



Inhalt

Geschenke – Vorsteuerabzug und Entnahmebesteuerung	1
Rückstellung für Kosten der Wirtschaftsprüfung	2
Jahressteuergesetz 2015	3
Das Meldewesen im Wandel der Zeit	4

Themen aus dem Bereich Umsatzsteuer

Geschenke – Vorsteuerabzug und Entnahmebesteuerung

Kleine Geschenke erhalten die Freundschaft – und stärken die Kundenbeziehungen. Umsatzsteuerlich sind dabei insbesondere zwei Fragen relevant:

1. Ist aus der Anschaffung der Geschenke der Vorsteuerabzug zulässig (gewesen)?
2. Muss der Schenker die Zuwendungen der Umsatzsteuer unterwerfen?

Die Antworten richten sich u. a. danach, ob das Geschenk betrieblich veranlasst ist oder nicht.

Wurden die Geschenke im Zeitpunkt der Anschaffung als abziehbar eingestuft sowie die Vorsteuer abgezogen, und stellt sich später heraus, dass dies fehlerhaft war, ist der ursprüngliche Vorsteuerabzug zu korrigieren.

1. Private Geschenke

Hier ist zu unterscheiden, aus welchem Anlass der geschenkte Gegenstand angeschafft wurde:

- Für den Fall, dass das Geschenk direkt weiter verschenkt werden sollte, ist mangels unternehmerischer Veranlassung kein Vorsteuerabzug möglich. Die Schenkung unterliegt dann aber auch nicht als sog. unentgeltliche Wertabgabe der Umsatzsteuer.
- Wurde der geschenkte Gegenstand bisher unternehmerisch genutzt (z. B. ein Firmenwagen) und war deshalb aus der ursprünglichen Anschaffung der Vorsteuerabzug möglich, ist zu unterscheiden, ob der Gegenstand bisher dem Umlauf- oder Anlagevermögen zugeordnet war:
 - Bei verschenktem Anlagevermögen muss der Vorsteuerabzug nicht rückgängig gemacht werden. Auf die private Wertabgabe (z. B. Schenkung des Firmenwagens an die Tochter) entsteht dann aber Umsatzsteuer auf den aktuellen Einkaufspreis zum Zeitpunkt der Schenkung bzw. auf die Selbstkosten.
 - War der Gegenstand der Schenkung Umlaufvermögen, ist der ursprüngliche Vorsteuerabzug rückgängig zu machen, d. h. ans Finanzamt zurück zu zahlen; die Schenkung löst keine weitere Umsatzsteuer aus.

2. Betrieblich veranlasste Geschenke

Bei Geschenken an Geschäftsfreunde, Kunden, Lieferanten etc. ist zu differenzieren:

- Bei Geschenken bis 35 € netto pro Jahr und Empfänger, die gesondert aufgezeichnet werden, ist der Vorsteuerabzug grundsätzlich möglich (außer z. B. bei Ärzten oder Versicherungsvertretern, die nur steuerfreie Umsätze tätigen), sofern eine Rechnung mit Umsatzsteuerausweis vorliegt. Die Schenkung unterliegt wegen ihres geringen Werts nicht der Umsatzsteuer.

- Für ertragsteuerlich nicht abzugsfähige Geschenke – das betrifft sowohl jene über der 35 €-Grenze als auch solche, die nicht ordnungsgemäß aufgezeichnet werden – scheidet der Vorsteuerabzug prinzipiell aus. Für die Schenkung fällt entsprechend keine Umsatzsteuer an.

3. Geschenke an Arbeitnehmer

Sachzuwendungen an Mitarbeiter zum privaten Bedarf sind auch umsatzsteuerbar, wenn sie unentgeltlich sind, d. h. wenn sie keine Vergütungen für die Dienstleistung des Arbeitnehmers darstellen und aus unternehmerischen (betrieblichen) Gründen erfolgen.

Werden Geschenke in der Absicht erworben, diese zur privaten Verwendung an Arbeitnehmer zu verschenken, gibt es keinen Vorsteuerabzug. Die Schenkung als unentgeltliche Lieferung ist dann aber nicht mit Umsatzsteuer zu belasten.

Handelt es sich bei der Schenkung um eine sog. Aufmerksamkeit bzw. ist die Zuwendung im überwiegenden Eigeninteresse des Unternehmens getätigt, ist der Vorsteuerabzug möglich. Es entsteht aber keine Umsatzsteuer.

4. Gemischte Schenkung

Bei einer gemischten Schenkung veräußert der Unternehmer einen Gegenstand verbilligt („zum Freundschaftspreis“). Die gemischte Schenkung stellt aus steuerlicher Sicht keine Entnahme dar. Dieser Vorgang ist vielmehr als entgeltliche Lieferung zu behandeln, die der Umsatzsteuer unterliegt. Erfolgt die gemischte Schenkung an eine nahe stehende Person oder an Mitarbeiter, greift die sog. Mindestbemessungsgrundlage, d. h. als Bemessungsgrundlage für die Umsatzsteuer ist dann mindestens der Betrag anzusetzen, der im Falle einer unentgeltlichen Wertabgabe anzusetzen wäre.

Themen aus dem Bereich Ertragsteuer

Rückstellung für Kosten der Wirtschaftsprüfung

Laut BFH-Urteil vom 05.06.2014 (IV R 26/11) darf für die Verpflichtung zur Prüfung des Jahresabschlusses einer Personenhandelsgesellschaft eine Rückstellung nicht gebildet werden, wenn diese Verpflichtung ausschließlich durch den Gesellschaftsvertrag begründet worden ist.

Nach BFH stellt die „freiwillige“ Abschlussprüfung durch gesellschaftsvertragliche Vereinbarung keine Außenverpflichtung der Gesellschaft i.S.d. § 249 HGB dar. Es handelt sich vielmehr um eine Verpflichtung „gegen sich selbst“.

Das Institut der Wirtschaftsprüfer (IDW) hingegen sieht die Gesellschafter im Verhältnis zur Gesellschaft als Dritte an, gegenüber denen eine Außenverpflichtung begründet werden könne.

Im Ergebnis bleibt daher festzuhalten, dass eine Rückstellung für Kosten der Wirtschaftsprüfung in der Handelsbilanz weiterhin gebildet werden kann, hingegen in der Steuerbilanz eine Rückstellung nicht zulässig ist.

Jahressteuergesetz 2015

Am 26.8.2014 veröffentlichte das BMF den Referentenentwurf eines Gesetzes zur Anpassung der Abgabenordnung an den Zollkodex der Union und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften, das umgangssprachlich auch als Jahressteuergesetz 2015 (JStG 2015) bezeichnet wird. Die Änderungen sollen mit Verkündung des ZollkodexAnpG in Kraft treten.

Besonders hervorzuheben sind die folgenden Änderungsbereiche:

- **Besteuerung des geldwerten Vorteils anlässlich einer Betriebsveranstaltung**, § 19 EStG-E: Freigrenze wird von derzeit 110 EUR auf 150 EUR angehoben (§ 19 Abs. 1 Nr. 1a EStG). Außerdem wird festgelegt, dass als Zuwendungen alle Aufwendungen des Arbeitgebers gelten, unabhängig davon, ob diese einem Arbeitnehmer individuell zurechenbar sind oder nur über einen rechnerischen Anteil an den Gemeinkosten. Es sind bis zu 2 Veranstaltungen im Jahr möglich und es muss der anteilig auf den Arbeitnehmer und dessen Begleitpersonen entfallende Aufwand herangezogen werden, ebenso die Vergütung von Reisekosten zur Betriebsveranstaltung. Auch die Kosten für den sog. äußeren Rahmen sind einzubeziehen. Damit wird die günstigere Rechtsprechung des BFH ab 2015 ausgehebelt. Es wird daran festgehalten, dass die Betriebsveranstaltungen allen Betriebsangehörigen offenstehen muss

- **Teilabzugsverbot bei Wertminderungen von im Betriebsvermögen gewährten Gesellschafterdarlehen**, § 3c Abs. 2 EStG-E:
Das Teilabzugsverbot in § 3c Abs. 2 EStG wird erweitert auf Wertminderungen aus Gesellschafterdarlehen und auf alle Aufwendungen für die Überlassung von Wirtschaftsgütern an eine Kapitalgesellschaft. Betroffen von dieser Regelung sind nur Steuerpflichtige, die zu mehr als 25 % unmittelbar oder mittelbar an einer Körperschaft beteiligt sind oder waren. In der Praxis ist dies insbesondere für die Fälle der Betriebsaufspaltung relevant. Betroffen sind Darlehen bzw. Wirtschaftsgüter, die zu nicht fremdüblichen Konditionen gewährt bzw. überlassen werden.
Damit wird die Rechtsprechung des BFH ausgehebelt (Urteile v. 18.4.2012, X R 5/10 bzw. X R 7/10). Die vorteilhafte Rechtsprechung ist damit für Wirtschaftsjahre, die nach dem 31.12.2014 beginnen, gegenstandslos. Auch die Auffassung der Finanzverwaltung (BMF, Schreiben v. 23.10.2013, BStBl 2013 I S. 1269) ist somit überholt. Darin war u.a. geregelt, dass für sog. substanzmindernde Aufwendungen (AfA, Erhaltungsaufwendungen) und auch für Substanzverluste (Teilwertabschreibung, Forderungsverzicht) das Teilabzugsverbot nicht greift. Ab 2015 sind auch derartige Aufwendungen nur noch zu 60 % abziehbar.

- **Steuerfreie Arbeitgeberleistungen**: Zur Unterstützung von Familie und Beruf, sollen weitere Leistungen des Arbeitgebers steuerfrei gestellt werden. Darunter werden Serviceleistungen fallen, die den beruflichen Wiedereinstieg oder die Betreuung von pflegebedürftigen Angehörigen erleichtern. Das sind Dienstleistungen durch Fremdfirmen im Auftrag des Arbeitgebers, wie z. B. Beratung, Vermittlung oder konkrete Betreuungskosten, deren Kosten vom Arbeitgeber zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn getragen werden. Allerdings wird dies nur gelten für zusätzliche, außergewöhnliche Aufwendungen, etwa anlässlich einer Fortbildungsmaßnahme oder bei Krankheit. Hierfür ist ein jährlicher Freibetrag mit 600 EUR vorgesehen (§ 3 Nr. 34a EStG).

Sonstiges Wissenswertes

Das Meldewesen im Wandel der Zeit

Das Meldewesen unterlag in den letzten Jahren einem großen Wandel. Formulare wurden komplett abgeschafft (wie die Z1- Meldung im Rahmen des Außenwirtschaftsverkehrs an die Deutsche Bundesbank), an neue Gegebenheiten angepasst (z.B. auf Grund von technischen Neuerungen oder neuen Gesetzen) und auch komplett neu eingeführt. Um noch den Überblick über diese Flut an Änderungen und Neuerungen zu behalten, nachfolgend ein kurzer Überblick über die nun relevanten Meldungen an die Deutsche Bundesbank und nun auch an die Bundesanstalt für Finanzdienstleistungsaufsicht:

Z4 „Zahlungen im Außenwirtschaftsverkehr“

Bei der Z4- Meldung müssen sowohl ein- als auch ausgehenden Zahlungen mit Auslandsbezug über 12.500,00 € oder Gegenwert an die Deutsche Bundesbank gemeldet werden. Abgestellt wird dabei auf den (Wohn-) Sitz des Zahlungsempfängers bzw. des Zahlungspflichtigen. Befindet sich einer von beiden im Ausland, ist eine Z4-Meldung zu tätigen, unabhängig davon ob es sich hierbei um Unternehmer oder Privatpersonen handelt. Bei der Gewährung bzw. Rückzahlung kurzfristiger Kredite entfällt die Meldepflicht unabhängig von der Höhe der Zahlung. Die Meldung muss monatlich jeweils bis zum 7. Werktag des auf die Zahlung folgenden Monats erfolgen.

Z5a „Forderungen und Verbindlichkeiten aus Finanzbeziehungen mit verbundenen ausländischen Nichtbanken bzw. mit sonstigen ausländischen Nichtbanken“

Inländer (Unternehmer oder Privatpersonen), deren Auslandsforderungen und –verbindlichkeiten über 5 Millionen Euro liegen, müssen diese im Rahmen der Z5a- Meldung an die Deutsche Bundesbank melden. Dabei ist das Formular Z5a Blatt 1/1 für Finanzbeziehungen mit verbundenen ausländischen Nichtbanken und das Formular Z5a Blatt 1/2 für Finanzbeziehungen mit sonstigen ausländischen Nichtbanken zu verwenden. Auch hierbei handelt es sich jeweils um monatliche Meldungen, die spätestens bis zum 10. Werktag nach Ablauf eines Monats einzureichen sind.

K3 Vermögen von Inländern im Ausland

Inländische Unternehmer bzw. Privatpersonen müssen ihre grenzüberschreitenden Unternehmensbeteiligungen melden. Voraussetzung ist, dass ihr Anteil am Kapital oder ihre Stimmrechte mindestens 10% betragen und das Investitionsobjekt eine Bilanzsumme von mehr als 3 Millionen Euro aufweist. Die Meldung erfolgt einmal jährlich und ist bis zum letzten Werktag des sechsten Monats, der auf den Bilanzstichtag des Meldepflichtigen folgt (bei Privatpersonen der 31.12.), abzugeben.

Statistik über Investmentvermögen

Gemäß der Anordnung der Deutschen Bundesbank vom 26. November 2013 wurde der Kreis der Berichtspflichtigen betreffend die „Statistiken über Investmentvermögen“ (früher „Statistik über Investmentfonds“) nun auch auf geschlossene Investmentvermögen ausgeweitet. Kapitalverwaltungsgesellschaften und extern verwaltete Investmentvermögen müssen monatlich bis zum jeweils 5. Werktag des folgenden Monats (erstmalig im Januar 2015 für den Dezember 2014) statistische Meldungen für jedes von ihnen neu aufgelegte bzw. schon bestehende Investmentvermögen bei der Deutschen Bundesbank einreichen.

Die Meldung besteht aus insgesamt vier Formularen:

V 10389 Allgemeine Angaben zur meldenden Gesellschaft

In diesem Formular sind Stammdaten wie Name und Adresse des Investmentvermögens zu erfassen. Es ist lediglich bei der Erstmeldung und bei Änderungen der Stammdaten einzureichen.

V 10390 Allgemeine Angaben für das einzelne Investmentvermögen

Hier werden allgemeine Angaben zu Art und Beteiligungsstruktur des Investmentvermögens gemacht. Auch dieses Formular ist lediglich bei der Erstmeldung und bei Änderungen zu übermitteln.

V 10391 Monatliche Meldung für Investmentvermögen

Dieses Formular beinhaltet diverse Bilanzpositionen wie z.B. bebaute und unbebaute Grundstücke, Forderungen, Wertpapiere, Bankguthaben, aufgenommene Kredite und sonstige Verbindlichkeiten. Diese Positionen müssen dann noch u.a. nach Land, Sektor und Fristigkeit zerlegt werden.

V 10392 „Monatliche Meldung für Investmentvermögen (ohne Geldmarktfonds) – Bereinigungen infolge Neubewertung“

Dieses Formular entspricht größtenteils dem Formular V 10391 und ist nur bei Bereinigungen einzureichen.

Bei den Meldungen Z4, Z5a, K3 und bei den Statistiken über Investmentvermögen handelt es sich um Meldungen an die Deutsche Bundesbank. Diese Meldungen sind alle elektronisch einzureichen. Hierzu wird den Meldepflichtigen auf der Internetseite der Deutschen Bundesbank zum einen das „Allgemeine Meldeportal Statistik (AMS)“ zur Verfügung gestellt. Nach einer einmaligen Registrierung können hier die Daten entweder direkt eingegeben oder in einer CSV-Datei hochgeladen werden. Alternativ kann man die Daten auch im XML-Format über das ExtraNet an die Deutsche Bundesbank übermitteln.

Zu den Meldungen an die Deutsche Bundesbank sind nun noch die Meldungen an die Bundesanstalt für Finanzdienstleistungsaufsicht neu hinzugekommen. Somit müssen Kapitalverwaltungsgesellschaften für alle von ihnen neu aufgelegte Investmentvermögen eine Meldung abgeben. Der Termin für die Erstmeldung ist für den 31. März 2015 angesetzt. Sodann ist regelmäßig eine Meldung jeweils zum letzten Werktag des Meldeturnus abzugeben. Dieser variiert dabei zwischen quartalsweise, halbjährlich und jährlich und hängt von den Assets under Management und der Hebelwirkung des AIFs und des AIFMs ab. Auch diese Meldung muss auf elektronischem Wege im XML-Format eingereicht werden.