnte eine Wohnung in einer Wohnungseigentumsanlage, für die sie neben der Nettomiete monatliche Betriebskostenvorauszahlungen zu leisten hatte. Der Mietvertrag enthielt eine handschriftliche Ergänzung, wonach die Betriebskosten jährlich nach Genehmigung der Abrechnung in der Eigentümerversammlung mit dem Mieter abgerechnet werden. Die Betriebskosten für die Jahre 2010 und 2011 rechnete der Vermieter gegenüber der Mieterin erst im Dezember 2013 ab, nachdem die Wohnungseigentümergeinschaft kurz zuvor den Beschluss über die Jahresabrechnungen der Wohnungseigentümer gefasst hatte. Die Mieterin weigerte sich, die nachgeforderten Betriebskosten zu zahlen.

Entscheidung: Der BGH entschied zugunsten der Mieterin:

- Über die Vorauszahlungen für Betriebskosten ist jährlich abzurechnen.
- Diese Abrechnungspflicht ist nicht davon abhängig, dass dem Vermieter einer Eigentumswohnung bereits der Beschluss über die Jahresabrechnung der Wohnungseigentümergeinschaft vorliegt, die regelmäßig als Grundlage für die Betriebskostenabrechnung gegenüber dem Mieter genutzt wird.
- Andernfalls würde der Mieter einer in einer Wohnungseigentumsanlage gelegenen Wohnung gegenüber anderen Mietern benachteiligt, da er durch das zusätzliche Erfordernis eines Beschlusses der Wohnungseigentümer dem erhöhten Risiko ausgesetzt wäre, die Betriebskostenabrechnung nicht innerhalb der gesetzlich vorgesehenen Jahresfrist zu erhalten.

Hinweis: Somit kann ein Vermieter einer Eigentumswohnung, wenn die Hausverwaltung die Betriebskostenabrechnung verspätet erstellt hat, nach Ablauf der Jahresfrist nur dann noch eine Nachforderung geltend machen, wenn er die verspätete Abrechnung über die Betriebskosten nicht zu vertreten hat, was er konkret darlegen muss.

Wichtige Termine: Steuer und Sozialversicherung im März 2017

- | | |
|-------------|--|
| 10. 3. 2017 | Umsatzsteuer; Lohnsteuer; Solidaritätszuschlag; Kirchenlohnsteuer; Einkommen- bzw. Körperschaftsteuer; Solidaritätszuschlag; Kirchensteuer
Zahlungsschonfrist bis zum 13. 3. 2017 (gilt nicht bei Barzahlungen und Zahlungen per Scheck) |
| 29. 3. 2017 | Fälligkeit der Beitragsgutschrift der Sozialversicherungsbeiträge beim Sozialversicherungsträger am 29. 3. 2017
Einreichen der Beitragsnachweise bei der jeweiligen Krankenkasse (Einzugsstelle) bis zum 27. 3. 2017 |