

DIE MANDANTEN | INFORMATION

Themen dieser Ausgabe

- Abschreibung geringwertiger Wirtschaftsgüter
- Domizilgesellschaften, Steuerklassen, Kindergeld
- Pauschalsteuer für Geschenke
- Abschreibung einer Vertragsarztzulassung
- Betriebsübertragung bei Vorbehaltsnießbrauch
- Termine: Steuer und Sozialversicherung

Ausgabe August 2017

Sehr geehrte Mandantin,
sehr geehrter Mandant,

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

STEUERRECHT

Unternehmer

Neues zur Abschreibung geringwertiger Wirtschaftsgüter

Der Gesetzgeber hat im Juni 2017 das „Gesetz gegen schädliche Steuerpraktiken im Zusammenhang mit Rechteüberlassungen“ verabschiedet. Das Gesetz betrifft neben der Abziehbarkeit von Aufwendungen für Rechte und Lizenzen auch zwei weitere Bereiche, die für viele Unternehmen Bedeutung haben, nämlich die Steuerfreiheit von Sanierungsgewinnen und die Abschreibung geringwer-

tiger Wirtschaftsgüter. Die wichtigsten Punkte der Neueregulungen stellen wir Ihnen hier vor:

1. Beschränkung der Abziehbarkeit von Lizenzaufwendungen: Die Neuregelung beschränkt den Abzug von Lizenz- und vergleichbaren Aufwendungen für die Rechteüberlassung, wenn der Zahlungsempfänger eine nahestehende Person bzw. Gesellschaft im Ausland ist und sie die Lizenzgebühren dort nur niedrig versteuern müsste. Als niedrig wird eine Steuerbelastung von weniger als 25 % angesehen.

Hinweis: Hierdurch soll verhindert werden, dass multinationale Unternehmen über Lizenzgebühren ihren Gewinn in Niedrigsteuerstaaten verschieben. Die Neuregelung gilt für Lizenzaufwendungen ab dem 1.1.2018.

DIE MANDANTEN | INFORMATION

2. Erhöhung der Wertgrenze für geringwertige Wirtschaftsgüter: Geringwertige Wirtschaftsgüter können im Jahr der Anschaffung in voller Höhe abgeschrieben werden, auch wenn sie eine Nutzungsdauer von mehreren Jahren haben. Bislang lag die Wertgrenze bei 410 € netto (also ohne Umsatzsteuer). Künftig liegt die Grenze bei 800 € netto.

Beispiel: Ein Unternehmer kauft einen Laptop für seinen Betrieb für 700 € netto. Er kann den vollen Kaufpreis direkt im Jahr der Anschaffung als Betriebsausgabe geltend machen und muss die Anschaffungskosten nicht auf die Nutzungsdauer des Laptops (z.B. drei Jahre) verteilen.

Beträgt der Wert des geringwertigen Wirtschaftsguts mehr als 250 € und bis zu 1.000 €, kann es statt der Sofortabschreibung in einen Sammelposten eingestellt werden, der auf fünf Jahre, d. h. jährlich mit 20 %, abgeschrieben wird. Bislang betrug die Untergrenze 150 €.

Hinweis: Die Neuregelung gilt für alle geringwertigen Wirtschaftsgüter, die ab dem 1.1.2018 angeschafft, hergestellt oder in das Betriebsvermögen eingelegt werden.

3. Steuerfreiheit von Sanierungsgewinnen: Sanierungsgewinne, die nach dem 8.2.2017 aufgrund eines Schuldenerlasses durch einen Gläubiger entstehen, werden nach der Neuregelung steuerfrei gestellt. Dies gilt nicht nur für die Einkommen- bzw. Körperschaftsteuer, sondern auch für die Gewerbesteuer.

Soweit der Sanierungsgewinn steuerfrei ist, fällt ein Verlustvortrag weg. Der Verlustvortrag kann dann also nicht mehr für die Verrechnung mit künftigen Gewinnen verwendet werden. Außerdem ist der Unternehmer verpflichtet, sog. stille Lasten im Sanierungsjahr und im Folgejahr gewinnmindernd zu heben; er muss also Teilwertabschreibungen in Anspruch nehmen, damit diese mit dem Sanierungsgewinn verrechnet werden können und nicht für die Verrechnung mit künftigen Gewinnen genutzt werden können. Sanierungskosten sind nach der Neuregelung nicht als Betriebsausgaben abziehbar, sondern mindern den steuerfreien Sanierungsgewinn, unabhängig davon, ob sie im Sanierungsjahr selbst oder in einem Folgejahr oder Vorjahr anfallen.

Mit der Neuregelung reagiert der Gesetzgeber darauf, dass die bisherige Handhabung durch die Finanzverwaltung, die auf einen Erlass der Steuern für Sanierungsgewinne gerichtet war, vom Bundesfinanzhof als rechtswidrig angesehen worden ist, weil der Gesetzgeber die steuerliche Behandlung von Sanierungsgewinnen selbst regeln muss und nicht der Verwaltung überlassen darf (vgl. hierzu die April-Ausgabe unserer Mandanten-Information).

Hinweis: Die Neuregelung tritt erst in Kraft, wenn die EU-Kommission feststellt, dass es sich bei der Steuerbefreiung nicht um eine europarechtswidrige Subvention handelt.

Neues zu Domizilgesellschaften, zur Steuerklassenwahl und zum Kindergeld

Ebenfalls im Juni verabschiedet wurde das sog. Gesetz zur Bekämpfung der Steuerumgehung und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften. Die Neuregelungen betref-

fen verschiedene Themenbereiche. Nachfolgend die wichtigsten Punkte:

1. Bekämpfung der Steuerhinterziehung durch sog. Briefkastenfirmen: Als Reaktion auf die sog. Panama Papers will der Gesetzgeber die Transparenz bei sog. Briefkastenfirmen erhöhen. Die Neuregelungen sind vor allem verfahrensrechtlicher Art und begründen Anzeigepflichten der Steuerpflichtigen sowie der Banken, soweit es um die Unterhaltung oder Vermittlung von Briefkastenfirmen im Ausland geht. Begleitet wird die Neuregelung durch Straf- und Bußgeldandrohungen.

2. Einschränkung des Schutzes von Bankkunden: Zwar gibt es in Deutschland kein Bankgeheimnis. Dennoch hat das Gesetz Bankkunden bislang geschützt, indem Finanzämter und Steuerfahndung auf das Vertrauensverhältnis zwischen Bank und Bankkunden Rücksicht nehmen mussten. Dieser Vertrauensschutz entfällt ab dem 25.6.2017.

3. Steuerklassen für Ehegatten: Bei Eheschließung werden Ehegatten künftig automatisch in die Steuerklasse IV eingeordnet, auch wenn einer der Ehegatten keinen Arbeitslohn bezieht; die Kombinationsmöglichkeit III/- (d.h. der Nicht-Arbeitnehmer erhält keine Lohnsteuerklasse) ist nicht mehr möglich.

Haben die Eheleute bereits in einem früheren Jahr geheiratet und sich für die Kombination III/V entschieden, kann der Wechsel von der Steuerklassenkombination III/V auf die Kombination IV/IV künftig auf Antrag auch nur eines Ehegatten erfolgen; ein gemeinsamer Antrag ist nicht mehr erforderlich. Der Ehegatte, der die ungünstigere Steuerklasse V hat, kann also eigenständig einen Wechsel zu der für ihn günstigeren Steuerklasse IV herbeiführen mit der Folge, dass der andere Ehegatte, der bislang die günstigere Steuerklasse III hatte, nun auch zur Steuerklasse IV wechseln muss. Der Wechsel von der Steuerklassenkombination IV/IV zur Kombination III/V ist nur durch einen gemeinsamen Antrag beider Ehegatten möglich.

Hinweis: Die Neuregelungen gelten ab dem 1.1.2018 und sind auch auf Lebenspartnerschaften anwendbar.

4. Kindergeld: Ein Kindergeldantrag kann künftig nur noch für sechs Monate rückwirkend gestellt werden und nicht mehr für die letzten vier Jahre. Dies gilt für alle Anträge, die nach dem 31.12.2017 eingehen.

Außerdem soll die interne Kommunikation zwischen den Meldebehörden und den Familienkassen, die für das Kindergeld zuständig sind, ab dem 1.11.2019 verbessert werden. Sobald ein Kind bei der Meldebehörde abgemeldet wird, weil es in das Ausland zieht, oder sobald das Kind von Amts wegen abgemeldet wird, ist die zuständige Familienkasse unverzüglich zu unterrichten, damit sie die Einstellung der Kindergeldzahlungen überprüfen kann.

Hinweis: Bei Wegzug in das Ausland besteht eine Pflicht zur Abmeldung bei der Meldebehörde innerhalb von zwei Wochen nach dem Auszug aus der Wohnung in Deutschland. Geht das Kind zur Schulausbildung oder zum Studium in ein Land außerhalb der EU, sollte die Familienkasse hierüber rechtzeitig unterrichtet werden, um zu verhindern, dass erst nach dem Ende der Schulausbildung oder des

Studiums die Kindergeldberechtigung angezweifelt und das Kindergeld für mehrere Jahre zurückgefordert wird.

Pauschalsteuer für Geschenke

Macht ein Unternehmer seinen Geschäftsfreunden Geschenke und übernimmt er für sie deren Steuer in Gestalt einer Pauschalsteuer von 30 %, so ist die von ihm gezahlte Pauschalsteuer nicht als Betriebsausgabe abziehbar, wenn entweder das Geschenk mehr als 35 € wert ist oder wenn es zusammen mit der Pauschalsteuer den Betrag von 35 € überschreitet. Denn dann gilt das Abzugsverbot für Geschenke auch für die Pauschalsteuer.

Hintergrund: Geschenke an Geschäftsfreunde sind in der Regel nicht als Betriebsausgaben abziehbar, wenn ihre Anschaffungs- oder Herstellungskosten pro Empfänger und Jahr mehr als 35 € betragen. Führt das Geschenk beim Geschäftsfreund zu Betriebseinnahmen, kann der zuwendende Unternehmer die Steuer des Geschäftsfreunds mit einem Pauschalsteuersatz von 30 % übernehmen und an das Finanzamt zahlen. Es stellt sich dann die Frage, ob die Pauschalsteuer als Betriebsausgabe abziehbar ist.

Sachverhalt: Die Klägerin war eine Konzertveranstalterin und schenkte ihren Geschäftsfreunden Konzertkarten. Sie übernahm für die Geschäftsfreunde die Steuer und führte eine Pauschalsteuer von insgesamt ca. 26.000 € an das Finanzamt ab, die sie als Betriebsausgaben geltend machte. Das Finanzamt erkannte den Betriebsausgabenabzug unter Hinweis auf die Abzugsbeschränkung für Geschenke nicht an.

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

- Zum Geschenk gehört nicht nur die Freikarte, sondern auch die übernommene Steuer durch die Klägerin. Denn dadurch wurden die Geschäftsfreunde von ihrer Steuerlast befreit. Ohne den Antrag auf Pauschalversteuerung hätten die Geschäftsfreunde die Freikarten als Betriebseinnahmen versteuern und Steuern an das Finanzamt abführen müssen.
- Der Wert des Geschenks setzte sich damit aus dem Wert der Freikarte und aus der Pauschalsteuer von 30 % zzgl. Solidaritätszuschlag zusammen. Dieser Wert lag pro Geschäftsfreund über 35 € und wurde damit vom Abzugsverbot für Geschenke erfasst. Daher waren weder die Aufwendungen für die verschenkten Konzertkarten noch die Pauschalsteuer als Betriebsausgabe absetzbar.

Hinweise: Der BFH folgt damit der Auffassung der Finanzverwaltung, die die Pauschalsteuer genauso wie das Geschenk behandelt. Relevant ist das Urteil nicht nur dann, wenn bereits der Wert des Geschenks über 35 € liegt, sondern auch dann, wenn die Abzugsgrenze von 35 € erst aufgrund der Pauschalversteuerung überschritten wird: Beträgt der Wert des Geschenks 30 € und übernimmt der Unternehmer 30 % Pauschalsteuer, ergibt sich ein Wert von 39 €, so dass weder das Geschenk noch die Pauschalsteuer als Betriebsausgabe abziehbar sind. Die Pauschalsteuer von 30 % erhöht sich noch um den Solidaritätszuschlag und ggf. auch um die Kirchensteuer, so dass auch diese Erhöhungen berücksichtigt werden müssen.

Abschreibung einer Vertragsarztzulassung

Der Erwerber einer Vertragsarztpraxis kann den Kaufpreis anteilig abschreiben, wenn er die gesamte Praxis als sog. Chancenpaket einschließlich eines Praxiswertes erwirbt und nicht nur die Vertragsarztzulassung. Der auf die einzelnen Wirtschaftsgüter und auf den Praxiswert einschließlich Vertragsarztzulassung entfallende Kaufpreis ist dann abschreibbar. Erwirbt der Käufer jedoch ausschließlich die Vertragsarztzulassung, ist der Kaufpreis nicht abschreibbar, weil die Vertragsarztzulassung zeitlich unbegrenzt ist.

Hintergrund: Eine Vertragsarztzulassung berechtigt den Arzt, Kassenpatienten zu behandeln und die Leistungen gegenüber der Krankenkasse abzurechnen. In zulassungsbeschränkten Gebieten, in denen es eine ärztliche Überversorgung gibt, kann die Zulassung nicht direkt verkauft werden, sondern wird in einem sog. Nachbesetzungsverfahren vergeben, an dem der Verkäufer mitwirkt.

Streitfälle: Der Bundesfinanzhof (BFH) hat in zwei unterschiedlichen Verfahren über die steuerliche Absetzbarkeit eines Kaufpreises für eine Vertragsarztpraxis entschieden.

Fall VIII R 7/14: Eine radiologische Gemeinschaftspraxis erwarb von S dessen Vertragsarztpraxis in einer 25 km entfernten Stadt. Der Kaufpreis stand unter der Bedingung, dass die Vertragsarztzulassung von S auf die Gemeinschaftspraxis übergeht. Der Kaufpreis orientierte sich am Ertragswert der Praxis des S. Die Gemeinschaftspraxis übernahm das Patientenarchiv, die Geräte sowie einige Mitarbeiter. Die Praxisräume wurden nicht übernommen.

Fall VIII R 56/14: In diesem Fall schloss der Kläger einen Praxisübernahmevertrag. Auch hier stand die Zahlung des Kaufpreises unter der Bedingung, dass die Vertragsarztzulassung auf den Kläger übergeht. Der Kläger übernahm weder die Praxiseinrichtung noch die Patientenkartei oder die Verträge (Miet-, Arbeits- und Versicherungsverträge).

Entscheidungen: Der Bundesfinanzhof (BFH) gab der Klage im ersten Verfahren (VIII R 7/14) im Grundsatz statt, verwies die Sache aber an das Finanzgericht zur weiteren Aufklärung zurück. Die Klage im Verfahren VIII R 56/14 wies der BFH dagegen ab. Die beiden Entscheidungen lassen sich wie folgt zusammenfassen:

- Der Erwerber einer Vertragsarztpraxis kann die gesamte Praxis als sog. Chancenpaket erwerben. In diesem Fall kauft er sowohl die materiellen Wirtschaftsgüter (Büroeinrichtung und ärztliche Geräte) als auch den Praxiswert, zu dem auch die Vertragsarztzulassung und der Patientienstamm gehören. Der Erwerber kann dann die materiellen Wirtschaftsgüter nach ihrer Nutzungsdauer und den Praxiswert (einschließlich Vertragsarztzulassung) auf die Dauer von drei bis fünf Jahren abschreiben.
- Alternativ kann der Erwerber auch nur die Vertragsarztzulassung erwerben, ggf. unter Mitwirkung des Verkäufers im sog. Nachbesetzungsverfahren. Führt die Mitwirkung des bisherigen Praxisinhabers und Verkäufers zu einem Übergang der Vertragsarztzulassung, ist diese nicht abschreibbar. Denn die Zulassung ist nicht befristet und nutzt sich daher nicht ab.

DIE MANDANTEN | INFORMATION

- In dem Verfahren **VIII R 7/14** erwarb die Klägerin die gesamte Praxis. Denn der Kaufpreis orientierte sich an der Ertragskraft der Praxis des Verkäufers. Außerdem übernahm die Klägerin die Mitarbeiter, die Geräte sowie das Patientenarchiv. Unbeachtlich war, dass die Klägerin ihre Tätigkeit nicht in den Räumen des bisherigen Praxisinhabers ausüben wollte; denn im Bereich der Radiologie gibt es einen großen Einzugsbereich, so dass die Klägerin davon ausgehen konnte, dass die Patienten des Verkäufers in die Praxis der Klägerin kommen würden.

Folge: Das FG muss nun den gesamten Kaufpreis aufteilen auf die materiellen Wirtschaftsgüter einerseits, die nach der Restnutzungsdauer abzuschreiben sind, und auf den Praxiswert andererseits, der auf drei bis fünf Jahre abzuschreiben ist. Der Praxiswert umfasst dabei auch die Vertragsarztzulassung.

- In dem Verfahren **VIII R 56/14** ging es dem Kläger hingegen ausschließlich um die Vertragsarztzulassung, da er weder die Geräte noch die Verträge, den Patientenstamm oder das Personal vom Veräußerer übernommen hatte.

Folge: Der Kaufpreis war nicht abschreibbar, weil die Vertragsarztzulassung unbefristet ist und sich nicht abnutzt. Der Kaufpreis wurde nicht nur für eine Mitwirkung des bisherigen Praxisinhabers und damit als sofort abziehbares Leistungsentgelt gezahlt, sondern für die erfolgreiche Übertragung der Vertragsarztzulassung. Denn die Kaufpreiszahlung stand unter der Bedingung des Übergangs der Vertragsarztzulassung.

Hinweise: Zwar endet die Vertragsarztzulassung mit dem Tod des Praxisinhabers; dies führt jedoch nicht zu einer zeitlichen Begrenzung. Denn die Erben können die Vertragsarztzulassung wirtschaftlich verwerten.

Im Übrigen machen die Urteile deutlich, dass im Regelfall eine Abschreibung des Kaufpreises möglich ist, wenn der Kaufpreis auch für die Geräte und Büroeinrichtung und für den Patientenstamm sowie das Patientenarchiv gezahlt wird. Unschädlich ist es, wenn die Geräte veraltet sind und vom Käufer nicht benötigt werden. Es genügt, wenn es dem Käufer nach dem Kaufvertrag freisteht, die Geräte zu nutzen oder zu entsorgen.

Betriebsübertragung bei Vorbehaltsnießbrauch

Die unentgeltliche Übertragung eines Betriebs auf ein Kind im Wege der vorweggenommenen Erbfolge ist steuerneutral nicht möglich, wenn sich der übertragende Elternteil den Nießbrauch vorbehält. Denn dann wird die gewerbliche

Tätigkeit durch den übertragenden Elternteil nicht beendet. Dies hat zur Folge, dass die stillen Reserven aufzudecken und zu versteuern sind.

Hintergrund: Nach dem Gesetz kann ein Betrieb unentgeltlich zum Buchwert übertragen werden. Die stillen Reserven, d. h. die Differenz zwischen dem Buchwert und dem Verkehrswert, müssen dann nicht versteuert werden. Dies ermöglicht eine steuerneutrale Übertragung auf die nachfolgende Generation im Wege der vorweggenommenen Erbfolge.

Sachverhalt: Die Klägerin verpachtete ein Betriebsgrundstück und erzielte hieraus gewerbliche Einkünfte. Im Jahr 2005 übertrug sie das Grundstück auf ihren Sohn und behielt sich einen Nießbrauch vor, so dass sie weiterhin gewerbliche Einkünfte aus der Verpachtung erzielte. Das Finanzamt ging von einer Entnahme des Grundstücks aus und besteuerte die stillen Reserven i. H. von ca. 1 Mio. €.

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

- Zwar kann ein Betrieb unentgeltlich zum Buchwert übertragen werden, z. B. auf ein Kind. Dies setzt aber voraus, dass der bisherige Betriebsinhaber seine Tätigkeit beendet. Nur dann werden die stillen Reserven bei der Übertragung auf das Kind nicht besteuert.
- Im Streitfall hat die Klägerin ihre Tätigkeit jedoch nicht beendet, sondern aufgrund des Nießbrauchs fortgeführt. Sie erzielte nun als Inhaberin des Nießbrauchsrechts Einkünfte aus der Verpachtung des Betriebsgrundstücks. Damit war die Voraussetzung für eine steuerneutrale Übertragung des Grundstücks auf den Sohn nicht erfüllt.
- Da die Klägerin das Grundstück auf ihren Sohn übertragen hat, war ihr das Grundstück nicht mehr zuzurechnen. Das Grundstück ist vielmehr von ihr entnommen worden. Diese Entnahme ist mit dem Teilwert, also dem Verkehrswert des Grundstücks anzusetzen, der ca. 1 Mio. € höher war als der Buchwert. In dieser Höhe entstand ein steuerpflichtiger Gewinn.

Hinweise: Das Gericht ließ offen, ob der Entnahmegewinn steuerbegünstigt war und einem ermäßigten Steuersatz unterlag; denn das Finanzamt hatte diese Begünstigung bereits gewährt.

Anders sieht der BFH die Einräumung eines Vorbehaltsnießbrauchs im Bereich der Land- und Forstwirtschaft. Hier wird die unentgeltliche Übertragung des Betriebs auf ein Kind gegen Einräumung eines Vorbehaltsnießbrauchs zugunsten des bisherigen Betriebsinhabers (übertragender Elternteil) als steuerneutral angesehen.

Wichtige Termine: Steuer und Sozialversicherung im August 2017

- | | |
|---------------------|---|
| 10. 8. 2017 | Umsatzsteuer; Lohnsteuer, Kirchensteuer zur Lohnsteuer, Solidaritätszuschlag
Zahlungsschonfrist bis zum 14. 8. 2017* (gilt nicht bei Barzahlungen und Zahlungen per Scheck) |
| 15. 8. 2017* | Gewerbesteuer, Grundsteuer
Zahlungsschonfrist bis zum 18. 8. 2017* (gilt nicht bei Barzahlungen und Zahlungen per Scheck)
[* Bitte beachten Sie den regionalen Feiertag Mariä Himmelfahrt am 15. 8. 2017 im Saarland und Teilen Bayerns] |
| 29. 8. 2017 | Fälligkeit der Beitragsgutschrift der Sozialversicherungsbeiträge beim Sozialversicherungsträger am 29. 8. 2017
Einreichen der Beitragsnachweise bei der jeweiligen Krankenkasse (Einzugsstelle) bis zum 25. 8. 2017 |