

Liebe Mandantin, lieber Mandant,

auch im vergangenen Monat hat sich rund um Steuern, Recht und Betriebswirtschaft einiges getan. Über die aus unserer Sicht wichtigsten Neuregelungen und Entscheidungen halten wir Sie mit Ihren Mandanteninformationen gerne auf dem Laufenden. Zögern Sie nicht, uns auf einzelne Punkte anzusprechen, wir beraten Sie gerne.

Mit freundlichen Grüßen

### 1. **Gewerbsteuer: Aufteilung der Besteuerungsgrundlagen bei Mitunternehmern**

**Bei der Gewerbsteuer kommt bei Mitunternehmern die Aufteilung der Besteuerungsgrundlagen im Sinne des § 35 EStG zur Anwendung.**

#### **Hintergrund**

Die Kläger waren in den Jahren 2012 und 2013 an einer KGaA beteiligt. Die Kläger erhielten folgende Vergütungen: Die AD GmbH & Co. KG und die E GmbH erhielten jeweils eine gewinnunabhängige Vergütung, Herr C sowohl eine gewinnabhängige als auch eine gewinnunabhängige Vergütung in Form einer Pkw-Überlassung und eines Pensionsanspruchs.

In den Feststellungserklärungen berücksichtigte die Klägerin den Gewerbesteuermessbetrag und die tatsächlich zu zahlende Gewerbsteuer nicht bei der E GmbH, da ihr kraft Rechtsform keine Steuerermäßigung zustand. Nachdem die Veranlagung zunächst erklärungskonform erfolgt war, erließ das Finanzamt nach einer Betriebsprüfung Änderungsbescheide. In diesen teilte es die Besteuerungsgrundlagen im Sinne des § 35 EStG nach dem allgemeinen Gewinnverteilungsschlüssel auf. Dabei blieben Vorabgewinne sowie gewinnabhängige und gewinnunabhängige Vergütungen unberücksichtigt. Als Folge daraus setzte das Finanzamt die Besteuerungsgrundlagen für die Beteiligten auf 0 EUR fest.

#### **Entscheidung**

Die Klage hatte teilweise Erfolg. Die Änderungsbescheide verletzen den Kläger in seinen Rechten, jedoch lediglich bezüglich der Höhe der gesondert festzustellenden Beträge.

Zur weiteren Begründung führten die Richter aus: Das Gesetz sieht in Bezug auf persönlich haftende Gesellschafter einer KGaA keinen ausdrücklichen Aufteilungsmaßstab vor, aus der Gesetzessystematik und unter zusätzlicher Heranziehung der Gesetzeshistorie ergibt sich dieser aber.

Nach Auffassung des Finanzgerichts wird der persönlich haftende Gesellschafter dem Wortlaut des Gesetzes nach mit der Personengruppe "Mitunternehmer" gleichgestellt. Dies stellt eine gesetzgeberische Grundentscheidung dar. Da für Mitunternehmer der Aufteilungsmaßstab nach dem allgemeinen Gewinnverteilungsschlüssel gilt, ist dieser daher auch für persönlich haftende Gesellschafter einer KGaA anzuwenden.

Im Übrigen wollte der Kläger einen Aufteilungsmaßstab anwenden, der im Gesetzeswortlaut nicht vorgesehen ist. Die Unternehmenssteuerreform kann nur so zu verstehen sein, dass der Gesetzgeber lediglich eine Klarstellung erreichen wollte, dass die KGaA nur wie eine Mitunternehmerschaft zu behandeln ist.

Auch führt die Auslegung nicht zu einem sinnwidrigen Ergebnis, da auf Ebene der KGaA die Sondervergütungen für Zwecke der Gewerbesteuer neutralisiert und im Gegenzug beim persönlich haftenden Gesellschafter gekürzt werden. Folglich verbleibt die Belastung der Sondervergütung nicht wie aufgeführt beim persönlich haftenden Gesellschafter, sondern bei der KGaA. Dies wiederum steht mit der Besteuerung von Mitunternehmerschaften im Einklang.

## 2. Verkauf durch Händler, Versand durch Amazon: Wer ist Leistungsempfänger?

**Nutzt ein Verkäufer das Modell "Verkauf durch Händler, Versand durch Amazon", ist Leistungsempfänger der Warenlieferung der Endkunde. Denn ihm wird die Verfügungsmacht am Gegenstand der Lieferung verschafft.**

### Hintergrund

Die niederländische A-B.V. besaß ein Lager in den Niederlanden. Der Verkauf an deutsche Kunden erfolgte überwiegend über die Internetseiten von Amazon. Wurde die Option "Verkauf durch A-B.V., Versand durch Amazon" gewählt, sandte die A-B.V. die Waren aus den Niederlanden an diverse Logistikzentren von Amazon in der EU. Die Waren für deutsche Privatkunden wurden überwiegend in deutsche Logistikzentren, die Tochterunternehmen von Amazon waren, geliefert. Diese lagerten die Ware für Amazon ein und stellten sie zum Verkauf an die Endkunden bereit. Amazon konnte dabei die angelieferten Waren eigenständig auf andere Logistikzentren verteilen. Die Waren wurden über Amazon direkt an die Privatkunden verkauft. Die Inkasso-Vereinbarung sah die Einziehung des Kaufpreises sowie der Umsatzsteuer vor.

Die A-B.V. erklärte steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferungen an Amazon mit Sitz in Luxemburg. Das Finanzamt unterwarf die Umsätze dagegen der deutschen Umsatzsteuer. Es ging davon aus, dass die A-B.V. im Rahmen der Option "Verkauf durch die A-B.V., Versand durch Amazon" bzw. "fulfillment by amazon" (Auftragsabwicklung durch Amazon) Lieferungen an deutsche Endkunden ausgeführt hatte. Ein Verkauf der Ware an Amazon lag nicht vor. Mit der Einlagerung der Waren in die Logistikzentren führte die A-B.V. ein innergemeinschaftliches Verbringen aus. Die nach der Einlagerung getätigten Lieferungen an die inländischen Kunden waren steuerbar und im Rahmen der Versandhandelsregelung in Deutschland steuerpflichtig.

### Entscheidung

Der Bundesfinanzhof hielt das Urteil des Finanzgerichts, das die Klage abgewiesen hatte, für zutreffend.

Die A-B.V. hatte Lieferungen an deutsche Endkunden ausgeführt und dafür Amazon als sog. Fulfillment-Dienstleister eingeschaltet. Der Kaufvertrag des Endkunden kam mit der A-B.V. zustande. Auch die übermittelte Rechnung wies die A-B.V. als Verkäuferin aus. Die A-B.V. bevollmächtigte Amazon, mit Wirkung für und gegen sie Kaufverträge abzuschließen.

Bei dem Vertrag mit Amazon handelte es sich um einen Dienstleistungsvertrag, aufgrund dessen Amazon im Namen der A-B.V. Kaufverträge für diese abschloss, während der Versand und das Inkasso durch Amazon in eigenem Namen, aber im Auftrag der A-B.V. erfolgte. Die Leistungen von Amazon bestanden in der Einlagerung und Versendung der Waren an die Kunden und ggf. in der Entgegennahme von Kunden-Rücksendungen.

Vertragspartner der A-B.V. war stets der Endkunde, der lediglich über Amazon die Ware von der A-B.V. erwarb. Dementsprechend wurde auch auf den Internetseiten von Amazon ausdrücklich darauf hingewiesen, dass der Verkauf durch die A-B.V. und nur der Versand durch Amazon erfolgte.

Soweit die A-B.V. Ware aus den Niederlanden in ein deutsches Logistikzentrum von Amazon verbrachte, verwirklichte sie damit ein innergemeinschaftliches Verbringen, das in den Niederlanden steuerfrei war. In Deutschland fand ein innergemeinschaftlicher Erwerb statt, bei dem die A-B.V. zum Vorsteuerabzug berechtigt war. Das gilt auch, soweit Waren der A-B.V. in ein Amazon Logistikzentrum in einem anderen Mitgliedstaat der EU verbracht wurden.

### 3. Wann beginnt eine Außenprüfung?

**Eine Außenprüfung kann schon mit einer Aufforderung zur Vorlage von Aufzeichnungen, Büchern, Geschäftspapieren beginnen. Mit dem Beginn der Außenprüfung ist die Festsetzungsfrist gehemmt.**

#### Hintergrund

Die Klägerin war als Vermieterin und Maklerin tätig. Mit dieser Tätigkeit erzielte sie Einkünfte aus Gewerbebetrieb. Ihre Umsätze unterlagen der Umsatzsteuer.

Sie gab am 31.3.2009 ihre Einkommen- und Umsatzsteuererklärung ab. Die Gewerbesteuererklärung wurde zusammen mit einer berichtigten Umsatzsteuererklärung am 14.5.2009 eingereicht. Der Prüfer vermerkte hierzu handschriftlich: "VZ 2007 in 2009 eingegangen – Verjährung per 31.12.2013". Der Klägerin wurde eine Prüfungsanordnung mit Datum v. 22.1.2013 für die Einkommen-, Gewerbe- und Umsatzsteuer 2007 bekanntgegeben. Laut Ankündigung sollte der Prüfungsbeginn im Zeitraum vom 1.3.2013 bis 30.4.2013 erfolgen.

Der Prüfungsanordnung war zudem eine Anlage beigefügt, in der es hieß: "Bitte übersenden Sie bereits jetzt – also vor Prüfungsbeginn – folgende Unterlagen an die prüfende Stelle: Daten-Archiv-CD der Finanzbuchhaltung". Daraufhin übersandte der steuerliche Berater am 26.3.2013 die digitalen Unterlagen.

Laut einem handschriftlichen Vermerk in der Betriebsprüfungsakte forderte der Prüfer am 19.11.2013 die digitalen Daten für den Bereich "Grundstücksvermittlung" bei der Klägerin an.

Als Prüfungsbeginn wurde im Betriebsprüfungsbericht der 16.12.2013 angegeben. Am 28.4.2017 ergingen aufgrund der Feststellungen des Prüfers geänderte Bescheide über Einkommensteuer, Gewerbesteuermessbetrag und Umsatzsteuer für die Jahre 2007 bis 2010.

Die Klägerin vertrat die Auffassung, dass bereits Festsetzungsverjährung eingetreten war.

#### Entscheidung

Die Klage hatte keinen Erfolg. Das Finanzgericht entschied, dass der Ablauf der Festsetzungsfrist gehemmt war, da mit einer Außenprüfung begonnen worden war. Als Prüfungsbeginn sah das Finanzgericht den 19.11.2013 an. Den Vermerk ordnet das Gericht in der Weise ein, dass der Prüfer die ihm vorliegenden Unterlagen, also u. a. die übersandte Daten-CD, zu diesem Zeitpunkt jedenfalls gesichtet und festgestellt hat, dass die sodann angeforderten Unterlagen für den Bereich "Grundstücksvermittlung" nicht vorlagen. Mit diesen Prüfungshandlungen hatte nach Ansicht des Gerichts die Prüfung begonnen.

### 4. Wie die Kleinunternehmerregelung bei Übernahme eines Unternehmens funktioniert

**Bei einer Gesamtrechtsnachfolge zählt für die Kleinunternehmerregelung nicht der Vorjahresumsatz des Rechtsvorgängers, sondern der voraussichtliche Umsatz des Erwerbers. Für die Bestimmung des Erstjahres kommt es auch nicht auf die Ausführung tatsächlicher Umsätze an.**

#### Hintergrund

Im Fragebogen zur steuerlichen Erfassung beim Finanzamt meldete der Kläger eine Neugründung zum 1.1.2014 an und schätzte die Umsätze für das Jahr 2014 auf 15.000 EUR. Deshalb erteilte der Kläger für 2014 Rechnungen ohne offen ausgewiesene Umsatzsteuer mit dem Hinweis auf die Kleinunternehmerregelung.

Das Finanzamt wendete die Kleinunternehmerregelung für 2014 jedoch nicht an und besteuerte die Umsätze mit 19 %. Seiner Ansicht nach war die für das Neugründungsjahr maßgebliche voraussichtliche Umsatzgrenze von 17.500 EUR mit tatsächlich 94.612 EUR Umsatz deutlich überschritten worden. Dies war bei Beginn der Gewerbetätigkeit am 1.1.2014 klar erkennbar gewesen, da der Kläger den Online-Handel seiner Ehefrau übernommen hatte.

Der Kläger war jedoch der Ansicht, dass er das Unternehmen schon im Jahr 2013 durch Wareneinkäufe gegründet hatte. Für 2014 war deshalb die voraussichtliche Umsatzgrenze von 50.000 EUR maßgeblich, deren Überschreitung nicht absehbar gewesen war.

## Entscheidung

Die Klage vor dem Finanzgericht hatte Erfolg. Der Kläger durfte im Jahr 2014 die Kleinunternehmerregelung zu Recht angewendet. Die unternehmerische Tätigkeit beginnt bereits mit sog. Vorbereitungshandlungen, wenn diese nach den Umständen des Einzelfalls objektiv erkennbar der Vorbereitung der beabsichtigten Tätigkeit dienen.

Aufgrund von Vorbereitungshandlungen durch Einkäufe war der Kläger bereits 2013 Unternehmer geworden, sodass 2013 als Erstjahr im Sinne der Kleinunternehmerregelung anzusehen war. Daher war der Kläger 2014 Kleinunternehmer, da sein Bruttoumsatz des Vorjahres 2013 17.500 EUR nicht überstieg und im laufenden Jahr 2014 50.000 EUR voraussichtlich nicht übersteigen wird.

Der Kläger bestellte auf seinen Namen Ware, die ihm am 30.12.2013 geliefert wurde. Auch meldete er bereits im Jahr 2013 seinen Account auf der Verkaufsplattform an, über die ab 2014 die Verkäufe erfolgten. Im Jahr 2013 meldete der Kläger auch sein Gewerbe an. Dass hier und im Fragebogen zur steuerlichen Erfassung als Beginn der Tätigkeit der 1.1.2014 angegeben wurde, war für die Richter nicht maßgeblich, da im Jahr 2013 Vorbereitungshandlungen erfolgten.

Die Überschreitung der Grenze von 50.000 EUR war zudem unschädlich, da dies zu Beginn des Kalenderjahres noch nicht absehbar war und die vom Kläger insoweit vorgenommene Prognose zu Beginn des Jahres von einem Umsatz unterhalb der maßgeblichen Grenze von 50.000 EUR nicht zu beanstanden war. Die Prognose des Unternehmers ist nur dann nicht maßgebend, wenn bereits zu Jahresbeginn mit an Sicherheit grenzender Wahrscheinlichkeit aufgrund zwingender Indizien von einem Überschreiten ausgegangen werden muss. Angesichts der von seiner Ehefrau im Jahr 2013 durch ein vergleichbares Gewerbe erzielten Umsätze von 40.404 EUR erschien diese Prognose nachvollziehbar.

Für die Anwendung der Kleinunternehmerregelung war ebenfalls nicht schädlich, dass der Kläger das eingestellte Unternehmen seiner Ehefrau übernommen hatte. Nicht der Vorjahresumsatz des Rechtsvorgängers, sondern der voraussichtliche Umsatz des Erwerbers ist nämlich maßgebend.

## 5. Zur Veräußerung einer bereits abgeschriebenen Immobilie

**Wurde ein vereinbarter und bezahlter Kaufpreis nicht nur zum Schein getroffen und stellt er keinen Gestaltungsmissbrauch dar, ist er grundsätzlich der Besteuerung zugrunde zu legen. Wird bei dem Verkauf das negative Kapitalkonto des Verkäufers übernommen, gehört der Betrag des Kapitalkontos zu den Anschaffungskosten des Käufers – allerdings nur insoweit, wie er durch die Übernahme tatsächlich wirtschaftlich belastet ist.**

### Hintergrund

Die X-GbR erwarb im Jahr 1997 eine Immobilie. Im Jahr 2007 veräußerten die Gesellschafter 94 % ihrer GbR-Anteile an eine Familienstiftung F, zu deren Destinatären sie selbst zählten. Bis zur Anteilveräußerung hatte die GbR Abschreibungen in Anspruch genommen.

Auf den Kaufpreis wurden die übernommenen Verbindlichkeiten und das negative Kapitalkonto angerechnet. Die Summe wurde als Anschaffungskosten der Neugesellschafterin F in einer Ergänzungsrechnung erfasst und auf Grund und Boden, Gebäude und Umbau/Sanierung aufgeteilt.

Das Finanzamt ging von einem unangemessen hohen Kaufpreis aus und korrigierte dementsprechend die Abschreibung und den Schuldzinsenabzug. Das Finanzgericht wies die Klage gegen die Feststellungsbescheide ab.

### Entscheidung

Der Bundesfinanzhof hob das Finanzgerichtsurteil auf und gab der Klage statt. Die Aufteilung der Anschaffungskosten auf Grund und Boden, Gebäude und Sanierung war hier anzuerkennen. Die geltend gemachte Abschreibung und die Zinsaufwendungen waren anteilig als Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung zu berücksichtigen.

Entsteht einem Gesellschafter einer vermögensverwaltend tätigen GbR Aufwand für den Erwerb seiner Gesellschafterstellung, müssen diese Anschaffungskosten in einer separaten Ergänzungsrechnung zur Überschussrechnung der Gesellschaft erfasst und auf die Wirtschaftsgüter des Gesamthandsvermögens verteilt werden. Die für die Gewinnermittlung einer Mitunternehmerschaft geltenden Grundsätze

sind beim Erwerb eines Anteils an einer vermögensverwaltend tätigen Personengesellschaft entsprechend anzuwenden.

Bei der vermögensverwaltenden Personengesellschaft beziehen sich die Anschaffungskosten eines neu eintretenden Gesellschafters nicht nur auf die nicht im Rahmen der Einkünfteermittlung der Gesellschaft ausgewiesenen Werte (stille Reserven), sondern auf den gesamten von ihm erworbenen Bruchteil an den gesamthänderisch gehaltenen Wirtschaftsgütern. Daher sind in der Ergänzungsrechnung seine gesamten Anschaffungskosten auszuweisen und nach den für ihn maßgeblichen Restnutzungsdauern abzuschreiben.

Übernimmt der Erwerber mit einem Gesellschaftersanteil an einer vermögensverwaltenden Personengesellschaft auch das negative Kapitalkonto des Veräußerers, gehört der Betrag des Kapitalkontos nur insoweit zu den Anschaffungskosten des Erwerbers, als dieser durch die Übernahme tatsächlich wirtschaftlich belastet wird. F hat das von den Altgesellschaftern übernommene negative Kapitalkonto vereinbarungsgemäß ausgeglichen. Sie war insoweit tatsächlich wirtschaftlich belastet.

Ist für die Anschaffung eines zum Gesamthandsvermögen gehörenden Grundstücks mit aufstehendem Gebäude ein Gesamtkaufpreis gezahlt worden, ist der Kaufpreis zur Ermittlung der Abschreibungs-Bemessungsgrundlage in Boden- und Gebäudewert aufzuteilen und auf seine Angemessenheit zu überprüfen.

Ein von den Vertragsbeteiligten vereinbarter und bezahlter Kaufpreis ist grundsätzlich auch der Besteuerung zugrunde zu legen, soweit er nicht nur zum Schein getroffen wurde sowie keinen Gestaltungsmissbrauch darstellt. Auch darf die vertragliche Kaufpreishöhe oder Kaufpreisaufteilung die realen Wertverhältnisse nicht in grundsätzlicher Weise verfehlt und wirtschaftlich nicht haltbar erscheinen lassen.