BRL

Mandanteninformation

Juli 2019

Themen dieser Ausgabe

Steuerfreistellungen nach § 8b Abs. 2 KStG bei gewinn- und umsatzabhängigen Kaufpreisforderungen

Keine Quellensteuer für Online-Werbung

Objektbezogene Prüfung der Überschusserzielungsabsicht

Vorsteuerberichtigung bei Erfolglosigkeit des Unternehmers

Zinsen werden vorläufig festgesetzt

Impressum

Steuerfreistellungen nach § 8b Abs. 2 KStG bei gewinn- und umsatzabhängigen Kaufpreis-forderungen

BFH, Urteil v. 19.12.2018 – I R 71/16, DStR 2019, S. 1353

Der Bundesfinanzhof hat mit Urteil vom 19.12.2018 entschieden, dass für gewinn- und umsatzabhängige Kaufpreisforderungen bei Anteilsveräußerungen nach § 8b Abs. 2 KStG auf den Zeitpunkt der Realisation abzustellen ist. Dieser Rechtsgrundsatz wurde bereits für die Veräußerung von Betrieben, Mitunter-nehmeranteilen und Anteilen an Kapital-gesellschaften aus dem Privatvermögen (über 1 % Beteiligung) entwickelt. Der Bundesfinanz-hof hat die ständige Rechtsprechung auf den Anwendungsbereich des § 8b Abs. 2 KStG somit erweitert.

Hintergrund: Bei Kapitalgesellschaften, die Anteile an anderen Kapitalgesellschaften halten und veräußern, bleiben grundsätzlich nach § 8b Abs. 2 KStG die Veräußerungsgewinne außer Ansatz. Dabei entsteht der Veräußerungsgewinn grundsätzlich im Veräußerungszeitpunkt, welcher an die Übertragung des zivilrechtlichen oder (zumindest) wirtschaftlichen Eigentums gebun-den ist. Bei gewinn- oder umsatzabhängigen Kaufpreisforderungen wird jedoch nach ständiger Rechtsprechung von diesem Grundsatz abge-wichen.

Sachverhalt: Die Klägerin, eine GmbH, verkaufte ihren Anteil von 75 % an der A-GmbH im Jahr 1999 an die B-GmbH. Die B-GmbH erhielt außerdem die alleinigen Nutzungsrechte an dem durch die A-GmbH entwickelten Wirtschaftsgut. Der Kaufpreis setzte sich aus einem sofort zahlbaren fixen Betrag und einem variablen Kaufpreis zusammen. Der variable Kaufpreis richtet sich nach der tatsächlich verkauften Stückzahl bis zum Jahr 2025 des entwickelten Wirtschaftsguts. Der variable Kaufpreis wurde monatlich von der B-GmbH abgerechnet und gezahlt. Im Jahr 2009 erklärte die Klägerin, dass der Ertrag aus dem variablen Kauf-preisanteil aus dem Jahr 2009 nach § 8b Abs. 2 KStG nun außer Ansatz bleibt.

Im Einspruchsverfahren bestand das Finanzamt jedoch auf die Steuerpflicht der variablen Kauf-preiszahlungen des Jahres 2009, da der Anteils-verkauf im Jahr 1999 abgeschlossen wurde. Im Revisionsverfahren fügte das Finanzamt als Begründung hinzu, dass der fixe Kaufpreis allein dem Anteil an der A-GmbH und der variable Kaufpreis allein der Übertragung der Nutzungs-rechte zuzuordnen sei. Die variablen Zahlungen seien somit losgelöst vom Anteilsverkauf und demnach voll zu versteuern.

Entscheidung: Wie bereits das Finanzgericht Hamburg hat auch der Bundesfinanzhof die Einwendungen des Finanzamtes zurückgewiesen. Nach tatrichterlicher Prüfung der vertraglichen Vereinbarungen wurde festgestellt, dass die Geschäftsanteile zu einem fixen und einem variablen Kaufpreis veräußert wurden. Zudem hat die B-GmbH die Nutzungsrechte an dem entwickelten Wirtschaftsgut erhalten. Eine Zuordnung der variablen Kaufpreiszahlungen zu der Übertragung der Nutzungsrechte war aus den vertraglichen Vereinbarungen nicht ersichtlich. Der Veräußerungsgewinn entsteht zwar grund-sätzlich zum Verkaufszeitpunkt, unabhängig vom tatsächlichen Zufluss beim Verkäufer, jedoch ist in Fällen der gewinn- und umsatzabhängigen Kauf-preisforderungen nach ständiger Rechtsprechung erst auf den Zeitpunkt der Realisation abzustellen. Die für die Veräußerung von Betrieben, Mitunternehmeranteilen und Anteilen an Kapitalgesellschaften aus dem Privatvermögen (über 1 % Beteiligung) entwickelten Rechts-grundsätze sind auch für die Veräußerung nach § 8b Abs. 2 KStG anzuwenden.

Hinweise: Eine Ableitung von Rechtsgrundsätzen auf ähnliche Rechtsvorschriften entspricht dem Grundsatz der Gleichmäßigkeit der Besteuerung. Die Behandlung von gewinn- und umsatzabhängigen Kaufpreisforderungen ist vor dem Hintergrund der Hinzurechnung von 5 % des zu ermittelnden Gewinns als nicht abziehbare Betriebsausgabe von Bedeutung.

Keine Quellensteuer für Online-Werbung

BMF, Schreiben v. 3.4.2019 – IV C 5 - S 2411/11/10002, BStBl I 2019, S. 256

Das Bundesfinanzministerium (BMF) verneint eine Pflicht des Unternehmers zum Steuerabzug bei Zahlungen an Google und vergleichbare Suchmaschinen für die bessere Platzierung bei Suchergebnissen im Internet. Unternehmer müssen daher nicht 15 % des Rechnungsbetrages einbehalten und an das Finanzamt abführen. Das BMF beseitigt damit eine Rechtsunsicherheit, die aufgrund verschiedener Vorstöße einzelner Finanzämter eingetreten war.

Hintergrund: Bestimmte Vergütungen, die an ausländische Unternehmen geleistet werden, unterliegen einem Steuerabzug von 15 %. Hierzu zählen z. B. Vergütungen für die Überlassung von Rechten und von gewerblichen, technischen, wissenschaftlichen und ähnlichen Erfahrungen, Kenntnissen und Fertigkeiten. In der Vergangenheit kam es vor, dass einzelne Finanzämter die Zahlungen von Unternehmern an Google für eine bessere Platzierung ihres Unternehmens in der Google-Trefferliste einem Steuerabzug von 15 % für die letzten sieben Jahre unterwarfen.

Wesentliche Aussage des BMF: Die Voraussetzungen eines Steuerabzugs bestehen nicht. Die Zahlung des Unternehmers an Google erfolgt weder für eine Rechteüberlassung, noch zahlt der Unternehmer für die Nutzung gewerblicher, technischer, wissenschaftlicher oder ähnlicher Erfahrungen, Kenntnisse und Fertigkeiten. Der Unternehmer ist daher nicht verpflichtet, 15 % seines Zahlungsbetrags an Google einzubehalten, anzumelden und an das Finanzamt abzuführen. Dies gilt nicht nur für Zahlungen an Google für eine bessere Platzierung beim Suchergebnis, sondern für jegliche Werbung bei Anfragen in Online-Suchmaschinen, bei Vermittlungsplattformen, für Werbung im sog. Social-Media-Bereich, für Bannerwerbung und sonstige Internetwerbung. Es kommt nicht darauf an, wie das Entgelt des Unternehmers berechnet wird und ob es von der Anzahl der Klicks oder der Anzahl der Bestellungen abhängig ist.

Hinweis: Die Vorgehensweise einzelner Finanzämter, rückwirkend für bis zu sieben Jahre einen Steuerabzug bei entsprechenden Zahlungen zu verlangen, hatte Aufsehen erregt. Besonders kritisiert worden war, dass deutsche Unternehmen zum Steuerabzug herangezogen wurden, während Google in Deutschland steuerlich nicht belangt wurde.

Objektbezogene Prüfung der Überschusserzielungsabsicht

BFH, Urteil v. 8.1.2019 – IX R 37/17, BFH/NV 2019, S. 390 und BFH, Urteil v. 19.2.2019 – IX R 16/18, BeckRS 2018, 11985

Für die Berücksichtigung von Verlusten im Bereich der Vermietungs- und Verpachtungseinkünfte sind Prognosen zum Beweis der Überschusserzielungsabsicht von großer Bedeutung. Bei Änderungen der Nutzung oder der Mietverträge ist eine entsprechende Anpassung der zuvor gefertigten Prognosen notwendig. Der Bundesfinanzhof hat in zwei neueren Urteilen hervorgehoben, dass die Überschusserzielungsabsicht objektbezogen zu prüfen ist. Die Objektbezogenheit bezieht sich hierbei auf die dem vermieteten Grundbesitz zugrunde gelegten Rechtsverhältnisse. So ist beispielsweise ein Mietvertrag für mehrere Gebäudeteile als ein einheitliches Objekt zu beurteilen. Ändert sich z. B. die Nutzung des Objekts oder werden die vermieteten Objekte erweitert, beginnt ein neuer Prognosezeitraum.

Hintergrund: Bei Versagung der Überschusserzielungsabsicht bei Vermietungs- und Verpachtungseinkünften bleiben entstandene Verluste in der Einkommensteuer unberücksichtigt, da diese dann als sog. Liebhaberei gelten. Eine nachträgliche Versagung kann zu Einkommensteuernachzahlungen führen. Da der Betrachtungszeitraum für die Überschusserzielungsabsicht bis zu 30 Jahre beträgt, kann sich eine nachträgliche Änderung der Steuerveranlagungen bereits durch die Zinsbelastung als besonderes Risiko erweisen. Um eine Versagung zu verhindern, ist die Anfertigung einer Prognose hilfreich. Wurden der Prognose offensichtlich falsche Parameter wie z. B. die Nutzungsart zugrunde gelegt, liegt kein hinreichender Beweis zur Überschusserzielungsabsicht vor.

Sachverhalt: Die Kläger im Bundesfinanzhof-Urteil vom 8.1.2019 waren in den Streitjahren Eigentümer eines mit zwei eigenständigen Wohneinheiten ausgestatteten Bungalows sowie eines Zweifamilienhauses mit ebenfalls zwei Wohneinheiten. Im Rahmen des Einspruchsverfahrens nach einer durchgeführten Außenprüfung vertraten das Finanzamt und das Finanzgericht die Auffassung, dass eine Überschussprognose je Gebäude zu erstellen sei und die Ergebnisse derer negativ seien.

Der Bundesfinanzhof rügte im Urteil vom 19.2.2019 unter anderem den Beginn des Prognosezeitraums. Die Klägerin verpachtete bis zum Jahr 1999 ihren Gasthof ohne Nebengebäude und ohne Wohnhaus. Nach umfangreichen Umbaumaßnahmen wurde der Gasthof einschließlich des Nebengebäudes und des Wohnhauses ab dem Jahr 2002 erneut verpachtet. Die Überschussprognose für die Objekte wurde für den Zeitraum 1995 bis 2024 vom Finanzamt erstellt und schloss mit einem Totalverlust. Das Finanzgericht bekräftigte die vom Finanzamt eingeleitete Aberkennung der Werbungskostenüberschüsse wegen fehlender Überschusserzielungsabsicht. Nach Ansicht des Finanzgerichts beginnt nach den Umbauten kein neuer Prognosezeitraum, zudem ist nicht zwischen dem Gasthof, dem Nebengebäude und dem Wohnhaus zu differenzieren.

Entscheidung: In beiden Fällen wurden die Urteile der Finanzgerichte aufgehoben. Mit Entscheidung des Bundesfinanzhofs vom 8.1.2019 wurde das Urteil des Finanzgerichts aufgehoben, da nur eine Überschussprognose je Gebäude und nicht je Wohneinheit durchgeführt wurde und damit keine ausreichenden tatsächlichen Feststellungen getroffen werden konnten.

Hinweise: Bei einer dauerhaften Vermietung zu Wohnzwecken ist die Überschusserzielungsabsicht aufgrund ständiger Rechtsprechung nicht zu prüfen. Ändert sich jedoch die Art der Vermietung ist der subjektive Tatbestand der Überschusserzielungsabsicht neu zu bewerten und eine Überschussprognoserechnung zu erstellen. Dabei gilt, wenn die Überschussprognoserechnung einen Totalüberschuss aufweist und sich die tatsächlichen Gegebenheiten jedoch zuungunsten der Vermietung in einen Totalverlust ändern, die Werbungskostenüberschüsse anzuerkennen sind.
In den zuvor beschriebenen Urteilen rügte der

Bundesfinanzhof vor allem die Zusammenfassung unterschiedlicher Vermietungsobjekte, die nicht durch einen einheitlichen Vertrag vermietet wurden, in der Überschussprognoserechnung.

Vorsteuerberichtigung bei Erfolglosigkeit des Unternehmers

BFH, Beschluss v. 27.3.2019 – V R 61/17, BFH/NV 2019, S. 786

Der Europäische Gerichtshof (EuGH) muss entscheiden, ob ein Unternehmer die geltend gemachte Vorsteuer zu seinen Ungunsten berichtigen muss, wenn der Unternehmer mit seiner unternehmerischen Tätigkeit scheitert und dadurch die geplante umsatzsteuerpflichtige Verwendung misslingt. Der Bundesfinanzhof hält eine Vorsteuerberichtigung zuungunsten des Unternehmers nicht für sachgerecht, hat allerdings den EuGH zur Klärung der Frage angerufen.

Hintergrund: Der Vorsteuerabzug setzt u. a. voraus, dass der Gegenstand, der angeschafft oder hergestellt wird, für umsatzsteuerpflichtige Umsätze verwendet wird. Wird der Gegenstand sowohl für umsatzsteuerpflichtige als auch für umsatzsteuerfreie Umsätze verwendet, wie z. B. ein Gebäude, das an Privatpersonen umsatzsteuerfrei und an Unternehmer umsatzsteuerpflichtig vermietet wird, kann die Vorsteuer nur anteilig abgezogen werden, und zwar auf Basis der voraussichtlichen umsatzsteuerpflichtigen Umsätze. Ändert sich innerhalb von zehn Jahren das Verhältnis der umsatzsteuerpflichtigen zu den umsatzsteuerfreien Umsätzen, ist der Vorsteuerabzug zu berichtigen.

Sachverhalt: Die Klägerin betrieb ein Altenheim umsatzsteuerfrei. Sie errichtete 2003 eine Cafeteria, die sowohl den Heimbewohnern als auch Gästen zur Verfügung stehen sollte. Die Klägerin ging davon aus, dass 10 % der Umsätze der Cafeteria aus der Bewirtung an Heimbewohner und damit umsatzsteuerfrei erzielt werden sollte. Sie zog daher 90 % der Vorsteuern ab. Tatsächlich blieben jedoch auswärtige Gäste aus, so dass die Klägerin ab 2009 nur an die Heimbewohner umsatzsteuerfreie Umsätze ausführte. Es blieb damit zwar bei der geplanten Höhe der Umsätze aus der Bewirtung gegenüber den Heimbewohnern; wegen des Wegfalls der umsatzsteuerpflichtigen Umsätze machten die Umsätze gegenüber den Heimbewohnern allerdings nun 100 % der Gesamtumsätze aus. Das Finanzamt verlangte daher eine Vorsteuerberichtigung zuungunsten der Klägerin.

Entscheidung: Der Bundesfinanzhof hält die Auffassung des Finanzamts für fragwürdig und hat deshalb die Sache dem EuGH vorgelegt. Eine Vorsteuerberichtigung ist nach deutschem Recht geboten, wenn sich die Verhältnisse ändern, die für den ursprünglichen Vorsteuerabzug maßgeblich waren. Nach europäischem Recht kommt es darauf an, ob sich die Faktoren, die bei der Bestimmung des Vorsteuerabzugs berücksichtigt werden, geändert haben. Im Streitfall hat sich zwar das Verhältnis der umsatzsteuerpflichtigen Umsätze zu den umsatzsteuerfreien Umsätzen geändert. Denn geplant waren 90 % umsatzsteuerpflichtige Umsätze und 10 % umsatzsteuerfreie Umsätze. Durch den späteren Wegfall der umsatzsteuerpflichtigen Umsätze blieben nur die umsatzsteuerfreien Umsätze übrig, die dadurch 100 % der Umsätze ausmachten. Grund hierfür war die unternehmerische Erfolglosigkeit der Klägerin. Dies war vom Willen der Klägerin unabhängig und damit nicht geplant. Würde man die Erfolglosigkeit beim Vorsteuerabzug berücksichtigen, käme es zu willkürlichen Unterscheidungen beim Vorsteuerabzug.

Hinweis: Nach Auffassung des Bundesfinanzhofs kann die unternehmerische Erfolglosigkeit nicht zu einer Vorsteuerberichtigung zuungunsten des Unternehmers führen. Da der Streitfall aber die Auslegung europäischen Mehrwertsteuerrechts betrifft, muss nun der EuGH entscheiden.

Zinsen werden vorläufig festgesetzt

BMF, Schreiben v. 2.5.2019 – IV A 3 – S 0338/18/10002, BStBl I 2019, S. 448

Das Bundesfinanzministerium (BMF) ordnet an, dass Zinsfestsetzungen künftig mit einem Vorläufigkeitsvermerk versehen werden. Damit reagiert es auf die verfassungsrechtlich umstrittene Frage, ob der Zinssatz von 6 % p. a. für Nachzahlungszinsen bei Steuernachforderungen überhöht ist. Bei einer Zinsfestsetzung mit einem Vorläufigkeitsvermerk (vorläufigen Zinsfestsetzung) sind Einsprüche gegen die Zinsfestsetzung nicht mehr erforderlich, soweit die Höhe des Zinssatzes angegriffen wird.

Hintergrund: Der gesetzliche Zinssatz im Steuerrecht beträgt für jeden Monat 0,5 %, d. h. 6 % jährlich. Dies betrifft Zinsen für Steuernachzahlungen, für gestundete oder ausgesetzte Beträge und für hinterzogene Steuern. Die Höhe des Zinssatzes ist verfassungsrechtlich umstritten. Der Bundesfinanzhof hält den Zinssatz nach einer vorläufigen Prüfung für den Verzinsungszeitraum ab 2012 für verfassungsrechtlich zweifelhaft. Das Bundesfinanzministerium gewährt Aussetzung der Vollziehung für Zinsen für Verzinsungszeiträume ab dem 1.4.2012 (lesen Sie hierzu den Beitrag in der Februar-Ausgabe 2019 dieser Mandanten-Information).

Wesentliche Aussagen des BMF: Das Bundesministerium für Finanzen ordnet nun an, dass Zinsen grundsätzlich vorläufig festgesetzt werden. Der Vorläufigkeitsvermerk gilt für erstmalige Zinsfestsetzungen, aber auch bei der Korrektur einer Zinsfestsetzung. Hat der Steuerpflichtige Einspruch gegen eine Zinsfestsetzung eingelegt, die noch nicht mit einem Vorläufigkeitsvermerk versehen war, so ruht das Einspruchsverfahren, bis die anhängigen Verfahren beim Bundesverfasssungsgericht und beim Bundesfinanzhof entschieden werden.

Hinweise: Befindet sich der Steuerpflichtige schon im Klageverfahren beim Finanzgericht oder beim Bundesfinanzhof, darf der Vorläufigkeitsvermerk für die Zinsfestsetzung nur auf Antrag des Steuerpflichtigen vorgenommen werden. Ergeht die Zinsfestsetzung vorläufig und wird hiergegen Einspruch eingelegt, so ist der Einspruch als unbegründet zurückzuweisen. Dies gilt allerdings nicht, wenn der Steuerpflichtige neben dem Einspruch auch die Aussetzung der Vollziehung der Zinsfestsetzung beantragt.

Die Vorläufigkeitsfestsetzung bewirkt, dass bei einer für den Steuerzahler positiven Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts die Zinsfestsetzung zugunsten des Steuerzahlers geändert werden kann, ohne dass dieser vorher Einspruch eingelegt haben muss.

Der Vorläufigkeitsvermerk wird auch für Erstattungszinsen gelten. Vor einer künftigen Änderung einer Festsetzung über Erstattungszinsen dürfte der Steuerzahler aber durch eine Regelung zum Vertrauensschutz, die auch für Zinsfestsetzungen gilt, geschützt sein. Allerdings ist zu erwarten, dass der Gesetzgeber jedenfalls für die Zukunft den Zinssatz auch für Erstattungszinsen mindern wird, falls das Bundesverfassungsgericht den aktuellen Zinssatz von 6 % p. a. für Nachzahlungszinsen für zu hoch erachten sollte. Zu beachten ist, dass durch den Vorläufigkeitsvermerk die Zinsen weiterhin zur Zahlung fällig werden. Um die Zahlung von Nachzahlungszinsen zu vermeiden, muss weiterhin Einspruch eingelegt und zusätzlich Aussetzung der Vollziehung beantragt werden.

Diese von BRL BOEGE ROHDE LUEBBEHUESEN herausgegebene Mandanteninformation enthält auszugsweise eine Auswahl an Gesetzesänderungen, Entscheidungen der Rechtsprechung und Auffassungen der Finanzverwaltung und ersetzt nicht die Beratung im Einzelfall.

Für die Richtigkeit wird eine Haftung nicht übernommen. Für weitere Informationen wenden Sie sich bitte an:

BRL BOEGE ROHDE LUEBBEHUESEN
Partnerschaft von Rechtsanwälten, Wirtschaftsprüfern, Steuerberatern mbB
V.i.S.d.P. StB Nina Schütte, LL.M.

© BRL BOEGE ROHDE LUEBBEHUESEN

Hamburg
Jungfernstieg 30
20354 Hamburg
+49 40 35006-0

Berlin
Pariser Platz 4 A
10117 Berlin
+49 30 565556-0

Hannover
Gellertstraße 6
30175 Hannover
+49 511 543688-31

Bochum
Meinolphusstraße 6 - 10
44789 Bochum
+49 234 610688-0

Dortmund
Semerteichstraße 54 - 56
44141 Dortmund
+49 231 08771-0

Frankfurt
Westhafenplatz 1
60327 Frankfurt
+49 69 1200 7471-10

info@BRL.de
www.BRL.de