

Sehr geehrte Damen und Herren,

mit den nachfolgenden Hinweisen möchten wir Sie über aktuelle Neuerungen aus dem Steuerrecht informieren.

Mandantenbrief 03/2019

Beteiligungserträge von Wohnungsgenossenschaften und Wohnungsbauvereinen

Die Finanzverwaltung hat sich zu der Frage geäußert, ob bzw. in welchem Umfang Einnahmen, die eine steuerbefreite Wohnungsgenossenschaft bzw. ein Wohnungsbauverein aus einer Organgesellschaft erhält, unschädlich für die Steuerbefreiung sind.

Wohnungsgenossenschaften und Körperschaftsteuer:

Nach § 5 Abs. 1 Nr. 10 KStG sind u.a. Wohnungsgenossenschaften von der Körperschaftsteuer befreit. Die Steuerbefreiung ist jedoch ausgeschlossen, wenn die Einnahmen des Unternehmens aus den nicht begünstigten Tätigkeiten 10 % der gesamten Einnahmen übersteigen - die sog. Unschädlichkeitsgrenze. In dem Zusammenhang war bisher nicht zweifelsfrei geklärt, wie hierbei mit Erträgen aus einer Organgesellschaft zu verfahren ist.

Rechtsauffassung der Finanzverwaltung:

Die Finanzverwaltung vertritt folgende Auffassung: Zunächst ist das Einkommen der Organgesellschaft dem (partiell) steuerpflichtigen Teil des Organträgers zuzurechnen. Bei der Prüfung der Unschädlichkeitsgrenze sind als Erträge aus einer Organgesellschaft die in der Steuerbilanz des Organträgers als Ertrag gebuchten Werte aus der Gewinnabführung aufgrund des Ergebnisabführungsvertrages zu berücksichtigen. Ist hingegen eine Verlustübernahme aufgrund des Ergebnisabführungsvertrages erfolgt, stellt der übernommene Verlust keine negative Einnahme dar.

Gültigkeit der Freistellungsbescheinigung für Bauleistungen prüfen

Den Check der Freistellungsbescheinigungen für Bauleistungen sollten folgende Wohnungsunternehmen durchführen:

- Unternehmer, die Bauleistungen in Auftrag gegeben haben und
- Zusammenschlüsse von Unternehmen, wie zum Beispiel Personengesellschaften oder Arbeitsgemeinschaften aus dem Baugewerbe.
- Auch Generalunternehmer, die nicht selbst als Bauunternehmer tätig werden, aber mit dem Leistungsempfänger über die Leistungen der Subunternehmer abrechnen, fallen unter den Anwendungsbereich des Steuerabzugs für Bauleistungen nach § 48 EStG.

Es empfiehlt sich, die an Auftraggeber (zum Beispiel Wohnungsunternehmen) ausgehändigten Freistellungsbescheinigungen zur Bauabzugsteuer schnellstmöglich zu prüfen, um zu verhindern, dass der Auftraggeber bei Begleichung von Rechnungen im Januar 2020 die 15 %ige Bauabzugsteuer einbehalten und an das Finanzamt abführen muss. Das gilt ebenso für eine Zahlung mittels Aufrechnung. Auch hierfür muss zum Zeitpunkt der Aufrechnung eine gültige Freistellungsbescheinigung vorgelegt werden.

Für Wohnungsunternehmen, die Bauleistungen im Sinne von §§ 48 ff. EStG in Auftrag gegeben haben, ist es enorm wichtig, im Zeitpunkt der Begleichung der Rechnung eine gültige Freistellungsbescheinigung des Auftragnehmers in Händen zu halten. Ist die Freistellungsbescheinigung ungültig und die Bauabzugsteuer wird nicht einbehalten, kann das Finanzamt den Auftraggeber für den nicht einbehaltenen Betrag in Haftung nehmen. Dies kann zu einer Mehrbelastung in Höhe von 15 % der Auftragssumme führen.

Hat die vom Auftragnehmer ausgehändigte Freistellungsbescheinigung zum Jahreswechsel ihre Gültigkeit verloren, weil die Bescheinigung vom Finanzamt nur auf längstens drei Jahre ausgestellt werden kann, empfiehlt sich für den Auftraggeber folgende Vorgehensweise:

- Der Auftragnehmer ist schriftlich zur Vorlage einer neuen - gültigen - Freistellungsbescheinigung zur Bauabzugsteuer aufzufordern.
- Wird eine Zahlung fällig und die neue Freistellungsbescheinigung liegt nicht vor, muss zur Haftungsvermeidung die 15 %ige Bauabzugsteuer einbehalten und an das Finanzamt abgeführt werden. Alternativ kann ein neues Zahlungsziel vereinbart werden, nämlich dann, wenn die neue Freistellungsbescheinigung vorliegt.

Keine gewerbsteuerliche Hinzurechnung der vom Mieter getragenen Grundsteuer

Zur Ermittlung des Gewerbeertrags wird dem Gewinn aus Gewerbebetrieb u. a. 1/4 der Hälfte der bei der Gewinnermittlung abgezogenen Miet- und Pachtzinsen für die Benutzung unbeweglicher Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens hinzugerechnet, soweit die Summe 100.000 € übersteigt.

Nach einer Betriebsprüfung bei einer Gesellschaft vertrat das Finanzamt die Auffassung, dass die neben der Miete dem Vermieter zu erstattende Grundsteuer ebenfalls dem Gewerbeertrag zuzurechnen sei. Dabei berief es sich auf eine entsprechende Verwaltungsanweisung.

Das Finanzgericht Köln widersprach. Die vom Mieter vereinbarungsgemäß übernommene Grundsteuer sei bei der Ermittlung des für die Besteuerung maßgebenden Gewerbeertrags nicht hinzuzurechnen. Sinn und Zweck der Hinzurechnungen und Kürzungen sei, die reine Ertragskraft des Unternehmens zu besteuern, unabhängig davon, ob dieses fremdes oder eigenes Kapital einsetze. Davon ausgehend sei nicht einleuchtend, warum die in den Nebenkosten enthaltene Grundsteuer zugerechnet werden solle, zumal dies auch bei einem Betrieb nicht geschehe, der mit eigenem Grundvermögen arbeite.

Das letzte Wort wird der Bundesfinanzhof haben.

Grunderwerbsteuer auf den Grundstücksrückwerb

Veräußert ein Grundstückseigentümer ein Grundstück zunächst und erwirbt das Eigentum später zeitnah zurück, ist unter bestimmten Voraussetzungen die ursprüngliche Besteuerung der Grundstücksveräußerung an den Erwerber aufzuheben bzw. unterliegt auch die Rückübertragung des Grundstückseigentums nicht der Grunderwerbsteuer.

Liegt das Grundstückseigentum bei der Veräußerung an den Erwerber (Ersterwerb) jedoch nicht oder noch nicht beim Veräußerer, führt die Eigentumsrückübertragung (Zweiterwerb) auf den Veräußerer zur Besteuerung. Voraussetzung für die Nichterhebung der Grunderwerbsteuer ist, dass das Grundstück vor dem ersten Veräußerungsvorgang wenigstens eine logische Sekunde im grunderwerbsteuerlichen Zurechnungsbereich des Veräußerers lag.

Auflösung einer § 6b-Rücklage erfolgt bei der übertragenden Kapitalgesellschaft

Die D-AG wurde zum 31. Dezember 2012 auf die A-GmbH verschmolzen, wobei deren Buchwerte fortgeführt wurden. In der Bilanz der D-AG war eine sog. § 6b-Rücklage ausgewiesen. Diese kann bei Veräußerung bestimmter Anlagegüter gebildet werden, um die steuerpflichtige Aufdeckung stiller Reserven zu vermeiden. Die Rücklage wird dann bei bestimmten Neuinvestitionen innerhalb einer festgesetzten Reinvestitionsfrist erfolgsneutral abgezogen. Diese Reinvestitionsfrist war am Verschmelzungstichtag abgelaufen. Die A-GmbH erklärte den Auflösungsgewinn in ihrer Steuererklärung. Das Finanzamt hingegen erfasste den Gewinn noch in der Schlussbilanz der D-AG.

Das Finanzgericht Berlin-Brandenburg stimmte dem Finanzamt zu. Werde die Verschmelzung unter Fortführung der Buchwerte vorgenommen, seien Rücklagen so fortzuführen, wie sie von der übertragenden Körperschaft hätten fortgeführt werden können. Eine § 6b-Rücklage, deren Reinvestitionsfrist am Bilanzstichtag abgelaufen sei, könne in der Schlussbilanz der übertragenden Gesellschaft nicht ausgewiesen werden. Damit müsse die Rücklage nach Auffassung des Gerichts bei der übertragenden Gesellschaft aufgelöst und von ihr versteuert werden.

Der Bundesfinanzhof muss abschließend entscheiden.

Änderung eines bestandskräftigen Steuerbescheids durch Bescheid der Denkmal-schutzbehörde

Eheleute hatten in ihrer Einkommensteuererklärung zu Sonderabschreibungen führende Aufwendungen durch Baumaßnahmen an einem unter Denkmalschutz stehenden Gebäude nicht geltend gemacht. Die Einkommensteuerbescheide wurden bestandskräftig. Bescheinigungen der Denkmalbehörde wurden erst nach Rechtskraft der Einkommensteuerbescheide ausgestellt und dem Finanzamt mit dem Antrag auf Berücksichtigung der sich dadurch ergebenden Sonderabschreibungsbeträge eingereicht. Das Finanzamt lehnte die nachträgliche Änderung der Einkommensteuerbescheide ab.

Dagegen verpflichtete der Bundesfinanzhof das Finanzamt zur Änderung der Bescheide. Nach dem Urteil ist die Bescheinigung der Denkmalbehörde ein Grundlagenbescheid mit Bindungswirkung für den Einkommensteuerbescheid. Er ist deshalb zu ändern.

Keine nachträgliche Änderung eines Antrags, mit dem der Stichtag einer Einbringung festgelegt wurde

Bringt ein Unternehmer seinen Betrieb, Teilbetrieb oder Mitunternehmeranteil in eine Kapitalgesellschaft ein, kann die Einbringung auf Antrag auf einen Tag zurückbezogen werden, der höchstens acht Monate vor dem Tag des Abschlusses des Einbringungsvertrags liegt. Außerdem darf der Tag nicht mehr als acht Monate vor dem Tag liegen, an dem das eingebrachte Betriebsvermögen auf die übernehmende Gesellschaft übergeht.

Den Antrag kann (nur) die übernehmende Kapitalgesellschaft stellen. Er ist bei dem für die Besteuerung der Kapitalgesellschaft zuständigen Finanzamt zu stellen. Er kann ausdrücklich, aber auch konkludent, z. B. durch Abgabe einer Steuererklärung nebst Bilanz auf den Einbringungsstichtag, gestellt werden. Ein einmal gestellter Antrag kann nicht mehr geändert werden. Das heißt, der Einbringungsstichtag ist nicht mehr änderbar.

Organschaft - Letzte Frist für alte Gewinnabführungsverträge

Das BMF hat mit Schreiben vom 03.04.2019 (BStBl I 2019, S. 467) die Konsequenzen aus dem BFH-Urteil vom 10.05.2017 I R 93/15, wonach Gewinnabführungsverträge von Organschaften i. S. d. § 17 KStG nur dann die Voraussetzungen des § 17 Satz 2 Nr. 2 KStG erfüllen, wenn der Gewinnabführungsvertrag bei wörtlicher Wiedergabe des § 302 AktG auch die Regelung des § 302 Abs. 4 AktG enthält, umgesetzt.

Im Einvernehmen mit den obersten Finanzbehörden der Länder gilt zur Anwendung der Grundsätze des vor genannten Urteils aus Gründen des **Vertrauensschutzes** Folgendes (vgl. BMF vom 03.04.2019 a.a.O.):

- **Anpassung bis 31.12.2019:**

Gewinnabführungsverträge, die keinen Verweis auf die entsprechende Anwendung von § 302 Abs. 4 AktG enthalten, aber von der Billigkeitsregelung des BMF vom 16.12.2005 umfasst waren, stehen der Anerkennung der Organschaft nicht entgegen, wenn diese bis zum Ablauf des 31.12.2019 an die Regelung des § 17 Abs. 1 Satz 2 Nr. 2 KStG (dynamischer Verweis) angepasst werden.

- **Kein Neuabschluss:**

In diesen Fällen liegt nach § 17 Abs. 2 KStG i. V. m. § 34 Abs. 10b KStG i. d. F. des AIFMStAnpG kein Neuabschluss vor; die Mindestlaufzeit des § 14 Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 Satz 1 KStG beginnt nicht von neuem zu laufen.

- **Beendigung der Organschaft bis 31.12.2019:**

Eine Anpassung kann unterbleiben, wenn das Organschaftsverhältnis vor dem 01.01.2020 beendet wird.