

Wichtige Änderungen  
in Recht und Gesetz

Ausgabe 1, 2017  
Januar

# steuern+recht aktuell

**pwc**

## Inhalt

### **Business Meldungen**

- Bundeskabinett beschließt Lizenzschränke gegen Steuergestaltungen internationaler Konzerne
- Verwaltungsgrundsätze für Betriebsstättengewinnaufteilung aufgestellt
- Eigener Aufwand des Unternehmer-Ehegatten für die Errichtung von Betriebsgebäuden
- Änderung der Bilanzierung von Altersvorsorgeaufwendungen und steuerliche Organschaft

### **Rechtsprechung**

- Umsatzsteuerliche Organschaft: Organisatorische Eingliederung und eigenständige Unternehmenstätigkeit des Organträgers
- Überentnahmen wegen der Entnahme von Wirtschaftsgütern
- Veräußerungsgewinn aus einer Kapitalbeteiligung an einem Unternehmen als Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit oder als sonstige Einkünfte
- Einlagenrückgewähr bei nachträglich festgestellter verdeckter Gewinnausschüttung
- Teilabzugsverbot bei verdeckter Gewinnausschüttung
- Besteuerung der Barabfindung bei einem Aktientausch nach Einführung der Abgeltungsteuer
- Irrige Beurteilung als Voraussetzung für Änderung des Steuerbescheids
- Ort der Lieferung bei Versendung über Konsignationslager
- Gewerbesteuerliche Kürzung bei Ausschüttungen von Nicht-EU-Tochtergesellschaften
- Mindestbesteuerung: Abweichende Festsetzung aus Billigkeitsgründen versagt
- Steuerfreie Übernahme von Verbindlichkeiten
- Keine Steuerermäßigung für vertragsgemäße Kapitalauszahlung aus einem Pensionsfonds
- Keine gewerbesteuerliche Hinzurechnung von Mietzinsen für Messeflächen
- Aufwendungen für Geburtstagsfeier als Werbungskosten
- Abgeltungswirkung der Entfernungspauschale ist verfassungsgemäß
- Buchführungspflicht einer ausländischen Immobilienkapitalgesellschaft
- Zurechnung der Sondervergütungen zu einer ausländischen Betriebsstätte
- Aufteilungs- und Abzugsverbot für betrieblich genutzte Räume der Privatwohnung
- Bundesfinanzhof zur Tarifiermäßigung für mehrjährige Tätigkeit

## **Business Meldungen**

### **Bundeskabinett beschließt Lizenzschränke gegen Steuergestaltungen internationaler Konzerne**

Die Bundesregierung hat am 25. Januar 2017 den Entwurf eines Gesetzes gegen schädliche Steuerpraktiken im Zusammenhang mit Rechteüberlassungen beschlossen. Damit soll verhindert werden, dass multinationale Unternehmen Gewinne durch

Lizzenzzahlungen in Staaten mit besonderen Präferenzregelungen (sog. Lizenzboxen, Patentboxen oder IP-Boxen) verschieben, die nicht den Anforderungen des BEPS-Projekts der OECD und G20 entsprechen. Zur Umsetzung der Abzugsbeschränkung wird hierzu ein neuer § 4j Einkommensteuergesetz (EStG) eingeführt, der erstmals für Aufwendungen anzuwenden sein soll, die nach dem 31. Dezember 2017 entstehen.

Im Abschlussbericht zu Aktionspunkt 5 des BEPS-Projekts haben sich die beteiligten Staaten auf Rahmenbedingungen für Regelungen verständigt, mit denen Staaten für bestimmte aus qualifiziertem geistigen Eigentum resultierende Einnahmen eine steuerliche Vorzugsbehandlung (Lizenz-, Patent- oder IP-Boxen) vorsehen dürfen. Der sogenannte „Nexus-Ansatz“ prüft, ob eine derartige Präferenzregelung die gewährten Steuervergünstigungen vom Umfang der FuE-Tätigkeiten der begünstigten Steuerpflichtigen abhängig macht. Er baut auf dem Grundprinzip auf, nach dem Steuergutschriften für Forschung und Entwicklung (FuE) und ähnliche ausgabenorientierte Steuerregelungen beruhen. In diesen ausgabenorientierten Regelungen sind Ausgaben und Steuervergünstigungen direkt miteinander verknüpft, weil die Ausgaben zur Berechnung der Steuervergünstigung herangezogen werden. Der Nexus-Ansatz dehnt diesen Grundsatz auf Steuerregelungen aus, die sich auf die nach der Schaffung und Nutzung geistigen Eigentums erzielten Einnahmen beziehen. Grob umrissen werden hierbei, bezogen auf den geistigen Eigentumswert, die Ausgaben für eigene und für bei fremden Dritten in Auftrag gegebene FuE-Tätigkeiten ins Verhältnis zu den Gesamtausgaben für dessen Entwicklung gesetzt, welche zusätzlich Anschaffungskosten für geistiges Eigentum und Aufwendungen für die Auftragsforschung durch Nahestehende umfassen. Zu diesem Anteil sind die Gesamteinkünfte aus dem geistigen Eigentumswert begünstigungsfähig. Übersteigen die durch eine Präferenzregelung begünstigten Einkünfte diesen Betrag nicht, erfüllt die Regelung das Erfordernis der wesentlichen Geschäftstätigkeit. In nicht dem Nexus-Ansatz entsprechende Präferenzregime dürfen seit dem 1. Juli 2016 keine neuen geistigen Eigentumswerte oder Steuerpflichtige mehr aufgenommen werden. Auf Bestandsfälle dürfen derartige Präferenzregelungen maximal bis zum 30. Juni 2021 aber weiter angewendet werden.

Da nicht auszuschließen ist, dass es auch künftig noch Präferenzregelungen geben wird, die nicht dem Nexus-Ansatz entsprechen, und eine Vielzahl der deutschen Doppelbesteuerungsabkommen einen Nullsteuersatz auf Lizenzzahlungen vorsieht, ist es weiterhin möglich, dass Unternehmen Gewinne durch Lizenzzahlungen in entsprechende Staaten verlagern. Um dies zu vermeiden, will die Bundesregierung mit dem vorliegenden Gesetzentwurf einen neu gefassten § 4j Einkommensteuergesetz einführen. „Wir dulden nicht mehr, dass internationale Konzerne ihre Lizenzeinnahmen in Niedrigsteuerländer verschieben, ohne dass es dort einen Forschungsbezug gibt“, begründete Bundesfinanzminister Dr. Wolfgang Schäuble den Kabinettsbeschluss. Diesbezügliche Abwehrmaßnahmen hatte jüngst auch der Bundesrat in einer Entschließung gefordert und zumindest ein beschlussfähiges Ergebnis noch für die laufende Legislaturperiode angemahnt.

§ 4j Einkommensteuergesetz sieht vor, dass Aufwendungen für Rechteüberlassungen durch eine nahestehende Person im Sinne des § 1 Abs. 2 Außensteuergesetz (AStG) nicht oder nur zum Teil abziehbar sind, wenn die Zahlung beim Empfänger niedrig besteuert wird (Ertragsteuerbelastung < 25%) und eine niedrige Besteuerung nicht bereits auf der Regelbesteuerung in dem betreffenden Staat, sondern auf einer besonderen Präferenzregelung (z.B. „Lizenzbox“) beruht. Um Ausweichmanöver zu verhindern, ist die Regelung dabei auch auf Fälle mit Zwischenschaltung weiterer nahestehender Personen anzuwenden. Ferner sind auch Betriebsstätten potenzielle Schuldner beziehungsweise Gläubiger im Sinne der Vorschrift. Sofern die Tatbestandsvoraussetzungen der Regelung erfüllt sind, werden die Aufwendungen nur mit dem Anteil zum Abzug zugelassen, der dem Verhältnis von Ertragsteuerbelastung beim Gläubiger der Zahlung zu einer 25-prozentigen Steuerbelastung entspricht. Das bedeutet, je höher die steuerliche Belastung beim Gläubiger ist, desto höher ist auch der abziehbare Anteil beim Schuldner.

Zu keiner Abzugsbeschränkung soll es aber kommen, wenn die niedrige Besteuerung der Einnahmen beim Gläubiger aus einer Präferenzregelung resultiert, die auf Rechte beschränkt ist, denen eine substantielle Geschäftstätigkeit zugrunde liegt. Diese soll

nach dem Entwurf nur dann gegeben sein, wenn der Gläubiger das Recht weit überwiegend im Rahmen seiner eigenen Geschäftstätigkeit entwickelt hat. Soweit die Präferenzregelung Einnahmen aus der Überlassung von Markenrechten begünstigt, greift die Ausnahme nicht. Ebenfalls vorgesehen: Eine Ausnahme für solche Maßnahmen, die an eine ausländische Zwischengesellschaft im Sinne der §§7 ff AStG geleistet werden und nach § 10 AStG zu einer Hinzurechnungsbesteuerung führen. Hierdurch soll eine doppelte Belastung sowohl durch die Versagung des Betriebsausgabenabzugs für die Rechteüberlassung als auch eine Hinzurechnung der Einkünfte der Zwischengesellschaft aus dem überlassenen Recht vermieden werden.

### **Fundstelle**

[Entwurf eines Gesetzes gegen schädliche Steuerpraktiken im Zusammenhang mit Rechteüberlassungen](#)

## **Verwaltungsgrundsätze für Betriebsstättengewinnaufteilung aufgestellt**

**Ein aktuell veröffentlichtes BMF-Schreiben nimmt Stellung zur Anwendung des Fremdvergleichsgrundsatzes nach § 1 Absatz 5 Außensteuergesetz und der Betriebsstättengewinnaufteilungsverordnung auf die Einkünftezuordnung von in- oder ausländischen Betriebsstätten.**

Auf 186 Seiten regelt das Schreiben des Bundesfinanzministeriums (BMF) die Grundsätze der Finanzverwaltung für die Prüfung der Anwendung des Fremdvergleichsgrundsatzes im Regelungsrahmen des § 1 Abs. 1 Außensteuergesetz in allen grenzüberschreitenden Fällen „einfacher Betriebsstätten“ unabhängig davon, ob im jeweiligen Fall ein Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) anwendbar ist oder nicht. Das angestrebte Ziel: Durch die Verwaltungsanweisung soll, noch konkreter als durch das Gesetz möglich, sichergestellt werden, dass von Steuerpflichtigen und Verwaltung wettbewerbsneutrale und im internationalen Kontext akzeptable Lösungen gefunden werden, die auf den international anerkannten Grundsätzen für die Einkünfteaufteilung von Betriebsstätten basieren.

Die Verwaltungsgrundsätze für die Betriebsstättengewinnaufteilung (VWG BsGa) übernehmen hierzu die von der OECD erarbeiteten Eckpfeiler zur Anwendung des Fremdvergleichsgrundsatzes, insbesondere in folgenden Punkten:

- zentrale Bedeutung der Zuordnung von Personalfunktionen, Wirtschaftsgütern, Chancen, Risiken und Eigenkapital
- fremdvergleichskonforme Ermittlung der Einkünfte der verselbstständigten Betriebsstätte
- anzunehmende schuldrechtliche Beziehungen zwischen Betriebsstätte und übrigen Unternehmen.

Anhand zahlreicher Beispielfälle gibt das BMF Auslegungshinweise zu Zweifelsfragen aus Sicht der Finanzverwaltung. Die Kernelemente betreffen dabei:

- Anerkennung von Kostenumlagen auch bei Betriebsstättenfällen,
- Klarstellung, dass kein Bilanzzusammenhang für die sogenannte Hilfs- und Nebenrechnung besteht,
- Klarstellung der Notwendigkeit, die Gründe für die Zuordnungsentscheidungen unter Bezugnahme auf die Bestandteile der Hilfs- und Nebenrechnung zu dokumentieren,
- Einführung widerlegbarer Vermutungsregeln für die Zuordnung immaterieller Wirtschaftsgüter, die auf die relevanten Personalfunktionen abstellen,
- Möglichkeit der anteiligen Zuordnung immaterieller Wirtschaftsgüter,
- Konkretisierung der Vereinfachungsregeln zur Kapitalermittlung bei Anwendung der Kapitalaufteilungsmethode,
- Bestätigung der asymmetrischen Behandlung von in- und ausländischen Betriebsstätten hinsichtlich der unterjährigen Anpassung von Dotationskapital,

- Klarstellung, dass eine Finanzierungsfunktion in Betriebsstättenfällen regelmäßig als Dienstleistung anzusehen und kostenbasiert zu vergüten ist.

Außerdem werden für die Steuerjahre 2013 und 2014 diverse Übergangsregelungen getroffen.

Zu begrüßen ist, dass die ursprünglich im Entwurf der VWG BsGa vorgesehene Randnummer 49 ersatzlos gestrichen wurde. Der Grund: Hierin wurde ursprünglich klargestellt, dass Betriebsstätten ohne Personalfunktionen kein oder allenfalls ein geringer Gewinn zugeordnet werden kann. Dies war mit Blick auf Pipeline-Betriebsstätten später jedoch als problematisch betrachtet worden, da es verkennt, dass beim Vorhandensein bestimmter, besonderer Assets den laufenden Personalfunktionen faktisch so gut wie keine Bedeutung für den Unternehmenserfolg zukommt.

Hinweis: Der Steuerpflichtige ist gut beraten, die nun vorliegenden VWG BsGa durchzusehen sowie die weiteren Entwicklungen genau zu beobachten. Die internationalen ebenso wie die nationalen Neuregelungen zur Besteuerung von Betriebsstätten werden gravierende steuerliche Auswirkungen haben. In vielen Fällen wird es deshalb Handlungsbedarf geben.

### ***Autorin und Ansprechpartnerin***

Claudia Lauten  
claudia.lauten@de.pwc.com

### ***Fundstelle***

[Zum BMF-Schreiben](#)

## **Eigener Aufwand des Unternehmer-Ehegatten für die Errichtung von Betriebsgebäuden**

**Das Bundesfinanzministerium klärt Zweifelsfragen beim Aufwand des Unternehmer-Ehegatten für die Errichtung von Betriebsgebäuden auf einem auch dem Nichtunternehmer-Ehegatten gehörenden Grundstück.**

Mit Urteil vom 9. März 2016 (X R 46/14) hat der Bundesfinanzhof zur Behandlung des eigenen Aufwands des Betriebsinhabers für die Errichtung eines betrieblich genutzten Gebäudes auf einem auch dem Nichtunternehmer-Ehegatten gehörenden Grundstück entschieden. Die obersten Finanzrichter entschieden danach, dass der Nichtunternehmer-Ehegatte sowohl zivilrechtlicher als auch wirtschaftlicher Eigentümer des auf seinen Miteigentumsanteil entfallenden Gebäudeteils wird, wenn der Unternehmer-Ehegatte mit eigenen Mitteln ein Gebäude auf einem auch dem Nichtunternehmer-Ehegatten gehörenden Grundstück errichtet. Dieser Gebäudeteil gehört zu seinem Privatvermögen. Zu den Folgen, die sich aus dieser Rechtsprechung ergeben, hat die Finanzverwaltung nun Stellung bezogen. Nachfolgend die wesentlichen Eckpunkte des aktuellen BMF-Schreibens.

### ***Zurechnung des Gebäudes***

Errichtet der Betriebsinhaber mit eigenen Mitteln ein Gebäude auf einem auch dem Nichtunternehmer-Ehegatten gehörenden Grundstück, wird der Nichtunternehmer-Ehegatte sowohl zivilrechtlicher als auch wirtschaftlicher Eigentümer des auf seinen Miteigentumsanteil entfallenden Gebäudeteils. Die Wirtschaftsgüter sind beim Nichtunternehmer-Ehegatten grundsätzlich Privatvermögen.

### ***Zurechnung der Anschaffungs- oder Herstellungskosten***

Die vom Betriebsinhaber getragenen Aufwendungen für die Anschaffung oder Herstellung des Gebäudes, die auf den Miteigentumsanteil des Nichtunternehmer-Ehegatten entfallen, sind als eigener Aufwand nach den allgemeinen ertragsteuerlichen Regelungen als Betriebsausgaben abzuziehen.

### **Aufwandsverteilungsposten**

Der Aufwandsverteilungsposten ist kein Wirtschaftsgut und kann nicht Träger stiller Reserven sein.

### **Beendigung der betrieblichen Nutzung**

Endet die Nutzung des dem Nichtunternehmer-Ehegatten gehörenden Miteigentumsanteils an dem vom Betriebsinhaber zu betrieblichen Zwecken genutzten Grundstück, können die auf den Nichtunternehmer-Ehegatten entfallenden und noch nicht abgezogenen Anschaffungs- oder Herstellungskosten nicht weiter als Betriebsausgaben abgezogen werden. Wertsteigerungen des Wirtschaftsgutes treten im Privatvermögen des Nichtunternehmer-Ehegatten ein und können dem Betriebsinhaber nicht zugerechnet werden.

### **Übergang des Eigentums auf den Betriebsinhaber**

Geht das zivilrechtliche Eigentum an dem betrieblich genutzten Miteigentumsanteil am Grund und Boden und am Gebäude durch Einzel- oder Gesamtrechtsnachfolge auf den Betriebsinhaber über, werden die Wirtschaftsgüter zu Betriebsvermögen.

### **Fundstelle**

[BMF-Schreiben vom 16. Dezember 2016 – IV C 6 – S 2134/15/10003](#)

## **Änderung der Bilanzierung von Altersvorsorgeaufwendungen und steuerliche Organschaft**

**Das Bundesfinanzministerium hat rechtzeitig vor Jahresende das mit Spannung erwartete Anwendungsschreiben zur Frage der steuerlichen Organschaft hinsichtlich der sich durch Änderung des § 253 Handelsgesetzbuch bei Bilanzierung von Rückstellungen für Altersvorsorgeverpflichtungen ergebenden Ausschüttungssperre Stellung genommen und sich darin gegen das Vorliegen einer sogenannten Abführungssperre bei der Organschaft ausgesprochen.**

Hintergrund: Durch Artikel 7 des Gesetzes zur Umsetzung der Wohnimmobilienkreditrichtlinie und zur Änderung handelsrechtlicher Vorschriften vom 11. März 2016 wurde der handelsrechtliche Ansatz von Rückstellungen für Altersvorsorgeverpflichtungen geändert. Abzuzinsen sind derartige Rückstellungen nunmehr nicht mehr mit dem durchschnittlichen Marktzinssatz, der sich aus den vergangenen sieben Geschäftsjahren ergibt, sondern mit dem Marktzinssatz, der sich aus den vergangenen zehn Geschäftsjahren ergibt. Für den jährlich zu ermittelnden Unterschiedsbetrag (Abstockungsgewinn), der sich aus der Abzinsung mit dem durchschnittlichen Marktzinssatz für sieben beziehungsweise zehn Geschäftsjahre ergibt, wurde im neuen § 253 Absatz 6 Handelsgesetzbuch (HGB) eine sogenannte Ausschüttungssperre geschaffen, die in jedem Geschäftsjahr, das unter die Neuregelung fällt, zu ermitteln ist.

Der Wortlaut der ministeriellen Verlautbarung:

- Eine korrespondierende Abführungssperre bei Gewinnabführungsverträgen wurde ausdrücklich nicht geregelt; § 301 Aktiengesetz (AktG, der den Höchstbetrag der Gewinnabführung bestimmt) ist unverändert geblieben.
- Die nach § 14 Absatz 1 Satz 1 Körperschaftsteuergesetz (KStG) i. V. m. § 301 AktG notwendige Abführung des gesamten Gewinns setzt daher voraus, dass auch Gewinne, die auf der Anwendung des § 253 HGB beruhen, vollständig an den Organträger abgeführt werden. Eine analoge Anwendung der Ausschüttungssperre kommt nicht in Betracht.
- Die Änderung des § 253 HGB rechtfertigt für sich alleine auch nicht die pauschale Einstellung des Abstockungsgewinns in eine Rücklage. Dies schließt allerdings eine Einstellung in eine Rücklage unter den Voraussetzungen des § 14 Absatz 1 Satz 1 Nummer 4 KStG nicht aus, wenn dies im Einzelfall bei vernünftiger kaufmännischer Beurteilung wirtschaftlich begründbar ist.

- Liegen die Voraussetzungen für eine Rücklagenbildung nicht vor, wird eine vor dem 23. Dezember 2016 unterlassene Abführung nicht beanstandet, wenn die Abführung des entsprechenden Abstockungsgewinns spätestens in dem nächsten nach dem 31. Dezember 2016 aufzustellenden Jahresabschluss nachgeholt wird.

Anmerkung: Die Neuregelung des § 253 HGB ist erstmals auf Jahresabschlüsse für nach dem 31. Dezember 2015 endende Geschäftsjahre anzuwenden.

**Fundstelle**

BMF-Schreiben vom 23. Dezember 2016 (IV C 2 – S 2770/16/10002)

---

## Rechtsprechung

### Umsatzsteuerliche Organschaft: Organisatorische Eingliederung und eigenständige Unternehmenstätigkeit des Organträgers

Eine organisatorische Eingliederung ist nach einer Entscheidung des Bundesfinanzhofs auch ohne Personenidentität in den Leitungsgremien des Organträgers und der Organgesellschaft gegeben, wenn nach dem Anstellungsvertrag zwischen der Organgesellschaft und ihrem nominell bestellten Geschäftsführer dieser die Weisungen der Gesellschafterversammlung sowie eines angestellten Dritten zu befolgen hat, „der auf die Willensbildung der Gesellschafterversammlung einwirken kann und der zudem alleinvertretungsberechtigter Geschäftsführer des Organträgers ist“.

Nach nationalem Recht ist es für die Annahme einer Organschaft i.S. von § 2 Abs. 2 Nr. 2 Satz 1 Umsatzsteuergesetz erforderlich, dass der Organträger finanziell über die Mehrheit der Stimmrechte bei der abhängigen juristischen Person verfügt, wirtschaftlich mit der Organgesellschaft verflochten ist und die mit der finanziellen Eingliederung verbundene Möglichkeit der Beherrschung der Tochtergesellschaft in der laufenden Geschäftsführung auch rechtlich wahrnehmen kann. Ebenso zu prüfen: Inwieweit die Voraussetzungen einer organisatorischen Eingliederung vorliegen.

Eine organisatorische Eingliederung i.S. einer engen Verflechtung mit Über- und Unterordnung liegt regelmäßig vor, wenn Personenidentität in den Leitungsgremien von Organträger und Organgesellschaft besteht. In Ausnahmefällen kann nach Ansicht des Bundesfinanzhofs (BFH) eine organisatorische Eingliederung aber auch ohne personelle Verflechtung in den Leitungsgremien des Organträgers und der Organgesellschaft vorliegen. Voraussetzung dafür ist, dass institutionell abgesicherte unmittelbare Eingriffsmöglichkeiten in den Kernbereich der laufenden Geschäftsführung der Organgesellschaft gegeben sind. Eine bloß faktische Geschäftsführung reicht dagegen nicht aus.

Der Organträger muss durch schriftlich fixierte Vereinbarungen (z.B. Geschäftsführerordnung, Konzernrichtlinie) in der Lage sein, gegenüber Dritten seine Entscheidungsbefugnis nachzuweisen und den Geschäftsführer der Organgesellschaft bei Verstößen gegen seine Anweisungen haftbar zu machen.

**Fundstelle**

BFH-Urteil vom 12. Oktober 2016 (XI R 30/14), veröffentlicht am 25. Januar 2017

## Überentnahmen wegen der Entnahme von Wirtschaftsgütern

Bei der Ermittlung der Überentnahmen sind auch Entnahmen von Wirtschaftsgütern zu berücksichtigen, die bereits vor der Einführung der Vorschrift in den Betrieb eingelegt worden sind.

Bringt ein Einzelunternehmer seinen Betrieb zum Buchwert in eine Personengesellschaft ein, gehen die in dem Einzelunternehmen entstandenen Über- oder Unterentnahmen nach einer aktuellen Entscheidung des Bundesfinanzhofs auf die Personengesellschaft über und sind von dem Einbringenden fortzuführen.

Mehr dazu lesen Sie in unserem Blog *Steuern & Recht* unter

<http://blogs.pwc.de/steuern-und-recht/2017/01/31/ueberentnahmen-wegen-der-entnahme-von-wirtschaftsguetern/>

## Veräußerungsgewinn aus einer Kapitalbeteiligung an einem Unternehmen als Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit oder als sonstige Einkünfte

Der Veräußerungsgewinn aus einer Kapitalbeteiligung an einem Unternehmen führt nach Auffassung des Bundesfinanzhofs nicht allein deshalb zu Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit, weil die sogenannte „Managementbeteiligung“ von einem Arbeitnehmer der Unternehmensgruppe gehalten und nur leitenden Mitarbeitern angeboten worden war.

Streitig war im entschiedenen Fall, ob ein vom Kläger im Streitjahr erzielter Erlös aus der Veräußerung einer „Managementbeteiligung“ zu seinen Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit zählt, oder ob es sich insoweit um außerhalb der Veräußerungsfrist erzielte und mithin nicht der Besteuerung unterliegende sonstige Einkünfte handelt. Fazit der Finanzrichter: Bei der vom Kläger gehaltenen Beteiligung handele es sich um eine eigenständige Einkunftsquelle i.S. einer Kapitalbeteiligung, die hinsichtlich der laufenden Erträge zu Einkünften aus Kapitalvermögen gemäß § 20 Einkommensteuergesetz (EStG) und hinsichtlich der Veräußerung der Einkunftsquelle selbst zu sonstigen Einkünften i.S. von §§ 22 Nr. 2, 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG geführt habe.

Beteiligt sich ein Arbeitnehmer insoweit kapitalmäßig an seinem Arbeitgeber, kann die Beteiligung eigenständige Erwerbsgrundlage sein, so dass damit in Zusammenhang stehende Erwerbseinnahmen und Erwerbsaufwendungen in keinem einkommensteuerrechtlich erheblichen Veranlassungszusammenhang zum Arbeitsverhältnis stehen. Der Arbeitnehmer nutzt in diesem Fall sein Kapital als eine vom Arbeitsverhältnis unabhängige und eigenständige Erwerbsgrundlage zur Einkünfteerzielung, die daraus erzielten laufenden Erträge sind dann keine Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit, sondern solche aus Kapitalvermögen.

Im Falle der Veräußerung der Kapitalbeteiligung kommt dementsprechend eine Steuerbarkeit nach den einschlägigen Veräußerungstatbeständen des Einkommensteuergesetzes in Betracht. Der Veräußerungsgewinn aus einer Kapitalbeteiligung an einem Unternehmen führt insbesondere nicht allein deshalb zu Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit, weil die Beteiligung von einem Arbeitnehmer des Unternehmens gehalten und veräußert wurde und auch nur Arbeitnehmern im Allgemeinen oder sogar nur bestimmten Arbeitnehmern angeboten worden war. Ebenso wenig seien bestehende Ausschluss- oder Kündigungsrechte hinsichtlich der Kapitalbeteiligung im Falle einer Beendigung des Arbeitsverhältnisses Ausdruck und Folge der Mitarbeiterbeteiligung und rechtfertigen für sich allein noch nicht die Annahme, dass dem Arbeitnehmer durch die Gewährung einer Möglichkeit zur Beteiligung Lohn zugewendet werden soll.

### **Fundstelle**

BFH-Urteil vom 4. Oktober 2016 (IX R 43/15), veröffentlicht am 25. Januar 2017

## Einlagenrückgewähr bei nachträglich festgestellter verdeckter Gewinnausschüttung

**Ist eine nachträglich durch eine Betriebsprüfung festgestellte verdeckte Gewinnausschüttung trotz fehlender Bescheinigung als Einlagenrückgewähr zu qualifizieren und das steuerliche Einlagekonto entsprechend zu mindern? Eine Antwort auf diese Fragen lieferte unlängst das Sächsische Finanzgericht in einer aktuell veröffentlichten Entscheidung.**

Die Sächsischen Finanzrichter entschieden danach, dass es aufgrund der Fiktion der Bescheinigung der Einlagenrückgewähr mit 0 Euro nach § 27 Abs. 5 Satz 2 Körperschaftsteuergesetz (KStG) nicht möglich ist, eine erst durch die Betriebsprüfung aufgedeckte verdeckte Gewinnausschüttung als Einlagenrückgewähr zu behandeln. Richterliche Begründung: Mit der verschärften Neufassung des § 27 Abs. 5 KStG habe der Gesetzgeber eindeutig seinen Willen zu erkennen gegeben, dass die Rechtsfolgen einer nicht rechtzeitig erteilten Steuerbescheinigung auch dann greifen, wenn materiell-rechtlich die Voraussetzungen einer Einlagenrückgewähr gemäß § 27 Abs. 1 Satz 3 KStG vorliegen.

Die Rechtslage sei insoweit nicht verfassungswidrig, da in Einzelfällen, in denen sie zu unbilligen Rechtsfolgen führe, Billigkeitsmaßnahmen nach den einschlägigen Vorschriften der Abgabenordnung in Betracht kämen. Ob solche Maßnahmen im entschiedenen Fall zu gewähren seien, ließ das Gericht jedoch offen.

### **Fundstelle**

Urteil des Sächsischen FG vom 8. Juni 2016, 2 K 1860/15

Hinweis: Das Verfahren ist beim Bundesfinanzhof ebenso anhängig wie ein weiteres Verfahren zu den Folgen einer fehlenden Bescheinigung einer Einlagenrückgewähr. In dem Revisionsverfahren I R 30/16 gegen ein Urteil des FG Baden-Württemberg vom 12. April 2016, 6 K 2703/15, geht es dabei um die Frage, ob die fehlende Bescheinigung zu einer kapitalertragsteuerpflichtigen Leistung führt und ob § 27 Abs. 5 Sätze 1 bis 3 KStG mit dem Grundgesetz vereinbar sind.

## Teilabzugsverbot bei verdeckter Gewinnausschüttung

**Das Finanzgericht Köln hat entschieden, dass das Halb- beziehungsweise Teilabzugsverbot nach § 3c Abs. 2 Einkommensteuergesetz in der vor Änderung durch das Jahressteuergesetz 2010 geltenden Fassung nicht zur Anwendung kommt, wenn der Steuerpflichtige keine durch seine Beteiligung vermittelnden Einnahmen erzielt.**

Dabei erfülle nach Ansicht der Finanzrichter auch eine verdeckte Gewinnausschüttung beim Gesellschafter das Erfordernis von Einnahmen. Wurde über das Vorliegen der verdeckten Gewinnausschüttung in einem Feststellungsbescheid für einen vergangenen Veranlagungszeitraum entschieden, so kann der Steuerpflichtige der Anwendung des Teilabzugsverbots in einem späteren Veranlagungszeitraum nicht entgegenhalten, dass tatsächlich keine verdeckte Gewinnausschüttung vorgelegen habe.

Gegen das Urteil ist Revision eingelegt worden. Das Verfahren ist unter dem Az. IV R 47/16 beim Bundesfinanzhof anhängig.

### **Fundstelle**

Urteil des FG Köln vom 27. Juli 2016, 3 K 1137/12

## Besteuerung der Barabfindung bei einem Aktientausch nach Einführung der Abgeltungsteuer

**Ein Barausgleich, der anlässlich eines Aktientausches für vor dem 1. Januar 2009 erworbene ausländische Aktien gezahlt wird, ist nicht in eine einkommensteuerpflichtige Dividende umzuqualifizieren, wenn die Anteile wegen Ablaufs der einjährigen Veräußerungsfrist bereits steuerentstrickt waren.**



Im Urteilsfall hatte die Klägerin im Jahr 2006 Aktien einer US-amerikanischen Firma erworben. Im Jahr 2009 erfolgte aufgrund der Übernahme der Gesellschaft ein Aktientausch. Zusätzlich wurde der Klägerin aufgrund des Minderwerts der beim Tausch erhaltenen Aktien eine Barabfindung gezahlt. Mit steuerlichen Folgen. Denn das Finanzamt legte die Barabfindung nach § 20 Abs. 4a Satz 2 Einkommensteuergesetz (EStG) als Kapitalertrag der Besteuerung zugrunde. Die hiergegen erhobene Klage der Steuerpflichtigen vor dem Finanzgericht Düsseldorf hatte Erfolg.

Der Bundesfinanzhof wies nunmehr die vom Finanzamt eingelegte Revision als unbegründet zurück. Nach seinem Urteil setzt § 20 Abs. 4a Satz 2 EStG voraus, dass es sich bei dem Barausgleich um eine steuerbare Gegenleistung handelt. Dies war vorliegend jedoch nicht der Fall. Da die Klägerin die eingetauschten Aktien vor der Einführung der Abgeltungsteuer erworben und länger als ein Jahr gehalten hatte, unterlag der Tausch der Aktien, der einem Veräußerungsgeschäft gleich steht, nicht der Besteuerung. Eine Besteuerung würde ansonsten dazu führen, dass der Gesetzgeber in verfassungsrechtlich unzulässiger Weise auf bereits steuerentstrickte Aktien zugreift.

### **Fundstellen**

BFH-Urteil vom 20. Oktober 2016 (VIII R 10/13), veröffentlicht am 18. Januar 2017

NV-Urteil vom 20. Oktober 2016 (VIII R 42/13); im Wesentlichen inhaltsgleich mit BFH-Urteil VIII R 10/13)

## **Irrige Beurteilung als Voraussetzung für Änderung des Steuerbescheids**

**Die Änderung eines Einkommensteuerbescheids wegen der irrigen Beurteilung des Sachverhalts in einem anderen Bescheid, welcher auf Initiative des Steuerpflichtigen zu seinen Gunsten geändert wurde, ist nicht ausgeschlossen.**

Die vom BFH an diese Aussage geknüpfte Bedingung: Das Finanzamt hat bei Erlass des ursprünglichen Bescheids wissentlich fehlerhaft gehandelt.

Mehr dazu lesen Sie in unserem Blog *Steuern & Recht* unter

<http://blogs.pwc.de/steuern-und-recht/2017/01/18/irrig-beurteilung-als-voraussetzung-fuer-aenderung-des-steuerbescheids/>

## **Ort der Lieferung bei Versendung über Konsignationslager**

**Für die umsatzsteuerliche Lieferortbestimmung muss der Abnehmer bereits bei Beginn der Versendung feststehen. Eine Versendungslieferung kann nach Ansicht des Bundesfinanzhofs auch dann vorliegen, wenn der Liefergegenstand nach dem Beginn der Versendung für kurze Zeit in einem Auslieferungslager gelagert wird.**

Mehr dazu lesen Sie in unserem Blog *Steuern & Recht* unter

<http://blogs.pwc.de/steuern-und-recht/2017/01/18/ort-der-lieferung-bei-versendung-ueber-konsignationslager/>

## **Gewerbsteuerliche Kürzung bei Ausschüttungen von Nicht-EU-Tochtergesellschaften**

Das Finanzgericht Münster hat dem Europäischen Gerichtshof die Frage zur Vorabentscheidung vorgelegt, ob das sogenannte internationale Schachtelprivileg mit der Kapitalverkehrsfreiheit unvereinbar ist. Problematisch sei nach Ansicht der Finanzrichter, dass die Kürzung des Gewinns und der Hinzurechnungen um Gewinne aus Anteilen an einer Kapitalgesellschaft mit Geschäftsleitung und Sitz außerhalb Deutschlands an schärfere Bedingungen geknüpft wird als die Kürzung des Gewinns und

### der Hinzurechnungen um Gewinne aus Anteilen an einer nicht steuerbefreiten inländischen Kapitalgesellschaft.

Im Streitfall hielt die Klägerin über eine inländische Tochtergesellschaft, mit der sie im Rahmen einer ertragsteuerlichen Organschaft verbunden war, eine 100-prozentige Beteiligung an einer in Australien ansässigen Limited. Das Finanzamt vertrat die Auffassung, dass für eine Gewinnausschüttung der australischen Limited auf Ebene der Organgesellschaft nicht nur die allgemeine Steuerbefreiung für Beteiligungserträge (§ 8b Körperschaftsteuergesetz) nicht eingreife, sondern auch keine gewerbsteuerliche Kürzung in Betracht komme, weil das sogenannte internationale Schachtelprivileg (§ 9 Nr. 7 Gewerbesteuergesetz) unanwendbar sei. Auf Ebene der Klägerin könne im Ergebnis keine Minderung des Gewerbeertrages erfolgen. Mit ihrer Klage begehrt die Klägerin eine Kürzung des Gewerbeertrages bereits bei ihrer Organgesellschaft – mit der Folge, dass die Gewinnausschüttung der australischen Limited bei ihr als Organträgerin steuerfrei bliebe.

Das Finanzgericht äußerte in seinem Vorlagebeschluss erhebliche Zweifel daran, dass die einschlägige gewerbsteuerliche Kürzungsvorschrift mit der Kapitalverkehrsfreiheit, die auch Investitionen in Nicht-EU-Ländern schützt, vereinbar sei. Dies begründete der mit dem Fall betraute 9. Senat insbesondere damit, dass Gewinne aus Beteiligungen an inländischen Kapitalgesellschaften unter erheblich einfacheren Voraussetzungen der Kürzung unterlägen, so dass Beteiligungen an ausländischen Kapitalgesellschaften steuerrechtlich weniger attraktiv seien. Auch der Gesichtspunkt der Missbrauchsabwehr könne eine Schlechterbehandlung von Gewinnausschüttungen ausländischer Kapitalgesellschaften nicht rechtfertigen.

#### **Fundstelle**

Finanzgericht Münster, Beschluss vom 20. September 2016, 9 K 3911/13 F  
(veröffentlicht am 16. Januar 2017)

## Mindestbesteuerung: Abweichende Festsetzung aus Billigkeitsgründen versagt

Verstößt die sogenannte Mindestbesteuerung in Fällen, in denen durch eine Teilwertabschreibung zunächst ein Verlust entstanden ist, der durch eine in einem folgenden Veranlagungszeitraum durchgeführte korrespondierende Wertaufholung u.a. aufgrund der Verlustverrechnungsbeschränkungen nicht direkt vollständig verrechnet werden kann, gegen das Leistungsfähigkeitsprinzip und das objektive Nettoprinzip?

Diese Frage hat der Bundesfinanzhof abschließend geklärt und damit ein Urteil des Düsseldorfer Finanzgerichts aufgehoben.

Mehr dazu lesen Sie in unserem Blog *Steuern & Recht* unter

<http://blogs.pwc.de/steuern-und-recht/2017/01/12/mindestbesteuerung-abweichende-festsetzung-aus-billigkeitsgruenden-versagt/>

## Steuerfreie Übernahme von Verbindlichkeiten

Verpflichtet sich der Unternehmer gegen Entgelt, ein Mietverhältnis einzugehen, ist die Leistung nach § 4 Nr. 8 Buchstabe g Umsatzsteuergesetz steuerfrei.

Mehr dazu lesen Sie in unserem Blog *Steuern & Recht* unter

<http://blogs.pwc.de/steuern-und-recht/2017/01/11/steuerfreie-uebernahme-von-verbindlichkeiten/>

## Keine Steuerermäßigung für vertragsgemäße Kapitalauszahlung aus einem Pensionsfonds

Die einmalige Kapitalabfindung laufender Ansprüche gegen eine Pensionskasse unterliegt dem regulären Einkommensteuertarif, wenn das Kapitalwahlrecht schon in

der ursprünglichen Versorgungsregelung enthalten war. Es handelt sich nach einem aktuell veröffentlichten Urteil des Bundesfinanzhofs nicht um ermäßigt zu steuernde außerordentliche Einkünfte.

Im entschiedenen Fall hatte die Klägerin aufgrund einer Entgeltumwandlung Ansprüche gegen eine Pensionskasse erworben. Der entsprechende Vertrag sah vor, dass die Versicherten anstelle der Rente eine Kapitalabfindung wählen konnten. Hiervon machte die Klägerin mit ihrem Ruhestandseintritt Gebrauch. Da die Beitragszahlungen nach § 3 Nr. 63 Einkommensteuergesetz (EStG) als steuerfrei behandelt worden waren, hatte die Klägerin die Kapitalabfindung zu versteuern. Diese grundsätzliche Steuerpflicht stand nicht im Streit. Die Klägerin begehrte aber die Anwendung des in § 34 EStG vorgesehenen ermäßigten Steuersatzes, weil es sich um eine Vergütung für mehrjährige Tätigkeiten handele.

Dies hat der Bundesfinanzhof (BFH) – anders als noch das Finanzgericht als Vorinstanz – abgelehnt. Die Anwendung der Steuerermäßigung des § 34 EStG setzt danach stets voraus, dass die begünstigten Einkünfte als „außerordentlich“ anzusehen sind. Die Zusammenballung von Einkünften darf daher nicht dem vertragsgemäßen oder typischen Ablauf der jeweiligen Einkunftserzielung entsprechen. Vorliegend war die Zahlung der Kapitalabfindung aber nicht atypisch, sondern vertragsgemäß, weil den Versicherten schon im ursprünglichen Vertrag ein entsprechendes Wahlrecht eingeräumt worden war. Nach den allgemeinen Versicherungsbedingungen der Pensionskasse wurde im Streitfall ein in der Praxis übliches Kapitalwahlrecht eingeräumt, das weder eng begrenzt noch auslaufend war. Nach Ansicht der obersten Finanzrichter könne es daher nicht als Ausnahmeregelung angesehen werden.

#### **Fundstelle**

BFH-Urteil vom 20. September 2016 (X R 23/15); veröffentlicht am 11. Januar 2017

## **Keine gewerbsteuerliche Hinzurechnung von Mietzinsen für Messeflächen**

Das von einer sogenannten Durchführungsgesellschaft an ausländische Messegesellschaften gezahlte Entgelt für die Überlassung von Ausstellungsflächen in Messehallen unterfällt nicht der gewerbsteuerlichen Hinzurechnung als „Miet- und Pachtzinsen“ im Sinne von § 8 Nr. 1 Buchst. e Gewerbsteuergesetz.

Mehr dazu lesen Sie in unserem Blog *Steuern & Recht* unter

<http://blogs.pwc.de/steuern-und-recht/2017/01/05/keine-gewerbsteuerliche-hinzurechnung-von-mietzinsen-fuer-ausstellungsflaechen-in-messehallen/>

## **Aufwendungen für Geburtstagsfeier als Werbungskosten**

Aufwendungen für eine Feier anlässlich eines Geburtstags werden von der Finanzverwaltung im Allgemeinen nicht als Werbungskosten anerkannt. Allerdings kann sich trotz des „herausgehobenen persönlichen Ereignisses“ aus den übrigen Umständen des einzelnen Falls ergeben, dass die Kosten für eine solche Feier ausnahmsweise ganz oder teilweise beruflich veranlasst sind. Mit der Folge, dass in diesem Fall ein Werbungskostenabzug möglich ist.

Regelmäßig geht die Finanzverwaltung davon aus, dass Bewirtungskosten eines Arbeitnehmers für Geburtstags-, Beförderungs- und ähnliche Feiern, mit denen gewisse gesellschaftliche Repräsentationsverpflichtungen erfüllt werden, steuerlich nicht abzugsfähige Aufwendungen für die Lebensführung darstellen und somit nicht als Werbungskosten abzugsfähig sind. Ausnahmsweise werden aber solche Kosten vom Finanzamt anerkannt, wenn ein nahezu ausschließlich beruflicher Anlass einer solchen Feier vorliegt. In einem aktuellen Fall hatte der Bundesfinanzhof über einen solchen Grenzfall zu entscheiden.

Mehr dazu lesen Sie in unserem Blog *Steuern & Recht* unter

<http://blogs.pwc.de/steuern-und-recht/2017/01/05/aufwendungen-fuer-geburtstagsfeier-als-werbungskosten/>

## Abgeltungswirkung der Entfernungspauschale ist verfassungsgemäß

Die Abgeltungswirkung der Entfernungspauschale veranlasst Steuerpflichtige immer wieder zu deren rechtlicher Überprüfung. Stets aber mit wenig Aussicht auf Erfolg. So auch jüngst in einem Fall vor dem Bundesfinanzhof: Die Abgeltungswirkung ist hinnehmbar und auch der grundgesetzlich verankerte Gleichheitssatz wird nicht verletzt.

Mehr dazu lesen Sie in unserem Blog *Steuern & Recht* unter

<http://blogs.pwc.de/steuern-und-recht/2017/01/05/abgeltungswirkung-der-entfernungspauschale-ist-verfassungsgemaess/>

## Buchführungspflicht einer ausländischen Immobilienkapitalgesellschaft

Das Finanzgericht Sachsen-Anhalt hat die Buchführungspflicht einer in Deutschland mit Vermietungseinkünften beschränkt steuerpflichtigen Aktiengesellschaft liechtensteinischen Rechts ohne Betriebsstätte oder ständigen Vertreter in Deutschland bejaht.

Mehr dazu lesen Sie in unserem Blog *Steuern & Recht* unter

<http://blogs.pwc.de/steuern-und-recht/2017/01/04/buchfuehrungspflicht-einer-auslaendischen-immobilienkapitalgesellschaft-2/>

## Zurechnung der Sondervergütungen zu einer ausländischen Betriebsstätte

Beteiligt sich eine Fondsgesellschaft in der Rechtsform einer (gewerblich geprägten) GmbH & Co. KG an einer britischen Personengesellschaft, haben auch die Gesellschafter der Fondsgesellschaft für Zwecke des Doppelbesteuerungsabkommens eine (anteilige) Betriebsstätte. Eine Zurechnung der Sondervergütungen zur ausländischen Betriebsstätte (und damit Freistellung von der deutschen Steuer) erfolgt jedoch nur dann, wenn die Vergütungen dieser auch tatsächlich zuzurechnen sind.

Mehr dazu lesen Sie in unserem Blog *Steuern & Recht* unter

<http://blogs.pwc.de/steuern-und-recht/2017/01/03/zurechnung-der-sonderverguetungen-zu-einer-auslaendischen-betriebsstaette/>

## Aufteilungs- und Abzugsverbot für betrieblich genutzte Räume der Privatwohnung

In einem weiteren Urteil wendet der 3. Senat des Bundesfinanzhofes erneut die vom Großen Senat im Juli 2015 aufgestellten Grundsätze zum Abzugsverbot bei gemischt genutzten Räumen an. Der aktuelle Fall betrifft ein Zwei-Zimmerapartment mit teilweise offener Bauweise.

Der Steuerpflichtige (Kläger) war selbständig tätig und betrieb ein gewerbliches Büro für Buchführungs- und Schreivarbeiten. Das räumlich abgeschlossene Schlafzimmer umfasste circa 18 qm, der im Grundriss der Wohnung als Wohnzimmer ausgewiesene Raumteil 38 qm. Den letztgenannten Bereich, der mit zwei Schreibtischen, zwei Computern, Regalschränken, zwei Tischrechnern, zwei Druckern, einer Telefonanlage sowie einem Faxgerät ausgestattet war, nutzte der Kläger für seine gewerbliche Tätigkeit. Die Küche mit einer Größe von rund 4 qm ragte in offener Bauweise in den als Büro genutzten Bereich hinein. Die anteilige Miete und Nebenkosten für den von ihm als Büro

genutzten Bereich wurden als Betriebsausgaben geltend gemacht. Der Bundesfinanzhof (BFH) wies dieses Ansinnen letztinstanzlich ab. Grundlage war die frühere Entscheidung des Großen Senats vom 27. Juli 2015 (GrS 1/14).

Aufwendungen für einen in die häusliche Sphäre eingebundenen Raum, der sowohl zur Erzielung von Einnahmen als auch zu privaten Wohnzwecken eingerichtet ist und entsprechend genutzt wird, können weder insgesamt noch anteilig als Betriebsausgaben berücksichtigt werden. Zum aktuellen Fall führten die Münchener Richter weiter aus: Ein mit Büromöbeln und einer Küchenzeile ausgestatteter Raum, der ausschließlich über einen dem Privatbereich zugehörigen Flur zugänglich ist, verfügt über kein betriebsstättenähnliches Gepräge, denn nur in einem solchen Fall greife die Abzugsbeschränkung nicht. Hier – so der BFH – war aber der betreffende Bereich weder einem betriebsstättenähnlichen Raum vergleichbar ausgestattet (z.B. Notfallpraxis, Tonstudio, Werkstatt) noch in der erforderlichen Weise für den Publikumsverkehr geöffnet. Auch der vom Kläger vorgebrachten Einwand, in dem als Büro genutzten Bereich hätten Besprechungen mit Auftraggebern und Kunden stattgefunden, führte zu keiner anderen Beurteilung. Denn die Kunden oder Auftraggeber des Klägers mussten nach dem Betreten der Wohnung zunächst durch den Flur, der auch den Zugang zu den privaten Räumlichkeiten ermöglicht.

### **Fundstelle**

BFH-Urteil vom 8. September 2016 (III R 62/11), veröffentlicht am 21. Dezember 2016

## **Bundesfinanzhof zur Tarifiermäßigung für mehrjährige Tätigkeit**

**Die einem Arbeitnehmer gewährte Prämie für einen Verbesserungsvorschlag stellt keine tarifbegünstigte Entlohnung für eine mehrjährige Tätigkeit dar, wenn sie nicht nach dem Zeitaufwand des Arbeitnehmers, sondern ausschließlich nach der Kostenersparnis des Arbeitgebers in einem bestimmten künftigen Zeitraum berechnet wird. Eben solches gilt nach Einschätzung der obersten Steuerrichter für Versorgungsleistungen, die anstelle einer Bonuszahlung gewährt werden.**

Die Prämie für einen Verbesserungsvorschlag des damaligen (mittlerweile in Rente befindlichen) Arbeitnehmers (Klägers) wurde nach Abschluss eines Rechtsstreits im Streitjahr 2008 ausbezahlt. Das Finanzamt setzte hierauf die Einkommensteuer ohne Anwendung der Fünftelregelung fest. Die Auszahlung der Versorgungsleistungen resultierte aus einem Angebot der Arbeitgeberin an ihre Führungskräfte, erstmals ab dem Geschäftsjahr 1998/1999 den jährlichen Bonus oder einen Teil hiervon im Rahmen einer Entgeltumwandlung in eine zusätzliche betriebliche Altersversorgung einzubringen. Der Bundesfinanzhof (BFH) bestätigte in seinem Urteil die Auffassung des Finanzamts.

Für den BFH war klar: Grundlage für die Prämienberechnung war hier die Einsparung bei der Arbeitgeberin des Klägers. Diese am eingetretenen Erfolg bemessene Prämie hing nicht von der Dauer der für den Vorschlag verwendeten Zeit ab und auch nicht davon, dass dem Vorschlag eine mehrjährige Tätigkeit zugrunde lag. Eine andere Zweckbestimmung, die den Schluss auf eine Vergütung für eine mehrjährige Tätigkeit zuließe, konnte während des Verfahrens nicht festgestellt werden.

Auch die dem Kläger ausgezahlten Versorgungsleistungen sind nicht ermäßigt zu besteuern. Hier hatte das Finanzgericht noch zugunsten des Klägers entschieden. Nach der mit der Arbeitgeberin getroffenen Vereinbarung treten die Versorgungsleistungen an die Stelle einer variablen Vergütung (Bonus). Damit, so der BFH, wird die Auszahlung des Bonus, der eine Entlohnung für die Leistungen des vergangenen Geschäftsjahres darstellt, aufgeschoben. Mit der späteren Auszahlung des Vorsorgekapitals wird die Leistung des Jahres entgolten, in dem der Anspruch auf den Bonus erdient wurde, nicht hingegen eine mehrjährige Tätigkeit. Hier fehle es auch an der notwendigen „Zusammenballung des Zuflusses“; vielmehr handele sich um eine Teilkapitalauszahlung eines einheitlichen Vertrages.

Der im Auszahlungsbetrag enthaltene Zinsanteil ist steuerlich ebenso zu bewerten wie die Versorgungsleistungen. Denn der Bonus wurde durch Umwandlung in eine Pensionszusage nicht abgerufen, sondern gestundet. Die Zinsen entstanden insofern

aufgrund der zeitversetzten Auszahlung der variablen Vergütung. Sie waren allein nach der Zeit bemessen, für die das Vorsorgekapital nach Erreichen des 60. Lebensjahres gestundet wurde und nicht nach den Arbeitsleistungen des Klägers.

**Fundstelle**

BFH-Urteil vom 31. August 2016 (VI R 53/14), veröffentlicht am 21. Dezember 2016

---

## **Sie haben noch Fragen?**

Dann sprechen Sie bitte Ihren PwC-Berater an oder senden Sie eine Mail an [PwC\\_Mandanteninformation@de.pwc.com](mailto:PwC_Mandanteninformation@de.pwc.com).

Die Beiträge sind als Hinweise für unsere Mandanten bestimmt. Für die Lösung einschlägiger Probleme greifen Sie bitte auf die angegebenen Quellen oder die Unterstützung unserer für Sie tätigen Büros zurück. Teile dieser Veröffentlichung/Information dürfen nur nach vorheriger schriftlicher Zustimmung durch den Herausgeber nachgedruckt und vervielfältigt werden. Meinungsbeiträge geben die Auffassung der einzelnen Autoren wieder.

## **Redaktion**

Gabriele Stein  
PricewaterhouseCoopers AG WPG  
Friedrich-Ebert-Anlage 35-37  
60327 Frankfurt am Main  
Tel.: (0 69) 95 85-5680  
[gabriele.stein@de.pwc.com](mailto:gabriele.stein@de.pwc.com)

---

## **Bestellung und Abbestellung**

Falls Sie "steuern+recht aktuell" nicht mehr erhalten möchten, senden Sie bitte eine entsprechende E-Mail-Nachricht an:

**[UNSUBSCRIBE\\_PwC\\_Mandanteninformation@de.pwc.com](mailto:UNSUBSCRIBE_PwC_Mandanteninformation@de.pwc.com)**

Für neue Interessenten besteht die Möglichkeit, sich über unsere Homepage oder über folgenden Link **[SUBSCRIBE\\_PwC\\_Mandanteninformation@de.pwc.com](mailto:SUBSCRIBE_PwC_Mandanteninformation@de.pwc.com)** als Abonnent registrieren zu lassen.