

# Hahn & Partner

Wirtschaftsprüfungsgesellschaft  
Steuerberatungsgesellschaft



Fahrenhorster Weg 55 | D-22889 Tangstedt/Hamburg  
Tel: +49(0)4109-2787-0 | Fax: +49(0)4109-2787-20

Partnerschaftsregister PR 351 KI | e-mail: [info@hahn-wp-stb.de](mailto:info@hahn-wp-stb.de) | Internet: [www.hahn-wp-stb.de](http://www.hahn-wp-stb.de)

## I n f o r m a t i o n s b r i e f

Juni 2013

### Inhalt

- 1 Wegfall der Steuerbefreiung für sog. Streubesitzdividenden
- 2 PKW-Überlassung: Vom Arbeitnehmer gezahlte Nutzungsentgelte
- 3 Arbeitgeberleistungen für betriebliche Krankenzusatzversicherungen
- 4 Abzug von Schuldzinsen nach Verkauf einer vermieteten Immobilie
- 5 Längere Fristen bei Rücklage für Ersatzbeschaffung
- 6 Vergütung ausländischer Vorsteuerbeträge
- 7 Pflichtteilsansprüche bei Ehegattentestamenten als Nachlassverbindlichkeit

### Allgemeine Steuerzahlungstermine im Juni

Fälligkeit <sup>1</sup>	Ende der Schonfrist
Mo. 10. 6. <b>Lohnsteuer, Kirchensteuer, Solidaritätszuschlag<sup>2</sup></b>	13. 6.
<b>Einkommensteuer, Kirchensteuer, Solidaritätszuschlag</b>	13. 6.
<b>Körperschaftsteuer, Solidaritätszuschlag</b>	13. 6.
<b>Umsatzsteuer<sup>3</sup></b>	13. 6.

Die 3-tägige Schonfrist gilt nur bei Überweisungen; maßgebend ist die Gutschrift auf dem Konto der Finanzbehörde. Dagegen muss bei Scheckzahlung der Scheck spätestens 3 Tage vor dem Fälligkeitstermin eingereicht werden.

## 1 Wegfall der Steuerbefreiung für sog. Streubesitzdividenden

Dividenden oder Gewinnausschüttungen einer Kapitalgesellschaft (Tochtergesellschaft) an einen inländischen Anteilseigner, der ebenfalls eine Kapitalgesellschaft (z. B. Muttergesellschaft in Form einer GmbH oder AG) ist, waren bisher grundsätzlich von der Körperschaftsteuer befreit; einbehaltene Kapitalertragsteuer kann ggf. angerechnet werden.<sup>4</sup>

Ist dagegen der Empfänger der Bezüge (die Muttergesellschaft) im Ausland ansässig, unterliegen die Gewinnausschüttungen der inländischen Tochter regelmäßig einer definitiven Kapitalertragsteuer. Nur wenn es sich um Gesellschaften im Sinne der EU-Mutter-Tochter-Richtlinie handelt, d. h. bei einer Kapitalbeteiligung von mindestens 10 %, gilt eine vollständige Befreiung von der Kapitalertragsteuer.<sup>5</sup>

Bei Beteiligungsverhältnissen von unter 10 % (sog. Streubesitz) bestand somit bislang eine Ungleichbehandlung, je nachdem, ob der Empfänger der Ausschüttungen im Inland (körperschaftsteuerfrei) oder im EU-Ausland (definitive Kapitalertragsteuer) ansässig ist. Nachdem der Europäische Gerichtshof<sup>6</sup> diese Regelung

1 Lohnsteuer-**Anmeldungen** bzw. Umsatzsteuer-**Voranmeldungen** müssen bis zum Fälligkeitstag abgegeben werden, da sonst Verspätungszuschläge entstehen können.

2 Für den abgelaufenen Monat.

3 Für den abgelaufenen Monat; bei Dauerfristverlängerung für den vorletzten Monat.

4 Siehe § 8b Abs. 1 KStG, § 36 Abs. 2 Nr. 2 EStG – auf die dabei entstehenden nichtabzugsfähigen Betriebsausgaben in Höhe von 5 % der Ausschüttungen wird hingewiesen (§ 8b Abs. 5 KStG).

5 Vgl. § 43b EStG.

6 Urteil vom 20. Oktober 2011 Rs. C-284/09.

für europarechtswidrig erklärt hatte, hat der deutsche Gesetzgeber nun Gewinnausschüttungen beim **inländischen Empfänger** im Zusammenhang mit Beteiligungen von **weniger als 10 %** von der Steuerbefreiung ausgenommen.

Entsprechende Ausschüttungen sind somit künftig grundsätzlich körperschaftsteuerpflichtig; dies gilt erstmals für Gewinnanteile, Dividenden usw., die **nach dem 28. Februar 2013** zufließen.<sup>7</sup> Damit unterliegen inländische Anteilseigner einer ähnlichen Steuerbelastung wie ausländische Gesellschaften.

**Gewerbesteuerlich** ergeben sich dadurch keine Änderungen, weil die körperschaftsteuerbefreiten Gewinnausschüttungen schon bisher dem steuerpflichtigen Gewerbeertrag hinzuzurechnen waren; eine Kürzung erfolgt hier erst ab einer Beteiligung von 15 %.<sup>8</sup>

## 2 PKW-Überlassung: Vom Arbeitnehmer gezahlte Nutzungsentgelte

Überlässt ein Arbeitgeber seinem Arbeitnehmer einen betrieblichen PKW auch zur privaten Nutzung, unterliegt der Nutzungswert beim Arbeitnehmer grundsätzlich der Lohnsteuer und Sozialversicherung. Der Nutzungswert wird regelmäßig nach der sog. 1 %-Regelung<sup>9</sup> ermittelt; er kann aber auch individuell nach der Fahrtenbuchmethode berechnet werden.

Zahlt der Arbeitnehmer für die außerdienstliche Nutzung ein Entgelt, **mindert** dies den Nutzungswert. Dabei ist gleichgültig, ob das Nutzungsentgelt z. B. als Monatspauschale, Kilometerpauschale oder in Form übernommener Leasingraten vereinbart wird.

Die (teilweise) Übernahme von einzelnen Kraftfahrzeugkosten (z. B. Treibstoffkosten für Privatfahrten) stellt dagegen kein „anrechenbares“ Nutzungsentgelt dar.

### Beispiel:

In der Nutzungsvereinbarung zwischen Arbeitgeber und Arbeitnehmer ist geregelt, dass der Arbeitnehmer für die Überlassung des PKW wie folgt zahlt:

- a) eine Monatspauschale von 200 €
- b) 0,30 Euro für jeden privat gefahrenen Kilometer
- c) eine monatliche Pauschale von 150 € sowie ein Entgelt in Höhe der privat veranlassenen Treibstoffkosten.

In den Fällen **a)** und **b)** liegt ein pauschales Nutzungsentgelt vor, das den lohnsteuer- und sozialversicherungspflichtigen Nutzungswert mindert; im Beispiel **c)** gilt dies nur für die Monatspauschale von 150 €.

Übersteigt das gezahlte Nutzungsentgelt den Nutzungswert, geht der übersteigende Betrag „steuerlich“ verloren; dies führt weder zu „negativem“ Arbeitslohn noch zu Werbungskosten.<sup>10</sup>

Es ist darauf hinzuweisen, dass auch **Zuschüsse** des Arbeitnehmers zu den **Anschaffungskosten** des PKW grundsätzlich den Nutzungswert kürzen. Zuschussbeträge, die im Zahlungsjahr den Nutzungswert übersteigen, können hier aber in den darauffolgenden Jahren auf den Nutzungswert angerechnet werden.<sup>11</sup>

## 3 Arbeitgeberleistungen für betriebliche Krankenzusatzversicherungen

Beiträge bzw. Zuschüsse des Arbeitgebers zur Kranken- und Pflegeversicherung des Arbeitnehmers sind grundsätzlich steuerfrei, wenn und soweit die Leistungen auf einer gesetzlichen Verpflichtung des Arbeitgebers beruhen (vgl. § 3 Nr. 62 EStG). Hierzu gehören insbesondere der Arbeitgeberanteil für in der Krankenversicherung gesetzlich pflichtversicherte Arbeitnehmer bzw. der entsprechende Zuschuss für freiwillig Versicherte sowie der Beitragszuschuss des Arbeitgebers für eine private Krankenversicherung des Arbeitnehmers. Vor dem Hintergrund, dass die Krankenkassen in den letzten Jahren die gesetzlichen Leistungen immer mehr abgebaut haben, werden von Versicherungsgesellschaften zunehmend private Zusatzversicherungen angeboten. Hierzu gehören z. B. private Krankenhauszusatzversicherungen oder Zusatzversicherungen für Zahnersatz, Brillen etc. Sofern der Arbeitgeber derartige Beiträge für Versicherungen des Arbeitnehmers übernimmt, liegen nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs<sup>12</sup> (steuerpflichtige) **Sachzuwendungen** vor. Für die steuerliche Behandlung kommen neben der normalen Versteuerung nach der Lohnsteuertabelle insbesondere folgende Möglichkeiten in Betracht:

- Bis zu einer Höhe von **monatlich 44 Euro**<sup>13</sup> können die Zuschüsse beim Arbeitnehmer lohnsteuer- und sozialversicherungsfrei bleiben. Bei dem Betrag handelt es sich allerdings um eine Freigrenze, d. h., wenn die Grenze (ggf. zusammen mit anderen Sachbezügen) überschritten wird, sind die gesamten Arbeitgeberleistungen steuerpflichtig.

7 Vgl. § 8b Abs. 4, § 34 Abs. 7a KStG n. F. (siehe BGBl 2013 I S. 561).

8 Siehe § 8 Nr. 5, § 9 Nr. 2a GewStG.

9 Anzusetzen sind dabei 1 % des Bruttolistenpreises des PKW monatlich sowie 0,03 % des Listenpreises für jeden Kilometer der Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte (§ 8 Abs. 2 EStG).

10 Vgl. dazu auch BMF-Schreiben vom 19. April 2013 – IV C 5 – S 2334/11/10004 (BStBl 2013 I S. 513).

11 Siehe R 8.1 Abs. 9 Nr. 4 Satz 4 LStR.

12 Urteil vom 14. April 2011 VI R 24/10 (BStBl 2011 II S. 767).

13 § 8 Abs. 2 letzter Satz EStG.

- Der Arbeitgeber kann die Steuer auf diese Zuschüsse im Rahmen des § 37b EStG **pauschal** mit **30 %** zuzüglich Solidaritätszuschlag und ggf. Kirchensteuer übernehmen. Die Lohnsteuer ist damit abgegolten.
- Werden derartige Zuschüsse an mehrere Arbeitnehmer in einem Jahresbetrag von höchstens 1.000 Euro je Mitarbeiter gezahlt, kann der Arbeitgeber beim Finanzamt die Versteuerung nach einem **besonderen Pauschsteuersatz** beantragen (siehe dazu § 40 Abs. 1 EStG). Auch hier muss der Arbeitnehmer dann keine Lohnsteuer und Sozialversicherung tragen.

## 4 Abzug von Schuldzinsen nach Verkauf einer vermieteten Immobilie

Der Bundesfinanzhof<sup>14</sup> hatte entschieden, dass Zinsen für ein Darlehen zur Finanzierung von Anschaffungs- oder Herstellungskosten eines privaten Mietobjektes auch noch nach Verkauf der Immobilie als Werbungskosten geltend gemacht werden können, wenn der Verkaufserlös nicht ausreicht, um die Darlehensverbindlichkeit zu tilgen (z. B., weil das Objekt mit Verlust verkauft wird).

Die Finanzverwaltung<sup>15</sup> wendet diese Rechtsprechung künftig grundsätzlich an, allerdings mit der Einschränkung, dass ein Schuldzinsenabzug dann nicht anerkannt wird, wenn der Verkauf der Immobilie außerhalb der 10-jährigen „Spekulationsfrist“ bei privaten Veräußerungsgeschäften (vgl. § 23 Abs. 1 Nr. 1 EStG) erfolgt.

Genau diese Frage hatte der Bundesfinanzhof in seinem Urteil offengelassen, aber durchblicken lassen, dass nach seiner Auffassung auch ein Verkauf nach Ablauf von 10 Jahren nicht „schädlich“ sei.

In entsprechenden Fällen ist daher ggf. zu prüfen, ob betroffene Steuerbescheide angefochten werden sollten.

## 5 Längere Fristen bei Rücklage für Ersatzbeschaffung

Wird ein Wirtschaftsgut (z. B. ein Gebäude) aufgrund höherer Gewalt (z. B. Brand, Sturm, Überschwemmung) zerstört, können ggf. darin enthaltene stille Reserven steuerneutral auf ein funktionsgleiches (Ersatz-)Wirtschaftsgut übertragen werden. Die stillen Reserven sind dann nicht dem steuerpflichtigen Gewinn hinzuzurechnen, sondern sie vermindern die steuerlichen Anschaffungskosten und somit die Abschreibungen für das Ersatzwirtschaftsgut.

Diese Regelung kann auch in Anspruch genommen werden, wenn das Ersatzwirtschaftsgut nicht im selben (Schadens-)Jahr, sondern später erworben wird. In diesem Fall kann eine steuermindernde Rücklage gebildet werden, die aber nach Ablauf einer Frist aufgelöst werden muss. Durch die Einkommensteuer-Änderungsrichtlinien 2012<sup>16</sup> sind diese Reinvestitionsfristen verlängert worden:

Ersatzwirtschaftsgut:	Reinvestitionsfrist <sup>17</sup>	
	bisher	neu ab 2012
<b>Grundstücke, Gebäude, Binnenschiffe</b>	2 Jahre	<b>4 Jahre</b>
<b>neu hergestellte Gebäude</b>	2 Jahre	<b>6 Jahre</b>
<b>bewegliche Wirtschaftsgüter</b> (z. B. Maschinen, PKW)	1 Jahr	1 Jahr <sup>18</sup>

Die Rücklage für Ersatzbeschaffung ist somit künftig gewinnerhöhend aufzulösen, wenn ein Ersatzwirtschaftsgut nicht bis zum Schluss des 1., 4. bzw. 6. auf die Bildung der Rücklage folgenden Wirtschaftsjahres angeschafft oder hergestellt wird. Erfolgt jedoch die Ersatzbeschaffung innerhalb dieser Frist, kann die Rücklage steuerneutral auf das neue Wirtschaftsgut übertragen werden.

## 6 Vergütung ausländischer Vorsteuerbeträge

In Deutschland ansässige Unternehmer, die zum Vorsteuerabzug berechtigt sind und im Zusammenhang mit ihrer unternehmerischen Tätigkeit im Ausland Vorsteuern entrichtet haben (z. B. anlässlich einer Geschäftsreise oder als Aussteller bei einer Messe), können diese Vorsteuerbeträge regelmäßig in einem besonderen Verfahren vergütet bekommen. Das Vergütungsverfahren ist grundsätzlich für Unternehmer vorgesehen, die in dem Staat, in dem die Erstattung beantragt wird, keine steuerpflichtigen Umsätze erzielen, d. h. somit nicht dem „normalen“ Besteuerungsverfahren unterliegen und deshalb in diesem Staat keine Umsatzsteuer-Anmeldungen abzugeben haben.<sup>19</sup>

14 Urteil vom 20. Juni 2012 IX R 67/10 (BStBl 2013 II S. 275).

15 Siehe BMF-Schreiben vom 28. März 2013 – IV C 1 – S 2211/11/10001 (BStBl 2013 I S. 508).

16 BStBl 2013 I S. 276.

17 Die Jahresangaben beziehen sich auf die der Bildung der Rücklage folgenden Wirtschaftsjahre (siehe R 6.6 Abs. 4 EStR 2012).

18 Vergleichbar mit der bisherigen Regelung kann die Frist von einem Jahr im Einzelfall auf bis zu 4 bzw. 6 Jahre verlängert werden, wenn glaubhaft gemacht wird, dass die Ersatzbeschaffung noch ernsthaft geplant und zu erwarten ist, aber aus besonderen Gründen noch nicht durchgeführt werden konnte (R 6.6 Abs. 4 Satz 5 EStR 2012).

19 Siehe dazu § 59 UStDV.

Zu beachten ist, dass regelmäßig nur die Vorsteuern vergütet werden können, die auch ein im jeweiligen Erstattungsland ansässiger Unternehmer geltend machen könnte; hier gelten zum Teil erhebliche Einschränkungen (z. B. bei PKW- und Bewirtungskosten oder bei Reisekosten) bzw. Mindestvergütungsbeträge.

Je nachdem, in welchem Land der in Deutschland ansässige Unternehmer das Erstattungsverfahren beantragt, gelten unterschiedliche Antragsfristen und Besonderheiten:<sup>20</sup>

### Erstattung von Vorsteuern aus Nicht-EU-Staaten

Die Vergütung von Vorsteuern aus Nicht-EU-Staaten (sog. **Drittländer**) ist grundsätzlich nur möglich, wenn zu dem betroffenen Staat eine sog. **Gegenseitigkeit** besteht. Die Drittstaaten, bei denen eine solche Gegenseitigkeit vorliegt, werden regelmäßig von der Finanzverwaltung veröffentlicht.<sup>21</sup> Ausgeschlossen ist hier die Erstattung von Vorsteuerbeträgen, die auf den Bezug von Kraftstoffen entfällt.<sup>22</sup>



Anträge auf Vorsteuervergütung aus Drittstaaten können weiterhin in Papierform bei der zuständigen (ausländischen) Erstattungsbehörde (entweder direkt<sup>23</sup> oder über die entsprechende Auslandshandelskammer<sup>24</sup>) gestellt werden. Als Abgabefrist gilt der **30. Juni** des folgenden Jahres. Dem Antrag beizufügen sind **Originalrechnungen** bzw. Einfuhrbelege sowie eine sog. Unternehmerbescheinigung des zuständigen Finanzamts.

### Erstattung von Vorsteuern aus einem EU-Mitgliedstaat

Für Anträge auf Erstattung von Vorsteuerbeträgen aus EU-Ländern gilt ausschließlich ein **elektronisches** Verfahren, d. h., Vergütungsanträge sind nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz durch Datenfernübertragung zu übermitteln.<sup>25</sup> Die elektronische Übermittlung gilt – je nach Bestimmung des jeweiligen Staates – auch für Rechnungen und Einfuhrbelege, wenn das Entgelt für den Umsatz bzw. die Einfuhr 1.000 Euro oder mehr beträgt (bei Rechnungen über Kraftstoffe: mindestens 250 Euro). Der Antrag sowie die entsprechenden Belege müssen hier bis zum **30. September** des Folgejahres eingereicht werden.<sup>26</sup>

Der Antrag ist über ein elektronisches Portal an das Bundeszentralamt für Steuern (BZSt) zu richten; von dort werden die Anträge an die jeweiligen EU-Staaten weitergeleitet.<sup>27</sup>

## 7 Pflichtteilsansprüche bei Ehegattentestamenten als Nachlassverbindlichkeit

Ehegatten vereinbaren häufig im Rahmen von gemeinsamen Testamenten, sich zunächst gegenseitig als Erben einzusetzen, bevor ggf. vorhandene Kinder als Schlusserben das Vermögen erhalten sollen (sog. Berliner Testament). Ziel dieser Regelung ist insbesondere, das gemeinsame Vermögen (z. B. das selbstgenutzte Wohneigentum) für den überlebenden Ehegatten vor den Ansprüchen Dritter zu schützen. Aus diesem Grund enthalten derartige Testamente oft sog. Pflichtteilklauseln, wonach Kinder gehalten werden sollen, ihren Pflichtteil, der regelmäßig 50 % des gesetzlichen Erbteils entspricht, nicht bereits nach dem Tod des erstversterbenden Elternteils geltend zu machen, um eine wirtschaftliche Belastung des überlebenden Elternteils zu vermeiden.

In bestimmten Fällen kann es sinnvoll sein, den Pflichtteil für steuerliche Zwecke nachträglich geltend zu machen.

#### Beispiel:

V wird aufgrund eines Berliner Testaments von seiner Ehefrau M allein beerbt. Kurz danach stirbt M; Alleinerbin ist die gemeinsame Tochter.

Die Frist<sup>28</sup> für die Geltendmachung des Pflichtteils der Tochter im Zusammenhang mit dem Erbe des erstverstorbenen V ist noch nicht abgelaufen.

Der Bundesfinanzhof<sup>29</sup> hat entschieden, dass der Pflichtteilsanspruch – obwohl er aufgrund der Alleinerbschaft durch die Tochter zivilrechtlich erlischt – gemäß § 10 Abs. 3 ErbStG **erbschaftsteuerrechtlich** zu berücksichtigen ist, wenn noch keine Verjährung eingetreten ist. Voraussetzung ist, dass der Pflichtteilsberechtigten (im Beispiel die Tochter) die Geltendmachung des Anspruchs (fiktiv) nachholt. Hierfür muss dem zuständigen Finanzamt gegenüber eine entsprechende Erklärung abgegeben werden.

In diesem Fall wird einerseits der Pflichtteil vom Erbe des Vaters als steuerpflichtiger Erwerb angesetzt sowie andererseits eine entsprechende Verbindlichkeit vom steuerpflichtigen Erbe der Mutter abgezogen. Insbesondere durch die ggf. doppelte Auswirkung des persönlichen Freibetrags (je Kind und Erwerb 400.000 Euro) können sich Vorteile ergeben.

20 Zum Vorsteuervergütungsverfahren siehe im Einzelnen das BMF-Schreiben vom 3. Dezember 2009 – IV B 9 – S 7359/09/10001 (BStBl 2009 I S. 1520), Rz. 31 ff.

21 Siehe BMF-Schreiben vom 22. Februar 2013 – IV D 3 – S 7359/07/10009 (BStBl 2013 I S. 268).

22 Siehe § 18 Abs. 9 Satz 5 UStG.

23 Siehe unter [www.bzst.de](http://www.bzst.de): Vorsteuervergütung an deutsche Adressdaten ausländischer Behörden – Antragsformulare von Drittstaaten.

24 Siehe unter [www.ahk.de](http://www.ahk.de): Umsatzsteuerrückerstattung – AHK-Standorte.

25 Gemäß Steuerdaten-ÜbermittlungsVO (siehe § 18g UStG).

26 Siehe § 61 Abs. 2 UStDV.

27 Weitere Informationen hierzu unter [www.bzst.de](http://www.bzst.de).

28 Die Verjährungsfrist beträgt regelmäßig 3 Jahre (siehe § 195, § 199, §§ 2303 ff. BGB).

29 Urteil vom 19. Februar 2013 II R 47/11.