

## **(N) Jahresabschluss: Archivierungsrückstellung bilden** **OFD Niedersachsen veröffentlicht Berechnungshilfe**

### Rückstellung

Für Bücher und Aufzeichnungen, Buchungsbelege, Inventare, Jahresabschlüsse oder Lageberichte, für Handels- und Geschäftsbriefe sowie für weitere steuerrelevante Unterlagen bestehen gesetzliche Aufbewahrungspflichten. Für die damit verbundenen finanziellen Aufwendungen hat der Steuerpflichtige eine sogenannte „Rückstellung für ungewisse Verbindlichkeiten“ zu bilden. Dies gilt sowohl für die Handels- als auch für die Steuerbilanz.

### Rückstellungsfähige Aufwendungen

Nach Auffassung der Finanzverwaltung (vgl. Oberfinanzdirektion (OFD) Niedersachsen vom 5.10.2015, S 2137-106-St 221/St 222) können u. a. folgende Kosten in die Berechnung der Archivierungsrückstellung einbezogen werden: Aufwendungen für das Einscannen oder die Einlagerung der am Bilanzstichtag noch nicht archivierten Unterlagen des abgelaufenen Wirtschaftsjahres. Außerdem die anfallenden Sach- und Personalkosten für das Brennen von DVD/CD und für die Datensicherung. Auch die Raumkosten und die Kosten für Einrichtungsgegenstände wie Regale und Schränke lässt die Finanzverwaltung zu. Nicht rückstellungsfähig sind die Kosten für die künftige Anschaffung von Regalen und Ordnern oder für die Entsorgung von Unterlagen. Darüber hinaus dürfen in die Rückstellung keine Kosten für die fortlaufende Archivierung einbezogen werden. Dasselbe gilt für Kosten, die für die Einlagerung künftig zu archivierender Unterlagen entstehen werden.

### Berechnung der Rückstellung

Für die Berechnung der Rückstellung lässt die Finanzverwaltung zwei Methoden zu. Einmal können die jährlichen Kosten eines jeden aufzubewahrenden Jahres gesondert ermittelt und dann jeweils mit der Anzahl der Jahre bis zum Ablauf der Aufbewahrungsfrist – im Regelfall nach 6 bzw. 10 Jahren – multipliziert werden. Die einfachere Variante dürfte aber die zweite Möglichkeit sein: Danach können die jährlich anfallenden Kosten mit dem Faktor 5,5 multipliziert werden. Aufwendungen für das Einscannen, die Einlagerung und Datensicherung sind nur einmal anzusetzen.

**Stand: 8.2.2016**

---

## **(N) Pensionsrückstellungen** **Wann droht die Gefahr einer Überversorgung?**

Kapitalgesellschaften bilden für die Pensionsverpflichtungen an Mitarbeiter und Gesellschafter im Regelfall eine Pensionsrückstellung. Pensionsrückstellungen stellen so bei den meisten GmbHs den größten Passivposten dar. Die Angemessenheit der Pensionsrückstellungen bildet traditionell den mitunter höchsten Streitpunkt bei Betriebsprüfungen. Dies gilt vordergründig dann, wenn die Pensionsrückstellung für den vielfach alleinigen Gesellschafter-Geschäftsführer gebildet wird und es zu einer Überversorgung kommt.

### Überversorgung

Von einer Überversorgung geht die Finanzverwaltung dann aus, wenn eine „Vorwegnahme künftiger Einkommensentwicklungen“ gegeben ist. Dies ist dann der Fall, wenn die insgesamt zugesagten Leistungen der betrieblichen Altersversorgung zusammen mit einer zu erwartenden Rente aus der gesetzlichen Rentenversicherung höher sind als 75 % der Bezüge des Versorgungsberechtigten (BMF-Schreiben vom 3.11.2004, IV B 2 - S 2176 - 13/04). Problematisch wird diese Grenze dann, wenn es zu größeren Gehaltskürzungen kommt.

### 75%-Grenze

Die 75%-Grenze errechnet sich aus sämtlichen am Bilanzstichtag vertraglich zugesagten Altersversorgungsansprüchen. Die Finanzverwaltung nennt in ihrem Schreiben folgende Beispiele: Direktzusage, Direktversicherung, Pensionskasse, Unterstützungskasse und Pensionsfonds einschließlich der zu

erwartenden Rente aus der gesetzlichen Rentenversicherung (BMF-Schreiben vom 3.11.2004 a.a.O. Tz. 12). Abzustellen ist jeweils auf das rechnerische Pensionsalter des Steuerpflichtigen.

#### Der Fall

In einem aktuellen Fall, den das Finanzgericht (FG) Düsseldorf zu entscheiden hatte (Urteil vom 10.11.2015, 6 K 4456/13 K), wurde das Gehalt der Geschäftsführerin von rund € 16.000,00 auf € 2.865,00 gekürzt und das Gehalt des Gesellschafters von rund € 12.000,00 auf € 2.000,00. Das Finanzamt vertrat hier die Auffassung, dass die Pensionsrückstellungen aufgrund der Überversorgungsgrundsätze teilweise aufzulösen sind. Das Finanzgericht gab jedoch den Steuerpflichtigen recht. Im Streitfall wurde die 75%-Grenze nicht überschritten. Damit lag (zunächst) keine Überversorgung vor.

#### Revision

Das Finanzgericht hat die Revision zugelassen. Es ist damit zu rechnen, dass die Finanzverwaltung gegen dieses Urteil Rechtsmittel einlegen wird. Ein Aktenzeichen ist bis dato noch nicht veröffentlicht.

#### Regelmäßige steuerliche Prüfung

Auflösungen von Rückstellungen sind im Regelfall mit Mehrsteuern verbunden. Daher sollten bestehende Verträge über Pensionsverpflichtungen regelmäßig auf einen steuerlich notwendigen Änderungsbedarf überprüft werden. So sind seit Inkrafttreten des Steueränderungsgesetzes 2001 eindeutige und präzise Angaben zu Art, Form, Voraussetzungen und Höhe der in Aussicht gestellten künftigen Leistungen in der Pensionszusage erforderlich (§ 6a Abs. 1 Nr. 3 Einkommensteuergesetz-EStG). In vielen Altfällen müssen derartige Anpassungen vorgenommen werden.

## **(S) Fitnessstudio für Arbeitnehmer**

#### Lohnnebenleistungen

Viele Arbeitgeber lassen ihren Arbeitnehmern bestimmte Leistungen oder Annehmlichkeiten unentgeltlich zukommen. Vielfach verkannt wird hierbei eine mögliche Umsatzsteuerpflicht. Eine solche besteht grundsätzlich für Leistungen, die der Arbeitgeber seinen Mitarbeitern über das Unternehmen gewährt (§ 3 Abs. 9a Satz 1 Nr. 2 Umsatzsteuergesetz-UStG).

#### FG-Urteil

Das Finanzgericht (FG) Münster hat in dem Fall einer unentgeltlichen Nutzung von Einrichtungen einer Fitnessstudiobetreiberin Umsatzsteuerpflicht erkannt. Die Betreibergesellschaft hat ihren Mitarbeitern die unentgeltliche Nutzung der Einrichtungen außerhalb der Arbeitszeit erlaubt. Das Finanzgericht sah hierin eine unentgeltliche Wertabgabe an die Arbeitnehmer für deren privaten Bedarf, da der Arbeitgeber die Trainingseinrichtungen nicht überwiegend aus betrieblichem Eigeninteresse zur Verfügung gestellt hat. Bemessungsgrundlage für die Umsatzsteuer ist nicht der lohnsteuerliche Wert des Sachbezugs, sondern die dem Arbeitgeber entstandenen Ausgaben (FG Münster, Urteil vom 1.10.2015, 5 K 1994/13 U).

#### Aufmerksamkeiten

Das Finanzgericht betonte zugleich, dass es sich bei einer dauerhaften Überlassung der Sporteinrichtungen nicht um eine bloße Aufmerksamkeit handelt. Ebenso verneint wurde das Vorliegen gesundheitsfördernder Maßnahmen. Hierzu wäre Voraussetzung, dass einer spezifisch berufsbedingten Beeinträchtigung der Gesundheit vorgebeugt oder entgegen gewirkt wird. Die Revision wurde nicht zugelassen.

**Stand: 8.2.2016**

---

## **(N) Kaufpreisaufteilung bei Grundstückskauf**

### **Regelungen in Kaufverträgen auch für die Steuer**

#### Grundstück und Gebäude

Die Anschaffungskosten für das Gebäude lassen sich steuerlich geltend machen. Die Kosten für das Grundstück nicht. Wird ein Gesamtkaufpreis für bebaute Grundstücke vereinbart, ist die richtige Bemessung des auf das Gebäude entfallenden Teilkaufpreises ein beliebiger Streitpunkt mit der Finanzverwaltung. Während die Finanzverwaltung den Gebäudekaufpreis möglichst niedrig bewerten will, steht beim Grundstückskäufer ein möglichst hoher Gebäudewert im Vordergrund.

#### Der Fall

In dem vom Bundesfinanzhof (BFH) entschiedenen Fall (Urteil vom 16.9.2015, IX R 12/14) hat ein Immobilieninvestor 2 Eigentumswohnungen im Obergeschoss desselben Hauses gekauft. Laut Vertrag ergab sich eine Kaufpreisverteilung von 60,24 % auf das Gebäude und 39,76 % auf den Grund und Boden. Das Finanzamt hat hingegen eine Kaufpreisaufteilung im qualifizierten Sachwertverfahren durch einen Bausachverständigen durchführen lassen. Ergebnis: Der Gebäudewertanteil beträgt nur 24 % und 23 %, zusammen also unter 50 %.

#### Das Urteil

Der BFH hat hier entschieden, dass Kaufpreisaufteilungen, die in Kaufverträgen vorgenommen werden, auch bei der Besteuerung zugrunde zu legen sind. Etwas anderes gilt nur dann, wenn es Anhaltspunkte dafür gibt, dass die Kaufpreisaufteilung nur zum Schein vorgenommen worden ist. Allerdings rechtfertigen nach Ansicht des BFH wesentliche Diskrepanzen des Grundstückswertes zu den Bodenrichtwerten nicht ohne weiteres, diese Bodenrichtwerte anzusetzen oder den auf das Gebäude entfallenden Teilkaufpreis anderweitig zu schätzen.

## (S) Verluste: Verrechnung, Vor- und Rücktrag

#### Verlustrücktrag

Verluste waren bis einschließlich 1998 unbegrenzt verrechenbar. Entsprechende Einschränkungen beim Verlustrücktrag wurden mit dem Steuerentlastungsgesetz 1999/2000/2002 eingeführt. Zunächst wurde der Verlustrücktrag auf ein Jahr und einen Betrag von € 511.500,00 beschränkt. 2013 wurde der maximale Rückstellungsbetrag auf € 1.000.000,00 angehoben, bei zusammenveranlagten Ehegatten auf € 2.000.000,00.

#### Verlustvortrag

Weitere nicht rücktragsfähige Verluste können bis zu einem Gesamtbetrag der Einkünfte von € 1.000.000,00 unbeschränkt, darüber hinaus bis zu 60 % des € 1.000.000,00 übersteigenden Gesamtbetrags der Einkünfte vorgetragen werden. Dadurch wird der Verlustvortrag gedeckelt.

#### Art der Einkünfte

Von der Art der Einkünfte ist der Verlustabzug in aller Regel nicht abhängig. So lassen sich beispielsweise Verluste aus der Vermietung und Verpachtung mit positiven Einkünften aus nichtselbstständiger oder selbstständiger Arbeit oder Gewerbebetrieb aufrechnen. Ausnahmen bilden jedoch Einkünfte aus Kapitalvermögen und Verluste bei beschränkter Haftung. Bei Einkünften aus Kapitalvermögen können Gewinne und Verluste nur innerhalb dieser Einkunftsart ausgeglichen werden. Verluste aus Aktienanlagen können dabei nur mit Gewinnen aus Aktienveräußerungen gegengerechnet werden. Für Verluste bei beschränkter Haftung gelten weitere Beschränkungen.

#### Ehegattenübergreifende Verlustverrechnung

Besonders im Rahmen der Verlustverrechnung birgt eine Zusammenveranlagung Vorteile und Gestaltungsmöglichkeiten. Hat der eine Ehegatte im Veranlagungsjahr positive Einkünfte erwirtschaftet und der andere Ehegatte Verluste, können die Verluste aufgerechnet werden. Ausnahmen bilden hier wiederum Kapitaleinkünfte und ein Verlust bei beschränkter Haftung.

**Stand: 8.2.2016**

---

## (N) Überdachende Besteuerung Schweiz

#### Überdachende Besteuerung

Gibt ein unbeschränkt Steuerpflichtiger seinen Wohnsitz in Deutschland auf und hat er dort auch keinen gewöhnlichen Aufenthalt, unterliegt er nicht mehr der unbeschränkten Steuerpflicht. Dies gilt im Regelfall ab dem Tag, der dem Wegzug folgt. Hiervon gibt es Ausnahmen: Eine Ausnahme ist die Schweiz. Mit der Eidgenossenschaft wurde im Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) die sogenannte „überdachende Besteuerung“ vereinbart. Diese besagt, dass der deutsche Fiskus von einem Wegzügler, der zuletzt insgesamt mindestens 5 Jahre in Deutschland steuerpflichtig war, noch im Jahr des Wegzugs und für weitere 5 Jahre die aus deutschen Quellen stammenden Einkünfte und die deutschen Vermögenswerte unbeschränkt besteuern darf (Art. 4 Abs. 4 DBA Schweiz).

### Rechtmäßigkeit

Gegen diese überdachende Besteuerung wurden in der Vergangenheit Zweifel laut, ob diese nicht gegen die Bestimmungen über die Arbeitnehmer- und Personenfreizügigkeit verstößt. Auch eine Diskriminierung aufgrund der Staatsangehörigkeit war Gegenstand von Diskussionen. Denn die überdachende Besteuerung greift bei Schweizer Staatsbürgern nicht.

### Entscheidung des EuGH

Der Europäische Gerichtshof (EuGH) hat jetzt in einem aktuellen Urteil entschieden, dass die EU-Grundsätze der Nichtdiskriminierung einem bilateralen Doppelbesteuerungsabkommen wie jenem zwischen Deutschland und der Schweiz nicht entgegenstehen (Urteil vom 19.11.2015, RS C 241/14).

## **(S) Grunderwerbsteuer 2016**

### Steueränderungsgesetz 2015

Die Grunderwerbsteuer bemisst sich grundsätzlich nach der Gegenleistung, also nach dem Kaufpreis, den der Käufer zahlt. Die Steuersätze variieren von Bundesland zu Bundesland. Für Grundstücksgeschäfte, für die eine Gegenleistung nicht vorhanden oder nicht festzustellen ist, galt bisher der sogenannte Einheitswert als Bemessungsgrundlage. Das Bundesverfassungsgericht hat diese Regelung als mit dem Grundgesetz unvereinbar erklärt. Das Gericht hat den Gesetzgeber aufgefordert, spätestens bis zum 30.6.2016 eine auf den 1.1.2009 rückwirkend anzuwendende, dem Grundgesetz entsprechende Regelung zu schaffen. Mit dem Steueränderungsgesetz 2015 ist dies geschehen.

### Nachträgliche Änderungen, vorläufige Festsetzung

Die Grunderwerbsteuer wurde im Zuge des Gesetzgebungsverfahrens nur noch vorläufig festgesetzt. Die obersten Finanzbehörden der Länder haben in gleichlautenden Erlassen (vom 16.12.2015) ausdrücklich bestimmt, dass einer Erhöhung der bisher festgesetzten Grunderwerbsteuer der allgemeine Vertrauensschutz entgegensteht (§ 176 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 der Abgabenordnung-AO). Damit kommt es nachträglich nicht zu einer Steuerverschärfung.

**Stand: 8.2.2016**