

DIE MANDANTEN | INFORMATION

Themen dieser Ausgabe

- Dienstwagennutzung als Unternehmer
- Betriebs- oder Repräsentationsveranstaltung?
- Leasing-Sonderzahlung und Fahrtenbuch
- Alle Schornsteinfegerarbeiten begünstigt
- Steueränderungsgesetz 2015
- Masterstudium als Erstausbildung
- Unfallschäden in der Kaskoversicherung
- Termine: Steuer und Sozialversicherung

Ausgabe Januar 2016

*Sehr geehrte Mandantin,
sehr geehrter Mandant,*

auch mit unserer Januar-Ausgabe möchten wir Sie wieder über wichtige aktuelle Neuerungen aus dem Steuer- und Wirtschaftsrecht informieren.

STEUERRECHT

Unternehmer

Dienstwagennutzung als Unternehmer

Ein Unternehmer, der zugleich Arbeitnehmer ist und seinen Dienstwagen auch privat und für seine unternehmerische Tätigkeit nutzen darf, kann den geldwerten Vorteil aus der Dienstwagennutzung nicht anteilig als Betriebsausgabe bei seiner unternehmerischen Tätigkeit abziehen.

Hintergrund: Arbeitnehmer müssen den Vorteil, der sich aus der privaten Nutzungsmöglichkeit eines Dienstwagens

ergibt, als geldwerten Vorteil versteuern. Führen sie kein Fahrtenbuch, wird der Nutzungsvorteil nach der sog. 1 %-Methode bewertet, d. h. mit monatlich 1 % des Bruttolistenpreises des Dienstwagens angesetzt.

Streitfall: Der Kläger war als Unternehmensberater sowohl selbständig als auch als Arbeitnehmer tätig. Sein Arbeitgeber stellte ihm einen Dienstwagen zur Verfügung, den er privat und auch für seine selbständige Tätigkeit nutzen durfte. Die Kfz-Aufwendungen wurden vom Arbeitgeber getragen. Der Kläger versteuerte einen geldwerten Vorteil nach der sog. 1 %-Methode in Höhe von knapp 5.000 €. Mit dem Dienstwagen fuhr er 5.000 km privat, 18.000 km im Rahmen seiner selbständigen Tätigkeit und 37.000 km als Arbeitnehmer. Der Kläger machte 78,3 % des geldwerten

DIE MANDANTEN | INFORMATION

Vorteils (18.000 km : 23.000 km [18.000 km + 5.000 km]) und damit 3.915 € als Betriebsausgaben bei seiner Gewinnermittlung als Unternehmensberater geltend.

Entscheidung: Der Bundesfinanzhof (BFH) lehnte den Betriebsausgabenabzug ab:

- Der Betriebsausgabenabzug ist nicht möglich, weil der Kläger keine Aufwendungen hatte. Denn sämtliche Kfz-Kosten wurden vom Arbeitgeber getragen. Dieser Aufwand des Arbeitgebers kann dem Kläger nicht im Wege eines sog. abgekürzten Zahlungs- oder Vertragsweges zugerechnet werden.
- Die einzigen Aufwendungen, die dem Kläger entstanden sind, sind seine Lohnsteuerzahlungen auf den geldwerten Vorteil aus der Nutzung des Dienstwagens. Die Lohnsteuer ist aber steuerlich nicht absetzbar. Im Übrigen entsteht der geldwerte Vorteil unabhängig von einer Nutzung des Dienstwagens für die unternehmerischen Zwecke des Klägers. Auch ohne unternehmerische Tätigkeit des Klägers wäre ein geldwerter Vorteil in Höhe von rund 5.000 € entstanden.

Hinweis: Der BFH deutet an, dass ein Betriebsausgabenabzug möglich gewesen wäre, wenn der geldwerte Vorteil nach der sog. Fahrtenbuchmethode ermittelt worden wäre; denn dann hätten die unternehmerischen Fahrten des Klägers zu einer Erhöhung des geldwerten Vorteils geführt.

Arbeitgeber/Arbeitnehmer

Betriebs- oder Repräsentationsveranstaltung?

Ob eine Betriebsveranstaltung oder aber eine betriebliche Repräsentationsveranstaltung vorliegt, hängt insbesondere davon ab, ob überwiegend Arbeitnehmer und deren Angehörige an der Feier teilnehmen – dann handelt es sich um eine Betriebsveranstaltung – oder ob überwiegend Geschäftsfreunde und Angehörige des öffentlichen Lebens teilnehmen (Repräsentationsveranstaltung). Nur die Teilnahme an einer Betriebsveranstaltung kann beim Arbeitnehmer zu einem Lohnzufluss führen.

Hintergrund: Die Teilnahme an einer Betriebsveranstaltung kann für den Arbeitnehmer einen geldwerten Vorteil darstellen. Nach der Rechtslage bis einschließlich 2014 galt eine Freigrenze von 110 €, bei deren Überschreitung der gesamte Betrag lohnsteuerpflichtig war. Dafür wurde dem Arbeitnehmer, anders als nach dem seit 2015 geltenden Recht, der auf einen teilnehmenden Familienangehörigen entfallende Kostenanteil grundsätzlich nicht zugerechnet.

Streitfall: Die Klägerin, eine GmbH mit mehr als 1.000 Arbeitnehmern, veranstaltete anlässlich ihres Firmenjubiläums im Jahr 2006 eine Jubiläumsfeier und lud ihre gesamte Belegschaft sowie Geschäftsfreunde und Politiker ein. Insgesamt erschienen 1.060 Gäste, hiervon fast 900 Arbeitnehmer samt ihren Angehörigen. Im Rahmen der Feier trat auch ein weltweit bekannter Sänger auf. Das Finanz-

amt ging von einem geldwerten Vorteil für die Arbeitnehmer aus und setzte Lohnsteuer gegenüber der Klägerin fest.

Entscheidung: Das Finanzgericht Baden-Württemberg (FG) wies die hiergegen gerichtete Klage ab:

- Es handelte sich um eine Betriebsveranstaltung, die bei den teilnehmenden Arbeitnehmern zum Zufluss von Arbeitslohn führte. Denn auf die Arbeitnehmer entfielen jeweils Kosten von mehr als 110 €.
- Es handelte sich nicht etwa um eine betriebliche Repräsentationsveranstaltung, die nicht lohnsteuerpflichtig gewesen wäre. Denn an der Jubiläumsfeier nahmen ganz überwiegend Arbeitnehmer und deren Angehörige sowie Pensionäre teil, so dass der Repräsentationscharakter der Veranstaltung in den Hintergrund trat.
- Den Arbeitnehmern waren die auf sie entfallenden Kosten zuzurechnen sowie ausnahmsweise – aus damaliger Sicht – auch der auf ihre Angehörigen entfallende Kostenanteil für den weltbekannten Sänger. Zwar wurden bis einschließlich 2014 einem Arbeitnehmer nicht die auf seinen teilnehmenden Angehörigen entfallenden Kosten zugerechnet; eine Ausnahme bestand aber dann, wenn auf der Betriebsveranstaltung ein Konzert oder Musical mit einem sog. marktgängigen Wert stattfand, z. B. das Konzert eines weltbekannten Künstlers.
- Die Kosten für das Konzert des Sängers waren auf 50 € pro Arbeitnehmer und Angehörigen zu begrenzen. Dieser Betrag entsprach dem Eintrittspreis für ein Konzert des Künstlers.

Hinweise: Seit 2015 gilt für die Teilnahme an Betriebsveranstaltungen ein Freibetrag von 110 € pro Arbeitnehmer. Hier werden dem Arbeitnehmer auch die auf einen teilnehmenden Angehörigen entfallenden Kosten zugerechnet und müssen von ihm versteuert werden, soweit der Freibetrag von 110 € überschritten wird. Details zur steuerlichen Behandlung von Betriebsveranstaltungen können Sie in der Vorausgabe dieser Mandanten-Information nachlesen.

Leasing-Sonderzahlung und Fahrtenbuch

Ermittelt ein Arbeitnehmer den geldwerten Vorteil aus der privaten Nutzungsmöglichkeit eines Dienstwagens nach der Fahrtenbuchmethode, ist eine Leasing-Sonderzahlung seines Arbeitgebers auf die Dauer des Leasingvertrags zu verteilen. Sie wird daher nur anteilig bei der Ermittlung der jährlichen Kfz-Gesamtkosten berücksichtigt.

Hintergrund: Arbeitnehmer müssen den Vorteil, der sich aus der privaten Nutzungsmöglichkeit eines Dienstwagens ergibt, als geldwerten Vorteil versteuern. Führen sie ein Fahrtenbuch, wird der Nutzungsvorteil mit dem auf die privaten Fahrten entfallenden Anteil der gesamten Kfz-Kosten bewertet. Hierzu müssen die gesamten Kfz-Kosten sowie der Umfang der privaten Nutzung an der Gesamtnutzung ermittelt werden.

Streitfall: Die Klägerin, eine GmbH, überließ ihrem Geschäftsführer ab Mai 2005 einen Dienstwagen auch zur

privaten Nutzung. Sie leistete im Jahr 2005 eine Leasing-Sonderzahlung in Höhe von 15.000 €. Der Leasingvertrag wurde für drei Jahre geschlossen; die GmbH erfasste hiervon einen Betrag von 3.333 € im Jahr 2005 als Aufwand. Der geldwerte Vorteil der Privatnutzungsmöglichkeit wurde nach der Fahrtenbuchmethode ermittelt. In die Kfz-Gesamtkosten bezog die GmbH die Leasing-Sonderzahlung mit dem Betrag von 3.333 € ein und ermittelte einen Kilometersatz von 1,08 €. Dagegen wollte das Finanzamt die gesamte Sonderzahlung (15.000 €) einbeziehen und kam so auf einen Kilometersatz von 1,57 €.

Entscheidung: Der Bundesfinanzhof (BFH) gab der hiergegen gerichteten Klage statt:

- Die Höhe des geldwerten Vorteils hängt vom Umfang der Privatnutzung sowie von der Höhe der Kfz-Gesamtkosten ab. In die Gesamtkosten gehen u. a. auch Abschreibungen, Leasingraten und Leasing-Sonderzahlungen ein. Die Kosten sind aber **periodengerecht zu erfassen**, also auf den Nutzungs- bzw. Leasingzeitraum des Dienstwagens zu verteilen.
- Dies gilt jedenfalls dann, wenn der Arbeitgeber eine periodengerechte Zuordnung seiner Aufwendungen vornehmen muss. Ob der Arbeitgeber die Leasing-Sonderzahlung tatsächlich periodengerecht auf die Dauer des Leasingvertrags verteilt hat, ist dagegen unbeachtlich.
- Im Streitfall musste die GmbH die Leasing-Sonderzahlung nach bilanziellen Grundsätzen auf die dreijährige Nutzungsdauer verteilen. Da im Jahr 2005 der Wagen nur für acht Monate überlassen wurde, waren 8/12 von 5.000 € (= 3.333 €) in die Kfz-Gesamtkosten einzubeziehen – und nicht 15.000 €, wie das Finanzamt meinte.

Hinweis: In den Jahren 2006 und 2007 würden dann jeweils 5.000 € in die Kfz-Gesamtkosten eingehen und im Jahr 2008 der Restbetrag von 1.667 €. Bei einem Wechsel von der Fahrtenbuchmethode zur 1 %-Methode im Jahr 2006 bliebe die anteilige Leasing-Sonderzahlung, die auf das Jahr 2006 entfällt (= 5.000 €), unberücksichtigt. Der BFH hält dies für hinnehmbar, weil die 1 %-Methode eine grob typisierende Regelung darstellt, bei der einzelne vorteilserhöhende oder vorteilsmindernde Umstände unberücksichtigt bleiben.

Alle Steuerzahler

Alle Schornsteinfegerarbeiten begünstigt

Für Schornsteinfegerleistungen wird dem Bundesfinanzministerium (BMF) zufolge künftig rückwirkend in allen noch offenen Fällen die Steuerermäßigung für Handwerkerleistungen gewährt. Offen ist ein Steuerfall dann, wenn er noch nicht veranlagt wurde oder der Steuerbescheid noch geändert werden kann, weil z. B. der Steuerpflichtige Einspruch eingelegt hat.

Hintergrund: Seit 2014 mussten Aufwendungen für Schornsteinfegerleistungen in zwei Kategorien eingeteilt werden: Zur ersten gehörten Schornstein-Kehrarbeiten sowie Reparatur- und Wartungsarbeiten, die als Handwer-

kerleistungen begünstigt wurden. In die zweite, nicht begünstigte Kategorie, fielen Mess- oder Überprüfungsarbeiten sowie die sog. Feuerstättenschau.

Neue Verwaltungsauffassung:

Diese Aufteilung entfällt künftig. Hierdurch werden alle oben genannten und erklärten Aufwendungen bei der Steuererklärung berücksichtigt.

Die Steuerermäßigung beträgt 20 % der Aufwendungen, höchstens 1.200 € pro Jahr. Begünstigt sind nur Arbeitskosten. Auch dürfen die Leistungen nicht bar bezahlt, sondern müssen überwiesen werden.

Mit der Änderung ihrer Sichtweise folgt die Verwaltung einer Entscheidung des Bundesfinanzhofs vom 6. 11. 2014, wonach Aufwendungen für die Überprüfung der Funktionsfähigkeit einer Anlage ebenso wie die Beseitigung eines bereits eingetretenen Schadens oder vorbeugende Maßnahmen zur Schadensabwehr als Handwerkerleistung begünstigt werden.

Hinweis: Ebenfalls als Handwerkerleistungen abzugsfähig sind die Aufwendungen für eine Zulegung an das öffentliche Straßennetz. Auch hier muss keine Aufteilung erfolgen nach Arbeiten auf dem eigenen Grundstück und Leistungen, die im öffentlichen Raum vorgenommen werden.

Steueränderungsgesetz 2015

Ende letzten Jahres wurde das Steueränderungsgesetz 2015 verkündet. Anbei einige Neuerungen im Überblick:

Für Umsätze im Zusammenhang mit **Betriebsvorrichtungen** gilt nunmehr das sog. **Reverse Charge-Verfahren**. Das heißt, die Steuerschuldnerschaft geht auf den Auftraggeber über, wenn dieser ein Bauunternehmer ist, der nachhaltig Bauleistungen erbringt. Betroffen sind Bauleistungen an Sachen, Ausstattungsgegenständen und Maschinen, die auf Dauer in einem Gebäude oder Bauwerk installiert sind und nicht bewegt werden können, ohne dass das Gebäude/Bauwerk zerstört oder verändert wird. Mit dieser Regelung wird die bisherige Verwaltungsauffassung gesetzlich festgeschrieben.

Ab 2016 ist für die Bildung eines **Investitionsabzugsbetrags** nicht mehr erforderlich, dass die Funktion des anzuschaffenden bzw. herzustellenden Wirtschaftsguts genannt wird. Hierdurch wird die Bildung eines Investitionsabzugsbetrags erheblich erleichtert. Zu beachten bleibt jedoch weiterhin, dass der Investitionsabzugsbetrag rückwirkend aufgelöst werden muss, soweit die Investition nicht innerhalb des dreijährigen Investitionszeitraums durchgeführt wird.

Daneben ist ein **Sonderausgabenabzug** von Unterhaltsleistungen i. H. von bis zu 13.805 € pro Jahr durch den Geber nur noch unter Angabe der Steueridentifikationsnummer des Unterhaltsempfängers möglich. Letzterer muss die Leistungen weiterhin als sonstige Einkünfte versteuern.

Bei der **Grunderwerbsteuer** wird u. a. eine höhere Bemessungsgrundlage in Fällen eingeführt, in denen für das Grundstück kein Kaufpreis vereinbart wird, weil z. B. nur Anteile an einer Gesellschaft mit Grundbesitz übertragen werden. Bislang galten hier niedrigere Grundstückswerte, die deutlich unter den tatsächlichen Grundstückswerten lagen. Dies wurde vom Bundesverfassungsgericht moniert.

DIE MANDANTEN | INFORMATION

Masterstudium als Erstausbildung

Ein Masterstudium ist jedenfalls dann Teil einer einheitlichen Erstausbildung, wenn es zeitlich und inhaltlich auf den vorangegangenen Bachelorstudiengang abgestimmt ist (sog. konsekutives Masterstudium). Die Folge: Auch nach Abschluss des Bachelorstudiums kann ein Anspruch auf Kindergeld bestehen.

Hintergrund: Eltern von erwachsenen Kindern erhalten für diese bis zu deren 25. Lebensjahr u. a. dann Kindergeld, wenn die Kinder für einen Beruf ausgebildet werden. Nach Abschluss einer Erstausbildung oder eines Erststudiums wird ein Kind allerdings nur berücksichtigt, wenn es keiner Erwerbstätigkeit nachgeht. Hier gilt eine Bagatellgrenze von 20 Stunden regelmäßiger wöchentlicher Arbeitszeit.

Streitfall: Der Sohn der Klägerin beendete den Studiengang der Wirtschaftsmathematik mit dem Bachelor. Danach führte er das Studium als Masterstudium fort. Daneben war er 21,5 Stunden wöchentlich u. a. als studentische Hilfskraft tätig. Die Familienkasse hob die Kindergeldfestsetzung mit Erreichen des Bachelor-Abschlusses auf. Sie ging dabei davon aus, dass die Erstausbildung des Sohnes mit diesem Abschluss beendet sei.

Entscheidung: Dem ist der Bundesfinanzhof (BFH) nicht gefolgt.

- Das im Anschluss an das Bachelorstudium durchgeführte Masterstudium ist nicht als weitere, sondern noch als Teil einer einheitlichen Erstausbildung zu werten.
- Denn vorliegend wurden Bachelor- und Masterstudium in einem engen sachlichen und zeitlichen Zusammenhang durchgeführt (sog. konsekutives Masterstudium). Sie sind daher als integrative Teile einer einheitlichen Erstausbildung anzusehen.
- Da die Erstausbildung im Streitfall mit dem Bachelor-Abschluss noch nicht beendet war, kam es nicht darauf an, dass der Sohn bis zur Erlangung des Masterabschlusses mehr als 20 Stunden pro Woche gearbeitet hatte.

Unfallschäden in der Kaskoversicherung

Auch bei einer fiktiven Abrechnung von Unfallschäden in der Kaskoversicherung sind unter bestimmten Voraussetzungen die Aufwendungen, die bei Durchführung der Reparatur in einer markengebundenen Fachwerkstatt anfallen würden, ersatzfähig. Der Versicherungsnehmer muss sich dann nicht auf die niedrigeren Kosten einer „freien“ Werkstatt verweisen lassen.

Hintergrund: In den Allgemeinen Bedingungen für die Kraftfahrtversicherung (AKB) 2008 heißt es u. a.: „Wird das Fahrzeug beschädigt, zahlen wir die für die Reparatur erforderlichen Kosten bis zu folgenden Obergrenzen: Wird das Fahrzeug vollständig und fachgerecht repariert, zahlen wir die hierfür erforderlichen Kosten bis zur Höhe des Wiederbeschaffungswerts, wenn Sie uns dies durch eine Rechnung nachweisen. Wird das Fahrzeug nicht, nicht vollständig oder nicht fachgerecht repariert, zahlen wir die „erforderlichen“ Kosten einer vollständigen Reparatur bis zur Höhe des um den Restwert verminderten Wiederbeschaffungswerts.“

Streitfall: Der Kläger, der seinen Mercedes nach einem Unfallschaden nicht reparieren ließ, begehrte von seinem Kaskoversicherer den Ersatz der notwendigen Reparaturkosten auf Gutachtenbasis. In dem von ihm eingeholten Gutachten einer Mercedes-Fachwerkstatt wurde ein Reparaturkostenaufwand von rd. 9.400 € ermittelt. Der beklagte Versicherer regulierte dagegen auf Basis eines von ihm eingeholten Gutachtens lediglich 6.400 €. Diesem Gutachten lagen die Lohnkosten einer ortsansässigen, nicht markengebundenen Fachwerkstatt zugrunde. Die Differenz von knapp 3.000 € war Gegenstand der Klage.

Entscheidung: Der Bundesgerichtshof traf keine abschließende Entscheidung, legte aber folgende Grundsätze fest:

- In der Kaskoversicherung sind allein die vertraglichen Vereinbarungen der Parteien maßgeblich. Deshalb können die für den Schadensersatz – also insbesondere für die Ersatzpflicht des Unfallgegners – geltenden Regelungen des gesetzlichen Haftungsrechts nicht angewandt werden.
- Die Aufwendungen für die Reparatur in einer markengebundenen Werkstatt können abhängig von den Umständen des jeweiligen Falles als „erforderliche“ Kosten im Sinne der o. g. Klausel anzusehen sein.
- Danach kann der Versicherungsnehmer die Aufwendungen dann ersetzt verlangen, wenn nur in der Markenwerkstatt eine vollständige und fachgerechte Instandsetzung des Fahrzeugs möglich ist.
- Gleiches gilt in der Regel auch dann, wenn es sich um ein neueres Fahrzeug oder um ein solches handelt, das der Versicherungsnehmer bisher stets in einer markengebundenen Fachwerkstatt hat warten und reparieren lassen.

Hinweis: Da das Berufungsgericht hierzu keine Feststellungen getroffen hatte, wurde der Rechtsstreit zurückverwiesen.

Wichtige Termine: Steuer und Sozialversicherung im Januar 2016

- | | |
|-------------|---|
| 11. 1. 2016 | Umsatzsteuer; Lohnsteuer; Kirchensteuer zur Lohnsteuer, Solidaritätszuschlag
Zahlungsschonfrist bis zum 14. 1. 2016 (gilt nicht bei Barzahlungen und Zahlungen per Scheck) |
| 27. 1. 2016 | Fälligkeit der Beitragsgutschrift der Sozialversicherungsbeiträge beim Sozialversicherungsträger am 27. 1. 2016
Einreichen der Beitragsnachweise bei der jeweiligen Krankenkasse (Einzugsstelle) bis zum 25. 1. 2016 |

Themen dieser Ausgabe

- Wechsel der Gewinnermittlung – Übergangsgewinn
- Grenzen eines Auskunftersuchens
- Aufteilung eines Immobilienkaufpreises
- Abfindung bei Auszahlung in zwei Teilbeträgen
- Neue Pauschalen für Auslandsdienstreisen
- Haustierbetreuung steuerlich begünstigt
- Krankheitskosten und zumutbare Eigenbelastung
- Termine: Steuer und Sozialversicherung

Ausgabe Februar 2016

*Sehr geehrte Mandantin,
sehr geehrter Mandant,*

auch mit unserer Februar-Ausgabe möchten wir Sie wieder über wichtige aktuelle Neuerungen aus dem Steuer- und Wirtschaftsrecht informieren.

STEUERRECHT

Unternehmer

Übergangsgewinn beim Wechsel der Gewinnermittlung

Entsteht beim Wechsel von der Einnahmen-Überschussrechnung zur Bilanzierung ein sog. Übergangsgewinn, kann dieser auf bis zu drei Jahre verteilt werden. Die Entscheidung der Finanzbehörde über die Höhe und die Verteilung des Gewinns ist eine Billigkeitsregelung, die bei Bestandskraft der Veranlagung des Übergangsjahres für die Folgejahre bindend ist. In den Folgejahren kann

daher die Höhe des Übergangsgewinns nicht mehr geändert werden.

Hintergrund: Beim Wechsel von der Einnahmen-Überschussrechnung zur Bilanzierung kann ein sog. Übergangsgewinn entstehen, weil nunmehr z. B. Forderungen gewinnerhöhend aktiviert werden müssen. Die Finanzverwaltung lässt es zu, dass ein solcher Übergangsgewinn auf bis zu drei Jahre verteilt wird.

Streitfall: Der Kläger wechselte mit Wirkung zum 1. 1. 2007 von der Einnahmen-Überschussrechnung zur Bilanzierung. Hierdurch entstand ein Übergangsgewinn von ca. 90.000 €, den er auf die Jahre 2007 bis 2009 verteilen wollte. Das Finanzamt berücksichtigte daher im Steuerbescheid für 2007 einen anteiligen Übergangsgewinn in Höhe von

DIE MANDANTEN | INFORMATION

30.000 €. Im Rahmen seiner Einkommensteuererklärung für das Jahr 2008 machte der Kläger nunmehr geltend, dass zum 1. 1. 2007 tatsächlich ein Übergangsverlust entstanden sei. Daher könne im Jahr 2008 kein anteiliger Übergangsgewinn mehr angesetzt werden.

Entscheidung: Der Bundesfinanzhof (BFH) folgte dem nicht:

- Die Möglichkeit, einen Übergangsgewinn auf bis zu drei Jahre zu verteilen, stellt eine Billigkeitsregelung der Finanzverwaltung dar. Eigentlich müsste der Übergangsgewinn auf einen Schlag versteuert werden.
- Die Billigkeitsentscheidung des Finanzamts wird im Veranlagungszeitraum des Wechsels der Gewinnermittlungsart, d. h. im Bescheid für 2007, getroffen. Diese Entscheidung ist für die beiden Folgejahre bindend – sowohl hinsichtlich der Entscheidung, dass eine Verteilung möglich ist, als auch hinsichtlich der Höhe des Übergangsgewinns.
- Der Kläger kann daher in seinen Steuererklärungen 2008 und 2009 nicht von dem für 2007 festgestellten Übergangsgewinn abweichen und einen niedrigeren Betrag geltend machen.

Hinweise: Sofern der Unternehmer den Übergangsgewinn für zu hoch hält, muss er also den Bescheid des Jahres, in dem er die Gewinnermittlungsart ändert (im Streitfall 2007), anfechten. Wird dieser Bescheid dann zugunsten des Klägers geändert, sind auch die bereits für die beiden Folgejahre 2008 und 2009 ergangenen Bescheide zu ändern, weil sie hinsichtlich des Übergangsgewinns Folgebescheide des Bescheids für 2007 sind.

Grenzen eines Auskunftersuchens

Das Finanzamt darf Geschäftspartner des Steuerpflichtigen nur dann um Auskunft ersuchen, wenn es zuvor versucht hat, den Sachverhalt mit Hilfe des Steuerpflichtigen aufzuklären oder wenn die Finanzbehörde aufgrund konkreter Tatsachen zu dem Schluss gekommen ist, dass die Sachverhaltsaufklärung durch den Steuerpflichtigen erfolglos bleiben wird.

Hintergrund: Das Finanzamt darf an Dritte Auskunftersuchen richten und diese zur Vorlage von Unterlagen auffordern. Auf diese Weise kann es sich z. B. an Geschäftspartner des Steuerpflichtigen wenden. Allerdings sollen Dritte nach dem Gesetz erst dann um Auskunft oder um Vorlage von Urkunden gebeten werden, wenn die Sachverhaltsaufklärung durch den Steuerpflichtigen nicht erfolgreich ist oder keinen Erfolg verspricht.

Streitfall: Bei dem Kläger war im Rahmen einer Außenprüfung für die Jahre bis 2001 eine Provisionszahlung seines Vertragspartners A in Höhe von ca. 8.000 DM festgestellt worden. Es kam zu einer Folgeprüfung für die Streitjahre 2002 bis 2004. Das Finanzamt stellte nun fest, dass der Kläger auch zu B Vertragsbeziehungen unterhalten hatte. Es richtete daher an B ein Auskunftersuchen, ob B in den Jahren 2002 bis 2004 Provisionszahlungen an den Kläger geleistet habe. Das Finanzamt hatte den Kläger zuvor nicht um Auskunft gebeten. B teilte dem Finanzamt mit, dem

Kläger keine Provision gezahlt zu haben. Der Kläger klagte gegen das an B gerichtete Auskunftersuchen.

Entscheidung: Der Bundesfinanzhof (BFH) hielt das Auskunftersuchen für rechtswidrig und gab der Klage statt:

- Das Finanzamt darf Auskunftersuchen an den Steuerpflichtigen selbst oder an Dritte bei einem hinreichenden Anlass stellen, wenn die Auskunft aufgrund konkreter Umstände oder aufgrund allgemeiner Erfahrung zur Aufdeckung steuerlich relevanter Tatsachen führen könnte. Ermittlungen ins Blaue hinein sind jedoch nicht zulässig.
- An Dritte soll ein Auskunftersuchen jedoch erst dann gerichtet werden, wenn die Sachverhaltsaufklärung durch den Steuerpflichtigen selbst nicht zum Ziel führt oder keinen Erfolg verspricht.
- Im Streitfall hätte das Finanzamt daher zunächst den Kläger fragen müssen, ob er in den Streitjahren Provisionszahlungen von B erhalten hat. Das Finanzamt hätte sich erst dann an B wenden dürfen, wenn der Kläger bei der Sachverhaltsaufklärung nicht mitgewirkt hätte oder offenkundig gewesen wäre, dass die Mitwirkung des Klägers erfolglos bleiben wird.

Hinweis: Der BFH schränkt damit Auskunftersuchen gegenüber Dritten ein. Denn ein solches Auskunftersuchen kann für den Betroffenen geschäftsschädigend sein, weil seine Vertragspartner den Eindruck gewinnen könnten, der Steuerpflichtige komme seinen steuerlichen Pflichten nicht nach. Das Urteil lässt sich auch auf Vorlageverlangen gegenüber Dritten übertragen, in denen das Finanzamt den Dritten zur Vorlage von Rechnungen/Verträgen auffordert.

Für den Kläger hat das BFH-Urteil zur Folge, dass er bei künftigen Außenprüfungen nicht mehr befürchten muss, dass sich das Finanzamt sogleich an seine Geschäftspartner wendet, um Auskünfte oder Unterlagen zu erhalten.

Aufteilung eines Immobilienkaufpreises

Die vertragliche Aufteilung eines Immobilienkaufpreises durch die Kaufparteien in einen Anteil für das Gebäude und in einen Anteil für das Grundstück ist grundsätzlich zulässig. Etwas anderes gilt jedoch dann, wenn die Aufteilung nur zum Schein getroffen wurde oder einen Gestaltungsmissbrauch darstellt oder wenn sie die realen Wertverhältnisse verfehlt und deshalb wirtschaftlich nicht haltbar ist.

Hintergrund: Der Kaufpreis für eine vermietete oder betrieblich genutzte Immobilie muss für steuerliche Zwecke aufgeteilt werden. Ein Immobilienkaufpreis kann nämlich nur insoweit abgeschrieben werden, als er auf das abnutzbare Gebäude entfällt. Soweit der Kaufpreis auf den nicht abnutzbaren Grund und Boden entfällt, ist eine Abschreibung nicht möglich.

Sachverhalt: Der Kläger kaufte zwei Eigentumswohnungen, die er vermieten wollte. Der Kaufpreis von jeweils 250.000 € sollte nach der Vereinbarung im Kaufvertrag zu 60 % auf das Gebäude entfallen. Das Finanzamt nahm jedoch eine eigenständige Aufteilung des Kaufpreises unter Berücksichtigung der höheren Bodenrichtwerte vor und gelangte zu einem Gebäudeanteil von lediglich 25 %. Dementsprechend minderten sich die Abschreibungen.

Entscheidung: Der Bundesfinanzhof (BFH) hob das stattgebende Urteil der ersten Instanz auf und verwies die Sache an das Finanzgericht (FG) zurück:

- Zwar ist eine vertragliche Kaufpreisaufteilung für das Finanzamt **grundsätzlich bindend** – allerdings hat sie ihre Grenzen: Sie darf nicht zum Schein vereinbart worden sein oder einen Gestaltungsmissbrauch darstellen. Außerdem muss überprüft werden, ob nennenswerte Zweifel an der vertraglichen Aufteilung bestehen, weil sie z. B. von den Marktpreisen bzw. Verkehrswerten, insbesondere den Bodenrichtwerten, abweicht und wirtschaftlich nicht haltbar ist.
- Eine Abweichung von den Bodenrichtwerten ist allerdings nur ein Indiz dafür, dass die vertragliche Kaufpreisaufteilung von den realen Werten abweicht. Ein höherer Gebäudeanteil könnte aufgrund der besonderen Eigenschaften der Immobilie durchaus gerechtfertigt sein. Als gebäudebezogene Vor- bzw. Nachteile benennt der BFH außer der Bauqualität z. B. den durch die Lage und das soziale Umfeld geprägten Wohnwert, der auch Veränderungen unterliegen kann; dazu gehören etwa die Nähe zu Einkaufszentren, Ärzten, Kindergärten und Schulen.

Hinweis: Das FG muss nun die vertragliche Kaufpreisaufteilung überprüfen und ermitteln, ob die Abweichung von den Bodenrichtwerten aufgrund der Besonderheiten der Wohnungen gerechtfertigt war. Falls nicht, muss das FG die vertragliche Kaufpreisaufteilung durch eine eigene Aufteilung ersetzen, die sich an den realen Verkehrswerten des Gebäudes und des Grund und Bodens orientiert.

Eine von den Vertragsparteien vorgenommenen Aufteilung des Kaufpreises ist meist für beide Vertragspartner vorteilhaft: Der Käufer kann bei einem hohen Gebäudewert höhere Abschreibungen vornehmen, was sich wiederum positiv auf den Kaufpreis auswirken kann. Daher wird eine vertragliche Kaufpreisaufteilung von den Finanzämtern häufig nicht akzeptiert.

Arbeitgeber/Arbeitnehmer

Begünstigte Abfindung bei Auszahlung in zwei Teilbeträgen

Die Steuerbegünstigung für eine Abfindung wird auch dann gewährt, wenn ein Teilbetrag der Abfindung in einem anderen Jahr ausgezahlt wird und dieser Teilbetrag nur eine **geringfügige Nebenleistung** darstellt. Die Steuerbegünstigung wird dann jedoch nur für die Hauptleistung gewährt.

Hintergrund: Außerordentliche Einkünfte werden mit einem günstigeren Steuersatz besteuert (sog. Tarifiermäßigung), so dass die Progressionsbelastung, die durch die außerordentlichen Einkünfte entsteht, gemildert wird. Zu den außerordentlichen Einkünften gehören u. a. kündigungsbedingte Abfindungen.

Streitfall: Das Arbeitsverhältnis des Klägers wurde im Jahr 2010 durch Aufhebungsvertrag beendet. Er erhielt eine sog. Tarifabfindung in Höhe von 10.200 €, die ihm noch im Jahr 2010 ausgezahlt wurde sowie eine betriebliche Abfindung in Höhe von 104.800 €, die ihm im Jahr 2011 ausgezahlt wurde (zusammen 115.000 €). Der Kläger machte für das Jahr 2011 eine Tarifiermäßigung in Höhe von 10.800 €

für die betriebliche Abfindung von 104.800 € geltend. Das Finanzamt erkannte die Tarifiermäßigung nicht an, weil die Abfindung in zwei Teilbeträgen in den Jahren 2010 und 2011 ausgezahlt worden war.

Entscheidung: Der Bundesfinanzhof (BFH) gab der hiergegen gerichteten Klage statt:

- Die Auszahlung einer Abfindung in zwei verschiedenen Jahren führt grundsätzlich zur Versagung der Tarifiermäßigung. Denn durch die Verteilung der Abfindung auf zwei verschiedene Jahre kommt es zu einer Progressionsmilderung, so dass eine weitere Progressionsmilderung durch die Tarifbegünstigung nicht erforderlich ist.
- **Ausnahmsweise** ist die Auszahlung einer Abfindung in Teilbeträgen aber **unschädlich**. Dies ist zum einen der Fall, wenn ein Teilbetrag der Abfindung aufgrund einer persönlichen Notlage des Arbeitnehmers vorab gezahlt werden muss. Zum anderen ist dies der Fall, wenn es sich bei den Teilzahlungen um eine Hauptleistung und um eine geringfügige Nebenleistung handelt.
- Im Streitfall war der im Jahr 2010 ausgezahlte Teilbetrag von 10.200 € eine solche geringfügige Nebenleistung und daher steuerlich unschädlich. Denn der Teilbetrag betrug weniger als 10 % der Hauptleistung. Hinzu kam, dass der Teilbetrag niedriger war als die für die Hauptleistung geltend gemachte Tarifbegünstigung in Höhe von 10.800 €.

Hinweis: Die Tarifbegünstigung wird nur für das Jahr 2011 gewährt, in dem der Kläger die Hauptleistung in Höhe von 104.800 € erhalten hatte. Für die Nebenleistung im Jahr 2010 wird keine Begünstigung eingeräumt.

Alle Steuerzahler

Neue Pauschalen für Auslandsdienstreisen

Das Bundesfinanzministerium (BMF) hat die neuen Pauschalen für Verpflegungsmehraufwendungen bei Auslandsdienstreisen ab 1. 1. 2016 veröffentlicht. Außerdem hat es sich zur Ermittlung der Verpflegungspauschalen bei mehrtätigen Auslandsdienstreisen geäußert.

Hintergrund: Ein Steuerpflichtiger, der eine beruflich bedingte Auslandsdienstreise unternimmt, kann Verpflegungsmehraufwendungen pauschal geltend machen. Deren Höhe hängt vom jeweiligen Land ab, in dem der Steuerpflichtige tätig wird sowie von der Dauer der Abwesenheit von seiner Wohnung. Die Pauschale wird ungekürzt nur bei einer mindestens 24-stündigen Abwesenheit gewährt. Bei einer Abwesenheit von weniger als 24 Stunden und mehr als acht Stunden gilt ein geringerer Pauschbetrag. Gleiches gilt für den An- und Abreisetag.

Inhalt des BMF-Schreibens:

- Die Pauschbeträge sind weitgehend mit den bisherigen Beträgen identisch. Erhöhungen gibt es u. a. für Auslandsdienstreisen nach China, Indien, Kanada, Liechtenstein, Großbritannien, Irland und die Schweiz.
- Bei **eintägigen Auslandsdienstreisen** kommt es auf den Pauschbetrag des letzten Tätigkeitsortes an. Dies wird dann relevant, wenn die Reise an einem Tag in zwei verschiedene Länder oder aber in zwei Gebiete mit unter-

DIE MANDANTEN | INFORMATION

schiedlichen Pauschbeträgen führt, z. B. außerhalb Londons und nach London selbst.

- Handelt es sich um eine **mehrtägige Auslandsdienstreise**, kommt es für den Pauschbetrag des Anreisetages auf den Ort an, der vor 24 Uhr Ortszeit erreicht wird. Für den Pauschbetrag des Abreisetages ist der letzte Tätigkeitsort im Ausland maßgeblich. Für die Zeit dazwischen ist jeweils der Ort maßgeblich, den der Arbeitnehmer vor 24 Uhr Ortszeit erreicht.
- Schließt sich an den Tag der Rückreise von einer mehrtägigen Auswärtstätigkeit zur Wohnung oder ersten Tätigkeitsstätte eine weitere ein- oder mehrtägige Auswärtstätigkeit an, ist für diesen Tag nur die höhere Verpflegungspauschale zu berücksichtigen. Eine Kürzung der Verpflegungspauschale bei Gestellung von Mahlzeiten durch den Arbeitgeber ist dabei tagesbezogen vorzunehmen, unabhängig davon, in welchem Land die jeweilige Mahlzeit zur Verfügung gestellt wurde.

Hinweis: Das BMF-Schreiben enthält ferner die neuen Pauschbeträge für Übernachtungskosten ab 2016. Allerdings können Arbeitnehmer bzw. Unternehmer bei Auslandsdienstreisen nur die tatsächlichen Übernachtungskosten geltend machen und nicht die Pauschbeträge. Letztere geben nur den Betrag an, den ein Arbeitgeber seinem Arbeitnehmer steuerfrei erstatten kann.

Haustierbetreuung steuerlich begünstigt

Die Versorgung eines Haustieres im eigenen Haushalt, z. B. durch einen Betreuungsdienst, ist als haushaltsnahe Dienstleistung steuerlich begünstigt.

Hintergrund: Aufwendungen für haushaltsnahe Dienstleistungen können mit einem Anteil von 20 % (max. 4.000 €) von der Steuer abgezogen werden. Zu haushaltsnahen Dienstleistungen gehören z. B. der Einkauf von Lebensmitteln, das Kochen, die Reinigung sowie die Pflege und Versorgung von Kindern und kranken Haushaltsmitgliedern.

Streitfall: Die Kläger hatten eine Katze, die sie während ihres Urlaubs durch eine Tierbetreuung versorgen ließen. Die Katze blieb während des Urlaubs im Haus der Kläger. Hierfür entstanden ihnen Kosten in Höhe von ca. 300 €. 20 % hiervon machten sie als haushaltsnahe Dienstleistungen in ihrer Steuererklärung geltend – zunächst erfolglos.

Entscheidung: Der Bundesfinanzhof (BFH) gab den Klägern dagegen Recht:

- Zu den begünstigten haushaltsnahen Dienstleistungen gehören hauswirtschaftliche Verrichtungen, die üblicher-

weise durch Haushaltsmitglieder erledigt werden und regelmäßig anfallen.

- Auch die Tierpflege im eigenen Haushalt zählt hierzu, d. h. das Füttern, die Fellpflege oder das Ausgehen mit dem Haustier. Denn diese Aufgaben werden üblicherweise durch Mitglieder des privaten Haushalts erledigt.

Hinweise: Der BFH widerspricht damit der Auffassung der Finanzverwaltung, die Tierbetreuungskosten nicht als haushaltsnahe Dienstleistung anerkennt. Die Steuerermäßigung wird allerdings nur dann gewährt, wenn das Tier im Haushalt des Steuerpflichtigen versorgt wird, nicht aber, wenn es zur auswärtigen Pflege abgegeben wird.

Krankheitskosten und zumutbare Eigenbelastung

Verfassungsrechtlich ist es nicht geboten, bei der Berücksichtigung von Krankheitskosten als außergewöhnliche Belastungen auf den Ansatz einer zumutbaren Belastung zu verzichten. Dies hat der Bundesfinanzhof klargestellt.

Streitfälle: Die Kläger hatten Krankheitskosten als außergewöhnliche Belastungen geltend gemacht. Hier ging es u. a. um Aufwendungen für Zahnreinigung, Laboratoriumsmedizin, Zweibettzimmerzuschläge sowie für Arztbesuche und Zuzahlungen für Medikamente, die von den Krankenversicherungen nicht übernommen worden waren. Diese Aufwendungen sind nach Auffassung der Kläger zwangsläufig entstanden und von Verfassung wegen ohne Berücksichtigung einer zumutbaren Belastung abzuziehen.

Entscheidung: Dies sahen die Richter des BFH anders:

- Zwar gehören Krankheitskosten grundsätzlich zu den außergewöhnlichen Belastungen. Allerdings sind auch sie einkommensteuerrechtlich nur zu berücksichtigen, soweit sie die zumutbare Belastung überschreiten.
- Verfassungsrechtlich ist es nicht geboten, bei Krankheitskosten einschließlich der Praxis- und Rezeptgebühren auf den Ansatz der zumutbaren Belastung zu verzichten. Denn zum verfassungsrechtlich zu achtenden Existenzminimum, das sich grundsätzlich nach dem sozialhilfrechtlichen Leistungsniveau richtet, gehören die Zuzahlungen nicht, da auch Sozialhilfeempfänger solche zu leisten haben.

Hinweis: Angesichts der Einkünfte der Kläger und ihrer vergleichsweise geringen Aufwendungen für die Krankheitskosten musste der BFH nicht entscheiden, ob eine Zuzahlung dann nicht mehr zumutbar ist, wenn das einkommensteuerrechtliche Existenzminimum betroffen ist.

Wichtige Termine: Steuer und Sozialversicherung im Februar 2016

- | | |
|--------------------|---|
| 10. 2. 2016 | Umsatzsteuer; Lohnsteuer, Kirchensteuer zur Lohnsteuer, Solidaritätszuschlag
Zahlungsschonfrist bis zum 15. 2. 2016 (gilt nicht bei Barzahlungen und Zahlungen per Scheck) |
| 15. 2. 2016 | Gewerbsteuer, Grundsteuer
Zahlungsschonfrist bis zum 18. 2. 2016 (gilt nicht bei Barzahlungen und Zahlungen per Scheck) |
| 25. 2. 2016 | Fälligkeit der Beitragsgutschrift der Sozialversicherungsbeiträge beim Sozialversicherungsträger am 25. 2. 2016
Einreichen der Beitragsnachweise bei der jeweiligen Krankenkasse (Einzugsstelle) bis zum 23. 2. 2016 |

Themen dieser Ausgabe

- Aufstockung eines Investitionsabzugsbetrags
- Abschreibung eines Dachausbaus
- Hinzuschätzung beim Außerhausverkauf
- Ausgleichszahlung für rechtswidrige Mehrarbeit
- Mietvertrag mit dem Nachwuchs
- Solaranlage und Hinzuverdienst
- Aufwendungen für ein Notrufsystem
- Termine: Steuer und Sozialversicherung

Ausgabe März 2016

*Sehr geehrte Mandantin,
sehr geehrter Mandant,*

auch mit unserer März-Ausgabe möchten wir Sie wieder über wichtige aktuelle Neuerungen aus dem Steuer- und Wirtschaftsrecht informieren.

STEUERRECHT

Unternehmer

Aufstockung eines Investitionsabzugsbetrags

Das Bundesfinanzministerium (BMF) hat in einem aktuellen Schreiben zur Aufstockung eines Investitionsabzugsbetrags Stellung genommen und sich dabei der neuen Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH) angeschlossen.

Hintergrund: Kleinere und mittlere Betriebe können für künftige Investitionen in bewegliches Anlagevermögen

(Maschinen, Geschäftseinrichtung o. ä.) einen gewinnmindernden Investitionsabzugsbetrag i. H. von 40 % der voraussichtlichen Anschaffungs- oder Herstellungskosten bilden, maximal 200.000 € pro Betrieb. Wird die Investition nicht innerhalb von drei Jahren durchgeführt, wird der Investitionsabzugsbetrag rückwirkend wieder aufgelöst.

Die wichtigsten Aussagen des BMF:

Das BMF erkennt die neuere Rechtsprechung des BFH an (lesen Sie hierzu unseren Beitrag in der Mandanten-Information April 2015) und lässt die Aufstockung eines Investitionsabzugsbetrags in einem Folgejahr des insgesamt dreijährigen Investitionszeitraums zu, wenn der Investitionsabzugsbetrag im Jahr der Bildung nicht in voller Höhe ausgeschöpft worden ist.

DIE MANDANTEN | INFORMATION

Beispiel: A will im Zeitraum 2017 bis 2019 eine Maschine im Wert von 100.000 € anschaffen. Er könnte im Jahr 2016 einen Investitionsabzugsbetrag von 40.000 € (40 % von 100.000 €) bilden, bildet diesen aber nur in Höhe von 25.000 €. Den verbleibenden Betrag von 15.000 € kann er in einem Folgejahr nachholen.

Die Nachholung ist dem BMF zufolge jedoch nur dann zulässig,

- wenn der Betrieb am Ende des jeweiligen Abzugsjahres die Größenmerkmale nicht überschreitet. So darf z. B. das Betriebsvermögen nicht größer sein als 235.000 €. Die Erhöhung eines in einem Vorjahr für eine bestimmte Investition beanspruchten Investitionsabzugsbetrags setzt voraus, dass das maßgebende Größenmerkmal auch am Ende des Wirtschaftsjahres nicht überschritten wird, in dem die Erhöhung berücksichtigt werden soll;
- wenn die Investition noch möglich ist und der Investitionszeitraum noch nicht abgelaufen ist.

Beispiel: Eine Aufstockung nach Ablauf des dreijährigen Investitionszeitraums ist nicht zulässig. Auch darf die Aufstockung nicht im Jahr der Durchführung der Investition erfolgen, weil der Investitionsabzugsbetrag immer nur für künftige Investitionen gebildet wird.

Die Aufstockung führt nicht zu einer Verlängerung des dreijährigen Investitionszeitraums. Der Investitionszeitraum beginnt also mit der Bildung des Investitionsabzugsbetrags.

Soweit die Investitionssumme später tatsächlich niedriger ist als prognostiziert, ist zunächst der Aufstockungsbetrag (im Beispiel oben: der Betrag von bis zu 15.000 €) und nicht der zuerst gebildete Investitionsabzugsbetrag (im Beispiel: 25.000 €) rückgängig zu machen. Dies mindert die Zinsbelastung.

Hinweis: Das BMF hält eine Aufstockung für unzulässig, wenn die Investition bereits durchgeführt worden ist und die Aufstockung erkennbar nachträgliche Einkommenserhöhungen ausgleichen soll, z. B. Gewinnerhöhungen aufgrund einer Außenprüfung. Dies ist allerdings höchststrichlerlich noch nicht geklärt. Die Aufstockung eines Investitionsabzugsbetrags ermöglicht eine steuerlich optimale Verteilung des Gesamtbetrags auf mehrere Jahre, weil die Progressionswirkung der Einkommensteuer abgemildert werden kann.

Abschreibung eines Dachausbaus

Die Herstellungskosten für einen vermieteten Dachausbau können nur zusammen mit dem übrigen Gebäude abgeschrieben werden. Eine eigenständige Abschreibung des Dachausbaus ist daher nicht zulässig, selbst wenn die Nutzungsdauer des Dachgeschosses von der Nutzungsdauer des Gebäudes abweicht. Darüber hinaus entschied das Finanzgericht Bremen (FG), dass die Abrisskosten für ein in Abbruchabsicht erworbenes Gebäude zu den Herstellungskosten des neuen Gebäudes gehören und daher nur im Wege der Abschreibung des neuen Gebäudes berücksichtigt werden können.

Hintergrund: Herstellungskosten für ein Gebäude sind nach dem Gesetz grundsätzlich mit 2 % jährlich bzw. bei

Zugehörigkeit zum Betriebsvermögen mit 3 % jährlich abzuschreiben.

Sachverhalt: Der Kläger erwarb ein Grundstück mit mehreren Gebäuden, die er überwiegend vermietete. In einem der Gebäude baute er das Dachgeschoss aus, was zu einer Erweiterung der Nutzfläche des Gebäudes führte. Das Dachgeschoss vermietete er für 15 Jahre an ein Kosmetikstudio. Er schrieb die Ausbaurkosten auf 15 Jahre ab. Die Restnutzungsdauer des Gebäudes betrug jedoch 39 Jahre. Das Finanzamt erkannte die Abschreibung für den Dachausbau daher nur auf Grundlage einer Restnutzungsdauer von 39 Jahren an.

Ein anderes Gebäude wollte der Kläger abreißen und einen Neubau errichten. Er schrieb den Restbuchwert dieses Gebäudes in voller Höhe ab und machte zudem auch die Abrisskosten in vollem Umfang als Betriebsausgaben geltend. Das Finanzamt behandelte sowohl den Restbuchwert als auch die Abrisskosten als Herstellungskosten des neuen Gebäudes.

Entscheidung: Das FG wies die Klage ab:

- Das ausgebaute Dachgeschoss kann nur zusammen mit dem übrigen Gebäude abgeschrieben werden; denn **es bildet mit dem Gebäude eine Einheit**. Unbeachtlich ist, dass das Dachgeschoss möglicherweise nur eine kürzere Restnutzungsdauer als das übrige Gebäude hat. Maßgeblich für die Abschreibungshöhe ist damit die Restnutzungsdauer des Gesamtgebäudes von 39 Jahren.
- Das andere Gebäude wurde bereits in Abbruchabsicht erworben. Denn der Kläger hatte bereits bei Erwerb des Gebäudes einen Bauantrag für ein neues Gebäude gestellt und im Bauantrag den Abriss des bisherigen Gebäudes angekündigt.
- Aufgrund des Abrisses war der Restbuchwert des Gebäudes zwar abzuschreiben. Diese Abschreibung ist aber den **Herstellungskosten des neuen Gebäudes** zuzuschlagen. Gleiches gilt für die eigentlichen Abrisskosten. Beide Positionen wirken sich damit nur über die Abschreibung für das neue Gebäude aus, also über 50 Jahre bzw. bei Zugehörigkeit zum Betriebsvermögen über 33,3 Jahre.

Hinweis: Aus dem Urteil ergibt sich, dass ein Dachausbau grundsätzlich kein eigenständiges Wirtschaftsgut darstellt, sondern zusammen mit dem Gebäude eine Einheit bildet.

Hinzuschätzung beim Außerhausverkauf

Bei einer Hinzuschätzung für ein Restaurant kann grundsätzlich angenommen werden, dass 30 % des Umsatzes durch den Verkauf von Getränken und 70 % des Umsatzes durch den Verkauf von Speisen erzielt werden. Diese 30/70-Methode gilt jedoch weder für den Außerhausverkauf von Speisen noch für Buffet-Abende.

Hintergrund: Bei einer fehlerhaften Buchführung ist das Finanzamt zu einer Schätzung berechtigt.

Sachverhalt: Die Kläger betrieben ein China-Restaurant mit 100 Sitzplätzen, das regelmäßig ein Buffet sowie Außerhausverkäufe anbot. Das Finanzamt stellte im Rahmen einer Außenprüfung verschiedene Mängel in der Buchführung fest und schätzte Umsätze auf Grundlage einer Ge-

tränkekalkulation hinzu. Auf Grundlage der ermittelten Getränkeumsätze schätzte es wiederum die Umsätze aus dem Verkauf der Speisen hinzu.

Entscheidung: Das Finanzgericht Münster (FG) gab der Klage teilweise statt und minderte die Hinzuschätzung:

- Die Buchführungsmängel rechtfertigten eine Hinzuschätzung, denn die Kläger hatten die Tageseinnahmen nicht täglich aufgezeichnet, in den Abrechnungen der Kasse waren Einnahmen aus Kartenzahlungen enthalten, und es fehlten Programmieranweisungen für die Kasse.
- Grundsätzlich kann eine Kalkulation auf Grundlage der 30/70-Methode durchgeführt werden. Bei dieser Methode wird unterstellt, dass die Getränkeumsätze 30 % des Gesamtumsatzes ausmachen und 70 % auf die Speisen entfallen. Im Durchschnitt wird nämlich zu jeder Speise eine bestimmte Menge von Getränken zu sich genommen.
- Im Streitfall war diese Methode jedoch nicht anwendbar, da in dem China-Restaurant häufig Buffets angeboten worden waren. Der Buffetpreis berechnet sich jedoch unabhängig vom jeweiligen Verzehr.
- Auch bei den Außerhausumsätzen kann ein bestimmter Getränkeumsatz nach der 30/70-Methode nicht unterstellt werden, da in der Regel keine Getränke bei Außerhausbestellungen gekauft werden. In dem China-Restaurant gab es einen hohen Anteil von Außerhausverkäufen, nämlich zwischen 22 % und 30 %.

Hinweise: Das FG gelangte zu einem Jahresgewinn von ca. 53.000 €. Dabei machte das Gericht deutlich, dass bei asiatischen Restaurants grundsätzlich ein höherer Rohgewinnaufschlag zulässig sei, begründete dies allerdings nicht näher.

Arbeitgeber/Arbeitnehmer

Ausgleichszahlung für rechtswidrige Mehrarbeit

Eine Ausgleichszahlung, die wegen Überschreitung der gesetzlichen Höchstarbeitszeiten geleistet wird, stellt steuerpflichtigen Arbeitslohn und keinen steuerfreien Schadensersatz dar. Denn die Ausgleichszahlung wird für die Arbeitsleistung des Arbeitnehmers geleistet.

Hintergrund: Zum lohnsteuerpflichtigen Arbeitslohn gehören neben Gehältern und Löhnen auch Gratifikationen, Tantiemen sowie andere Bezüge und Vorteile für eine Beschäftigung.

Sachverhalt: Der Kläger war Feuerwehrmann und leistete in den Jahren 2002 bis 2007 in erheblichem Umfang Überstunden, die über der gesetzlich zugelassenen Wochenarbeitszeit lagen. Hierfür erhielt er im Jahr 2012 eine Ausgleichszahlung von ca. 15.000 €. Der Kläger sah hierin nicht steuerbaren Schadensersatz.

Entscheidung: Das Finanzgericht Münster (FG) bejahte hingegen steuerpflichtigen Arbeitslohn und wies die Klage ab:

- Die Ausgleichszahlung wurde für die Beschäftigung des Klägers geleistet und stellte daher Arbeitslohn dar.

- Bei der Ausgleichszahlung handelte es sich nicht um nicht steuerbaren Schadensersatz. Schadensersatz wäre nur dann anzunehmen, wenn dem Kläger aufgrund der Mehrarbeit ein Schaden im Privatvermögen entstanden wäre, der hätte ersetzt werden sollen. Einen derartigen Schaden hat der Kläger nicht erlitten. Vielmehr war er für seinen Arbeitgeber tätig und hat hierfür einen Ausgleich erhalten.

Hinweise: Auch ein Entschädigungsanspruch wegen verfallener Urlaubstage wäre steuerpflichtiger Arbeitslohn gewesen. Anders wäre der Fall zu entscheiden, wenn z. B. die Privatkleidung des Klägers in der Umkleidekabine der Feuerwehrewache durch einen Wasserschaden beschädigt worden wäre und die Feuerwehr ihm den Schaden ersetzt hätte.

Vermieter

Mietvertrag mit dem Nachwuchs

Ein Mietvertrag mit einem Kind wird steuerlich nicht anerkannt, wenn das Kind die vereinbarte Miete nicht zahlt, sondern sie mit seinem – vorab nicht festgelegten – Anspruch auf Barunterhalt verrechnet. Ein Verlust aus der Vermietung wird dann nicht berücksichtigt.

Hintergrund: Verträge mit nahen Angehörigen werden steuerlich nur dann anerkannt, wenn sie einem sog. **Fremdvergleich** standhalten, also fremdüblich sind, und **tatsächlich durchgeführt** werden. Ansonsten werden die vertraglichen Leistungen als steuerlich unbeachtliche Unterhaltsleistungen angesehen.

Sachverhalt: Die Kläger vermieteten an ihre 18 Jahre alte Tochter eine Wohnung im Obergeschoss ihres Hauses. Die vereinbarte Miete betrug warm 475 € im Monat und sollte auf das Konto der Eltern überwiesen werden. Tatsächlich gingen auf dem Konto der Kläger aber keine Mietzahlungen ein. Die Kläger machten einen Verlust aus der Vermietung geltend, der sich aus der vereinbarten Miete und den Ausgaben für die Wohnung im Obergeschoss ergab. Sie machten geltend, dass ihre Tochter ihren Anspruch auf Barunterhalt mit ihrer Mietverpflichtung verrechnet habe.

Entscheidung: Das FG Düsseldorf (FG) wies die Klage ab:

- Der Mietvertrag war steuerlich nicht anzuerkennen, weil es sich bei der Überlassung der Wohnung an die Tochter nicht um eine Vermietung, sondern um eine **steuerlich unbeachtliche Unterhaltsgewährung** handelte. Der Mietvertrag wurde nämlich tatsächlich nicht durchgeführt, weil die Tochter die Miete nicht überwiesen hatte.
- Auch die geltend gemachte Verrechnung der Miete mit dem Barunterhaltsanspruch ist zum jeweiligen Fälligkeitstermin nicht erfolgt. Hierzu hätten sich die Kläger mit ihrer Tochter zunächst über die Höhe des Barunterhaltsanspruchs und über die weiteren Unterhaltsverpflichtungen einigen müssen, damit feststeht, in welcher Höhe die Tochter überhaupt einen verrechenbaren Barunterhaltsanspruch hat.

Hinweis: Hier ist das letzte Wort noch nicht gesprochen, die Revision gegen das Urteil ist beim Bundesfinanzhof anhängig. Allerdings macht die Entscheidung deutlich, dass Mietverträge mit nahen Angehörigen nicht nur fremdüblich

DIE MANDANTEN | INFORMATION

sein, sondern auch tatsächlich durchgeführt werden müssen. Die Miete sollte also tatsächlich geleistet werden, und zwar möglichst durch Überweisung, wenn dies vereinbart worden ist. Auch die Betriebskosten müssen wie vereinbart abgerechnet und bezahlt werden. Eine Verrechnung der Mietzahlung mit Barunterhalt wird auf Skepsis des Finanzamts stoßen und nicht anerkannt, wenn die Höhe des Barunterhalts vorab nicht festgelegt wird.

Rentner

Solaranlage und Hinzuverdienst

Einnahmen aus dem Betrieb einer Solaranlage sind auf eine Altersrente anzurechnen und können bei Überschreitung der Hinzuverdienstgrenze dazu führen, dass bereits ausgezahlte Rentenleistungen zurückerstattet werden müssen. Dies hat das Sozialgericht Mainz (SG) kürzlich entschieden.

Hintergrund: Für Rentner, die sich vor Erreichen der Regelaltersgrenze neben ihrer Altersrente noch etwas hinzuverdienen wollen, gelten besondere Hinzuverdienstregelungen. Abhängig vom Hinzuverdienst wird die Altersrente in voller Höhe oder vermindert – als so genannte Teilrente – gezahlt. Unter Umständen kann die Rente sogar ganz entfallen. Im Fall der sog. Vollrente gilt in den alten und den neuen Bundesländern eine einheitliche Hinzuverdienstgrenze von derzeit 450 €.

Streitfall: Der Kläger bezog eine Altersrente und hatte zusätzlich Einnahmen aus einem Minijob. Durch Auskunft des zuständigen Finanzamts erfuhr die Rentenversicherung, dass der Kläger ausweislich seines Einkommensteuerbescheids noch Einnahmen aus dem Betrieb einer Solaranlage in Höhe von 253 € im Kalenderjahr erzielte. Daraufhin hob die Rentenversicherung den Rentenbescheid teilweise auf und forderte vom Kläger rund 2.400 € zurück. Die zusätzlichen Einnahmen aus dem Betrieb der Solaranlage hätten zusammen mit dem monatlichen Einkommen in Höhe von 400 € dazu geführt, dass die zum damaligen Zeitpunkt geltende Hinzuverdienstgrenze von 400 € überschritten worden sei. Der Kläger habe daher nur noch Anspruch auf eine Rente in Höhe von 2/3 der Vollrente. Hiergegen wehrte sich der Kläger vor dem SG Mainz.

Entscheidung: Das Gericht wies die Klage ab:

- Einnahmen aus dem Betrieb einer Solaranlage stellen Arbeitseinkommen im Sinne des Rentenrechts dar.
- Ausreichend ist, dass der Kläger eine unternehmerische Stellung innehat, welche ihm die Einkünfte vermittelt.

- Für die Höhe des Arbeitseinkommens ist der Einkommensteuerbescheid maßgeblich, etwaige Fehler der Finanzverwaltung sind dabei nicht durch die Rentenversicherung zu korrigieren.
- Das Gesetz sieht eine volle Parallelität von Einkommensteuerrecht und Rentenversicherungsrecht sowohl bei der Zuordnung von Arbeitseinkommen als auch bei der Höhe des Arbeitseinkommens vor, so dass die Rentenversicherung die Zahlen des Finanzamts übernehmen kann.

Aufwendungen für ein Notrufsystem

Die Kosten des Bewohners eines Seniorenheims für eine Notrufbereitschaft, die 24 Stunden am Tag erreichbar ist, sind steuerlich begünstigt.

Hintergrund: Für haushaltsnahe Dienstleistungen, die im Haushalt des Steuerpflichtigen erbracht werden, wird eine Steuerermäßigung von 20 % auf den Rechnungsbetrag gewährt, maximal 4.000 €. Die Ermäßigung wird direkt von der Steuer abgezogen.

Sachverhalt: Die 84 Jahre alte Klägerin wohnte in einer Seniorenresidenz im Rahmen des betreuten Wohnens. Mit dem Betreiber schloss sie auch einen Betreuungsvertrag ab, der u. a. die Bereitstellung eines 24-Stunden-Notrufsystems umfasste. Hierfür zahlte sie jährlich rund 1.400 €. 20 % hiervon machte sie als haushaltsnahe Dienstleistungen geltend, die das Finanzamt nicht anerkannte.

Entscheidung: Der Bundesfinanzhof (BFH) gab der Klage statt:

- Bei dem mit der Betreuungspauschale abgegoltenen Notrufsystem handelt es sich um eine haushaltsnahe Dienstleistung.
- Durch die Notrufbereitschaft wird sichergestellt, dass die Klägerin im Notfall rund um die Uhr Hilfe erhält. Eine solche Hilfeleistung wird typischerweise von anderen Haushaltsmitgliedern erbracht, die im selben Haushalt leben.
- Da der Leistungserfolg im Fall der Fälle in der Wohnung der Klägerin eintritt, wird die Leistung auch im räumlichen Bereich des Haushalts erbracht. Ohne Bedeutung ist insoweit, dass sich die Notrufzentrale außerhalb des Haushalts des Steuerpflichtigen befand.

Hinweis: Zu den haushaltsnahen Dienstleistungen zählen hauswirtschaftliche Arbeiten, die üblicherweise durch Haushaltsmitglieder erledigt werden, wie z. B. das Putzen der Wohnung, die Zubereitung von Mahlzeiten oder die Pflege, Versorgung und Betreuung der Haushaltsmitglieder oder auch des Haustieres.

Wichtige Termine: Steuer und Sozialversicherung im März 2016

- | | |
|-------------|--|
| 10. 3. 2016 | Umsatzsteuer; Lohnsteuer; Solidaritätszuschlag; Kirchenlohnsteuer; Einkommen- bzw. Körperschaftsteuer; Solidaritätszuschlag; Kirchensteuer
Zahlungsschonfrist bis zum 14. 3. 2016 (gilt nicht bei Barzahlungen und Zahlungen per Scheck) |
| 29. 3. 2016 | Fälligkeit der Beitragsgutschrift der Sozialversicherungsbeiträge beim Sozialversicherungsträger am 29. 3. 2016
Einreichen der Beitragsnachweise bei der jeweiligen Krankenkasse (Einzugsstelle) bis zum 23. 3. 2016 |

Themen dieser Ausgabe

- Reverse-Charge in Bauträgerfällen
- Grundsatzentscheidungen zur Organschaft
- Berufshaftpflichtversicherung des Arbeitgebers
- Verluste einer Ferienwohnung
- Keine Aufteilung beim Arbeitszimmer
- Ende des "ewigen Widerrufsrechts"

Ausgabe April 2016

*Sehr geehrte Mandantin,
sehr geehrter Mandant,*

auch mit unserer April-Ausgabe möchten wir Sie wieder über wichtige aktuelle Neuerungen aus dem Steuer- und Wirtschaftsrecht informieren.

STEUERRECHT

Unternehmer

Reverse-Charge: Aussetzung der Vollziehung in Bauträgerfällen

Der Bundesfinanzhof (BFH) gewährt Bauunternehmern, die nachträglich als Umsatzsteuerschuldner für Bauleistungen in Anspruch genommen werden und statt ihres Auftraggebers Umsatzsteuer abführen sollen, Aussetzung der Vollziehung. Sie müssen daher ihre Umsatzsteuer bis auf weiteres nicht bezahlen, bis der BFH die Frage klärt, ob ihre

nachträgliche Inanspruchnahme als Steuerschuldner rechtmäßig ist.

Hintergrund: Bei Bauleistungen gilt grundsätzlich das sog. Reverse-Charge-Verfahren. Es schuldet also nicht der Bauunternehmer die Umsatzsteuer, sondern sein Auftraggeber, wenn dieser Unternehmer ist. Im Jahr 2013 hat der BFH jedoch den Anwendungsbereich des Reverse-Charge-Verfahrens bei Bauleistungen, die **gegenüber Bauträgern** erbracht werden, eingeschränkt. Die Bauträger können jetzt ihre Umsatzsteuer vom Finanzamt zurückfordern, während die leistenden Bauunternehmer die Umsatzsteuer nachzahlen müssen. Zwar genießen die Bauunternehmer an sich einen gesetzlichen Vertrauensschutz vor einer nachteiligen Änderung ihrer Umsatzsteuerbescheide; der Gesetzgeber

DIE MANDANTEN | INFORMATION

hat diesen Vertrauensschutz aber in einer Gesetzesänderung im Jahr 2014 ausdrücklich ausgeschlossen.

Sachverhalt: Ein Bauunternehmer erbrachte in den Jahren 2011 bis 2013 Bauleistungen an einen Bauträger. Seine Umsätze wurden dem Reverse-Charge-Verfahren unterworfen, so dass der Bauträger (Auftraggeber) die Umsatzsteuer an das Finanzamt abführte. Nachdem der BFH seine Rechtsprechung geändert hatte, forderte der Bauträger die Umsatzsteuer vom Finanzamt zurück. Daraufhin forderte nun das Finanzamt vom Bauunternehmer (Auftragnehmer) die Umsatzsteuer für die Jahre 2011 bis 2013 nach. Der Bauunternehmer beantragte die Aussetzung der Vollziehung der Bescheide.

Entscheidung: Der BFH gab dem Antrag auf Aussetzung der Vollziehung für die Jahre 2011 und 2012 statt:

- Zwar war die Anwendung des Reverse-Charge-Verfahrens in den Jahren 2011 und 2012 falsch, weil das Verfahren nach der Rechtsprechungsänderung im Jahr 2013 bei Umsätzen, die an einen Bauträger erbracht werden, grundsätzlich nicht gilt. Der Bauunternehmer blieb also Schuldner der Umsatzsteuer und hätte daher die Umsatzsteuer selbst an das Finanzamt abführen müssen.
- Grundsätzlich ist der Bauunternehmer vor einer Änderung seiner Umsatzsteuerbescheide auch geschützt, wenn die Änderung auf eine geänderte Rechtsprechung gestützt wird.
- Zwar hat der Gesetzgeber diesen gesetzlichen Vertrauensschutz im Jahr 2014 aufgehoben. Diese Aufhebung könnte aber gegen das verfassungsrechtliche Rückwirkungsverbot verstoßen. Ob dies der Fall ist, muss nun im Hauptsacheverfahren geklärt werden.

Hinweise: Für das Jahr 2013 gewährte der Elfte Senat des BFH in diesem Verfahren keine Aussetzung der Vollziehung, weil seiner Auffassung nach der gesetzliche Vertrauensschutz nur vor nachteiligen Änderungsbescheiden, nicht aber vor nachteiligen Erstbescheiden schützt. Dies sehen die Richter des Fünften Senats des BFH anders und haben in einem weiteren Verfahren auch für das Jahr der erstmaligen Veranlagung Aussetzung der Vollziehung gewährt.

Nach den BFH-Beschlüssen bleibt vorerst offen, ob der gesetzliche Vertrauensschutz rückwirkend beseitigt werden durfte. Die von einer Nachzahlung betroffenen Bauunternehmer können jetzt mit Erfolg die Aussetzung der Vollziehung beantragen. Haben später der Einspruch oder die Klage keinen Erfolg, werden allerdings Aussetzungszinsen in Höhe von 6 % fällig.

Grundsatzentscheidungen zur umsatzsteuerlichen Organschaft

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat vier Grundsatzentscheidungen zur umsatzsteuerlichen Organschaft veröffentlicht. Danach kann eine Organschaft auch mit einer Tochterpersonengesellschaft begründet werden. Eine Organschaft zwischen zwei Schwestergesellschaften ist nicht möglich. Ein Hoheitsträger, der nicht Unternehmer ist, kann kein Organträger sein. Und bei einer Unternehmensübertragung auf zwei Gesellschaften eines Organkreises handelt es sich um eine nicht umsatzsteuerbare Geschäftsveräußerung.

Hintergrund: Die Organschaft führt zu einer Zusammenfassung von herrschendem Organträger und abhängiger Organgesellschaft. Der Organträger ist allein für den gesamten Organkreis steuerpflichtig. Die Organschaft ist von großer Bedeutung für Unternehmensgruppen ohne Recht auf Vorsteuerabzug, wie etwa im Bank-, Versicherungs-, Krankenhaus- oder Pflegebereich. Aufgrund der Organschaft ist es Unternehmen in diesen Bereichen möglich, untereinander Leistungen zu erbringen, die nicht steuerbar sind und damit nicht zur Entstehung von Vorsteuerbeträgen führen, die wegen des fehlenden Rechts auf Vorsteuerabzug nicht abziehbar wären.

1. Organschaft mit Tochterpersonengesellschaft möglich:

In dem ersten Verfahren ging es um die Frage, ob eine Tochterpersonengesellschaft Organgesellschaft sein kann. Eine AG erbrachte Leistungen an zwei Kommanditgesellschaften, an denen sie beteiligt war. Das Finanzamt hielt diese Leistungen für umsatzsteuerbar und forderte von der AG Umsatzsteuer. Die beiden Kommanditgesellschaften konnten die Umsatzsteuer aber nicht als Vorsteuer geltend machen, weil sie umsatzsteuerfreie Leistungen erbrachten und daher vom Vorsteuerabzug ausgeschlossen waren.

Der BFH hielt eine Organschaft zwischen der AG als Organträgerin und den beiden Kommanditgesellschaften als Organgesellschaften in engen Grenzen für möglich. Voraussetzung ist allerdings, dass Gesellschafter der Personengesellschaft nur der Organträger und andere vom Organträger finanziell beherrschte Gesellschaften sind. Es dürfen also keine konzernfremden Personen beteiligt sein. Dies muss das Finanzgericht im zweiten Rechtszug noch überprüfen.

Hinweis: Bislang konnte nur eine Kapitalgesellschaft Organgesellschaft sein. Der BFH erweitert den Kreis der Organgesellschaften nun auch auf Personengesellschaften.

2. Keine Organschaft zwischen Schwestergesellschaften

Im zweiten Fall ging es um eine GmbH, die an eine Kommanditgesellschaft Leistungen erbrachte; beide Gesellschaften hatten dieselben Gesellschafter und waren daher sog. Schwestergesellschaften.

Der BFH verneinte eine Organschaft zwischen den beiden Gesellschaften. Eine Organschaft kann nicht zwischen zwei gleichberechtigten Schwestergesellschaften bestehen, an denen dieselben Gesellschafter beteiligt sind. Es fehlt dann an der Beherrschung einer der Gesellschaften. Weder beherrscht die GmbH die KG, noch beherrscht die KG die GmbH.

Hinweis: Die Organschaft setzt also ein Über- / Unterordnungsverhältnis voraus. Der Organträger muss die Organgesellschaft beherrschen. Bei Schwestergesellschaften fehlt es an der Beherrschung. Es genügt nicht, dass der Gesellschafter auf die jeweils andere Gesellschaft einwirken kann.

3. Keine Organschaft mit Hoheitsträgern

Im dritten Fall hatte eine Körperschaft des öffentlichen Rechts, die nicht unternehmerisch tätig war, die bisher bei ihr beschäftigten Arbeitnehmer auf eine neu gegründete

Tochtergesellschaft (GmbH), deren Alleingesellschafterin sie war, ausgelagert. Die GmbH stellte ihr das Personal gegen Entgelt wieder zur Verfügung. Die Körperschaft und die GmbH gingen von einer Organschaft und damit von nicht steuerbaren Leistungen aus.

Dem widersprach der BFH: Eine Organschaft setzt eine **eigene Unternehmerstellung des Organträgers** voraus. Dies sei zur Verhinderung missbräuchlicher Praktiken unionsrechtlich geboten. Die Leistungen zwischen GmbH und der Körperschaft des öffentlichen Rechts waren somit steuerbar und auch steuerpflichtig.

4. Nicht steuerbare Geschäftsveräußerung im Rahmen einer Betriebsaufspaltung

Im vierten Fall übertrug ein Unternehmer sein Unternehmen auf zwei Personengesellschaften. Zwischen den beiden Personengesellschaften bestand eine Betriebsaufspaltung, aber kein Über- und Unterordnungsverhältnis (s. oben zu Fall 2). Der Unternehmer übertrug sein Anlagevermögen auf die Besitzpersonengesellschaft und das übrige Unternehmensvermögen auf die Betriebspersonengesellschaft, die die bisherige Unternehmenstätigkeit fortsetzte.

Der BFH bejahte eine nicht steuerbare Geschäftsveräußerung hinsichtlich des Verkaufs an die Betriebspersonengesellschaft. Insoweit entstand also keine Umsatzsteuer.

Hingegen stellte die Übertragung des Anlagevermögens auf die Besitzpersonengesellschaft keine Geschäftsveräußerung dar; sie war daher umsatzsteuerbar. Denn die Besitzpersonengesellschaft führte das Unternehmen nicht fort, und sie vermietete das Anlagevermögen auch nicht an die Betriebspersonengesellschaft, sondern überließ es unentgeltlich an sie.

Hinweis: Hätte zwischen den beiden Personengesellschaften eine umsatzsteuerliche Organschaft bestanden, wären beide Personengesellschaften als ein einziger Erwerber anzusehen und beide Verkäufe wären nicht umsatzsteuerbar gewesen. Die Organschaft scheiterte aber daran, dass weder die Besitzpersonengesellschaft die Betriebspersonengesellschaft beherrschte noch umgekehrt; es handelte sich vielmehr um zwei Schwester-Gesellschaften, zwischen denen keine Organschaft bestehen kann (s. oben Fall 2).

Arbeitgeber/Arbeitnehmer

Berufshaftpflichtversicherung des Arbeitgebers

Der Abschluss einer Berufshaftpflicht- bzw. Betriebshaftpflichtversicherung durch den Arbeitgeber zur Absicherung des eigenen Risikos führt beim Arbeitnehmer nicht zu Arbeitslohn. Dies hat jetzt der Bundesfinanzhof (BFH) in zwei Fällen entschieden, die eine Rechtsanwalts-GmbH und deren Rechtsanwälte sowie ein Krankenhaus und dessen Klinikärzte betrafen.

Hintergrund: Zum Arbeitslohn gehören auch geldwerte Vorteile, wenn sie für die Arbeitsleistung gewährt werden.

Streitfälle: Im **ersten Fall** ging es um eine Rechtsanwalts-GmbH, die auf ihren Namen eine Berufshaftpflichtversiche-

rung abgeschlossen hatte. Damit waren die Risiken aus der Tätigkeit der GmbH abgedeckt, wenn der Schaden durch die GmbH oder einen ihrer Angestellten verursacht wurde. Im Versicherungsschein waren die einzelnen Rechtsanwälte und der auf sie entfallende Anteil der Versicherungsprämie genannt.

Im **zweiten Fall** hatte ein Krankenhaus eine Betriebshaftpflichtversicherung im eigenen Namen abgeschlossen. Diese Versicherung deckte das Haftungsrisiko des Krankenhauses aus ärztlichen Behandlungsfehlern ab.

Das Finanzamt sah sowohl in der Berufshaftpflichtversicherung der Rechtsanwalts-GmbH als auch in der Betriebshaftpflichtversicherung des Krankenhauses einen lohnsteuerpflichtigen Vorteil für die Anwälte bzw. Ärzte und nahm die Anwalts-GmbH sowie das Krankenhaus für die Lohnsteuer in Haftung.

Entscheidung: Der BFH gab den hiergegen gerichteten Klagen statt:

- Beide Versicherungen dienten jeweils dem eigenen Versicherungsschutz des Arbeitgebers; insoweit war es unerheblich, dass im Versicherungsschein auch die einzelnen Arbeitnehmer aufgeführt waren. Denn es ging um die Absicherung der Rechtsanwalts-GmbH bzw. des Krankenhauses. Die Haftpflichtversicherungen waren zudem gesetzlich vorgeschrieben, so dass weder die Rechtsanwalts-GmbH noch das Krankenhaus ohne Haftpflichtversicherung hätten tätig werden dürfen.
- Die Haftpflichtrisiken der angestellten Anwälte bzw. Ärzte waren durch die Versicherungen nicht abgedeckt. Zwar verfügten die angestellten Rechtsanwälte auch über eine eigene Haftpflichtversicherung, für die die Rechtsanwalts-GmbH die Prämien übernommen hatte; hierfür hatte die GmbH aber auch Lohnsteuer abgeführt.

Hinweis: Zwar kommt die eigene Haftpflichtversicherung des Arbeitgebers den Arbeitnehmern auch mittelbar zu Gute, weil dadurch ihr eigenes Risiko, in Anspruch genommen zu werden, sinkt, und weil sie dann die Haftungssumme bei Abschluss einer eigenen Haftpflichtversicherung geringer halten können. Dies ist aber nur eine sog. Reflexwirkung und begründet keinen eigenständigen lohnsteuerlichen Vorteil. Schließt der Arbeitnehmer eine eigene Haftpflichtversicherung ab und übernimmt der Arbeitgeber die Versicherungsprämien, ist dies lohnsteuerpflichtig.

Vermieter

Verluste einer Ferienwohnung

Der Verlust aus der Vermietung einer Ferienwohnung ist steuerlich anzuerkennen, wenn der Vermieter eine Selbstnutzung im Vermittlungsvertrag mit der Ferienwohnungsagentur ausgeschlossen hat. Der Vermieter muss dann keine Prognose über die künftigen Überschüsse und Verluste vorlegen, um seine Einkünfteerzielungsabsicht nachzuweisen.

Hintergrund: Bei einer dauerhaften Vermietung wird die Einkünfteerzielungsabsicht unterstellt. Man nimmt dann zu Gunsten des Vermieters an, dass er auf Dauer einen Ge-

DIE MANDANTEN | INFORMATION

samtüberschuss erzielen wird. Dies hat zur Folge, dass auch Verluste steuerlich anerkannt werden.

Sachverhalt: Der Kläger kaufte 1999 eine Ferienwohnung und ließ sie über eine Agentur an Feriengäste vermitteln. Nach dem Vermittlungsvertrag mit der Agentur aus dem Jahr 1999 war eine Selbstnutzung des Klägers nur in der Nebensaison in den Monaten Januar bis März sowie November und Dezember, jeweils außerhalb der Weihnachtszeit, erlaubt. Der Kläger erzielte seit 1999 Verluste aus der Vermietung der Ferienwohnung. Das Finanzamt erkannte die Verluste in den Jahren 2004 und 2005 nicht mehr an. Das Finanzgericht Köln (FG) gab der Klage zunächst statt; das Urteil wurde aber vom Bundesfinanzhof (BFH) aufgehoben und die Sache an das FG zurückverwiesen. Der Kläger legte nun eine Zusatzvereinbarung mit der Agentur vor, nach der die Eigennutzung nicht mehr erlaubt sei; diese Zusatzvereinbarung sollte aus dem Jahr 2000 stammen.

Entscheidung: Das FG gab der Klage statt:

- Bei Ferienwohnungen ist die Einkünfteerzielungsabsicht zu unterstellen, wenn sie ausschließlich an wechselnde Feriengäste vermietet und in der verbleibenden Zeit für die Vermietung bereitgehalten wird. Dabei darf die Zahl der Vermietungstage die ortsübliche Vermietungszeit nicht wesentlich unterschreiten, d. h. nur maximal 25 % unterhalb der ortsüblichen Vermietungszeit liegen.
- Der Vermieter muss dann keine Überschussprognose über die voraussichtlichen künftigen Überschüsse und Verluste vorlegen und damit seine Einkünfteerzielungsabsicht nachweisen.
- Im Streitfall entsprach die Anzahl der Vermietungstage des Klägers den ortsüblichen Vermietungszeiten. Der Kläger hatte die Wohnung ausschließlich wechselnden Gästen angeboten oder für diese bereitgehalten. Eine Selbstnutzung hatte er ausgeschlossen, wie es sich aus der nachträglich vorgelegten Zusatzvereinbarung ergab. Das FG ging nicht von einer Nachdatierung der Vereinbarung aus, weil in der Fax-Kopie der Zusatzvereinbarung ein Übermittlungsdatum aus dem Jahr 2004 vermerkt war.

Hinweis: Der BFH hatte zunächst vom Kläger eine Überschussprognose verlangt, die der Kläger aufgrund seiner im zweiten Rechtsgang eingereichten Zusatzvereinbarung nun nicht mehr vorzulegen brauchte. Um von vornherein Probleme zu vermeiden, sollte ein uneingeschränktes Selbstnutzungsverbot im Vermittlungsvertrag mit der Wohnungsagentur vereinbart werden, wenn Verluste aus der Vermietung steuerlich geltend gemacht werden sollen.

Alle Steuerzahler

Keine Aufteilung beim Arbeitszimmer

Schlechte Nachrichten gibt es hinsichtlich des Werbungskostenabzugs der Aufwendungen für ein Arbeitszimmer, welches teils privat, teils beruflich genutzt wird. Der Große Senat des Bundesfinanzhofs hat nun geurteilt, dass ein **anteiliger Abzug** des auf die berufliche Nutzung entfallenden Teils **ausscheidet**.

Nach Ansicht der Richter können die Aufwendungen für ein Arbeitszimmer nur dann geltend gemacht werden, wenn das Zimmer ausschließlich beruflich genutzt wird und hinreichend vom privaten Wohnbereich abgegrenzt werden kann. Insofern sind auch die Kosten für eine Arbeitsecke nicht abzugsfähig.

Immobilienkredite: Ende des ewigen Widerrufsrechts

Der Bundesrat hat mit seiner Zustimmung zum Gesetz zur Umsetzung der Wohnimmobilienkreditrichtlinie und zur Änderung handelsrechtlicher Vorschriften am 26. 2. 2016 eine Regelung zur Beendigung des sogenannten ewigen Widerrufsrechts bei Verbraucherimmobiliendarlehensverträgen beschlossen. Danach erlischt künftig das Widerrufsrecht bei Verbraucherimmobiliendarlehensverträgen spätestens nach einem Jahr und 14 Tagen nach Abschluss des Vertrags.

Für **Altverträge**, die zwischen dem 1. 9. 2002 und dem 10. 6. 2010 geschlossen wurden und deren Widerrufsbelehrung fehlerhaft ist, gilt das Widerrufsrecht nicht mehr wie bisher unbegrenzt. Das Gesetz sieht ein **Ende des Widerrufsrechts mit Ablauf des 21. 6. 2016** vor.

Zwar haben die Länder Nordrhein-Westfalen und Brandenburg bei Verabschiedung des Gesetzes in einer begleitenden Entschließung gefordert, diese Frist um ein Jahr zu verlängern. Ob dieser Vorschlag allerdings noch Eingang in ein neues Gesetzgebungsverfahren finden wird, ist offen.

Hinweis: Sofern Sie den Widerruf Ihres alten Immobilienkredits in Betracht ziehen, sollten Sie spätestens jetzt alle notwendigen Schritte in die Wege leiten. Lassen Sie die Klauseln in Ihrem Vertrag überprüfen. Bedenken Sie, dass Sie Ihre Rechte nicht sofort und oft nur mit anwaltlicher Unterstützung durchsetzen können. Auch um eine Anschlussfinanzierung werden Sie sich in den meisten Fällen kümmern müssen.

Wichtige Termine: Steuer und Sozialversicherung im April 2016

- | | |
|--------------------|---|
| 11. 4. 2016 | Umsatzsteuer; Lohnsteuer, Kirchensteuer zur Lohnsteuer, Solidaritätszuschlag
Zahlungsschonfrist bis zum 14. 4. 2016 (gilt nicht bei Barzahlungen und Zahlungen per Scheck) |
| 27. 4. 2016 | Fälligkeit der Beitragsgutschrift der Sozialversicherungsbeiträge beim Sozialversicherungsträger am 27. 4. 2016
Einreichen der Beitragsnachweise bei der jeweiligen Krankenkasse (Einzugsstelle) bis zum 25. 4. 2016 |
-

Themen dieser Ausgabe

- Minijob-Zentrale: Geänderte Bankverbindung
- Abschlagszahlungen an Architekten und Ingenieure
- Kein Vorsteuerabzug bei fehlgeschlagener Gründung
- Arbeitszeitkonto für GmbH-Geschäftsführer
- Gesetz zum Schutz vor Kassenmanipulationen
- Parkplatzüberlassung durch den Arbeitgeber
- Förderung des Mietwohnungsneubaus
- Verjährung von Steueransprüchen

Ausgabe Mai 2016

*Sehr geehrte Mandantin,
sehr geehrter Mandant,*

auch mit unserer Mai-Ausgabe möchten wir Sie wieder über wichtige aktuelle Neuerungen aus dem Steuer- und Wirtschaftsrecht informieren.

STEUERRECHT

Unternehmer

Minijob-Zentrale: Geänderte Bankverbindung

Unternehmer, die Minijobber beschäftigen, müssen Sozialversicherungsbeiträge sowie Pauschalabgaben an die Minijob-Zentrale abführen. Dafür stehen verschiedene Bankverbindungen zur Verfügung. Aktuell macht die Minijob-Zentrale darauf aufmerksam, dass ihr Konto bei der

SEB AG, Essen (IBAN: DE03 3601 0111 1828 1412 00) **nur noch bis zum 30. 4. 2016** für Überweisungen genutzt werden kann. Stattdessen sollte eine der folgenden Bankverbindungen verwendet werden:

- Commerzbank AG, Cottbus, IBAN: DE86 1804 0000 0156 6066 00
- Deutsche Bank AG, Cottbus, IBAN: DE60 1207 0000 0511 0382 00
- Landesbank Hessen-Thüringen, IBAN: DE17 3005 0000 0000 6666 44

Hinweis: Nehmen Sie am Lastschriftverfahren teil, brauchen Sie nichts weiter zu veranlassen.

Abschlagszahlungen an Architekten und Ingenieure

Das Bundesfinanzministerium (BMF) hält nicht mehr an seiner Auffassung fest, dass Abschlagszahlungen vor Abnahme eines Werkes gewinnerhöhend zu aktivieren sind. Eine solche Aktivierung ist nur bei Architekten und Ingenieuren erforderlich, wenn die Abschlagszahlung eine Leistung betrifft, die bis zum 17. 8. 2009 vereinbart worden ist.

Hintergrund: Der Bundesfinanzhof (BFH) hatte im Jahr 2014 entschieden, dass ein bilanzierender Architekt oder Ingenieur seinen Anspruch auf eine Abschlagszahlung gewinnerhöhend aktivieren muss. Eine Gewinnerhöhung tritt damit bereits vor der Abnahme des Werkes ein. Das Urteil betraf die bis zum 17. 8. 2009 gültige Honorarordnung für Architekten und Ingenieure (HOAI). Das BMF ordnete daraufhin 2015 an, dass die Urteilsgrundsätze auch für die neue HOAI gelten sollen sowie für Werkunternehmer, die Abschlagszahlungen von ihren Auftraggebern beanspruchen können (lesen Sie hierzu unsere Mandanten-Information September 2015).

Schreiben des BMF: Das BMF rudert nun zurück und hebt sein Schreiben aus dem Jahr 2015 wieder auf. Die Grundsätze des o. g. BFH-Urteils aus dem Jahr 2014 gelten somit nur noch für Abschlagszahlungen nach der alten HOAI. Dies betrifft Abschlagszahlungen für solche Leistungen von Architekten und Ingenieuren, die bis zum 17. 8. 2009 vertraglich vereinbart wurden.

Das BMF beanstandet es nicht, wenn eine sich danach ergebende Gewinnerhöhung erstmals in dem Wirtschaftsjahr vorgenommen wird, das nach dem 23. 12. 2014 (Tag der Veröffentlichung des BFH-Urteils) beginnt; dies ist in der Regel das Wirtschaftsjahr 2015. Die Gewinnerhöhung kann zudem auf zwei oder drei Jahre verteilt werden.

Hinweise: Damit reagiert das BMF auf die Kritik an seinem Schreiben aus dem Jahr 2015. Hierin wurde ein Verstoß gegen allgemeine Bilanzierungsgrundsätze gesehen. Auf Grund der Aufhebung des Schreibens ist eine gewinnerhöhende Aktivierung von Abschlagszahlungen auf Grundlage der neuen HOAI nicht mehr erforderlich. Auch Werkunternehmer, zu denen insbesondere Bauunternehmer zählen, müssen Abschlagszahlungen, die sie vor der Abnahme ihrer Werkleistung durch den Auftraggeber erhalten, nicht mehr gewinnerhöhend aktivieren.

Kein Vorsteuerabzug bei fehlgeschlagener Gründung

Scheitert die Gründung einer GmbH, kann der Gesellschafter die ihm bei der geplanten Gründung für **Dienstleistungen** in Rechnung gestellte Umsatzsteuer nicht als Vorsteuer geltend machen.

Hintergrund: Ein Unternehmer kann die ihm in Rechnung gestellte Umsatzsteuer als Vorsteuer geltend machen. Bei einer GmbH ist der Vorsteuerabzug grundsätzlich nur durch die GmbH – nicht aber durch den GmbH-Gesellschafter – möglich, weil nur die GmbH unternehmerisch tätig ist.

Streitfall: Der Kläger wollte eine GmbH gründen und ließ sich hierzu rechtlich und wirtschaftlich beraten. Die GmbH-Gründung scheiterte. Der Kläger machte die ihm für die

Beratungsleistungen in Rechnung gestellte Umsatzsteuer als Vorsteuer geltend.

Entscheidung: Der BFH erkannte den Vorsteuerabzug nicht an und wies die hiergegen gerichtete Klage ab:

- Der Kläger selbst war nicht unternehmerisch tätig und wollte auch kein Einzelunternehmen gründen.
- Ihm stand als künftiger GmbH-Gesellschafter ebenfalls kein Vorsteuerabzug zu, denn er wollte auch gegenüber der GmbH keine entgeltlichen Leistungen erbringen.
- Ein Vorsteuerabzug kommt zwar dann in Betracht, wenn ein GmbH-Gesellschafter die an ihn erbrachten Leistungen auf seine GmbH gegen Entgelt übertragen will. Zu derartigen Leistungen gehören aber keine Dienstleistungen wie die streitigen Beratungsleistungen, da sie **nicht übertragbar** sind.

Hinweise: Das Urteil zeigt, dass der Vorsteuerabzug im Zusammenhang mit der Gründung einer GmbH mit Schwierigkeiten verbunden ist, insbesondere, wenn die GmbH nicht errichtet wird oder wenn die Vorsteuer noch vor der Errichtung der Satzung (Gründung der GmbH) in Rechnung gestellt wird. Nach Errichtung der Satzung der GmbH besteht bis zur Eintragung im Handelsregister eine sog. Vor-GmbH, die auch als GmbH in Gründung (GmbH i.G.) bezeichnet wird. Diese kann die Vorsteuer geltend machen, wenn die Rechnung an die GmbH i.G. gerichtet ist.

Arbeitszeitkonto für beherrschenden GmbH-Geschäftsführer

Die Vereinbarung eines sog. Arbeitszeit- bzw. Zeitwertkontos für einen beherrschenden GmbH-Geschäftsführer führt in Höhe des Aufwands der GmbH für die Bildung dieses Kontos zu einer verdeckten Gewinnausschüttung (vGA). Dies gilt auch dann, wenn gleichzeitig das laufende Gehalt des Geschäftsführers in entsprechender Höhe gekürzt wird.

Hintergrund: Aufwendungen einer Kapitalgesellschaft zugunsten ihres Gesellschafters werden als vGA behandelt, wenn die Aufwendungen durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst sind. Typisches Beispiel hierfür ist ein überhöhtes Gehalt für den Gesellschafter-Geschäftsführer.

Sachverhalt: Die Klägerin war eine GmbH, deren alleiniger Gesellschafter und auch alleiniger Geschäftsführer S war. Er erhielt ein monatliches Geschäftsführergehalt von 10.000 €. Im Dezember 2005 traf S mit der GmbH eine Vereinbarung über die Ansammlung von Wertguthaben auf Zeitwertkonten: Für S sollte ein Anteil des Gehalts zur Finanzierung eines vorgezogenen Ruhestands auf ein Investmentkonto bei einer Bank abgeführt werden. Die GmbH behielt bereits ab Oktober 2005 einen Anteil von 4.000 € monatlich vom laufenden Gehalt ein und überwies den Betrag auf das Investmentkonto. Das Finanzamt rechnete für 2005 die drei Zahlungen von insgesamt 12.000 € sowie für 2006 den Jahresbetrag von insgesamt 48.000 € dem Einkommen der GmbH als vGA hinzu.

Entscheidung: Der Bundesfinanzhof (BFH) wies die Klage der GmbH ab:

- Der Aufwand für die Überweisungen der GmbH auf das Investmentkonto bei der Bank war durch das Gesell-

schaftsverhältnis des S zu seiner GmbH veranlasst. Denn ein ordentlicher und gewissenhafter Geschäftsführer hätte mit einem Fremdgeschäftsführer eine derartige Vereinbarung über die Ansammlung von Wertguthaben auf einem Zeitwertkonto nicht getroffen. Die Vereinbarung kam nämlich einer Abgeltung von Überstunden gleich, die bei GmbH-Geschäftsführern steuerlich nicht akzeptiert wird.

- Ein Geschäftsführer einer GmbH hat eine sog. Allzuständigkeit und damit Gesamtverantwortung. Er muss erforderlichenfalls auch Überstunden leisten und nicht nur eine bestimmte Anzahl von Wochenstunden abarbeiten. Mit dieser Gesamtverantwortung ist es nicht vereinbar, wenn der Geschäftsführer auf einen Teil seines laufenden Gehalts verzichtet und dafür ein Arbeitszeitkonto anspart.
- Unbeachtlich ist, ob das Arbeitszeitkonto in Zeiteinheiten (d. h. Stunden) angespart wird oder aber – wie im Streitfall – in Wertguthaben (d. h. Geld). In beiden Fällen wird im Ergebnis Freizeit in Form einer Freistellungsphase, nämlich in Gestalt des vorzeitigen Ruhestands, erkaufte.

Hinweise: Zwar führte die Arbeitszeitvereinbarung per Saldo nicht zu einer Vermögensminderung bei der GmbH. Denn sie sparte die Zahlungen auf das Investmentkonto durch eine Kürzung des laufenden Geschäftsführergehalts ein. Eine derartige Saldierung sah der BFH jedoch als unbeachtlich an. Stattdessen unterschied das Gericht zwischen den beiden Geschäftsvorfällen, d. h. den Zahlungen auf das Investmentkonto einerseits und der Gehaltskürzung andererseits.

Gesetz zum Schutz vor Manipulationen an Registrierkassen

Das Bundesfinanzministerium plant mit einem neuen Gesetz, Manipulationen an Kassen künftig wirksamer zu bekämpfen. Damit sollen die Unveränderbarkeit von digitalen Grundaufzeichnungen, z. B. Kassenaufzeichnungen, sichergestellt und Manipulationen ein Riegel vorgeschoben werden.

Die Maßnahmen bestehen im Wesentlichen aus drei Komponenten:

- Verpflichtender Einsatz einer technischen Sicherheitseinrichtung bei Nutzung eines elektronischen Aufzeichnungssystems,
- Einführung einer Kassen-Nachschau,
- Sanktionierung von Verstößen.

Elektronische Aufzeichnungssysteme sollen künftig über eine **zertifizierte technische Sicherheitseinrichtung** verfügen. Dadurch soll jede digitale Aufzeichnung (z. B. Geschäftsvorfall oder Trainingsbuchung) protokolliert werden. Das Bundesamt für Sicherheit in der Informationstechnik soll die Anforderungen an die technische Sicherheitseinrichtung bestimmen und zertifizieren.

Zudem soll eine **Kassen-Nachschau** eingeführt werden. Diese kann während der üblichen Geschäftszeiten (in der Gastronomie also auch abends) unangekündigt erfolgen und stellt ein besonderes Verfahren zur zeitnahen Prüfung der Ordnungsmäßigkeit der Kassenaufzeichnungen und

der ordnungsgemäßen Übernahme der Kassenaufzeichnungen in die Buchführung dar.

Werden Verstöße gegen die neuen Verpflichtungen festgestellt, sollen diese als **Steuerordnungswidrigkeit** mit einer Geldbuße von bis zu 25 000 € geahndet werden können, unabhängig davon, ob ein steuerlicher Schaden entstanden ist oder nicht.

Hinweis: Bereits jetzt hagelt es Kritik an dem Entwurf. Es bleibt also abzuwarten, in welcher Form das Gesetz letztendlich umgesetzt wird. Was allerdings sicher ist: **Ende des Jahres läuft eine Übergangsfrist** aus dem Jahr 2010 für alte Registrierkassen aus. Betroffen hiervon sind Geräte, die ohne Einzelaufzeichnungen und Datenexportmöglichkeiten arbeiten. Sofern Sie eine solche Kasse im Einsatz haben, sollten Sie sich spätestens jetzt mit der Anschaffung eines neuen Systems auseinandersetzen.

Arbeitgeber/Arbeitnehmer

Parkplatzüberlassung durch den Arbeitgeber

Überlässt der Arbeitgeber seinen Arbeitnehmern Parkplätze zu einem ermäßigten Preis, unterliegt das von den Arbeitnehmern gezahlte Entgelt der Umsatzsteuer.

Sachverhalt: Der Kläger war Unternehmer. Er überließ seinen Arbeitnehmern Parkplätze zu günstigeren Konditionen, als er sie selbst angemietet hatte. Grund der Anmietung war, dass seine Mitarbeiter Schwierigkeiten hatten, nach Außenterminen Parkplätze zu finden. Zudem hätten sie während der Arbeitszeit ihren Parkschein verlängern müssen. Das Finanzamt erhob auf die an den Kläger gezahlten monatlichen Parkplatzmieten Umsatzsteuer.

Entscheidung: Der Bundesfinanzhof (BFH) wies die hiergegen gerichtete Klage ab:

- Der Kläger hat mit der Überlassung der Parkplätze eine entgeltliche Dienstleistung erbracht. Diese Dienstleistung unterlag der Umsatzsteuer.
- Es kam nicht darauf an, dass die Parkplatzüberlassung unternehmenseigenen Interessen diene, weil die Mitarbeiter ohne die Überlassung der Parkplätze zu lange Zeit benötigt hätten, um nach Außenterminen Parkplätze zu finden. Die Berücksichtigung unternehmenseigener Interessen kann nur bei unentgeltlichen Leistungen des Arbeitgebers relevant sein, nicht aber bei entgeltlichen bzw. verbilligten Leistungen des Arbeitgebers.

Hinweise: Auch die Finanzverwaltung sieht nur bei unentgeltlichen Leistungen des Arbeitgebers in bestimmten Fällen von der Umsatzsteuerfestsetzung ab, nicht aber bei verbilligten oder vollentgeltlichen Leistungen.

Im Streitfall kann neben der Festsetzung von Umsatzsteuer auch noch Lohnsteuer anfallen, weil den Arbeitnehmern ein geldwerter Vorteil eingeräumt worden ist. Allerdings fällt dann keine Lohnsteuer an, wenn die verbilligte Parkplatzüberlassung im ganz überwiegend eigenbetrieblichen Interesse des Arbeitgebers erfolgt ist; dies kann der Fall sein, wenn sie einen ungestörten Betriebsablauf gewährleisten soll.

Vermieter

Förderung des Mietwohnungsneubaus

Die Bundesregierung will den Mietwohnungsneubau besonders in Gebieten mit angespannter Wohnungslage fördern. Hierzu hat sie den Entwurf eines Gesetzes zur steuerlichen Förderung des Mietwohnungsneubaus vorgelegt, mit dem eine Sonderabschreibungsmöglichkeit eingeführt werden soll.

Die wesentlichen Eckpunkte:

- Begünstigt werden soll die Anschaffung oder Herstellung neuer Gebäude oder Eigentumswohnungen, soweit sie mindestens zehn Jahre nach deren Anschaffung oder Herstellung zu Wohnzwecken entgeltlich überlassen werden. Ein Verstoß gegen die Nutzungsvoraussetzung führt zur rückwirkenden Versagung der Sonderabschreibung.
- Die Sonderabschreibung soll im Jahr der Anschaffung oder Herstellung und in dem darauf folgenden Jahr bis zu 10 % betragen. Im dritten Jahr sollen es bis zu 9 % sein. Somit können innerhalb dieses Begünstigungszeitraums mit der „normalen“ Abschreibung insgesamt bis zu 35 % der Herstellungskosten steuerlich berücksichtigt werden.
- Begünstigt werden sollen Investitionen, für die zwischen dem 1. 1. 2016 und dem 31. 12. 2018 ein Bauantrag oder eine Bauanzeige gestellt wird. Die Inanspruchnahme der Sonderabschreibung soll letztmalig im Jahr 2022 möglich sein.
- Die Sonderabschreibung ist begrenzt auf maximal 2.000 € je Quadratmeter Wohnfläche. Eine weitere Grenze gibt es bei den Baukosten: Hier ist die Förderung auf solche Baumaßnahmen begrenzt, bei denen die abschreibungsfähigen Herstellungskosten nicht mehr als 3.000 € je Quadratmeter Wohnfläche betragen.
- Zudem soll die Sonderabschreibung nicht flächendeckend, sondern nur in Gebieten mit angespannten Wohnungsmärkten gelten. Dies sind ausgewiesene Fördergebiete, welche an die Mietstufen des Wohngelds (Mietstufen IV bis VI) anknüpfen sowie Gebiete mit Mietpreisbremse und mit abgesenkter Kappungsgrenze.

Hinweis: Das Gesetz muss noch das weitere parlamentarische Gesetzgebungsverfahren durchlaufen. Auch steht das Gesetz in beihilferechtlicher Hinsicht unter dem Vorbehalt der Genehmigung durch die Europäische Kommission.

Alle Steuerzahler

Verjährung von Steueransprüchen

Die Festsetzungsfrist, die grundsätzlich am 31. 12. eines Jahres endet, verlängert sich auf den nächsten Werktag, wenn der 31. 12. ein Sonnabend oder Sonntag ist. Die Festsetzungsfrist endet dann erst am 2. 1. des Folgejahres um 24.00 Uhr.

Hintergrund: Die Festsetzungsfrist beträgt vier Jahre. Da die Festsetzungsfrist stets am 1. 1. eines Jahres beginnt, endet sie damit grundsätzlich vier Jahre später am 31. 12. Nach einer gesetzlichen Regelung verschiebt sich das Ende einer Frist, die an einem Sonnabend, Sonntag oder Feiertag endet, auf den nächstfolgenden Werktag. Bislang war nicht geklärt, ob dies auch für die Festsetzungsfrist oder aber nur für die Einspruchsfrist gilt.

Sachverhalt: Der Kläger war Arbeitnehmer und reichte seine Einkommensteuererklärung für das Jahr 2007 am Montag, dem 2. 1. 2012 ein. Die vierjährige Festsetzungsfrist war eigentlich am Sonnabend, dem 31. 12. 2011, abgelaufen. Daher lehnte das Finanzamt eine Bearbeitung der Steuererklärung ab. Der Kläger meinte aber, dass die Festsetzungsfrist erst am 2. 1. 2012 abgelaufen sei, weil der 31. 12. 2011 auf einen Samstag fiel.

Entscheidung: Der Bundesfinanzhof (BFH) gab dem Kläger Recht:

- Die gesetzliche Regelung, nach der eine Frist, die an einem Sonnabend, Sonntag oder Feiertag endet, erst am nächstfolgenden Werktag abläuft, gilt auch für die Festsetzungsverjährung.
- Ist der 31. 12. ein Sonnabend oder Sonntag, endet die Festsetzungsfrist daher erst am 2. 1. des Folgejahres; denn dies ist wegen des Feiertags am 1. 1. der nächstfolgende Werktag. Damit läuft die Festsetzungsfrist in diesen Fällen erst am 2. 1. um 24.00 Uhr ab.
- Im Streitfall hatte der Kläger seine Einkommensteuererklärung für 2007 am 2. 1. 2012 und damit noch innerhalb der Festsetzungsfrist abgegeben.

Hinweis: Das Urteil wirkt sich in den Jahren aus, in denen der 31. 12. auf einen Sonnabend oder Sonntag fällt. Dies ist in den Jahren 2016 und 2017 der Fall, so dass die Festsetzungsfrist für frühere Veranlagungszeiträume nicht bereits am 31. 12. 2016 bzw. am 31. 12. 2017 endet, sondern erst am 2. 1. 2017 bzw. am 2. 1. 2018.

Wichtige Termine: Steuer und Sozialversicherung im Mai 2016

- | | |
|-------------|---|
| 10. 5. 2016 | Umsatzsteuer; Lohnsteuer, Kirchensteuer zur Lohnsteuer, Solidaritätszuschlag
Zahlungsschonfrist bis zum 13. 5. 2016 (gilt nicht bei Barzahlungen und Zahlungen per Scheck) |
| 17. 5. 2016 | Gewerbsteuer, Grundsteuer
Zahlungsschonfrist bis zum 20. 5. 2016 (gilt nicht bei Barzahlungen und Zahlungen per Scheck) |
| 27. 5. 2016 | Fälligkeit der Beitragsgutschrift der Sozialversicherungsbeiträge beim Sozialversicherungsträger am 27. 5. 2016
Einreichen der Beitragsnachweise bei der jeweiligen Krankenkasse (Einzugsstelle) bis zum 25. 5. 2016 |

Themen dieser Ausgabe

- Mitunternehmerstellung in einer Gemeinschaftspraxis
- Hinzurechnung von Zinsen und Mieten
- Restwert und Abbruchkosten bei einem Neubau
- Ermäßigte Besteuerung von Abfindungen
- Kaufpreisaufteilung für eine Immobilie
- Entfernungspauschale bei Vermietungseinkünften
- Förderung des Mietwohnungsneubaus
- Termine: Steuer und Sozialversicherung

Ausgabe Juni 2016

*Sehr geehrte Mandantin,
sehr geehrter Mandant,*

auch mit unserer Juni-Ausgabe möchten wir Sie wieder über wichtige aktuelle Neuerungen aus dem Steuer- und Wirtschaftsrecht informieren.

STEUERRECHT

Unternehmer

Mitunternehmerstellung in einer Gemeinschaftspraxis

In einer Freiberuflerpraxis kann eine Mitunternehmerstellung der einzelnen Gesellschafter nur dann angenommen werden, wenn diese **Mitunternehmerinitiative** ausüben und **Mitunternehmerisiko** tragen. Ist ein Mindergesellschafter von den stillen Reserven der Gesellschaft ausgeschlossen und erhält er eine von der Gewinnsituation abhängige, nur

am eigenen Umsatz orientierte Vergütung, scheidet eine Mitunternehmerstellung in der Regel aus. Der Gewinn der Praxis wird dann nur den „echten“ Gesellschaftern zugerechnet. Zudem unterliegen die Einkünfte der Praxis der **Gewerbesteuer**, wenn der Mindergesellschafter eigenverantwortlich tätig ist und **nicht** von den Alt-Gesellschaftern **überwacht** wird.

Hintergrund: Eine Personengesellschaft wird steuerlich anerkannt, soweit die einzelnen Gesellschafter Mitunternehmerisiko tragen und Mitunternehmerinitiative ausüben. Die Gesellschafter sind dann Mitunternehmer, so dass ihnen der Gewinn entsprechend ihrer Beteiligungsquote zugerechnet wird.

DIE MANDANTEN | INFORMATION

Sachverhalt: An einer ärztlichen Gemeinschaftspraxis waren die Ärzte A und B als Mitunternehmer beteiligt. Im Jahr 1998 schlossen sie mit der Ärztin C einen Gesellschaftsvertrag: C sollte als Ärztin der Praxis tätig werden, nur einen Anteil ihrer eigenen Umsätze erhalten und nicht an den materiellen Werten der Praxis beteiligt sein. Sie sollte nach Ablauf von drei Jahren ein Drittel der Praxis erwerben können. Dieses Recht übte C nicht aus. Sie war seit 1998 eigenverantwortlich tätig. Das Finanzamt griff das Jahr 2007 auf und erließ zum einen gegenüber der Praxis einen Gewerbesteuermessbescheid und rechnete den Gewinn des Jahres 2007 nur A und B zu, nicht aber der C.

Entscheidung: Der Bundesfinanzhof (BFH) gab dem Finanzamt Recht. C war keine Mitunternehmerin, da sie weder Mitunternehmerisiko trug noch Mitunternehmerinitiative ausübte:

- Für das Mitunternehmerisiko hätte C am Gewinn und am Verlust sowie an den stillen Reserven beteiligt werden müssen. Sie erhielt jedoch nur einen Anteil an ihren selbst erwirtschafteten Umsätzen. Eine Beteiligung an den materiellen Werten der Praxis war ausdrücklich ausgeschlossen. Dieser Ausschluss umfasste bei Auslegung des Gesellschaftsvertrags auch die immateriellen Werte wie den Patientenstamm; denn ansonsten hätte sich der Kaufpreis im Fall des Beitritts nach drei Jahren entsprechend reduzieren müssen – und eine derartige Minderung des Kaufpreises war nicht vorgesehen.
- Die C übte auch keine ausreichende Mitunternehmerinitiative aus, weil sie in bestimmten Bereichen keinen Einfluss hatte. So hatte sie keine Verfügungsmacht über die Praxiskonten, und die Neuinvestitionen sollten nur im Namen von A und B getätigt werden.

Hinweise: Damit war der Gewinn des Jahres 2007 nur dem A und dem B jeweils zur Hälfte zuzurechnen, nicht aber der C. Die Einnahmen der C sind im Rahmen ihrer Einkommensteuerveranlagung zu berücksichtigen.

Außerdem war die Tätigkeit der Praxis insgesamt als gewerblich und damit gewerbesteuerpflichtig einzustufen. Denn eine freiberufliche Tätigkeit einer Sozietät bzw. Praxis ist nur dann zu bejahen, wenn sämtliche Mitunternehmer Freiberufler sowie eigenverantwortlich und leitend tätig sind. Hieran fehlte es im Streitfall, weil C ihren Bereich eigenverantwortlich führte; insoweit hatten die Mitunternehmer A und B also keinen Einfluss.

Das Urteil macht das Risiko deutlich, dass sich für eine Freiberufler-Sozietät ergibt, wenn sie einen Neugesellschafter aufnimmt, diesem aber nicht das erforderliche Mitunternehmerisiko und die erforderliche Mitunternehmerinitiative einräumt. Es droht dann eine sog. Infektion der freiberuflichen Einkünfte, die damit insgesamt gewerbesteuerpflichtig werden.

Gewerbesteuerliche Hinzurechnung von Zinsen und Mieten

Das Bundesverfassungsgericht (BVerfG) hat den Vorlagebeschluss des Finanzgerichts Hamburg (FG) zur Verfassungswidrigkeit der gewerbesteuerlichen Hinzurechnungs-

vorschriften als unzulässig verworfen. Damit ist von der Verfassungsmäßigkeit der Hinzurechnung von Schuldzinsen und Mieten bei der Gewerbesteuer auszugehen.

Hintergrund: Der gewerbesteuerliche Gewinn wird um sog. Hinzurechnungen und Kürzungen modifiziert, d. h. erhöht und gemindert. Seit dem Jahr 2008 werden u. a. 25 % der Summe aus den Schuldzinsen, einem Fünftel der Miet- und Pachtzinsen für bewegliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens und der Hälfte der Miet- und Pachtzinsen für Immobilien des Anlagevermögens dem Gewerbeertrag hinzugerechnet. Allerdings wird pro Betrieb ein Freibetrag von 100.000 € abgezogen.

Streitfall: Ein Tankstellenunternehmen hatte die wesentlichen Betriebsgrundlagen gepachtet und Kredite aufgenommen und zahlte sowohl Miet- und Pachtzinsen als auch Schuldzinsen. Diese Aufwendungen rechnete das Finanzamt dem gewerbesteuerlichen Gewinn teilweise hinzu. Das FG hielt die Hinzurechnung für verfassungswidrig und rief das BVerfG an.

Entscheidung: Das BVerfG verwarf den Vorlagebeschluss des FG als unzulässig:

- Das FG hat sich in seinem Vorlagebeschluss nicht mit der bisherigen Rechtsprechung des BVerfG zur Verfassungsmäßigkeit der gewerbesteuerlichen Hinzurechnungen auseinandergesetzt, sondern lediglich pauschal einen Verstoß gegen den Gleichheitsgrundsatz und gegen den Grundsatz der Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit gerügt.
- Das BVerfG hat bereits mehrfach entschieden, dass für die Gewerbesteuer der Grundsatz der Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit nicht uneingeschränkt gilt. Vielmehr wird für die Gewerbesteuer eine sog. objektivierte Ertragskraft zu Grunde gelegt. Der Gesetzgeber unterstellt also, dass das Unternehmen weitgehend eigenkapitalfinanziert tätig wird und eigene Wirtschaftsgüter – und nicht angemietete Wirtschaftsgüter – einsetzt. Daher wird ein Teil der Miet- und Zinsaufwendungen dem Gewinn wieder hinzugerechnet. Mit dieser Rechtsprechung hätte sich das FG auseinandersetzen müssen.

Hinweise: Das BVerfG macht deutlich, dass die steuerliche Gesetzgebung im Wesentlichen auf politischen Wertungen beruht. Solange der Gesetzgeber einen sachlichen Grund für seine Entscheidung findet und willkürliche Erwägungen ausgeschlossen sind, ist die Verfassungsmäßigkeit grundsätzlich zu bejahen. Außerdem betont das Verfassungsgericht, dass die Gewerbesteuer keine Unterart der Einkommensteuer für gewerbliche Einkünfte ist, sondern eigenständigen Grundsätzen folgt. Hierzu gehören vor allem die Hinzurechnung und die Kürzung.

Die Hinzurechnung kann dazu führen, dass ein Betrieb, der keinen Gewinn erzielt, aufgrund der Hinzurechnungen Gewerbesteuer zahlen muss. Im Streitfall erhöhte sich der Messbetrag aufgrund der Hinzurechnungen der Zinsen und Mietaufwendungen von ca. 200 € auf ca. 2.200 €. Bei einem Hebesatz von 400 % führt dies zu Gewerbesteuer von 8.800 € statt 800 € und damit zu einer erheblichen Mehrbelastung.

Restwert und Abbruchkosten bei Neubau

Wird ein Gebäude in Abbruchabsicht erworben, um ein neues Gebäude zu errichten, zählen sowohl der Restwert des abgerissenen Gebäudes als auch die Abbruchkosten zu den Herstellungskosten des neuen Gebäudes. Sie sind daher nur im Umfang der Absetzung für das Neugebäude absetzbar, d. h. bei einer Nutzungsdauer von 33,3 Jahren mit lediglich 3 % pro Jahr.

Hintergrund: Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten für ein Gebäude sind nur über die Absetzung für Abnutzung (AfA) absetzbar. Die Höhe der AfA hängt von der Nutzungsdauer des Gebäudes ab, die nach dem Gesetz bei Privatgebäuden grundsätzlich 50 Jahre und bei betrieblichen Gebäuden 33,3 Jahre beträgt.

Sachverhalt: Die Klägerin war eine GmbH & Co. KG, an der die A als alleinige Kommanditistin beteiligt war. Die A legte unmittelbar nach der Gründung der Klägerin ein bebautes Grundstück ein; hierfür erhielt sie eine Gutschrift auf ihrem Kapitalkonto bei der GmbH & Co. KG. Ein Jahr später riss die Klägerin das eingebrachte Gebäude ab und errichtete ein neues Gebäude. Sie machte den Restbuchwert des eingebrachten Gebäudes sowie die Abrisskosten als Betriebsausgaben geltend. Das Finanzamt setzte die Beträge jedoch als Herstellungskosten des neuen Gebäudes an.

Entscheidung: Das Finanzgericht Düsseldorf (FG) wies die Klage ab:

- Erwirbt ein Steuerpflichtiger ein Gebäude in der Absicht, es abzureißen und ein neues Gebäude zu errichten, so **dient der Abriss der Herstellung** des neuen Gebäudes. Deshalb sind die Abrisskosten ebenso wie der Restbuchwert des abgerissenen Gebäudes den Herstellungskosten des neuen Gebäudes hinzuzurechnen und nicht in vollem Umfang sofort abziehbar. Dieser Grundsatz gilt auch bei der Einbringung durch einen Gesellschafter.
- Die Abbruchabsicht ergab sich im Streitfall daraus, dass der Abriss innerhalb von drei Jahren nach dem Erwerb durch die Klägerin, d. h. nach der Einlage durch die A, erfolgt ist. Bei einem Abriss innerhalb von drei Jahren nach Anschaffung wird nämlich ein Erwerb in Abrissabsicht vermutet. Zudem hatte die Klägerin bereits im Jahr ihrer Gründung Planungen zur Neuerrichtung eines Gebäudes angestellt.

Hinweis: Bei einer Nutzungsdauer des neuen Gebäudes von 33,3 Jahren wirken sich der Restbuchwert des Altgebäudes sowie die Abrisskosten damit jährlich nur in Höhe von 3,33 % aus. Wäre die Abrissabsicht zu verneinen gewesen, hätten die Kosten in voller Höhe im Streitjahr abgesetzt werden können.

Arbeitgeber/Arbeitnehmer

Ermäßigte Besteuerung von Abfindungen

Die Finanzverwaltung wendet die günstige Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH) zu Abfindungszahlungen, die in zwei Teilbeträgen geleistet wurden, nun allgemein an.

Hintergrund: Nach ständiger Rechtsprechung des BFH setzt die begünstigte Besteuerung einer Abfindung u. a.

voraus, dass die Entschädigungsleistungen **zusammengeballt** in einem Kalenderjahr zufließen. Eine Zahlung in zwei Teilbeträgen in unterschiedlichen Kalenderjahren ist somit grundsätzlich schädlich. Kürzlich hatte das Gericht allerdings entschieden, dass eine ermäßigte Besteuerung auch dann in Betracht kommt, wenn die Zahlungen in unterschiedlichen Jahren **eindeutig als Haupt- und Nebenleistung anzusehen** sind und die Nebenleistung geringfügig ist (lesen Sie hierzu unsere Februar-Ausgabe dieser Mandanten-Information). Hier kommt eine ermäßigte Besteuerung der Hauptleistung infrage. Im konkreten Fall belief sich die Teilzahlung auf knapp zehn Prozent der Hauptleistung. Bisher zog die Finanzverwaltung bei fünf Prozent der Hauptleistung einen Schlussstrich und verweigerte bei größeren Ratenbeträgen eine Tarifiermäßigung.

Nun hat das Bundesfinanzministerium ein Schreiben veröffentlicht, welches die neue BFH-Rechtsprechung bestätigt. Danach gilt die Steuerbegünstigung für die Hauptleistung auch dann, wenn eine geringe Teilzahlung in einem anderen Kalenderjahr erfolgt. Diese Teilzahlung darf maximal zehn Prozent der Hauptleistung betragen. Darüber hinaus kann eine Zahlung unter Berücksichtigung der konkreten individuellen Steuerbelastung als geringfügig anzusehen sein, wenn sie niedriger ist als die tarifliche Steuerbegünstigung der Hauptleistung.

Mit der allgemeinen Anwendung des Urteils durch die Finanzverwaltung sind Arbeitgeber und Arbeitnehmer nun etwas flexibler, wenn es um die Auszahlung der Abfindung in zwei Teilbeträgen geht.

Vermieter

Kaufpreisaufteilung für eine Immobilie

Die Aufteilung eines Kaufpreises für ein Mietshaus in einen Gebäudeanteil und in einen Bodenanteil kann nach dem Sachwertverfahren erfolgen.

Hintergrund: Der Kaufpreis für eine Immobilie ist aufzuteilen in einen Kaufpreis für den Grund und Boden und in einen Kaufpreis für das Gebäude. Nur der auf das Gebäude entfallende Kaufpreisanteil kann abgeschrieben werden, während der Bodenanteil nicht abnutzbar und damit auch nicht abschreibbar ist. Der Gebäudeanteil hat ferner Bedeutung für die steuerliche Absetzbarkeit von nachträglichen Anschaffungskosten wie z. B. Modernisierungskosten. Betragen diese mehr als 15 % des Kaufpreises für den Gebäudeanteil, können sie nur über die Nutzungsdauer des Gebäudes abgesetzt werden.

Sachverhalt: Die Kläger sind Eheleute, die im Jahr 2008 ein Mietshaus zum Preis von ca. 1,8 Mio. € erwarben. Anschließend modernisierten sie das Gebäude und investierten hierfür rund 250.000 €. Sie teilten den Kaufpreis auf und errechneten einen Gebäudeanteil von 80 % (ca. 1,5 Mio. €). Sie nahmen eine Absetzung auf diesen Betrag vor und setzten die Modernisierungskosten in vollem Umfang als Werbungskosten ab. Das Finanzamt errechnete dagegen einen Gebäudeanteil von lediglich 58 %. Das Finanzgericht Düsseldorf (FG) ließ ein Sachverständigengutachten zur Kaufpreisaufteilung erstellen und nahm die Aufteilung dementsprechend vor.

DIE MANDANTEN | INFORMATION

Entscheidung: Die hiergegen gerichtete Klage hatte keinen Erfolg:

- Für die Aufteilung eines Immobilienkaufpreises sind zunächst die Verkehrswerte für den Grund und Boden sowie für das Gebäude zu ermitteln. Anhand des sich danach ergebenden Verhältnisses der beiden Verkehrswerte zum Gesamtverkehrswert ist der Kaufpreis aufzuteilen.
- Die Aufteilung kann grundsätzlich sowohl nach dem Sachwertverfahren als auch nach dem Ertragswertverfahren erfolgen. Bei Mietwohngrundstücken ist das Sachwertverfahren vorzuziehen, weil es neben der Ertragsaussicht für die Immobilie aufgrund der erzielbaren Mieten auch den Wertzuwachs der Immobilie berücksichtigt. Das vom FG eingeholte Sachverständigengutachten beruht auf dem Sachwertverfahren und ist daher anzuerkennen.
- Nach dem Sachverständigengutachten ergab sich ein Gebäudeanteil von 53 %. Dies führt dazu, dass die Absetzung nur auf diesen Anteil vorgenommen werden kann. Außerdem sind die Modernisierungskosten diesem Anteil als nachträgliche Anschaffungskosten zuzuschlagen, weil sie die Grenze von 15 % überstiegen; sie können daher auch nur über die Nutzungsdauer des Gebäudes abgeschrieben werden.

Hinweise: Die Kaufpreisaufteilung für Immobilien ist vor allem dann wichtig, wenn die Immobilie nach der Anschaffung modernisiert werden soll. Dann ist die 15 %-Grenze zu beachten, die sich auf den Gebäudeanteil bezieht. Diese Grenze muss vor Beginn der Modernisierungsarbeiten bekannt sein, damit sie nicht versehentlich überschritten wird.

Die Finanzverwaltung bietet hierfür eine Aufteilungsbeurteilung im Internet an, die allerdings nicht unumstritten ist und deren Ergebnisse nicht verbindlich sind. Bei einem Streit über die Aufteilung muss deshalb im Zweifel ein Sachverständigengutachten eingeholt werden.

Entfernungspauschale bei Vermietungseinkünften

Bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung sind Fahrtkosten nur in Höhe der Entfernungspauschale von 0,30 € pro Entfernungskilometer anzusetzen, wenn der Vermieter permanent zu seiner Mietimmobilie fährt. Dann ist nämlich davon auszugehen, dass die Immobilie den Mittelpunkt seiner Vermietungstätigkeit darstellt.

Hintergrund: Für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte ist die Entfernungspauschale anzusetzen. Diese Regelung gilt jedoch nicht nur für Arbeitnehmer, sondern ist auch für andere Einkunftsarten anwendbar.

Streitfall: Die Kläger sind Eheleute, die drei Wohnungen vermietet. Die Wohnungen lagen zwei, fünf und sieben km von ihrer eigenen Wohnung entfernt. Die Kläger gaben in ihrer Einkommensteuererklärung insgesamt 380 Fahrten zu den drei Wohnungen an und machten pro Fahrt 0,30 € für Hin- und Rückfahrt als Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung geltend. Das Finanzamt erkannte lediglich die Entfernungspauschale von 0,30 € pro Entfernungskilometer („einfache Strecke“) an.

Entscheidung: Der Bundesfinanzhof (BFH) wies die hiergegen gerichtete Klage ab:

- Die Entfernungspauschale wird angesetzt, wenn der Steuerpflichtige von seiner Wohnung aus den Mittelpunkt seiner Tätigkeit aufsucht. Bei den Vermietungseinkünften befindet sich der Mittelpunkt der Tätigkeit zwar regelmäßig nicht am Ort der vermieteten Immobilien, sondern in der Wohnung des Steuerpflichtigen; denn von zu Hause aus erfolgt die Verwaltung der Immobilie.
- Anders ist es aber, wenn der Vermieter immer wieder zur Mietimmobilie fährt, z. B. täglich. Dann liegt der Mittelpunkt seiner Vermietungstätigkeit am Ort der Immobilie. In diesem Fall ist der Abzug der Fahrtkosten auf die Entfernungspauschale beschränkt, so dass nur eine einfache Fahrt mit 0,30 € pro Kilometer absetzbar ist.
- Im Streitfall waren die Kläger insgesamt 380 Mal im Jahr zu ihren Wohnungen gefahren. Dies rechtfertigte die Beschränkung der Fahrtkosten auf die Entfernungspauschale.

Hinweise: Im Regelfall ändert sich durch dieses Urteil nichts. Wer nur gelegentlich zu seiner Mietimmobilie fährt, um dort Gespräche mit den Mietern oder Mietinteressenten zu führen, Reparaturen zu überwachen oder Zählerstände abzulesen, kann die Fahrten zur Mietimmobilie in Höhe von 0,30 € für jeden gefahrenen Kilometer, d. h. für Hin- und Rückfahrt, absetzen. Nur in Fällen, in denen der Vermieter täglich oder nahezu täglich zur Mietimmobilie fährt, ist eine Beschränkung auf die Entfernungspauschale geboten.

Förderung des Mietwohnungsneubaus

Das Gesetzesvorhaben zur steuerlichen Förderung des Mietwohnungsneubaus (s. hierzu unseren Beitrag in der letzten Ausgabe dieser Mandanten-Information) ist kurz vor seiner Abstimmung im Bundestag am 26. 4. 2016 vorerst gestoppt worden. Es besteht weiterer Klärungsbedarf, hieß es aus Regierungskreisen. Wie es jetzt weitergeht, ist derzeit unklar. Wir halten Sie an dieser Stelle auf dem Laufenden.

Wichtige Termine: Steuer und Sozialversicherung im Juni 2016

- | | |
|-------------|--|
| 10. 6. 2016 | Umsatzsteuer; Lohnsteuer; Solidaritätszuschlag; Kirchenlohnsteuer; Einkommen- bzw. Körperschaftsteuer; Solidaritätszuschlag; Kirchensteuer
Zahlungsschonfrist bis zum 13. 6. 2016 (gilt nicht bei Barzahlungen und Zahlungen per Scheck) |
| 28. 6. 2016 | Fälligkeit der Beitragsgutschrift der Sozialversicherungsbeiträge beim Sozialversicherungsträger am 28. 6. 2016
Einreichen der Beitragsnachweise bei der jeweiligen Krankenkasse (Einzugsstelle) bis zum 24. 6. 2016 |

Themen dieser Ausgabe

- Übertragung des Betriebsgrundstücks auf das Kind
- Nutzungsausfall für betrieblichen Pkw
- Dienstwagen gegen Gehaltsverzicht
- Förderung der Elektromobilität
- Zweitwohnungsteuer und Festsetzungsverjährung
- Urlaubs-/Weihnachtsgeld und Mindestlohn

Ausgabe Juli 2016

*Sehr geehrte Mandantin,
sehr geehrter Mandant,*

auch mit unserer Juli-Ausgabe möchten wir Sie wieder über wichtige aktuelle Neuerungen aus dem Steuer- und Wirtschaftsrecht informieren.

STEUERRECHT

Unternehmer

Übertragung des Betriebsgrundstücks auf das Kind

Errichtet ein Unternehmer auf einem Grundstück, das ihm und seiner Ehefrau, die nichtunternehmerisch tätig ist, gemeinsam gehört, ein Betriebsgebäude, so gehört das Gebäude zur Hälfte seiner Frau und ist insoweit ihrem steuerlichen Privatvermögen zuzurechnen. Wird das Grundstück später unentgeltlich auf ein Kind übertragen, das den Betrieb fortführt, muss das Kind die beiden Ge-

bäudehälften unterschiedlich hoch abschreiben und kann hinsichtlich der Gebäudehälfte seiner Mutter Abschreibungen auf den höheren Teilwert vornehmen.

Hintergrund: Bebaut ein Unternehmer ein Grundstück, das seinem Ehegatten gehört, auf eigene Kosten mit einem Betriebsgebäude, wird der Ehegatte des Unternehmers zivilrechtlich Eigentümer des Gebäudes. Gehört das Grundstück beiden Ehegatten gemeinsam, ist das Gebäude zur Hälfte steuerlich dem Unternehmer und zur anderen Hälfte dem nichtunternehmerisch tätigen Ehegatten zuzurechnen. Dennoch kann der Unternehmer-Ehegatte seine Herstellungskosten auch insoweit steuerlich absetzen.

Streitfall: Der Vater des Klägers war Betriebsinhaber. Er hatte 1960 mit eigenen finanziellen Mitteln ein Betriebsge-

DIE MANDANTEN | INFORMATION

bäude auf einem Grundstück errichtet, das ihm und seiner Ehefrau (der Mutter des Klägers) gehörte. Im Jahr 1994 übertrug der Vater den Betrieb auf den Kläger, und sowohl Mutter als auch Vater übertrugen das bebaute Grundstück unentgeltlich auf den Kläger. Dieser aktivierte die vom Vater übertragene Gebäudehälfte mit dem Buchwert und führte insoweit die Abschreibungen des Vaters fort. Hingegen bewertete der Kläger die von der Mutter übertragene Gebäudehälfte mit dem aktuellen höheren Teilwert und nahm darauf entsprechend höhere Abschreibungen vor. Das Finanzamt erkannte insoweit auch nur die Abschreibungen in der bisherigen Höhe an.

Entscheidung: Der Bundesfinanzhof (BFH) gab der Klage statt:

- Dem Vater des Klägers gehörte nur diejenige Hälfte des Gebäudes, die auf seiner Grundstückshälfte stand. Insoweit, d. h. zu 50 %, konnte er die Herstellungskosten als Gebäude aktivieren und jährlich abschreiben.
- Die andere Hälfte des Gebäudes gehörte der Mutter des Klägers, weil sie zur Hälfte Eigentümerin des Grundstücks war und das auf diesem Grundstück errichtete Gebäude in ihr Eigentum überging. Steuerlich war diese Gebäudehälfte damit dem Privatvermögen der Mutter zuzurechnen. Der Vater konnte aber seine Herstellungskosten insoweit ebenfalls wie ein Gebäude abschreiben.
- Die Grundstückshälfte des Vaters musste der Kläger zum Buchwert übernehmen, d. h. zu dem Wert, mit dem sie in der Bilanz des Vaters stand. Der Kläger musste auch die Abschreibungen des Vaters fortführen, bis die verbleibende gesetzliche Nutzungsdauer des Gebäudes von insgesamt 40 Jahren, die im Jahr 1960 begann, ablief.
- Die Grundstückshälfte der Mutter stammte jedoch aus ihrem Privatvermögen und konnte deshalb vom Kläger zum Teilwert, d. h. zum aktuellen Wert im Jahr 1994, in das Betriebsvermögen eingelegt werden. Auf diesen Teilwert konnte der Kläger nun entsprechend hohe Abschreibungen über die neu im Jahr 1994 beginnende Nutzungsdauer vornehmen.

Hinweise: Das Urteil ist positiv. Denn der Kläger kann die Gebäudehälfte, die er von dem nichtunternehmerisch tätigen Elternteil erhält, zum höheren Teilwert einlegen und neu abschreiben. Auf diese Gebäudehälfte hatte auch schon sein Vater 34 Jahre lang faktisch Abschreibungen vornehmen können, weil er seine Herstellungskosten insoweit wie ein Gebäude steuerlich absetzen durfte.

Im Ergebnis kann diese Gebäudehälfte also zweimal hintereinander abgeschrieben werden, ohne dass der Vater des Klägers oder dessen Mutter einen Gewinn aus der unentgeltlichen Übertragung der Gebäudehälfte auf den Kläger versteuern müssen. Die Urteilsgrundsätze gelten jedoch nicht bei einem **Verkauf** des Grundstücks an den Sohn.

Nutzungsausfall für betrieblichen Pkw

Eine Nutzungsausfallentschädigung für einen betrieblichen Pkw ist in vollem Umfang Betriebseinnahme, auch wenn der beschädigte Pkw zum Teil privat genutzt wird und sich der Unfall während einer Privatfahrt ereignet hat.

Hintergrund: Der Pkw eines Unternehmers kann entweder zum Privatvermögen oder zum notwendigen oder gewillkürten Betriebsvermögen gehören.

Streitfall: Der Kläger war Gewerbetreibender und ermittelte seinen Gewinn durch Einnahmen-Überschussrechnung. Zu seinem Betriebsvermögen gehörte ein Pkw, den er auch privat nutzte. Die Privatnutzung versteuerte der Kläger nach der 1 %-Methode, also mit 1 % des Bruttolistenpreises pro Monat. Im Herbst 2008 kam es zu einem Unfall, und der Kläger erhielt von der Kfz-Haftpflichtversicherung des Unfallverursachers eine Nutzungsausfallentschädigung in Höhe von ca. 1.000 €. Das Finanzamt sah hierin eine Betriebseinnahme.

Entscheidung: Der Bundesfinanzhof (BFH) wies die hiergegen gerichtete Klage ab:

- Die Nutzungsausfallentschädigung ist in vollem Umfang Betriebseinnahme, weil der Pkw in vollem Umfang dem Betriebsvermögen zugeordnet worden war. Die Entschädigung wurde für die entgangene Nutzungsmöglichkeit des Pkw gezahlt. Die Nutzungsmöglichkeit ist integraler Bestandteil des Pkw und folgt daher der Zuordnung des Pkw zum Betriebsvermögen.
- Unbeachtlich ist, ob sich der Unfall auf einer Privatfahrt oder auf einer betrieblichen Fahrt ereignet hat. Denn die Nutzungsausfallentschädigung wird nicht für den Unfall selbst gezahlt, sondern für die fehlende betriebliche Nutzungsmöglichkeit für die Zeit nach dem Unfall.
- Es kommt auch nicht darauf an, ob der Kläger ein Ersatzfahrzeug angemietet hat. Selbst wenn er auf eine Anmietung verzichtet und sich damit Aufwendungen erspart hätte, würde die Ersparnis der Aufwendungen nichts an der Steuerpflicht der Nutzungsausfallentschädigung ändern.

Hinweise: In gleicher Weise wird auch eine Versicherungsentschädigung für die Beschädigung eines Pkw behandelt. Gehörte der Pkw zum notwendigen oder gewillkürten Betriebsvermögen, ist auch die Versicherungsentschädigung als Betriebseinnahme zu behandeln. Anders ist dies bei einer Entschädigung aufgrund einer Insassenunfallversicherung. Ereignet sich der Unfall auf einer Privatfahrt, wird die Versicherungsleistung der Privatsphäre zugeordnet.

Zwar lehnte der BFH im Streitfall eine anteilige Zuordnung der Nutzungsausfallentschädigung zum Privatbereich ab. Versteuert der Unternehmer seine Privatnutzung aber nach der Fahrtenbuchmethode, mindert die Versicherungsleistung die Kfz-Aufwendungen und wirkt sich damit im Umfang der Privatnutzung nicht gewinnerhöhend aus. Im Streitfall nützte dies dem Kläger jedoch nichts, weil er seine Privatnutzung nach der sog. 1 %-Methode versteuerte.

Arbeitgeber/Arbeitnehmer

Dienstwagen gegen Gehaltsverzicht

Ein Arbeitnehmer, der einen geleasteten Dienstwagen auch privat nutzen kann, kann für seine Dienstfahrten keinen Werbungskostenabzug geltend machen, wenn ihm die Leasingraten vom Gehalt abgezogen werden und er damit ein geringeres Gehalt versteuert.

Hintergrund: Arbeitnehmer können Aufwendungen, die ihnen für die Erwerbung, Sicherung und Erhaltung von Einnahmen entstehen, als Werbungskosten absetzen.

Streitfall: Der Kläger war Arbeitnehmer und konnte seinen Dienstwagen auch privat nutzen. Er übernahm die Zahlung der Leasingraten, die ihm direkt vom Gehalt abgezogen wurden. Die Privatnutzung versteuerte er nach der 1 %-Methode. Für die Dienstfahrten machte er die von ihm getragenen Leasing- und Benzinkosten als Werbungskosten geltend, die das Finanzamt nicht anerkannte.

Entscheidung: Das Finanzgericht Berlin-Brandenburg (FG) wies die hiergegen gerichtete Klage ab:

- Dem Kläger entstanden keine Aufwendungen, weil er in Höhe der Leasingraten auf sein Gehalt verzichtete, also bereits weniger versteuern musste. Es handelte sich um eine Umwandlung von Barlohn (dies umfasst auch auf ein Konto überwiesenes Gehalt) in Sachlohn, nämlich in eine Pkw-Nutzung, die im Ergebnis zu einer Kürzung der Einnahmen führte.
- Auch die vom Kläger getragenen Benzinkosten waren nicht als Werbungskosten abziehbar, weil diese ebenfalls vom Gehalt abgezogen worden waren und der Kläger insoweit keine Lohnsteuer entrichtet hatte.
- Schließlich konnte der Kläger auch den sich nach der 1 %-Methode ergebenden geldwerten Vorteil nicht anteilig als Werbungskosten absetzen. Denn die 1 %-Methode stellt eine besondere Besteuerungsregelung dar, die unabhängig von der tatsächlichen Nutzung des Dienstwagens durchgeführt wird. Der Kläger muss also einerseits keine weiteren Einnahmen für die private Pkw-Nutzung versteuern, kann andererseits aber auch keine anteiligen Werbungskosten geltend machen.

Hinweise: Im Streitfall war entscheidend, dass bereits das Bruttogehalt des Klägers um die Leasingraten und Benzinkosten gekürzt worden war und deshalb weniger Lohnsteuer anfiel. Ein zusätzlicher Werbungskostenabzug, der zu einer weiteren Lohnsteuerminderung geführt hätte, schied damit aus.

Das FG lehnte eine Gleichstellung des Leasingfahrzeugs mit dem Privatfahrzeug eines Arbeitnehmers ab. Denn der Kläger war im Gegensatz zu einem Arbeitnehmer, der sein eigenes Fahrzeug einsetzt, nicht Eigentümer des Leasingfahrzeugs.

Alle Steuerpflichtigen

Förderung der Elektromobilität

Die Bundesregierung hat am 18. 5. 2016 den Entwurf eines Gesetzes zur steuerlichen Förderung von Elektromobilität im Straßenverkehr beschlossen.

Im Einzelnen sieht der Gesetzentwurf folgende Änderungen im Bereich der Kraftfahrzeugsteuer und der Einkommensteuer vor:

- Die derzeit geltende fünfjährige Steuerbefreiung für Erstzulassungen reiner Elektrofahrzeuge soll rückwirkend zum 1. 1. 2016 in eine **zehnjährige Befreiung** umgewandelt werden. Darüber hinaus ist eine Ausweitung der

zehnjährigen Steuerbefreiung für reine Elektrofahrzeuge auf technisch angemessene, verkehrsrechtlich genehmigte **Elektro-Umrüstungen** geplant.

- Steuerbefreit werden vom Arbeitgeber **gewährte Vorteile für das elektrische Aufladen** eines privaten Elektrofahrzeugs oder Hybridelektrofahrzeugs des Arbeitnehmers im Betrieb des Arbeitgebers und für die **zeitweise zur privaten Nutzung überlassene betriebliche Ladevorrichtung**. Ladevorrichtung in diesem Sinne ist die gesamte Ladeinfrastruktur einschließlich Zubehör und die in diesem Zusammenhang erbrachten Dienstleistungen (beispielsweise die Installation oder Inbetriebnahme der Ladevorrichtung).
- Der Arbeitgeber soll zudem die Möglichkeit erhalten, geldwerte **Vorteile aus der Übereignung der Ladevorrichtung** und Zuschüsse pauschal mit 25 % Lohnsteuer zu besteuern. Die Regelungen sollen befristet für die Zeit vom 1. 1. 2017 bis zum 31. 12. 2020 gelten.
- Bundestag und Bundesrat müssen dem Gesetz noch zustimmen.

Hinweise: Flankierend hierzu hat die Bundesregierung den Entwurf einer Richtlinie zur Förderung des Absatzes elektrisch betriebener Fahrzeuge zur Kenntnis genommen. Die Richtlinie regelt den Umweltbonus für Elektrofahrzeuge – die sogenannte **Kaufprämie**.

Vorgesehen ist, einen Betrag von 4.000 € für rein elektrische Fahrzeuge und von 3.000 € für Plug-in-Hybride zu gewähren. Bund und Industrie sollen jeweils die Hälfte des Zuschusses tragen. Zuständig für die Vergabe ist das Bundesamt für Wirtschaft und Ausfuhrkontrolle (BAFA). Es wird den Bonus auszahlen. Die Anträge sollen online beim Bafa gestellt werden können. Das Amt vergibt die Förderung solange, bis die Mittel von 600 Millionen € aufgebraucht sind. Das Programm soll spätestens 2019 auslaufen.

Der **Starttermin der Kaufprämie ist derzeit offen**, die Förderrichtlinie muss noch von der EU-Kommission genehmigt werden. Infos hierzu hat das BAFA auf seiner Homepage veröffentlicht.

Festsetzungsverjährung bei der Zweitwohnungsteuer

Bei der Zweitwohnungsteuer gilt die reguläre vierjährige Festsetzungsverjährung und nicht die einjährige Verjährung für Verbrauchsteuern. Im Fall einer leichtfertigen Steuerverkürzung der Zweitwohnungsteuer verlängert sich die Verjährungsfrist von vier auf fünf Jahre.

Hintergrund: Viele Kommunen erheben eine sog. Zweitwohnungsteuer, die entsteht, wenn man in der jeweiligen Kommune eine Zweitwohnung bewohnt. Die Zweitwohnungsteuer bemisst sich in der Regel nach der vereinbarten Nettokaltmiete bzw. – bei Eigentumswohnungen – nach der Nettokaltmiete laut Mietspiegel und beträgt in Berlin z. B. 5 % der Nettokaltmiete. Ein beruflich bedingter Zweithaushalt ist – zumindest bei Verheirateten – nach höchstgerichtlicher Rechtsprechung von der Zweitwohnungsteuer befreit.

Streitfall: Der Antragsteller und seine Ehefrau hatten ihren Hauptwohnsitz in Bonn und besaßen eine Eigentumswoh-

DIE MANDANTEN | INFORMATION

nung in Berlin, die sie seit 2003 privat nutzten. Erst im Jahr 2014 gab der Antragsteller eine Erklärung zur Zweitwohnungsteuer ab. Das Finanzamt setzte daraufhin im Jahr 2015 für die Jahre ab 2003 Zweitwohnungsteuer fest und begründete die lange Verjährungsfrist mit einer Steuerhinterziehung des Antragstellers.

Entscheidung: Der Antragsteller stellte beim Bundesfinanzhof (BFH) einen Antrag auf Aussetzung der Vollziehung, der hinsichtlich der Jahre 2003 bis 2007 Erfolg hatte:

- Die Zweitwohnungsteuer ist keine Verbrauchsteuer, für die nur eine einjährige Verjährung gelten würde. Denn sie besteuert nicht den Verbrauch von Waren und ist auch nicht auf eine Überwälzung auf Konsumenten angelegt, wie dies bei typischen Verbrauchsteuern wie z. B. der Strom- oder Tabaksteuer der Fall ist.
- Vielmehr ist die Zweitwohnungsteuer eine örtliche Aufwandsteuer, die die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit desjenigen besteuert, der sich eine Zweitwohnung leisten kann. Es gilt daher die reguläre vierjährige Verjährungsfrist.
- Da der Antragsteller die Erklärung zur Zweitwohnungsteuer erst im Jahr 2014 abgegeben hatte, konnte das Finanzamt für die Jahre ab 2008 noch Zweitwohnungsteuer festsetzen. Denn mangels Abgabe der Erklärung über die Zweitwohnungsteuer innerhalb von drei Jahren war die dreijährige Anlaufhemmung anwendbar. Für das Jahr 2008 begann die Festsetzungsfrist damit erst am 1. 1. 2012 und endete vier Jahre später, also am 31. 12. 2015.
- Für die Jahre bis einschließlich 2007 war jedoch Aussetzung der Vollziehung zu gewähren: Denn eine leichtfertige Steuerverkürzung, die zu einer fünfjährigen Verjährungsfrist geführt hätte, war im vorläufigen Rechtsschutz ebenso wenig anzunehmen wie eine Steuerhinterziehung, die zu einer zehnjährigen Verjährungsfrist geführt hätte. Die Aktenlage gab bislang wenig zu der Frage her, ob der Antragsteller zumindest grob fahrlässig seine Pflicht zur Abgabe einer Erklärung über die Zweitwohnungsteuer verletzt hat. Allein eine Verletzung der Meldepflicht begründet noch keine steuerliche Leichtfertigkeit, weil die Meldebehörden keine Finanzbehörden sind.

Hinweise: Damit wird erst im Hauptsacheverfahren entschieden, ob die Zweitwohnungsteuer auch noch für das Jahr 2007 wegen einer leichtfertigen Steuerverkürzung oder sogar noch für die Jahre 2003 bis 2006 im Fall einer Steuerhinterziehung festgesetzt werden durfte. Der Antragsteller war von Beruf Fachanwalt für Steuerrecht, so dass er sich vermutlich nicht auf Unkenntnis berufen können wird.

Urlaubs-/Weihnachtsgeld und Mindestlohn

Urlaubs- und Weihnachtsgeld können auf den Mindestlohn angerechnet werden. Dies hat das Bundesarbeitsgericht (BAG) in letzter Instanz entschieden.

Streitfall: Die Klägerin erhielt neben ihrem Monatsgehalt besondere Lohnzuschläge sowie Urlaubs- und Weihnachtsgeld. Kurz vor Inkrafttreten des Mindestlohngesetzes schloss ihre Arbeitgeberin mit dem Betriebsrat eine Betriebsvereinbarung über die Auszahlung der Jahressonderzahlungen. Seit Januar 2015 zahlt sie der Klägerin allmonatlich neben dem Bruttogehalt je 1/12 des Urlaubs- und des Weihnachtsgelds aus. Hiergegen wandte sich die Klägerin mit dem Argument, ihr Monatsgehalt und die Jahressonderzahlungen müssten, ebenso wie die vertraglich zugesagten Zuschläge für Mehr-, Nacht-, Sonn- und Feiertagsarbeit, auf der Basis des gesetzlichen Mindestlohns i. H. v. 8,50 € brutto/Stunde geleistet werden. Das Arbeitsgericht wies die Klage ab. Das Landesarbeitsgericht sprach der Klägerin lediglich Nachtarbeitszuschläge i. H. v. 0,80 € brutto zu und wies im Übrigen die Berufung der Klägerin zurück.

Entscheidung: Die Richter des BAG wiesen die hiergegen gerichtete Klage ab:

- Die Klägerin hat aufgrund des Mindestlohngesetzes keinen Anspruch auf ein erhöhtes Monatsgehalt, erhöhte Jahressonderzahlungen sowie erhöhte Lohnzuschläge.
- Zwar tritt der gesetzliche Mindestlohn als eigenständiger Anspruch neben die bisherigen Anspruchsgrundlagen. Allerdings verändert er diese nicht.
- Der Arbeitgeber erfüllt den Lohnanspruch des Arbeitnehmers durch die im **arbeitsvertraglichen** Austauschverhältnis als Gegenleistung für Arbeit erbrachten Entgeltzahlungen, soweit diese dem Arbeitnehmer endgültig verbleiben.
- Die Erfüllungswirkung fehlt nur solchen Zahlungen, die der Arbeitgeber ohne Rücksicht auf die tatsächliche Arbeitsleistung des Arbeitnehmers erbringt oder die – wie z. B. bei der Nachtarbeit – auf einer besonderen gesetzlichen Regelung beruhen.

Hinweis: Aus dem Urteil folgt nicht, dass eine Anrechnung von Urlaubs- oder Weihnachtsgeld immer möglich ist. Entscheidend sind die vertraglichen Vereinbarungen. Hieraus muss hervorgehen, dass die Zahlungen als Gegenleistung für die erbrachte Arbeitsleistung entrichtet werden. Wird z. B. Urlaubsgeld ausbezahlt, um die erhöhten Kosten des Urlaubs abzudecken, dürfte eine Anrechnung wohl ausscheiden.

Wichtige Termine: Steuer und Sozialversicherung im Juli 2016

- | | |
|-------------|---|
| 11. 7. 2016 | Umsatzsteuer; Lohnsteuer, Kirchensteuer zur Lohnsteuer, Solidaritätszuschlag
Zahlungsschonfrist bis zum 14. 7. 2016 (gilt nicht bei Barzahlungen und Zahlungen per Scheck) |
| 27. 7. 2016 | Fälligkeit der Beitragsgutschrift der Sozialversicherungsbeiträge beim Sozialversicherungsträger am 27. 7. 2016
Einreichen der Beitragsnachweise bei der jeweiligen Krankenkasse (Einzugsstelle) bis zum 25. 7. 2016 |

Themen dieser Ausgabe

- Keine Nutzungsentnahme für Transporter
- Umsatzsteuer bei Betriebsveranstaltungen
- Unfallkosten und Entfernungspauschale
- Nebenräume eines Arbeitszimmers
- Unterbringung im Seniorenstift
- Förderung der Elektromobilität
- Modernisierung des Besteuerungsverfahrens
- Termine: Steuer und Sozialversicherung

Ausgabe August 2016

*Sehr geehrte Mandantin,
sehr geehrter Mandant,*

auch mit unserer August-Ausgabe möchten wir Sie wieder über wichtige aktuelle Neuerungen aus dem Steuer- und Wirtschaftsrecht informieren.

STEUERRECHT

Unternehmer

Keine Nutzungsentnahme für Transporter

Ein Unternehmer, der einen T4-Transporter der Marke VW in seinem Betrieb nutzt, muss keine private Kfz-Nutzungsentnahme nach der 1 %-Methode versteuern. Ein derartiges Fahrzeug ist typischerweise nicht zur privaten Nutzung bestimmt.

Hintergrund: Bei betrieblichen Fahrzeugen ist eine private Nutzungsentnahme im Umfang von 1 % des Bruttolisten-

preises des Fahrzeugs pro Monat zu versteuern. Damit soll die Privatnutzung des Fahrzeugs steuerlich erfasst werden. Will der Unternehmer die 1 %-Methode vermeiden, kann er ein Fahrtenbuch führen; der zu versteuernde Privatanteil ergibt sich dann aus der tatsächlichen Privatnutzung und den hierauf entfallenden Kosten.

Sachverhalt: Der Kläger führte einen Handwerksbetrieb und nutzte in seinem Betriebsvermögen einen T4-Transporter. Der Transporter verfügte über zwei Sitzplätze. Hinter den Sitzplätzen befand sich eine Metallwand, die den Sitzplatzbereich vom fensterlosen Laderaum abtrennte. Das Finanzamt setzte 1 % des Bruttolistenpreises des VW-Transporters pro Monat als Nutzungsentnahme an.

DIE MANDANTEN | INFORMATION

Entscheidung: Der Bundesfinanzhof (BFH) gab der hiergegen gerichteten Klage statt:

- Zwar ist für die private Nutzung eines betrieblichen Fahrzeugs grundsätzlich eine Nutzungsentnahme von 1 % des Bruttolistenpreises pro Monat anzusetzen. Dies gilt aber nicht für solche Kfz, die **typischerweise nicht privat genutzt** werden. Eine Privatnutzung ist typischerweise ausgeschlossen, wenn das Kfz aufgrund seiner Beschaffenheit und Einrichtung so gut wie ausschließlich zum Gütertransport eingesetzt wird.
- Zu derartigen Fahrzeugen gehören Lkw und Zugmaschinen sowie Transporter, die nur über eine geringe Zahl von Sitzplätzen verfügen und daher für die Mitnahme der Familie nicht geeignet sind, sondern für den Lastentransport genutzt werden.

Hinweise: Der BFH hat bereits in einer früheren Entscheidung bei einem Opel Combo, der über zwei Sitzplätze und eine fensterlose Ladefläche verfügte, eine Privatnutzung verneint.

Auf die kraftfahrzeugsteuerliche und verkehrsrechtliche Einstufung des Fahrzeugs kommt es nicht an. Entscheidend ist die **Zweckbestimmung** als Lastentransporter. Bei Sportwagen, die ebenfalls häufig nur zwei Sitzplätze haben, ist hingegen eine Privatentnahme zu versteuern, weil sie typischerweise auch für Privatfahrten eingesetzt werden.

Arbeitgeber/Arbeitnehmer

Umsatzsteuer bei Betriebsveranstaltungen

Das Bundesfinanzministerium (BMF) hat zum Vorsteuerabzug bei Betriebsveranstaltungen Stellung genommen. Dabei macht es deutlich, dass die lohnsteuerliche Ersetzung der Freigrenze von 110 € durch einen Freibetrag in gleicher Höhe keine Auswirkung auf den Vorsteuerabzug hat.

Hintergrund: Der Gesetzgeber hat mit Wirkung ab 2015 einen Lohnsteuer-Freibetrag von 110 € bei Betriebsveranstaltungen eingeführt. Wird der Arbeitnehmer von seinem Arbeitgeber zu einer Betriebsveranstaltung eingeladen und entfallen auf den Arbeitnehmer Kosten von mehr als 110 €, ist nur der den Freibetrag von 110 € übersteigende Betrag lohnsteuerpflichtig. Anders war dies bei der früheren Freigrenze: Bei einer nur geringfügigen Überschreitung der Freigrenze waren die gesamten auf den Arbeitnehmer entfallenden Kosten lohnsteuerpflichtig.

Die Freigrenze hatte auch umsatzsteuerlich Bedeutung: Stand nämlich von Anfang an fest, dass auf den Arbeitnehmer mehr als 110 € Kosten entfallen werden, durfte der Arbeitgeber die ihm für die Betriebsveranstaltung in Rechnung gestellte Umsatzsteuer (z. B. für Speisen und Getränke, Miete des Festsaals) nicht als Vorsteuer geltend machen.

Stellungnahme des BMF: Das BMF hält daran fest, dass auch künftig ein Vorsteuerabzug für den Arbeitgeber ausgeschlossen ist, wenn von Anfang feststeht, dass auf den einzelnen Arbeitnehmer Kosten von mehr als 110 € entfal-

len. Denn dann dient die Betriebsveranstaltung vorrangig nicht dem unternehmerischen Interesse des Arbeitgebers, sondern dem Interesse des Arbeitnehmers und damit des Endverbrauchers.

Die Ersetzung der bisherigen Freigrenze von 110 € durch einen Freibetrag hat umsatzsteuerlich also keine Bedeutung. Nicht zulässig ist damit eine Aufteilung der Kosten in unternehmerisch veranlasste Kosten bis zu einem Betrag von 110 €, die zum Vorsteuerabzug berechtigen, und in einen nichtunternehmerisch veranlassten Anteil, der den Freibetrag von 110 € übersteigt und nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt. Im Ergebnis kann damit eine Betriebsveranstaltung umsatzsteuerrechtlich grundsätzlich nur ganz oder gar nicht unternehmerisch veranlasst sein.

Hinweis: Die Stellungnahme des BMF beruht auf einer Anfrage des Bundes der Steuerzahler. Dieser wollte einen Vorsteuerabzug bis zur Kostenhöhe von 110 € erreichen. Dem ist das BMF jedoch nicht gefolgt. Allerdings gibt es noch keine höchstrichterliche Rechtsprechung zu der Frage des Vorsteuerabzugs nach Einführung des lohnsteuerlichen Freibetrags. Der Bundesfinanzhof hatte sich lediglich zur früheren Freigrenze geäußert und einen Vorsteuerabzug bei Überschreitung der Freigrenze abgelehnt.

Unfallkosten und Entfernungspauschale

Die Bundesregierung hat zum Abzug von Unfallkosten **neben** der Entfernungspauschale Stellung genommen. Die überraschende Aussage: Ein Werbungskostenabzug soll weiterhin möglich sein.

Hintergrund: Seit einer Gesetzänderung im Jahr 2001 sind mit der Entfernungspauschale sämtliche Aufwendungen für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte abgegolten. Hierunter fallen auch Unfallkosten, die einem Arbeitnehmer für die Wege zwischen Wohnung und Arbeit entstehen. Dies wurde erst kürzlich wieder durch das Finanzgericht Rheinland-Pfalz bestätigt. Insofern sei der Gesetzeswortlaut eindeutig, so das Gericht.

Bisher hat die Finanzverwaltung allerdings weiterhin Unfallkosten anerkannt, sofern sich der Unfall auf dem Weg zur Arbeit ereignet hat. Und dabei scheint es vorerst zu bleiben.

Dies geht aus einer schriftlichen Antwort des Parlamentarischen Staatssekretärs beim Bundesfinanzministerium, Dr. Michael Meister, hervor:

- Zwar sind mit der Entfernungspauschale sämtliche Aufwendungen des Arbeitnehmers für seine Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte abgegolten.
- Allerdings soll es verwaltungsseitig ausnahmsweise nicht beanstandet werden, wenn Aufwendungen für die Beseitigung eines Unfallschadens bei einem Verkehrsunfall neben der Entfernungspauschale als Werbungskosten geltend gemacht werden.
- Voraussetzung für diese Billigkeitsregelung ist, dass sich der Unfall auf einer Fahrt zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte, auf einer Umwegfahrt zum Betanken des Fahrzeugs oder zur Abholung der Mitfahrer einer Fahr-

gemeinschaft ereignet hat und nicht unter Alkoholeinfluss geschehen ist.

Hinweis: Sie sollten also weiterhin Unfallkosten auch neben der Entfernungspauschale geltend machen. Ein Anspruch auf die Anerkennung besteht allerdings nicht.

Nebenträume eines Arbeitszimmers

Ein Steuerpflichtiger, der ein häusliches Arbeitszimmer nutzt, kann die Kosten für die Nebenträume, wie z. B. Bad, Flur oder Küche, nicht anteilig absetzen.

Hintergrund: Die Kosten für ein häusliches Arbeitszimmer sind grundsätzlich nicht absetzbar. Ausnahmsweise ist aber ein steuerlicher Abzug möglich, wenn für die berufliche oder betriebliche Tätigkeit kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht oder wenn das Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten beruflichen und betrieblichen Tätigkeit darstellt.

Sachverhalt: Eine Beraterin führte ihr Unternehmen von ihrem häuslichen Arbeitszimmer aus. Sie machte die Kosten ihres häuslichen Arbeitszimmers sowie die hälftigen Kosten für Bad, Flur und Küche als Betriebsausgaben geltend. Das Finanzamt erkannte nur die Kosten für das Arbeitszimmer selbst an, nicht aber die hälftigen Kosten für Bad, Flur und Küche.

Entscheidung: Der Bundesfinanzhof (BFH) wies die Klage ab:

- Kosten für ein häusliches Arbeitszimmer sind grundsätzlich nicht absetzbar. Damit die Kosten ausnahmsweise abgesetzt werden können, muss das Arbeitszimmer nahezu ausschließlich beruflich genutzt werden.
- Eine solche nahezu oder gar vollständige berufliche Nutzung kann aber **nur beim häuslichen Arbeitszimmer selbst** vorliegen, nicht jedoch bei den Nebenträumen wie Bad, Flur oder Küche im eigenen Haus bzw. in der eigenen Wohnung. Diese werden in nicht unerheblichem Umfang immer auch privat genutzt. Die auf diese Nebenträume entfallenden Kosten sind daher nicht absetzbar, und zwar auch nicht anteilig. Die Kosten für das Arbeitszimmer selbst sind hingegen absetzbar und wurden vom Finanzamt auch anerkannt.
- Würde man die Nebenträume zum häuslichen Arbeitszimmer hinzurechnen, könnte sich dies für den Steuerpflichtigen sogar negativ auswirken. Denn dann würde der Arbeitsbereich, der sich aus dem Arbeitszimmer und den Nebenträumen zusammensetzen würde, nicht mehr nahezu ausschließlich beruflich genutzt werden, so dass überhaupt keine Kosten mehr absetzbar wären.

Hinweise: Hätte die Klägerin Geschäftsräume angemietet, hätte sie die gesamte Miete als Betriebsausgaben absetzen können und damit auch die auf die Nebenträume entfallende Miete. Bei auswärtigen Räumen besteht aber auch kein Bezug zur privaten, häuslichen Sphäre.

Die Urteilsgrundsätze gelten übrigens auch für eine **Arbeitssecke**. Hier sind die Kosten ebenfalls nicht abzugsfähig, da ein solcher Raum auch immer nicht nur untergeordnet privat genutzt wird.

Alle Steuerpflichtigen

Unterbringung im Seniorenstift

Die Kosten für die Unterbringung in einem Seniorenstift sind als außergewöhnliche Belastung absetzbar, sofern die Unterbringung krankheitsbedingt erfolgt und die **angemietete Wohnfläche angemessen** ist.

Hintergrund: Außergewöhnliche Belastungen liegen vor, wenn einem Steuerpflichtigen zwangsläufig größere Aufwendungen als der überwiegenden Mehrzahl der Steuerpflichtigen mit gleichen Einkommens- und Vermögensverhältnissen und gleichem Familienstand entstehen. Ein typisches Beispiel hierfür sind Krankheitskosten.

Sachverhalt: Die Klägerin war pflegebedürftig nach Pflegestufe III. Sie zog im Jahr 2003 zusammen mit ihrem nicht pflegebedürftigen Ehemann in ein 74,5 qm großes Drei-Zimmer-Appartement in einem Seniorenstift. Im Februar 2005 starb ihr Ehemann; die Klägerin blieb in dem Appartement wohnen und machte die Unterbringungskosten von jährlich ca. 75.000 € als außergewöhnliche Belastung geltend. Das Finanzamt erkannte nur einen Tagessatz von 50 € an und zog hiervon eine Haushaltersparnis von 7.680 € ab; dies führte zu einem Betrag von ca. 20.000 €.

Entscheidung: Das Finanzgericht Düsseldorf (FG) wies die Klage ab, die auf Anerkennung der den Betrag von 20.000 € übersteigenden Kosten gerichtet war.

- Zwar sind die Kosten für eine krankheitsbedingte Heimunterbringung dem Grunde nach als außergewöhnliche Belastung absetzbar. Dies ist insbesondere bei einer Pflegebedürftigkeit der Fall.
- Die Unterbringungskosten dürfen aber **nicht außerhalb des Üblichen liegen**. Im Streitfall war das Appartement zu groß. Bis zum Tod ihres Ehemanns im Februar 2005 bewohnte die Klägerin zusammen mit ihrem Ehemann das 74,5 qm große Drei-Zimmer-Appartement. Da sie das Appartement hätte kündigen und ein 30 qm großes Appartement in dem Stift hätte beziehen können, sind nur 30/74,5 der Unterbringungskosten zu berücksichtigen. Bei monatlichen Unterbringungskosten von 2.615 € ergibt sich ein monatlich angemessener Betrag von 1.053 € ($2.615 \text{ €} \times 30 : 74,5$). Außerdem sind monatliche Verpflegungskosten von 300 € anzuerkennen.
- Im Gegenzug ist allerdings eine Haushaltersparnis abzuziehen, da der Klägerin Unterbringungskosten auch ohne Pflegebedürftigkeit entstanden wären. Die Haushaltersparnis schätzten die Richter auf 7.680 € pro Jahr; dies entsprach dem damaligen steuerlichen Höchstbetrag für den Unterhalt unterhaltsbedürftiger Personen (aktuell: 8.652 €).

Hinweise: Die Feststellungen des FG zur angemessenen Größe einer Wohnung in einem Seniorenstift gelten nicht uneingeschränkt für andere Fälle. Denn es hängt von den Umständen des Einzelfalls ab, insbesondere von der Größe verfügbarer Appartements.

Entstehen dem Bewohner des Seniorenstifts zusätzlich noch Kosten für eine Notrufbereitschaft, sind diese als sog. haushaltsnahe Dienstleistung steuerlich begünstigt; 20 %

DIE MANDANTEN | INFORMATION

hiervon können direkt von der Einkommensteuer abgezogen werden, maximal 4.000 €.

Förderung der Elektromobilität

Wie in der letzten Ausgabe berichtet, soll der Kauf von Elektroautos staatlich gefördert werden. Die EU-Kommission hat signalisiert, dass sie keine beihilferechtlichen Bedenken gegen die sogenannte Kaufprämie hat. Nach Veröffentlichung der Förderrichtlinie im Bundesanzeiger kann der Umweltbonus, wie die Prämie auch genannt wird, beim Bundesamt für Wirtschaft und Ausfuhrkontrolle (BAFA) beantragt werden.

Antragsberechtigt sind Privatpersonen, Unternehmen, Stiftungen, Körperschaften und Vereine, auf die ein Neufahrzeug zugelassen wird.

Hinweis: Der Umweltbonus (4.000 € für reine E-Autos; 3.000 € für Plug-In Hybride) wird jeweils zur Hälfte von der Bundesregierung und der Industrie finanziert. Das zu fördernde Elektroauto darf in seiner Basisausführung allerdings nicht mehr als 60.000 € netto kosten. Die Förderung erfolgt bis zur vollständigen Auszahlung der hierfür vorgesehenen Bundesmittel in Höhe von 600 Millionen Euro, längstens jedoch bis 2019.

Das „Gesetz zur steuerlichen Förderung von Elektromobilität“, das u. a. eine Verlängerung der Steuerbefreiung reiner Elektrofahrzeuge rückwirkend zum 1. 1. 2016 vorsieht (s. hierzu die letzte Ausgabe dieser Mandanten-Information), hat zum jetzigen Zeitpunkt das Gesetzgebungsverfahren noch nicht durchlaufen. Sobald es hier Neuigkeiten gibt, werden wir Sie informieren.

Modernisierung des Besteuerungsverfahrens

Der Bundesrat hat das Gesetz zur Modernisierung des Besteuerungsverfahrens verabschiedet. Ziel des Vorhabens ist u. a. eine Automatisierung des Steuerverfahrens sowie die Vereinfachung der Steuererklärungen. Das Gesetz tritt im Grundsatz am 1. 1. 2017 in Kraft.

Anbei die wichtigsten Änderungen in Überblick:

- Künftig können von der Finanzverwaltung Risikomanagementsysteme eingesetzt werden, um zu bewerten, ob für Steuersachverhalte weitergehende Ermittlungen oder Prüfungen erforderlich sind. Besteht kein Anlass für eine personelle Prüfung des Sachverhalts, können die Behör-

den Steuerfestsetzungen automatisch vornehmen, berichtigen, zurücknehmen, widerrufen, aufheben und ändern.

- Zudem wird die bisherige **Belegvorlagepflicht in eine Belegvorhaltepflcht** umgewandelt. Künftig müssen Papierbelege – wie beispielsweise Spendenquittungen – nicht mehr beim Finanzamt eingereicht werden, sondern sind nur noch zu Nachweiszwecken aufzubewahren.
- Auch die **Abgabefristen für Steuererklärungen** ändern sich. So wird die Steuererklärungsfrist nicht beratener Steuerpflichtiger um zwei Monate verlängert (31. 7. des Folgejahres statt bisher 31. 5.). In **Beraterfällen** wird die Steuererklärungsfrist um weitere zwei Monate verlängert (28. 2. des Zweitfolgejahres statt bisher 31. 12. des Folgejahres). Im Gegenzug werden die Anforderungen an eine Fristverlängerung verschärft.
- Änderungen gibt es auch beim **Verspätungszuschlag**. Stand dieser bisher im Ermessen der Finanzbehörde, gilt künftig eine Pflicht des Finanzamts, den Zuschlag festzusetzen, wenn die Steuererklärung erst nach Ablauf von 14 Monaten oder nach Ablauf der in einer Vorabanforderung genannten Frist eingereicht wird. Das Ermessen der Finanzbehörde besteht weiterhin, wenn die Steuererklärung vor Ablauf von 14 Monaten, aber nach Ablauf der gesetzlichen Abgabefrist für nicht vertretene Steuerpflichtige, abgegeben wird und auch dann, wenn sich eine Erstattung ergibt oder wenn die Steuer auf Null festgesetzt wird oder wenn es sich um eine jährlich abzugebende Lohnsteuer-Anmeldung handelt.
- Zudem ändert sich die **Höhe** des Zuschlags: Statt eines einheitlichen Verspätungszuschlags von bis zu 10 % der festgesetzten Steuer gibt es bei Jahreserklärungen (z. B. Einkommensteuer-, Körperschaftsteuer- oder Umsatzsteuererklärungen) künftig einen für jeden verspäteten Monat bemessenen Verspätungszuschlag. Für jeden angefangenen Monat der eingetretenen Verspätung beträgt er 0,25 % der festgesetzten Steuer, mindestens aber 25 € pro Monat.
- Bei monatlichen und vierteljährlichen Umsatzsteuer- und Lohnsteuer-Anmeldungen sowie bei jährlichen Lohnsteuer-Anmeldungen bleibt es bei den bisherigen Bemessungskriterien wie Dauer und Häufigkeit der Verspätung sowie Höhe der Steuer.

Hinweis: Die Änderungen die Fristen und den Verspätungszuschlag betreffend sind erst ab dem Veranlagungszeitraum 2018 anzuwenden.

Wichtige Termine: Steuer und Sozialversicherung im August 2016

- | | |
|---------------------|---|
| 10. 8. 2016 | Umsatzsteuer; Lohnsteuer, Kirchensteuer zur Lohnsteuer, Solidaritätszuschlag
Zahlungsschonfrist bis zum 15. 8. 2016* (gilt nicht bei Barzahlungen und Zahlungen per Scheck)
[* Bitte beachten Sie den regionalen Feiertag Mariä Himmelfahrt am 15. 8. 2016 im Saarland und Teilen Bayerns] |
| 15. 8. 2016* | Gewerbesteuer, Grundsteuer
Zahlungsschonfrist bis zum 18. 8. 2016* (gilt nicht bei Barzahlungen und Zahlungen per Scheck)
[* Bitte beachten Sie den regionalen Feiertag Mariä Himmelfahrt am 15. 8. 2016 im Saarland und Teilen Bayerns] |
| 29. 8. 2016 | Fälligkeit der Beitragsgutschrift der Sozialversicherungsbeiträge beim Sozialversicherungsträger am 29. 8. 2016
Einreichen der Beitragsnachweise bei der jeweiligen Krankenkasse (Einzugsstelle) bis zum 25. 8. 2016 |

Themen dieser Ausgabe

- Anforderungen an korrekte Rechnungen
- Abzugsverbot für Firmenkalender
- Unternehmensnachfolge bei Personengesellschaften
- Private Nutzung eines Firmenfahrzeugs
- Vorsteuerabzug eines Leasinggebers
- Erbschaftsteuerreform im Vermittlungsausschuss

Ausgabe September 2016

*Sehr geehrte Mandantin,
sehr geehrter Mandant,*

auch mit unserer September-Ausgabe möchten wir Sie wieder über wichtige aktuelle Neuerungen aus dem Steuer- und Wirtschaftsrecht informieren.

STEUERRECHT

Unternehmer

Anforderungen an korrekte Rechnungen

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat in zwei Verfahren den Europäischen Gerichtshof (EuGH) angerufen, damit dieser klärt, ob der leistende Unternehmer in seiner Rechnung die Anschrift angeben muss, unter der er wirtschaftlich aktiv ist, oder ob es genügt, dass er eine Anschrift angibt, unter der er lediglich postalisch erreichbar ist.

Hintergrund: Der Vorsteuerabzug eines Unternehmers setzt voraus, dass er über eine ordnungsgemäße Rech-

nung des leistenden Unternehmers verfügt. Nach dem Umsatzsteuergesetz muss der leistende Unternehmer in der Rechnung seinen vollständigen Namen und seine vollständige Anschrift angeben.

Streitfälle: In beiden Fällen ging es jeweils um einen Kfz-Händler, der die Vorsteuer aus den Rechnungen eines Online-Händlers abziehen wollte. Der Online-Händler hatte in den Rechnungen jeweils eine Anschrift angegeben, unter der er zwar postalisch erreichbar war, aber tatsächlich nicht wirtschaftlich aktiv war. Der Online-Händler übte seine wirtschaftliche Tätigkeit nämlich an einem anderen Ort aus. Das Finanzamt erkannte den Vorsteuerabzug des Kfz-Händlers nicht an.

Entscheidungen: Beide für die Umsatzsteuer zuständigen Senate stellten nun sog. Vorabentscheidungsersuchen an

DIE MANDANTEN | INFORMATION

den EuGH, damit das Gericht die Voraussetzungen einer ordnungsgemäßen Rechnung klärt:

- Nach deutschem Recht und der Rechtsprechung des BFH ist die Angabe einer Briefkastenadresse nicht ausreichend. Denn die Rechnungsangaben sollen u. a. auch eine Steuerhinterziehung erschweren. Dieser Zweck wäre aber gefährdet, wenn die Angabe einer Briefkastenadresse genügen würde, durch die die tatsächliche Anschrift des leistenden Unternehmers verschleiert wird.
- Der EuGH hat in einer aktuellen Entscheidung jedoch anklingen lassen, dass die Angabe der im Handelsregister eingetragenen Anschrift ausreicht, selbst wenn der Unternehmer unter dieser Anschrift wirtschaftlich gar nicht aktiv ist. Daher soll der EuGH jetzt entscheiden, ob die Angabe einer Briefkastenadresse ausreicht.
- Außerdem soll sich der EuGH zu den Rechtsfolgen äußern, falls die Angabe einer Briefkastenadresse nicht ausreichen sollte. Es stellt sich dann nämlich die Frage, ob der Leistungs- und Rechnungsempfänger möglicherweise **aus Billigkeitsgründen** die Vorsteuer geltend machen kann. Hierzu soll der EuGH darlegen, ob der Vorsteuerabzug bereits dann zu gewähren ist, wenn der Leistungs- und Rechnungsempfänger an einer Umsatzsteuerhinterziehung des leistenden Unternehmers nicht beteiligt war und von dieser auch keine Kenntnis hatte. Oder ob es erforderlich ist, dass der Leistungs- und Rechnungsempfänger alles für ihn Zumutbare getan hat, um die Richtigkeit der Rechnungsangaben zu überprüfen.

Hinweise: Die beiden Umsatzsteuersenate des BFH haben sich offensichtlich abgestimmt und am selben Tag jeweils ein Vorabentscheidungsersuchen in einem vergleichbaren Fall an den EuGH gerichtet. Die Beantwortung dieser Fragen hat erhebliche Auswirkungen für Unternehmer. In der Praxis kommt es nämlich bei Außenprüfungen immer wieder dazu, dass der Prüfer behauptet, die in der Rechnung genannte Adresse des Rechnungsausstellers sei nur eine Briefkastenadresse gewesen – mit der Folge, dass der Vorsteuerabzug versagt wird. Möglicherweise ist der EuGH großzügiger als der BFH und erkennt Briefkastenadressen an oder gewährt einen Vorsteuerabzug zumindest im Billigkeitswege, wenn der Leistungsempfänger die unrichtige Anschrift des leistenden Unternehmers nicht erkennen konnte. Wir werden über das Thema weiter berichten.

Steuerneutrale Unternehmensnachfolge bei Personengesellschaften

Der Bundesfinanzhof (BFH) erleichtert die sog. **gleitende Generationennachfolge** bei Personengesellschaften. Der Gesellschafter einer unternehmerisch tätigen Personengesellschaft, der seiner Personengesellschaft auch Grundbesitz vermietet, ist steuerlich nicht gezwungen, seinem Kind, das an der Personengesellschaft unentgeltlich beteiligt werden soll, auch sogleich den Grundbesitz zu übertragen. Vielmehr kann der Gesellschafter den Grundbesitz zunächst behalten und ihn auf eine andere Personengesellschaft, an der er beteiligt ist, steuerneutral übertragen.

Hintergrund: Vermietet ein Gesellschafter seiner unternehmerisch tätigen Personengesellschaft ein Grundstück,

gehört das Grundstück zum sog. Sonderbetriebsvermögen des Gesellschafters. Die stillen Reserven des Grundstücks, d. h. die Differenz zwischen dem Verkehrswert und dem Buchwert des Grundstücks, werden also grundsätzlich besteuert, wenn das Grundstück in das Privatvermögen übernommen oder verkauft wird.

Streitfall: Der Kläger war an der A-GmbH & Co. KG als alleiniger Kommanditist beteiligt. Außerdem war er alleiniger Gesellschafter-Geschäftsführer der A-GmbH. Er vermietete an die A-GmbH & Co. KG ein Grundstück. Sowohl das Grundstück als auch die Beteiligung an der A-GmbH gehörten zu seinem Sonderbetriebsvermögen. Im Jahr 2008 übertrug der Kläger 90 % seiner Beteiligung an der A-GmbH & Co. KG sowie 25 % seiner Beteiligung an der A-GmbH auf seinen Sohn S – und dies unentgeltlich. Der Kläger behielt jedoch das Grundstück und vermietete dieses auch weiterhin an die A-GmbH & Co. KG. Im Jahr 2011 übertrug er das Grundstück unentgeltlich auf die B-GmbH & Co. KG, an deren Vermögen er zu 100 % beteiligt war. Das Finanzamt hielt die Übertragung im Jahr 2011 für steuerlich schädlich und löste rückwirkend die stillen Reserven aus den im Jahr 2008 übertragenen Beteiligungen an der A-GmbH & Co. KG sowie A-GmbH auf.

Entscheidung: Der BFH gab der Klage statt:

- Der Kläger konnte seine Beteiligungen im Jahr 2008 zum Buchwert auf seinen Sohn übertragen. Denn nach dem Gesetz müssen bei einer unentgeltlichen Übertragung eines Anteils an einer unternehmerischen Personengesellschaft keine stillen Reserven aufgedeckt werden. Dies gilt dem Gesetz zufolge nicht nur dann, wenn der gesamte Anteil an der Personengesellschaft übertragen wird, sondern auch bei der unentgeltlichen Übertragung eines Teils des Anteils. Der Kläger konnte also 90 % seiner 100 %igen Beteiligung unentgeltlich auf seinen Sohn steuerlich unschädlich zum Buchwert übertragen.
- Die Übertragung zum Buchwert, d. h. ohne Aufdeckung der stillen Reserven, setzte nicht voraus, dass der Kläger auch sein Sonderbetriebsvermögen auf den Sohn überträgt. Der Kläger konnte daher sein Grundstück behalten. Auch seine Beteiligung an der A-GmbH, die ebenfalls zu seinem Sonderbetriebsvermögen gehörte, musste nicht im selben Umfang wie die Beteiligung an der A-GmbH & Co. KG zu 90 % übertragen werden, sondern es genügte eine sog. unterquotale Übertragung von 25 %.
- Die Buchwertübertragung wurde nicht durch die spätere Übertragung des Grundstücks durch den Kläger auf die B-GmbH & Co. KG hinfällig. Denn das Gesetz sieht keine Behaltensfristen für den übertragenden Kläger vor. Nur für den Sohn als Rechtsnachfolger bestimmt das Gesetz eine fünfjährige Behaltensfrist für die übernommene Beteiligung an der A-GmbH & Co. KG.

Hinweise: Der BFH erleichtert die schrittweise Übertragung von Gesellschaftsanteilen auf die Kinder im Wege der sog. gleitenden Generationennachfolge. Der übertragende Elternteil ist somit nicht gezwungen, sein gesamtes Vermögen auf einen Schlag auf das Kind zu übertragen. Vielmehr kann der Elternteil sein Sonderbetriebsvermögen, das in der Regel häufig aus Immobilien besteht, die an die Personengesellschaft vermietet werden, zurückbehalten und zu einem späteren Zeitpunkt unentgeltlich zum Buchwert auf

eine andere Personengesellschaft übertragen, an der der Elternteil beteiligt ist. Mit dem Urteil widerspricht der BFH der Auffassung der Finanzverwaltung, die eine gewinnneutrale gleitende Generationennachfolge nicht akzeptiert.

Vorsteuerabzug eines Leasinggebers

Ein Leasinggeber kann die ihm in Rechnung gestellte Umsatzsteuer als Vorsteuer geltend machen, wenn er dem Leasingnehmer im Rahmen eines sog. Sale-and-lease-back-Geschäftes nicht lediglich einen Kredit gewährt, sondern an einer bilanziellen Gestaltung des Leasingnehmers mitwirkt und dadurch eine umsatzsteuerpflichtige Leistung erbringt, die zum Vorsteuerabzug berechtigt.

Hintergrund: Der Vorsteuerabzug ist grundsätzlich ausgeschlossen, soweit der Unternehmer umsatzsteuerfreie Umsätze erbringt. Zu solchen Umsätzen gehört u. a. die Gewährung von Krediten. Kreditgeber haben daher in der Regel keinen Vorsteuerabzug.

Streitfall: Die Klägerin war ein Leasingunternehmen, die EDV-Systeme von einem Hersteller kaufte, der die EDV-Systeme aufgrund eines gesetzlichen Aktivierungsverbots nicht aktivieren durfte, weil er sie nicht entgeltlich erworben, sondern selbst entwickelt hatte. Der Hersteller gewährte der Klägerin ein Darlehen in Höhe von zwei Drittel des Kaufpreises. Im Gegenzug verleaste die Klägerin die EDV-Systeme an den Hersteller zurück und berechnete hierfür eine monatliche Leasingrate von 23.500 € zuzüglich Umsatzsteuer. Die Klägerin machte die ihr von anderen Unternehmen in Rechnung gestellte Umsatzsteuer als Vorsteuer geltend. Das Finanzamt erkannte die Vorsteuer nicht an, weil es von einer umsatzsteuerfreien Kreditgewährung seitens der Klägerin ausging.

Entscheidung: Der Bundesfinanzhof (BFH) erkannte die Vorsteuer an, verwies die Sache aber wegen der Ermittlung der Höhe der Umsatzsteuer an das Finanzgericht (FG) zurück:

- Die Klägerin hat zwar keine umsatzsteuerpflichtige Lieferung von EDV-Systemen ausgeführt. Denn aufgrund der Verknüpfung von Kauf- und Darlehensvertrag blieb die Verfügungsmacht über die EDV-Systeme durchgängig beim Hersteller.
- Die Klägerin hat aber eine umsatzsteuerpflichtige Dienstleistung erbracht. Denn sie hat an einer bilanziellen Gestaltung des Herstellers mitgewirkt. Der Hersteller durfte die von ihm selbst entwickelte EDV aufgrund des gesetzlichen Aktivierungsverbots für selbst hergestellte immaterielle Wirtschaftsgüter nämlich nicht aktivieren. Das Sale-and-lease-back-Geschäft mit der Klägerin ermöglichte dem Hersteller jedoch die Aktivierung einer Kaufpreisforderung und damit eine Erhöhung des Eigenkapitals und eine Verbesserung der Kreditwürdigkeit. In der Mitwirkung an dieser bilanziellen Gestaltung lag der Schwerpunkt der Tätigkeit der Klägerin.

Hinweise: Das FG muss nun noch ermitteln, in welchem Jahr die Klägerin ihre Leistung erbracht hat und wann ihr Entgelt uneinbringlich geworden ist, so dass die Umsatzsteuer zu ihren Gunsten zu berichtigen ist.

Sale-and-lease-back-Geschäfte können als umsatzsteuerfreie Kreditgewährung anzusehen sein und berechtigen dann nicht zum Vorsteuerabzug. Die Umsatzsteuerfreiheit wird als Ausnahmevorschrift aber eng ausgelegt. Im Streitfall konnte eine Kreditgewährung durch die Klägerin allenfalls im Umfang von einem Drittel des Kaufpreises erfolgt sein, weil der Hersteller zwei Drittel des Kaufpreises selbst finanzierte und insoweit der Klägerin einen Kredit einräumte. Damit lag der Schwerpunkt der Leistung der Klägerin nicht in der Gewährung eines Kredits, sondern in der Mitwirkung an der Bilanzverbesserung des Herstellers.

Abzugsverbot für Firmenkalender

Die Produktionskosten für einen Firmenkalender, der an Geschäftsfreunde und Kunden verschenkt wird, sind nicht als Betriebsausgabe abziehbar, wenn die Kosten auf einem normalen Aufwandskonto gebucht werden und nicht auf einem gesonderten Konto für nicht abziehbare Betriebsausgaben. Dies gilt auch dann, wenn der Kalender die steuerliche Grenze für Geschenke von 35 € nicht übersteigt.

Hintergrund: Geschenke an Geschäftsfreunde sind nicht abziehbar, wenn ihre Anschaffungskosten 35 € pro Empfänger und Jahr übersteigen. Außerdem bestimmt das Gesetz, dass bestimmte Aufwendungen, die nicht abziehbar sind, einzeln und getrennt aufzuzeichnen sind; hierzu gehören auch Geschenke an Geschäftsfreunde.

Streitfall: Eine GmbH ließ ca. 15.000 Fotokalender drucken, die mit dem Logo der GmbH und einem Vorwort der Geschäftsführerin der GmbH versehen waren und die sie ihren Kunden und Geschäftsfreunden schenkte. Die Kosten für die Herstellung betragen ca. 175.000 €, also pro Kalender etwa 11 €. Die GmbH buchte die Kosten auf einem normalen Aufwandskonto (Werbedrucksachen), auf dem auch reguläre Werbeaufwendungen gebucht waren. Das Finanzamt erkannte den Betriebsausgabenabzug nicht an, weil die GmbH die Aufwendungen nicht auf einem getrennten Konto gebucht hatte.

Entscheidung: Das Finanzgericht Baden-Württemberg (FG) wies die Klage ab:

- Zwar überschritten die Aufwendungen nicht die Freigrenze für nicht abziehbare Geschenke von 35 €; denn die Anschaffungskosten eines einzelnen Kalenders betragen lediglich rund 11 €.
- Die Aufwendungen für die Kalender hätten aber auf einem **getrennten Konto** gebucht werden müssen, auf dem nur solche Betriebsausgaben erfasst werden, die dem Grunde nach nicht abziehbar sind. Hierzu gehörten auch die Kosten für die Kalender, weil die Kalender Geschenke für Geschäftsfreunde waren. Der Charakter eines Geschenks wird nicht dadurch ausgeschlossen, dass das Geschenk als Werbeartikel einzustufen ist.
- Die Buchung auf einem gesonderten Konto ist bei allen Aufwendungen für Geschenke, für Bewirtungen von Geschäftsfreunden, für Hotels und für Repräsentationen erforderlich. Denn die gesonderte Erfassung auf einem getrennten Konto soll dem Finanzamt die Prüfung erleichtern.

DIE MANDANTEN | INFORMATION

tern, ob die Aufwendungen dem Abzugsverbot für nicht abziehbare Betriebsausgaben unterfallen. Es genügt nicht, wenn derartige Aufwendungen mit Hilfe eines SAP-Controllingsystems sofort in der Buchführung ausfindig gemacht werden können.

Hinweise: Die Abziehbarkeit der Aufwendungen scheiterte also nicht an der Freigrenze für Geschenke, sondern an der fehlenden Erfassung auf einem getrennten Konto, auf dem die dem Grunde nach nicht abziehbaren Betriebsausgaben erfasst werden.

Das FG hat die Revision zum Bundesfinanzhof zugelassen, da sich das Gericht bisher noch nicht in einem vergleichbaren Fall zu dem Erfordernis einer getrennten Aufzeichnung geäußert hat.

Keine Bagatellgrenze bei privater Nutzung eines Firmenfahrzeugs

Auch für eine geringfügige Privatnutzung eines betrieblichen Kfz ist eine Entnahme anzusetzen und zu versteuern. Es gibt insoweit keine Bagatellgrenze.

Hintergrund: Die Privatnutzung eines betrieblichen Kfz ist als Entnahme zu erfassen und zu versteuern. Die Entnahme wird entweder nach der sog. 1 %-Methode bewertet, d. h. monatlich mit 1 % des Bruttolistenpreises des Kfz angesetzt, oder nach der sog. Fahrtenbuchmethode versteuert, d. h. mit den auf die Privatfahrten entfallenden Kfz-Kosten, wenn ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch geführt wird.

Streitfall: Die Klägerin war freiberuflich tätig. Zu ihrem Betriebsvermögen gehörte ein Porsche, den die Klägerin auch privat nutzte. Nach ihrem Fahrtenbuch ergab sich ein Privatanteil von 5,07 %. Die Klägerin versteuerte keine Entnahme und begründete dies damit, dass eine Privatnutzung von bis zu 10 % unter der Bagatellgrenze liege.

Entscheidung: Das Finanzgericht Baden-Württemberg (FG) wies die Klage ab:

- Bei der Privatnutzung betrieblicher Fahrzeuge gibt es keine Bagatellgrenze. Das Gesetz schreibt vor, dass jede Privatnutzung als Entnahme zu versteuern ist, und zwar entweder pauschal nach der 1 %-Methode, unabhängig vom Umfang der Privatnutzung, oder nach der Fahrtenbuchmethode, bei der der Umfang der Privatnutzung zu Grunde gelegt wird. Die Fahrtenbuchmethode enthält keine Ausnahme für eine Privatnutzung von bis zu 10 %.

- Die 10 %-Grenze, auf die sich die Klägerin beruft, spielt nur eine Rolle beim Abzug **gemischt veranlasster Aufwendungen**, die sowohl privat als auch betrieblich veranlasst sind. Liegt der private Veranlassungsanteil bei maximal 10 %, können die gesamten Aufwendungen als Betriebsausgaben abgezogen werden. Dieser Abzug bedeutet nicht, dass anschließend keine Entnahme mehr zu versteuern ist.

Hinweise: Das Urteil macht deutlich, dass die Gewinnermittlung in zwei Stufen durchgeführt wird. Auf der ersten Stufe wird entschieden, ob die Aufwendungen Betriebsausgaben sind. Dies war hier zu bejahen, weil der Porsche zum Betriebsvermögen gehörte. Auf der zweiten Stufe wird der Gewinn um Entnahmen erhöht; eine Bagatellgrenze gibt es hierbei nicht.

Erbschaftsteuerreform im Vermittlungsausschuss

Der Bundesrat hat am 8. 7. 2016 zu dem vom Bundestag verabschiedeten Gesetz der Erbschaftsteuerreform den Vermittlungsausschuss angerufen, um die geplanten Regeln für Firmenerben in dem gemeinsamen Gremium grundlegend überarbeiten zu lassen.

Hintergrund: Ende 2014 hatte das Bundesverfassungsgericht die bisherigen Privilegien für Betriebserben als zu weitgehend bezeichnet und dem Gesetzgeber aufgegeben, bis zum 30. 6. 2016 eine Neuregelung zu finden (lesen Sie hierzu unsere Mandanten-Information Februar 2015). Dieses Vorhaben ist nun gescheitert. Zwar hat der Bundestag am 24. 6. 2016 ein entsprechendes Gesetz verabschiedet. Die dortigen Regelungen zur Privilegierung von Firmenerben gingen dem Bundesrat allerdings zu weit, sodass die Länderkammer ihre Zustimmung zu dem Gesetz verweigerte.

Nun wird der Vermittlungsausschuss von Bundestag und Bundesrat voraussichtlich am 8. 9. 2016 über die Reform verhandeln. Es bleibt zu hoffen, dass hier eine tragfähige Lösung gefunden wird. Denn auch der Geduldsfaden der Verfassungsrichter scheint langsam zu reißen. So hat das Gericht eine schnelle Lösung angemahnt. Sollte diese nicht gefunden werden, ist denkbar, dass das Gericht sämtliche Privilegierungen für Firmenerben kippt. Oder sogar das gesamte Erbschaftsteuergesetz für verfassungswidrig erklärt. Im Moment gelten die bisherigen Regelungen zumindest weiter. Wir werden über das Ergebnis berichten.

Wichtige Termine: Steuer und Sozialversicherung im September 2016

- | | |
|--------------------|--|
| 12. 9. 2016 | Umsatzsteuer; Lohnsteuer; Solidaritätszuschlag; Kirchenlohnsteuer; Einkommen- bzw. Körperschaftsteuer; Solidaritätszuschlag; Kirchensteuer
Zahlungsschonfrist bis zum 15. 9. 2016 (gilt nicht bei Barzahlungen und Zahlungen per Scheck) |
| 28. 9. 2016 | Fälligkeit der Beitragsgutschrift der Sozialversicherungsbeiträge beim Sozialversicherungsträger am 28. 9. 2016
Einreichen der Beitragsnachweise bei der jeweiligen Krankenkasse (Einzugsstelle) bis zum 26. 9. 2016 |

Themen dieser Ausgabe

- Aktuelles zum Investitionsabzugsbetrag
- Kosten eines Dienstjubiläums
- Neues zur doppelten Haushaltsführung
- Arbeitsstätte eines Streifenpolizisten
- Anzug eines Berufsmusikers
- Termine: Steuer und Sozialversicherung

Ausgabe Oktober 2016

*Sehr geehrte Mandantin,
sehr geehrter Mandant,*

auch mit unserer Oktober-Ausgabe möchten wir Sie wieder über wichtige aktuelle Neuerungen aus dem Steuer- und Wirtschaftsrecht informieren.

STEUERRECHT

Unternehmer

Aktuelles zum Investitionsabzugsbetrag

Ein Investitionsabzugsbetrag kann auch noch **nach einer Außenprüfung** für ein bereits angeschafftes Wirtschaftsgut gebildet werden, um ein Mehrergebnis aufgrund der Außenprüfung zu kompensieren. Der Unternehmer muss allerdings nach der bis einschließlich 2015 geltenden Rechtslage bereits am Bilanzstichtag die Absicht gehabt haben, die Investition durchzuführen. Dies haben jetzt zwei Senate des Bundesfinanzhofs (BFH) in zwei verschiedenen Fällen entschieden.

Hintergrund: Bestimmte Unternehmen können für künftige Investitionen einen gewinnmindernden Investitionsabzugsbetrag in Höhe von 40 % der voraussichtlichen Anschaffungs- oder Herstellungskosten bilden, maximal 200.000 € pro Betrieb. Die Investition muss innerhalb von drei Jahren durchgeführt werden. Bis einschließlich 2015 war zudem erforderlich, dass der Unternehmer am Bilanzstichtag die Absicht hat, die Investition innerhalb von drei Jahren durchzuführen und das Wirtschaftsgut in seinem Betrieb zu nutzen.

Streitfälle: In dem vom IV. Senat des BFH entschiedenen Fall hatte das Finanzamt im Jahr 2012 eine Außenprüfung für die Veranlagungszeiträume 2007 bis 2009 durchgeführt und ein Mehrergebnis festgestellt. Der Kläger bildete daraufhin im Jahr 2012 für den Veranlagungszeitraum 2010

DIE MANDANTEN | INFORMATION

einen Investitionsabzugsbetrag für die Anschaffung eines Schleppers, den er im Jahr 2011 angeschafft hatte.

In dem vom I. Senat entschiedenen Fall hatte das Finanzamt eine Außenprüfung für den Veranlagungszeitraum 2007 durchgeführt, die zu Mehrergebnissen geführt hatte. Das Finanzamt änderte daraufhin im Jahr 2010 den Steuerbescheid für 2007 entsprechend. Hiergegen legte der Kläger Einspruch ein und machte noch im Jahr 2010 einen Investitionsabzugsbetrag für 2007 für einen Anfang 2010 angeschafften Lkw geltend. In beiden Fällen erkannte das Finanzamt die nachträgliche Bildung des Investitionsabzugsbetrags nicht an.

Entscheidungen: Der I. Senat des Bundesfinanzhof (BFH) gab der Klage statt, während der IV. Senat die Sache an das Finanzgericht (FG) zur Prüfung der Investitionsabsicht zurückverwies:

- Ein Investitionsabzugsbetrag kann gebildet werden, solange der Bescheid noch nicht bestandskräftig ist und der dreijährige Investitionszeitraum noch nicht abgelaufen ist. Deshalb war in beiden Fällen die nachträgliche Bildung eines Investitionsabzugsbetrags möglich.
- Unschädlich war in beiden Fällen, dass der Investitionsabzugsbetrag ein Mehrergebnis aus einer Außenprüfung kompensieren sollte.
- Der Investitionsabzugsbetrag führt zu einer **zeitlichen Vorverlagerung der Abschreibungen** auf ein Wirtschaftsgut und verbessert damit die Wettbewerbssituation kleinerer und mittlerer Betriebe sowie deren Liquidität sowie deren Eigenkapitalbildung. Dieser Zweck wird auch dann erreicht, wenn der Investitionsabzugsbetrag ein steuerliches Mehrergebnis kompensieren und damit eine steuerliche Mehrbelastung vermeiden soll.
- Ein sog. **Finanzierungszusammenhang** zwischen der Steuervergünstigung und der geplanten Investition ist beim Investitionsabzugsbetrag **nicht erforderlich**. Der Investitionsabzugsbetrag kann daher auch noch nach der Durchführung der Investition gebildet werden.

Hinweise: Der BFH widerspricht damit der Auffassung der Finanzverwaltung, die die nachträgliche Bildung eines Investitionsabzugsbetrags zum Zwecke der Kompensation eines Mehrergebnisses aufgrund einer Außenprüfung nicht akzeptiert.

Die beiden Senate des BFH unterscheiden hinsichtlich der Prüfung der Investitionsabsicht. Der I. Senat bejahte eine Investitionsabsicht zum 31. 12. 2007, dem streitigen Bilanzstichtag. Dabei stützte sich der I. Senat insbesondere auf die Begründung des FG, das u. a. das Alter des ersetzten Lkw als Indiz für die Investitionsabsicht herangezogen hatte. Der IV. Senat hingegen verwies die Sache an das FG zurück, das nun die Investitionsabsicht zum 31. 12. 2010 prüfen muss. Zwar hatte der Unternehmer den Schlepper tatsächlich im Jahr 2011 angeschafft; nach Auffassung des IV. Senats des BFH kann dies aber nur ein Indiz für eine Investitionsabsicht sein.

Ab dem **Veranlagungszeitraum 2016** hat sich die Rechtslage geändert, denn die Investitionsabsicht und die Absicht der späteren betrieblichen Nutzung werden seither nicht mehr ausdrücklich im Gesetz genannt.

In einer weiteren Entscheidung zum Investitionsabzugsbetrag hat der BFH klargestellt, dass ein Unternehmer einen Investitionsabzugsbetrag auch dann noch bilden kann, wenn bereits feststeht, dass der Betrieb unentgeltlich übertragen werden soll. Diese Fallkonstellation betrifft. z. B. die **Übergabe des Unternehmens an das eigene Kind**.

Voraussetzung ist dem BFH zufolge allerdings, dass der Unternehmer ohne die Betriebsübertragung die Investition selbst durchgeführt hätte und dass er erwarten konnte, dass der Betriebsübernehmer die Investition durchführen wird.

Diese Entscheidung ist allerdings auf die **unentgeltliche Betriebsübertragung** beschränkt. Die Bildung eines Investitionsabzugsbetrags ist nicht mehr möglich, wenn der Betrieb bereits verkauft oder aufgegeben worden ist. Der Investitionsabzugsbetrag kann auch dann nicht mehr gebildet werden, wenn der Betrieb bereits in eine Kapitalgesellschaft zu Buchwerten eingebracht worden ist, da dies einen veräußerungs- und tauschähnlichen Vorgang darstellt.

Arbeitgeber/Arbeitnehmer

Kosten eines Dienstjubiläums

Die Kosten für ein Dienstjubiläum sind als Werbungskosten abziehbar, wenn der Arbeitnehmer alle Kollegen eingeladen hat und die Feier in den Diensträumen während der Arbeitszeit stattfindet.

Hintergrund: Beruflich veranlasste Kosten sind absetzbar. Besteht sowohl ein beruflicher als auch ein privater Zusammenhang, spricht man von einer gemischten Veranlassung; die Kosten können dann nach einer Grundsatzentscheidung des Bundesfinanzhofs (BFH) im Jahr 2009 anteilig abgesetzt werden, soweit sie beruflich veranlasst sind und sich der beruflich veranlasste Kostenanteil zutreffend und in leicht nachprüfbarer Weise ermitteln lässt.

Streitfall: Der Kläger war Beamter und feierte sein 40-jähriges Dienstjubiläum. Hierzu lud er alle Kollegen zu einer Feier im Sozialraum seiner Behörde in der Zeit von 11 bis 13 Uhr ein. Er machte die Kosten von ca. 800 € für Häppchen, Wein und Sekt für 50 Gäste als Werbungskosten geltend, die das Finanzamt nicht anerkannte.

Entscheidung: Der Bundesfinanzhof (BFH) gab der hiergegen gerichteten Klage statt:

- Die berufliche Veranlassung einer Feier hängt grundsätzlich vom **Anlass der Feier** ab. Außerdem ist von Bedeutung, wer als Gastgeber auftritt und die Gästeliste festlegt, wo und zu welcher Zeit die Veranstaltung stattfindet, ob die Feier eher einen privaten Charakter hat, ob sich die Kosten im Rahmen einer vergleichbaren betrieblichen Veranstaltung bewegen und ob es sich bei den Gästen um Kollegen, Geschäftsfreunde des Arbeitgebers, Pressevertreter, Angehörige des öffentlichen Lebens bzw. Vertreter von Verbänden handelt oder ob es sich um private Bekannte oder Angehörige des Arbeitnehmers handelt.
- Im Streitfall war der Anlass der Feier beruflich, da es um das Dienstjubiläum des Klägers ging; denn bei einem Dienstjubiläum würdigt der Dienstherr die Verdienste des

Beamten. Die Feier fand zudem während der Arbeitszeit im Behördengebäude statt und war vom Behördenleiter genehmigt worden. Außerdem hatte der Kläger alle Kollegen und nicht nur einen Teil hiervon eingeladen. Schließlich hielten sich auch die Kosten im Rahmen einer beruflich veranlassten Feier, da der Kläger für die Bewirtung von 50 Kollegen lediglich 800 € aufgewendet hatte.

Hinweise: Bereits im vergangenen Jahr hat der BFH die Kosten für eine Feier, mit der zum einen das Bestehen einer beruflichen Prüfung und zum anderen ein runder Geburtstag gefeiert wird, anteilig steuerlich anerkannt (lesen Sie hierzu auch unsere Dezember-Ausgabe des letzten Jahres). Soweit zu einer beruflich veranlassten Feier auch Freunde eingeladen werden, sind die auf sie entfallenden Kosten nicht absetzbar. Dabei ist zu beachten, dass auch Kollegen zu der Gruppe der Freunde zählen können, wenn nämlich nur einzelne Kollegen eingeladen werden. Lädt der Arbeitnehmer hingegen die Kollegen nach abstrakten berufsbezogenen Kriterien ein, z. B. aufgrund ihrer Zugehörigkeit zu einer bestimmten Abteilung oder aufgrund einer bestimmten Funktion (z. B. alle Außendienstmitarbeiter), spricht dies für eine berufliche Veranlassung.

Die Grundsätze dieser Entscheidung dürften auch für betriebliche Einkünfte gelten. Denn den Begriffen der Betriebsausgaben und der Werbungskosten liegt gleichermaßen das Veranlassungsprinzip zugrunde.

Neues zur doppelten Haushaltsführung

Eine doppelte Haushaltsführung liegt einem aktuellen finanzgerichtlichen Urteil zufolge nicht vor, wenn sich der Hauptwohnsitz des Arbeitnehmers noch im **Einzugsbereich seiner Arbeitsstätte** befindet. Dies ist der Fall, wenn er die Arbeitsstelle von seinem Hauptwohnsitz innerhalb einer Stunde erreichen kann. Der Arbeitnehmer kann dann die Kosten für eine Zweitwohnung, die noch näher an seiner Arbeitsstelle liegt, nicht absetzen.

Hintergrund: Eine doppelte Haushaltsführung liegt vor, wenn der Arbeitnehmer außerhalb des Ortes, in dem er einen eigenen Hausstand (=Lebensmittelpunkt) unterhält, beschäftigt ist und auch am Beschäftigungsort wohnt.

Streitfall: Der Kläger wohnte mit seiner Ehefrau in A-Stadt und arbeitete ca. 40 km entfernt in B-Stadt. Er mietete eine Zweitwohnung in B-Stadt an und machte die Kosten hierfür als Kosten einer doppelten Haushaltsführung geltend.

Entscheidung: Das Finanzgericht Baden-Württemberg (FG) erkannte die doppelte Haushaltsführung nicht an:

- Eine doppelte Haushaltsführung setzt einen Lebensmittelpunkt außerhalb des Beschäftigungsortes voraus. Hieran fehlte es. Denn der Lebensmittelpunkt befand sich in A-Stadt, das noch zum Einzugsgebiet des Beschäftigungsortes B-Stadt gehörte.
- Zum Beschäftigungsort gehört nicht nur die politische Gemeinde, in der sich die Arbeitsstelle befindet, sondern der **gesamte Einzugsbereich**. Dieser erfasst alle weiteren Orte, von denen aus die Arbeitsstelle in zumutbarer Weise täglich erreicht werden kann.
- Wann dies der Fall ist, hängt von der Verkehrsanbindung mit öffentlichen und privaten Verkehrsmitteln ab und nicht

nur von der Entfernung. Eine Fahrzeit von ca. einer Stunde für die einfache Strecke ist dabei noch als zumutbar anzusehen.

- Im Streitfall war der Lebensmittelpunkt des Klägers in A-Stadt ca. 40 km von seiner Arbeitsstelle in B-Stadt entfernt. Mit dem Auto benötigte er für die Strecke ca. 34 Minuten, wobei in Stoßzeiten ein Zuschlag von 20 bis 30 Minuten hinzukommt. Bei Nutzung öffentlicher Verkehrsmittel betrug die Fahrtdauer etwas mehr als eine Stunde. Damit gehörte A-Stadt noch zum Einzugsbereich von B-Stadt, so dass der Kläger bereits am Ort des eigenen Hausstandes beschäftigt war, und somit der Ort des eigenen Hausstandes und der Beschäftigungsort nicht auseinanderfielen.

Hinweise: Dem FG zufolge kommt es für die doppelte Haushaltsführung nicht darauf an, ob sich die Fahrzeit des Arbeitnehmers durch die Anmietung einer Zweitwohnung verkürzt. Eine Fahrzeitverkürzung ist nur relevant, wenn es um den steuerlichen Abzug von Umzugskosten geht; hier fordert die Rechtsprechung grundsätzlich eine Fahrzeitverkürzung von mindestens einer Stunde täglich.

Das FG hat die Revision zum Bundesfinanzhof zugelassen, so dass dieser den Begriff des Einzugsgebietes nun abschließend klären kann. Wir werden über das Ergebnis berichten.

Arbeitsstätte eines Streifenpolizisten

Ein Polizist, der überwiegend im Streifendienst tätig ist, hat seine regelmäßige Arbeitsstätte in der Polizeiwache. Er kann daher die Fahrten zwischen Wohnung und Polizeiwache nur mit der Entfernungspauschale von 0,30 € geltend machen und grundsätzlich keine Verpflegungsmehraufwendungen absetzen.

Hintergrund: Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte bzw. regelmäßiger Arbeitsstätte sind nur mit der Entfernungspauschale von 0,30 € pro Entfernungskilometer (= einfache Strecke) absetzbar, nicht aber mit den Kosten von 0,30 € pro gefahrenen Kilometer.

Streitfall: Die Klägerin war im Jahr 2013 als Polizistin im Streifendienst tätig. Sie trat ihren Dienst morgens in der Polizeiwache an, die 16 km von ihrer Wohnung entfernt lag, und ging dann auf Streife. Sie machte Fahrtkosten für die Hin- und Rückfahrt zur Polizeiwache geltend, also für 32 km täglich. Außerdem wollte sie für 195 Arbeitstage Verpflegungsmehraufwendungen absetzen. Das Finanzamt erkannte nur die Entfernungspauschale an, also 0,30 € für 16 km täglich, und berücksichtigte die Verpflegungsmehraufwendungen nicht.

Entscheidung: Das Finanzgericht Münster (FG) wies die Klage ab:

- Die Klägerin hatte eine regelmäßige Arbeitsstätte in der Polizeiwache, denn sie war der Polizeiwache dienstrechtlich zugeordnet und fuhr diese täglich an, um dort ihre Einsatzbefehle entgegenzunehmen, ihre Uniform anzuziehen und ihren Streifenwagen zu übernehmen.
- Unbeachtlich ist, dass die Klägerin den überwiegenden Teil ihrer Dienstzeit außerhalb der Wache im Streifenwa-

DIE MANDANTEN | INFORMATION

gen verbrachte. Denn es kommt nicht auf die Quantität der Arbeitsleistung an, sondern auf das konkrete Gewicht der verrichteten Arbeit.

- Im Übrigen wäre es nicht nachvollziehbar, wenn ein in der Polizeiwache eingesetzter Verwaltungspolizist nur die Entfernungspauschale absetzen könnte, die Klägerin hingegen ihre tatsächlichen Fahrtkosten. Beide können sich nämlich auf die immer gleichen Wege zur Polizeiwache einstellen und ihre Fahrtkosten durch den Erwerb von Zeitkarten für den öffentlichen Nahverkehr oder durch die Bildung von Fahrgemeinschaften reduzieren.
- Die Verpflegungsmehraufwendungen waren nicht anzuerkennen, da die Klägerin täglich nicht länger als 8 Stunden von der Polizeiwache abwesend war.

Hinweise: Der Streitfall betraf das alte Reisekostenrecht, das den Begriff der regelmäßigen Arbeitsstätte verwendete. Nach neuem Recht kommt es auf den Begriff der sog. ersten Tätigkeitsstätte an. Dabei handelt es sich um diejenige betriebliche Einrichtung des Arbeitgebers, der der Arbeitnehmer nach dem Arbeitsvertrag dauerhaft zugeordnet ist. Fehlt eine solche vertragliche Festlegung, kommt es darauf an, wo der Arbeitnehmer dauerhaft typischerweise täglich tätig wird oder wo er je Arbeitswoche zumindest zwei volle Arbeitstage oder mindestens ein Drittel seiner vereinbarten regelmäßigen Arbeitszeit tätig werden soll. Aufgrund der dienstrechtlichen Zuordnung der Klägerin zu der Polizeiwache hätte das FG die Klage nach neuem Reisekostenrecht vermutlich ebenfalls abgewiesen.

Schwarzer Anzug eines Berufsmusikers nicht absetzbar

Ein Orchestermusiker kann die Aufwendungen für ein schwarzes Sakko und für schwarze Hosen nicht als Werbungskosten absetzen. Dies gilt auch dann, wenn er nach seinem Arbeitsvertrag zum Tragen eines schwarzen Anzugs verpflichtet ist.

Hintergrund: Beruflich veranlasste Aufwendungen sind grundsätzlich als Werbungskosten absetzbar. Nicht abgesetzt werden können hingegen privat veranlasste Aufwendungen. Bei gemischt-veranlassten Aufwendungen kommt unter bestimmten Voraussetzungen ein anteiliger Abzug in Betracht.

Streitfall: Der Kläger war angestellter Musiker in einem Philharmonischen Orchester. Nach seinem Arbeitsvertrag war er zum Tragen eines schwarzen Anzugs verpflichtet. Der Arbeitgeber zahlte ihm ein monatliches Kleidergeld von rund 12 €. Der Kläger machte die Kosten von ca. 500 € für den Kauf eines schwarzen Sakkos sowie zweier schwarzer Hosen als Werbungskosten geltend.

Entscheidung: Das Finanzgericht Münster (FG) wies die hiergegen gerichtete Klage ab:

- Kosten für Kleidung sind nur dann absetzbar, wenn es sich um **typische Berufskleidung** handelt. Typische Berufskleidung liegt aber nur dann vor, wenn die ausschließlich berufliche Verwendung der Kleidung aufgrund ihrer Beschaffenheit deutlich wird. Dies kann sich aus der Unterscheidungsfunktion ergeben, z. B. bei einer Uniform oder bei einem auf der Kleidung angebrachten Firmenlogo, oder aber aus der Schutzfunktion der Kleidung, z. B. bei Arbeitsschuhen mit Schutzkappen oder Schutzanzügen.
- Die vom Kläger erworbene Kleidung erfüllte diese Voraussetzungen nach Auffassung der Richter nicht. Denn es handelte sich bei dem Sakko und den schwarzen Hosen um sog. bürgerliche Kleidung, die auch privat getragen werden kann.
- Hieran ändert weder etwas die arbeitsvertragliche Verpflichtung zum Tragen eines schwarzen Anzugs bei Konzerten noch das vom Arbeitgeber monatlich gezahlte Kleidergeld von 12 €. Denn der Arbeitgeber hat dem Kläger die private Nutzung der Kleidung nicht untersagt.
- Ein anteiliger Abzug der Kosten ist nicht möglich. Bei gemischt-veranlassten Kosten ist ein anteiliger Abzug zwar grundsätzlich möglich. Dies gilt aber nicht für Kleidung, die auch privat getragen werden kann. Die Abziehbarkeit eines etwaigen Mehraufwands, der dem Kläger entsteht, müsste durch den Gesetzgeber extra geregelt werden.

Hinweis: In Ausnahmefällen ist aber die Anschaffung eines schwarzen Anzugs bereits als Werbungskosten anerkannt worden. Dies betraf den schwarzen Anzug eines Oberkellers sowie den schwarzen Anzug eines Leichenbestatters. In diesen Fällen wurde der Anzug als typische Berufskleidung angesehen.

Wichtige Termine: Steuer und Sozialversicherung im Oktober 2016

- | | |
|----------------------|---|
| 10. 10. 2016 | Umsatzsteuer; Lohnsteuer, Kirchensteuer zur Lohnsteuer, Solidaritätszuschlag
Zahlungsschonfrist bis zum 13. 10. 2016 (gilt nicht bei Barzahlungen und Zahlungen per Scheck) |
| 27. 10. 2016* | Fälligkeit der Beitragsgutschrift der Sozialversicherungsbeiträge beim Sozialversicherungsträger am 27. 10. 2016*
Einreichen der Beitragsnachweise bei der jeweiligen Krankenkasse (Einzugsstelle) bis zum 25. 10. 2016*
[*Bitte beachten Sie: In den Bundesländern, in denen der Reformationstag (31. 10. 2016) gesetzlicher Feiertag ist, verschieben sich die Fälligkeit der Beitragsgutschrift auf den 26. 10. 2016 sowie der Termin zum Einreichen der Beitragsnachweise auf den 24. 10. 2016] |

Themen dieser Ausgabe

- Berichtigung fehlerhafter Rechnungen
- Gehaltsverzicht des Gesellschafter-Geschäftsführers
- Abzug einer Umsatzsteuervorauszahlung
- Wiederholter Wechsel der Gewinnermittlungsart
- Meisterbonus und Werbungskosten
- Ortsübliche Marktmiete einer Wohnung

Ausgabe November 2016

*Sehr geehrte Mandantin,
sehr geehrter Mandant,*

auch mit unserer November-Ausgabe möchten wir Sie wieder über wichtige aktuelle Neuerungen aus dem Steuer- und Wirtschaftsrecht informieren.

STEUERRECHT

Unternehmer

Berichtigung fehlerhafter Rechnungen

Der Europäische Gerichtshof (EuGH) hält eine **rückwirkende** Berichtigung fehlerhafter Rechnungen für möglich. Damit können fehlerhafte Eingangsrechnungen noch während einer Außenprüfung berichtigt werden, ohne dass es zu einer Zinsbelastung kommt.

Hintergrund: Der Vorsteuerabzug setzt eine ordnungsgemäße Rechnung voraus. Ist die Rechnung fehlerhaft oder unvollständig, kann sie berichtigt werden. Nach Auffassung

der Finanzverwaltung wirkt die Berichtigung aber nicht zurück. Es droht deshalb eine Verzinsung der Umsatzsteuernachzahlung für das Jahr, in dem der Vorsteuerabzug zunächst geltend gemacht worden war.

Sachverhalt: Der Kläger war Unternehmer und machte u. a. im Jahr 2011 die Vorsteuer aus Eingangsrechnungen geltend, in denen die Umsatzsteuer-ID des leistenden Unternehmers fehlte. Im Jahr 2013 führte das Finanzamt eine Außenprüfung durch und beanstandete die Rechnungen. Der Kläger ließ daraufhin noch während der Außenprüfung im Jahr 2013 einen Teil der Eingangsrechnungen berichtigen und legte diese dem Außenprüfer vor; den verbleibenden Teil der beanstandeten Rechnungen ließ der Kläger erst im Jahr 2014 im anschließenden Einspruchsverfahren gegen den Umsatzsteueränderungsbescheid berichtigen.

DIE MANDANTEN | INFORMATION

Das Finanzamt versagte den Vorsteuerabzug für 2011. Das Finanzgericht rief den EuGH an.

Entscheidung: Der EuGH hält eine rückwirkende Berichtigung der Rechnung und damit einen rückwirkenden Vorsteuerabzug für zulässig:

- Entscheidend für den Vorsteuerabzug ist u. a., dass der Unternehmer eine ordnungsgemäße Rechnung vorlegen kann. Eine berichtigte Rechnung ist eine ordnungsgemäße Rechnung.
- Der Vorsteuerabzug soll den Unternehmer entlasten und zu einer steuerlichen Neutralität der Umsatzsteuer für Unternehmer führen. Versagt man eine rückwirkende Berichtigung, könnte der Vorsteuerabzug erst im Jahr der Berichtigung geltend gemacht werden. Es käme dann zu einer Zinsbelastung für das Jahr, in dem die Vorsteuer aufgrund der fehlerhaften Rechnung erstmalig geltend gemacht worden ist. Das Umsatzsteuersystem wäre dann nicht mehr steuerlich neutral.
- Sofern die Finanzverwaltung die verspätete Vorlage einer ordnungsgemäßen Rechnung sanktionieren will, darf sie dies nicht durch eine pauschale Verschiebung des Vorsteuerabzugs tun. Eine Sanktion wäre allenfalls in Gestalt einer Geldbuße oder einer ähnlichen finanziellen Sanktion denkbar, bei der die Schwere des Verstoßes im Einzelfall berücksichtigt werden kann.

Hinweise: Somit kann künftig eine Berichtigung fehlerhafter Rechnungen noch während der Außenprüfung vorgenommen werden, nachdem der Prüfer die Ordnungsmäßigkeit einzelner Rechnungen beanstandet hat.

Offen bleibt allerdings, bis zu welchem Zeitpunkt die Berichtigung erfolgen muss. Im Streitfall hat sich das Finanzamt aber auch zur Anerkennung der erst im Einspruchsverfahren vorgelegten berichtigten Rechnungen bereit erklärt. Deshalb brauchte der EuGH nicht zu entscheiden, ob die Berichtigung vor dem Erlass des Änderungsbescheids, der aufgrund der Außenprüfung ergeht, erfolgen muss.

Dennoch gilt: Fallen Fehler in den Eingangsrechnungen auf, sollte die Berichtigung durch den Rechnungsaussteller so schnell wie möglich veranlasst werden. Wartet man zu lange, kann eine Berichtigung, z. B. wegen Insolvenz des leistenden Unternehmers, unmöglich werden.

In einer weiteren Entscheidung machte der EuGH deutlich, dass der Vorsteuerabzug nicht allein aufgrund formaler Mängel der Rechnung versagt werden kann, z. B. weil hier die Leistung nicht genau genug beschrieben worden ist. Dies gilt zumindest in Fällen, in denen die Finanzverwaltung anhand weiterer Unterlagen selbst prüfen kann, ob das Recht zum Vorsteuerabzug besteht. Um Streitigkeiten von vornherein zu vermeiden, sollten Rechnungen dennoch sämtliche formale Anforderungen erfüllen.

Gehaltsverzicht eines GmbH-Gesellschafter-Geschäftsführers

Der Gehaltsverzicht durch einen Gesellschafter-Geschäftsführer einer GmbH führt nicht zum Zufluss von Arbeitslohn, wenn der Verzicht vor der Entstehung des Gehaltsanspruchs erklärt wird. Wird der Gehaltsverzicht

jedoch nach der Entstehung des Gehaltsanspruchs erklärt, kann dies zum fiktiven Zufluss des Gehaltsanspruchs und zu einer verdeckten Einlage in die GmbH führen.

Hintergrund: Wendet ein GmbH-Gesellschafter seiner GmbH einen Vermögensvorteil zu, ohne dass er hierfür neue GmbH-Anteile erhält, stellt dies eine verdeckte Einlage dar, wenn die Zuwendung durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst war. Die verdeckte Einlage erhöht wie eine „echte“ Einlage den Beteiligungswert an der GmbH.

Streitfall: Der Kläger war mit 35 % an einer GmbH beteiligt und war deren Geschäftsführer. Im Jahr 1999 verzichtete er auf mehr als 45.000 DM Gehalt, weil sich die GmbH in finanziellen Schwierigkeiten befand. Das Finanzamt besteuerte die 45.000 DM als Arbeitslohn.

Entscheidung: Der Bundesfinanzhof (BFH) verwies die Sache zur weiteren Entscheidung an das Finanzgericht (FG) zurück, damit dieses aufklärt, wann der Verzicht erklärt wurde:

- Arbeitslohn fließt dem Arbeitnehmer grundsätzlich nur dann zu, wenn er dem Arbeitnehmer bar ausgezahlt oder auf ein Konto des Arbeitnehmers überwiesen wird. Auch eine Gutschrift in den Büchern des Arbeitgebers kann zu einem Zufluss führen, wenn der Arbeitgeber damit deutlich macht, dass der Arbeitslohn dem Arbeitnehmer nunmehr zur Verfügung steht, und der Arbeitgeber zur Auszahlung des Arbeitslohns in der Lage ist.
- Ausnahmsweise kann ein Zufluss des Arbeitslohns auch fingiert werden. Eine solche Zuflussfiktion erfolgt bei beherrschenden Gesellschaftern einer GmbH, wenn ihr Gehaltsanspruch fällig ist, die GmbH das Gehalt bereits als Betriebsausgabe erfasst hat und die GmbH zahlungsfähig ist. Der Kläger war mit einer Beteiligung von 35 % aber kein beherrschender Gesellschafter.
- Schließlich kann auch ein Verzicht eines GmbH-Gesellschafters auf sein Gehalt zu einem Zufluss führen, soweit der Verzicht zu einer verdeckten Einlage führt. Dies setzt aber voraus, dass der Gehaltsanspruch bereits entstanden ist, die GmbH also bereits eine Gehaltsverbindlichkeit passiviert hat. Dann führt nämlich der Gehaltsverzicht zu einem Wegfall der Verbindlichkeit und stellt damit eine verdeckte Einlage dar, wenn die Gründe für den Verzicht im Gesellschaftsverhältnis liegen und soweit der Gehaltsanspruch werthaltig war. Insoweit ist dann auch das Gehalt zugeflossen.

Hinweise: Erklärt der Gesellschafter-Geschäftsführer den Gehaltsverzicht vor der Entstehung des Gehaltsanspruchs und damit vor der Passivierung der Gehaltsverbindlichkeit, liegt weder eine verdeckte Einlage noch ein Zufluss von Arbeitslohn vor. Eine Stundung von Arbeitslohn führt ebenfalls nicht zu einem Zufluss.

Im Streitfall muss das FG nun den Zeitpunkt des Gehaltsverzichts sowie die Gründe für den Gehaltsverzicht und die Werthaltigkeit des Gehaltsanspruchs aufklären.

Abzug einer Umsatzsteuervorauszahlung

Eine am 8. 1. 2015 gezahlte Umsatzsteuervorauszahlung für Dezember 2014 ist bei der Gewinnermittlung durch Einnahmen-Überschussrechnung im Jahr 2014 absetzbar,

weil es sich um eine regelmäßig wiederkehrende Ausgabe handelt, die innerhalb der ersten zehn Tage des Folgejahres 2015 gezahlt worden ist und die auch am Samstag, dem 10. 1. 2015, fällig war. Die Fälligkeit verschiebt sich nicht etwa auf Montag, den 12. 1. 2015.

Hintergrund: Grundsätzlich gilt bei der Einnahmen-Überschussrechnung das Zufluss- und Abflussprinzip. Die Umsatzsteuer wird also im Zeitpunkt ihrer Zahlung als Betriebsausgabe berücksichtigt. Nach dem Gesetz werden aber sog. regelmäßig wiederkehrende Ausgaben, die innerhalb der ersten zehn Tage des neuen Jahres geleistet werden und wirtschaftlich das Vorjahr betreffen, im Vorjahr steuerlich abgezogen. Dieser Grundsatz gilt auch für Umsatzsteuervorauszahlungen.

Sachverhalt: Die Klägerin war Unternehmerin und ermittelte ihren Gewinn durch Einnahmen-Überschussrechnung. Sie bezahlte ihre Umsatzsteuervorauszahlung für Dezember 2014 am 8. 1. 2015 und machte diese Zahlung im Jahr 2014 als Betriebsausgabe geltend. Das Finanzamt erkannte die Zahlung lediglich als Betriebsausgabe des Jahres 2015 an, weil die Umsatzsteuervorauszahlung erst am Montag, dem 12. 1. 2015, fällig gewesen sei; denn der eigentliche Fälligkeitstag, der 10. 1. 2015, sei ein Samstag gewesen.

Entscheidung: Das Thüringer Finanzgericht (FG) gab der hiergegen gerichteten Klage statt:

- Der Abzug einer im Jahr 2015 geleisteten Zahlung als Betriebsausgabe des Jahres 2014 hängt davon ab, dass die Zahlung innerhalb der ersten zehn Tage des Jahres 2015 geleistet worden und fällig gewesen ist.
- Die Zahlung ist am 8. 1. 2015 und damit innerhalb des Zehn-Tages-Zeitraums (1. 1. 2015 bis 10. 1. 2015) erfolgt.
- Die Umsatzsteuer für Dezember 2014 war auch am 10. 1. 2015 und damit innerhalb des Zehntageszeitraums, einem Samstag, fällig. Die Fälligkeit verschob sich nicht etwa auf den 12. 1. 2015.
- Zwar verschiebt sich das Ende einer Frist, die auf einen Samstag, Sonntag oder Feiertag fällt, nach dem Gesetz auf den nächsten Werktag. Dies gilt aber nicht bei der Prüfung des Fälligkeitstermins im Rahmen regelmäßig wiederkehrender Ausgaben. Ansonsten würde deren Abzug im Vorjahr grundsätzlich scheitern, wenn der 10. 1. des Folgejahres ein Samstag oder Sonntag ist; denn dann würde sich die Fälligkeit auf den 11. 1. oder 12. 1. und damit auf einen Tag außerhalb des Zehn-Tages-Zeitraums verschieben.

Hinweise: Dem FG zufolge ist der Fälligkeitstag für die Umsatzsteuervorauszahlung Dezember stets der 10. 1. des Folgejahres, auch wenn es sich hierbei um einen Samstag oder Sonntag handelt. Für den Abzug der Umsatzsteuervorauszahlung im Vorjahr ist also lediglich erforderlich, dass die Zahlung bis zum 10. 1. erfolgt.

Die Entscheidung ist auch für den Betriebsausgabenabzug 2015 für eine 2016 geleistete Zahlung relevant. Denn im Jahr 2016 fiel der 10. 1. auf einen Sonntag.

Gegen das Urteil ist Nichtzulassungsbeschwerde eingelegt worden. Bis zu einer Entscheidung des BFH sollten abschlägige Bescheide offengehalten werden.

Wiederholter Wechsel der Gewinnermittlungsart

Für dasselbe Wirtschaftsjahr darf die Gewinnermittlungsart grundsätzlich nicht wiederholt gewechselt werden, selbst wenn der Steuerbescheid noch nicht bestandskräftig ist oder wenn sich der Unternehmer über die steuerlichen Folgen seines Wechsels geirrt hat.

Hintergrund: Unternehmer, die handelsrechtlich nicht zur Bilanzierung verpflichtet sind, haben ein Wahlrecht, ob sie ihren Gewinn durch Bilanzierung oder durch Gewinnermittlung ermitteln. Dies betrifft insbesondere Freiberufler, kleinere Gewerbetreibende und Landwirte, die nicht im Handelsregister eingetragen sind.

Sachverhalt: Ein Landwirt hatte bis einschließlich 2006 seinen Gewinn durch Bilanzierung ermittelt. Für das Jahr 2007 wechselte er zur Einnahmen-Überschussrechnung und machte eine Teilwertabschreibung geltend. Das Finanzamt erkannte die Teilwertabschreibung nicht an, weil bei der Einnahmen-Überschussrechnung eine Teilwertabschreibung unzulässig ist. Daraufhin wechselte der Landwirt im Einspruchsverfahren gegen den Bescheid für 2007 wieder zurück zur Bilanzierung. Das Finanzamt erkannte den Wechsel der Gewinnermittlungsart nicht an.

Entscheidung: Der Bundesfinanzhof (BFH) wies die hiergegen gerichtete Klage ab:

- Der Landwirt konnte nach dem Wechsel von der Bilanzierung zur Einnahmen-Überschussrechnung nicht erneut im selben Wirtschaftsjahr zur Bilanzierung zurückwechseln. Denn er hatte für das Jahr 2007 wirksam von der Bilanzierung zur Einnahmen-Überschussrechnung gewechselt, indem er diese zusammen mit seiner Einkommensteuererklärung beim Finanzamt eingereicht hat. Diesen Wechsel konnte er nun weder widerrufen noch erneut zur Bilanzierung zurückwechseln. Vielmehr ist er für drei Jahre an die Bilanzierung gebunden.
- Unbeachtlich war, dass er sich über die steuerlichen Folgen seines Wechsels geirrt und nicht bedacht hatte, dass eine Teilwertabschreibung bei der Einnahmen-Überschussrechnung nicht möglich ist.
- Es half dem Kläger auch nicht, dass der Bescheid für 2007 noch nicht bestandskräftig war. Zwar können Wahlrechte grundsätzlich bis zur Bestandskraft eines Bescheids ausgeübt werden, also auch noch im Einspruchsverfahren. Dies gilt aber nicht für die doppelte bzw. erneute Ausübung eines Wahlrechts für dasselbe Jahr.
- Ein erneuter Wechsel wäre nur dann zulässig gewesen, wenn sich die wirtschaftlichen Verhältnisse in der Zwischenzeit geändert hätten und der Landwirt einen vernünftigen wirtschaftlichen Grund für den erneuten Wechsel der Gewinnermittlung dargelegt hätte.

Hinweise: Das Urteil macht deutlich, dass der Wechsel zu einer anderen Gewinnermittlungsart grundsätzlich für drei Jahre bindet. Man darf also nicht darauf vertrauen, dass man nach Abgabe der Steuererklärung noch zur ursprünglichen Gewinnermittlungsart zurückkehren kann. Deshalb sollte der Wechsel zu einer anderen Gewinnermittlungsart vor der Abgabe der Gewinnermittlung beim Finanzamt sorgfältig geprüft werden.

Arbeitgeber/Arbeitnehmer

Meisterbonus und Werbungskosten

Aufwendungen für die Meisterprüfung sind als Fortbildungskosten absetzbar. Die Aufwendungen sind nicht um einen vom Staat gewährten Meisterbonus zu kürzen.

Hintergrund: Der Freistaat Bayern gewährt den Absolventen einer Meisterprüfung einen als Meisterbonus bezeichneten Zuschuss von 1.000 €.

Sachverhalt: Der Kläger war Gärtner und absolvierte 2014 seine Meisterprüfung. Er erhielt vom Freistaat Bayern einen Meisterbonus von 1.000 €. Der Kläger machte Fortbildungskosten für die Meisterprüfung von ca. 2.400 € steuerlich geltend. Das Finanzamt kürzte den Werbungskostenabzug um 1.000 € auf 1.400 € wegen des Meisterbonus.

Entscheidung: Das FG München gab der Klage statt:

- Die Aufwendungen für die Meisterprüfung sind als Werbungskosten absetzbar. Zwar können Kosten für eine erstmalige Ausbildung nicht abgesetzt werden. Die Meisterprüfung ist aber keine Erstausbildung, sondern eine Fortbildung in einem bereits ausgeübten Beruf.
- Die Fortbildungskosten sind nicht um den Meisterbonus zu kürzen. Denn bei dem Bonus handelt es sich um einen Zuschuss, der keiner der sieben Einkunftsarten zugeordnet werden kann. Er ist daher nicht einkommensteuerbar.

Hinweise: Die bayerische Finanzverwaltung hat das Urteil bereits akzeptiert und wird aus der Gewährung des Meisterbonus in der Zukunft keine nachteiligen steuerlichen Folgen mehr ziehen. Das Urteil dürfte auch für andere Länder interessant sein, in denen ein Meisterbonus bereits heute (z. B. Sachsen sowie Mecklenburg-Vorpommern) bzw. in Kürze (Rheinland-Pfalz) gewährt wird.

Vermieter

Ortsübliche Marktmiete einer Wohnung

Ob eine mit einem nahen Angehörigen vereinbarte Miete ortsüblich ist, richtet sich nach der ortsüblichen Warmmiete und nicht nach der ortsüblichen Kaltmiete. Beträgt die ver-

einbarte Warmmiete weniger als 66 % der ortsüblichen Warmmiete, wird ein Verlust aus Vermietung und Verpachtung nur teilweise anerkannt.

Hintergrund: Bei Mietverträgen mit nahen Angehörigen ist zu prüfen, ob der Mietvertrag einem sog. Fremdvergleich standhält und insbesondere die vereinbarte Miete fremdüblich ist. Der Gesetzgeber fordert insoweit aber nur eine Miethöhe von mindestens 66 % der ortsüblichen Miete. Beträgt die vereinbarte Miete weniger als 66 % der ortsüblichen Marktmiete, so ist die Vermietung in einen entgeltlichen und einen unentgeltlichen Teil aufzuteilen; der aus der unentgeltlichen Vermietung resultierende Verlust wird dann nicht anerkannt.

Streitfall: Der Kläger vermietete eine Wohnung an seine Mutter und vereinbarte eine Kaltmiete von ca. 2.900 € jährlich sowie Betriebskosten von ca. 1.800 €. Das Finanzamt ging von einer ortsüblichen Kaltmiete von ca. 4.600 € aus, so dass die vereinbarte Miete nur 63 % der ortsüblichen Miete betrug (2.900 : 4.600). Es erkannte daher einen Teil des geltend gemachten Verlustes nicht an. Das Finanzgericht (FG) wies die Klage ab, und der Fall kam zum Bundesfinanzhof (BFH).

Entscheidung: Der BFH hob das Urteil des FG auf und verwies die Sache an das FG zurück:

- Bei der ortsüblichen Miete handelt es sich um die ortsübliche Kaltmiete zuzüglich der umlagefähigen Betriebskosten, d. h. es handelt sich um die Warmmiete. Das FG hat vorliegend jedoch nur die ortsübliche Kaltmiete zu Grunde gelegt.
- Das FG muss nun die ortsübliche Warmmiete (Kaltmiete zuzüglich der umlagefähigen Betriebskosten) ermitteln und diesem Betrag die vereinbarte Warmmiete gegenüberstellen. Erreicht die vereinbarte Warmmiete die gesetzliche Grenze von 66 % der ortsüblichen Warmmiete, ist der Verlust steuerlich anzuerkennen.

Hinweise: Bei der Ermittlung der ortsüblichen Warmmiete müssen Wohnungen vergleichbarer Art, Lage und Ausstattung herangezogen werden. Im Übrigen muss auch geprüft werden, ob der Mietvertrag tatsächlich durchgeführt wurde und insbesondere die Miete gezahlt und die Betriebskosten abgerechnet und gezahlt wurden.

Wichtige Termine: Steuer und Sozialversicherung im November 2016

- | | |
|--------------|---|
| 10. 11. 2016 | Umsatzsteuer; Lohnsteuer, Kirchensteuer zur Lohnsteuer, Solidaritätszuschlag
Zahlungsschonfrist bis zum 14. 11. 2016 (gilt nicht bei Barzahlungen und Zahlungen per Scheck) |
| 15. 11. 2016 | Gewerbesteuer, Grundsteuer
Zahlungsschonfrist bis zum 18. 11. 2016 (gilt nicht bei Barzahlungen und Zahlungen per Scheck) |
| 28. 11. 2016 | Fälligkeit der Beitragsgutschrift der Sozialversicherungsbeiträge beim Sozialversicherungsträger am 28. 11. 2016
Einreichen der Beitragsnachweise bei der jeweiligen Krankenkasse (Einzugsstelle) bis zum 24. 11. 2016 |
-

Themen dieser Ausgabe

- Pauschalierung bei Sachzuwendungen
- Schönheitsreparaturen als anschaffungsnahe Aufwendungen
- Erbschaftsteuerreform beschlossen
- Steuervorteile für Elektroautos
- Bonus einer gesetzlichen Krankenkasse

Ausgabe Dezember 2016

*Sehr geehrte Mandantin,
sehr geehrter Mandant,*

auch mit unserer Dezember-Ausgabe möchten wir Sie wieder über wichtige aktuelle Neuerungen aus dem Steuer- und Wirtschaftsrecht informieren.

STEUERRECHT

Unternehmer

Pauschalierung bei Sachzuwendungen

Das Wahlrecht des Unternehmers, die Steuer für Geschenke an Geschäftsfreunde sowie für Sachzuwendungen an Arbeitnehmer zu übernehmen, kann für beide Gruppen – Geschäftsfreunde sowie Arbeitnehmer – unterschiedlich ausgeübt werden; es ist aber für die jeweilige Gruppe einheitlich auszuüben. Die Ausübung des Wahlrechts kann durch Abgabe einer geänderten Lohnsteueranmeldung widerrufen werden.

Hintergrund: Unternehmer können Geschenke an Geschäftsfreunde einer pauschalen Einkommensteuer von 30 % unterwerfen und damit die Besteuerung für den Geschäftsfreund übernehmen. Gleiches gilt bei betrieblich veranlassten Sachzuwendungen an eigene Arbeitnehmer, die zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn erbracht werden.

Sachverhalt: Die Klägerin machte ihren Geschäftsfreunden im Jahr 2008 Geschenke und wandte ihren Arbeitnehmern Eintrittskarten für Sportveranstaltungen zu. Hinsichtlich der Geschenke an Geschäftsfreunde übernahm die Klägerin die Versteuerung und meldete eine Pauschalsteuer von 30 % an. Das Finanzamt forderte von der Klägerin auch eine Pauschalsteuer für die Eintrittskarten der Arbeitnehmer. In der ersten Instanz vor dem Finanzgericht (FG)

DIE MANDANTEN | INFORMATION

erklärte die Klägerin, dass sie ihr Pauschalierungswahlrecht widerrufe. Das FG gab der Klage daraufhin statt.

Entscheidung: Der Bundesfinanzhof (BFH) hingegen hob das Urteil des FG auf und verwies die Sache zurück:

Die Pauschalierung ist möglich bei Geschenken und Zuwendungen an Geschäftsfreunde sowie bei Sachzuwendungen an Arbeitnehmer. Das Pauschalierungswahlrecht ist zwar **einheitlich für die jeweilige Gruppe** auszuüben; der Unternehmer kann sich für beide Gruppen aber unterschiedlich entscheiden.

Beispiel: Der Unternehmer kann also die Pauschalsteuer für die Geschenke an Geschäftsfreunde übernehmen und eine Pauschalsteuer auf die Sachzuwendungen an Arbeitnehmer ablehnen oder umgekehrt. Innerhalb der jeweiligen Gruppe darf das Wahlrecht jedoch nicht aufgespalten werden auf einzelne Geschenke an Geschäftsfreunde oder einzelne Sachzuwendungen an Arbeitnehmer.

Ausgeübt wird das Pauschalierungswahlrecht durch Abgabe einer Lohnsteueranmeldung für den Dezember, in der die Pauschalsteuer für die Geschäftsfreunde und/oder für die Arbeitnehmer angemeldet wird.

Dieses Wahlrecht kann widerrufen werden, solange die Lohnsteuer für Dezember noch nicht bestandskräftig und noch nicht verjährt ist. Der Widerruf ist durch Abgabe einer geänderten Lohnsteueranmeldung für den Dezember zu erklären, eine formlose Widerrufserklärung genügt nicht.

Hinweise: Das FG muss nun die Pauschalsteuer auf die Geschäftsfreunde und auf die Arbeitnehmer aufteilen und prüfen, ob die Klägerin mittlerweile eine geänderte Lohnsteueranmeldung für Dezember abgegeben und damit wirksam widerrufen hat.

Der BFH deutet an, dass ein wirksamer Widerruf erfordert, dass der Unternehmer den Geschäftsfreund bzw. Arbeitnehmer über den Widerruf informiert; denn nun muss der Geschäftsfreund bzw. Arbeitnehmer das Geschenk bzw. die Sachzuwendung versteuern. Für den Geschäftsfreund bzw. Arbeitnehmer stellt sich der Widerruf als sog. rückwirkendes Ereignis dar, das zu einer Verlängerung der Festsetzungsverjährung führt und daher noch eine nachträgliche Versteuerung ermöglicht.

Vermieter

Schönheitsreparaturen als anschaffungsnahe Aufwendungen

Zu den anschaffungsnahe Aufwendungen bei einem Immobilienkauf gehören auch **Schönheitsreparaturen**, die im Zusammenhang mit dem Erwerb der Immobilie stehen. Sie sind daher nur im Wege der jährlichen Abschreibung absetzbar, wenn sie zusammen mit den weiteren Instandsetzungs- und Modernisierungskosten netto mehr als 15 % des auf das Gebäude entfallenden Kaufpreises ausmachen und innerhalb von drei Jahren nach dem Immobilienerwerb entstanden sind.

Hintergrund: Nach dem Gesetz zählen zu den Anschaffungskosten eines Gebäudes auch Aufwendungen für die Instandsetzung und Modernisierung, die innerhalb von drei

Jahren nach dem Kauf der Immobilie durchgeführt werden, wenn die Aufwendungen ohne Umsatzsteuer höher als 15 % des auf das Gebäude entfallenden Kaufpreises sind. Zahlt ein Steuerpflichtiger also z.B. 100.000 € für ein Gebäude und führt er innerhalb von drei Jahren Modernisierungsmaßnahmen in Höhe von 20.000 € netto durch, erhöhen die 20.000 € die Bemessungsgrundlage für die jährliche Abschreibung, so dass der Steuerpflichtige jährlich 2.400 € (2 % von 120.000 €) abschreiben kann. Er kann die 20.000 € also nicht sofort im Jahr ihrer Zahlung absetzen.

Sachverhalt: Der Bundesfinanzhof (BFH) musste in drei Fällen entscheiden, welche Aufwendungen zu den anschaffungsnahe Aufwendungen gehören und daher nur im Wege der jährlichen Abschreibung als Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung abgesetzt werden können.

In allen Fällen hatten die Kläger jeweils eine vermietete Immobilie erworben und innerhalb von drei Jahren Modernisierungs- und Instandsetzungsarbeiten durchgeführt. Die Arbeiten umfassten u. a. auch sog. Schönheitsreparaturen, wie das Streichen von Wänden und Tapezieren. Teilweise wurden aber auch Baumaßnahmen durchgeführt, die ohnehin zu nachträglichen Anschaffungskosten geführt hätten, wie z. B. der Austausch von Fenstern. Da die gesamten Kosten (netto) in allen drei Fällen höher waren als 15 % des Kaufpreises für das Gebäude, ging das Finanzamt von nachträglichen Anschaffungskosten aus und berücksichtigte die Kosten für die Baumaßnahmen nur in Höhe der jährlichen Abschreibung von 2 %. Die Kläger wollten hingegen die Kosten für die Schönheitsreparaturen in voller Höhe sofort absetzen.

Entscheidung: Der BFH gab in den drei Fällen im Grundsatz dem Finanzamt Recht und bezog die Kosten für die Schönheitsreparaturen in die anschaffungsnahe Aufwendungen ein:

- Zu den nachträglichen Anschaffungskosten gehören sämtliche Baukosten, die im Zusammenhang mit dem Kauf der Immobilie anfallen. Dies umfasst nicht nur typische Instandsetzungs- und Modernisierungsmaßnahmen, sondern auch Schönheitsreparaturen wie z. B. das Tapezieren oder das Streichen der Wände, Decken, Türen und Heizkörper. Denn Schönheitsreparaturen dienen ebenso der Beseitigung von Mängeln und Schäden wie die im Gesetz genannten Modernisierungs- und Instandsetzungsmaßnahmen, zu denen insbesondere Aufwendungen für die Erneuerung oder Instandsetzung von Sanitär-, Heizungs- und Elektroanlagen, von Fußbodenbelägen und der Dacheindeckung gehören.
- Die Schönheitsreparaturen wurden ebenso wie die sonstigen Baumaßnahmen im Zusammenhang mit dem Immobilienerwerb durchgeführt. Insbesondere wurden sie innerhalb von drei Jahren nach dem Erwerb der Immobilie ausgeführt. Darüber hinaus ist ein enger räumlicher, zeitlicher und sachlicher Zusammenhang zwischen den Schönheitsreparaturen und der Instandsetzung und Modernisierung nicht erforderlich.
- Zu den anschaffungsnahe Aufwendungen gehören „klassische“ nachträgliche Anschaffungskosten, die auch ohne die gesetzliche Regelung zu den anschaffungsna-

hen Aufwendungen nur im Wege der jährlichen Abschreibung zu berücksichtigen wären. Deshalb sind auch die Kosten für den Austausch der Fenster bei der Prüfung, ob die Aufwendungen höher als 15 % des Kaufpreises für das Gebäude sind, zu Ungunsten des Steuerpflichtigen zu berücksichtigen.

- Die Prüfung, ob anschaffungsnahe Aufwendungen angefallen sind, bezieht sich auf das gesamte Gebäude, wenn es nur aus einer Einheit besteht (z. B. Einfamilienhaus) oder wenn es zwar aus mehreren Einheiten besteht, die Einheiten aber in gleicher Weise genutzt werden (z. B. Mehrfamilienhaus mit mehreren vermieteten Wohnungen). Besteht das Gebäude hingegen aus mehreren Einheiten, die in unterschiedlicher Weise genutzt werden (z. B. eine Etage wird vermietet und eine andere wird für eigene betriebliche Zwecke genutzt), ist für jede Einheit die Prüfung gesondert durchzuführen.
- Erhält der Steuerpflichtige eine Erstattung von dritter Seite, die sich auf die Kosten für die Baumaßnahmen bezieht, so mindert die Erstattung die Aufwendungen des Steuerpflichtigen. Es ist dann nur der Saldo (Baukosten abzüglich Erstattung) für die Prüfung der Überschreitung der 15 %-Grenze zu berücksichtigen. Die Erstattung führt also nicht zu Einnahmen aus Vermietung und Verpachtung.
- Nicht zu den anschaffungsnahe Aufwendungen gehören Erhaltungsaufwendungen, die jährlich üblicherweise anfallen, z. B. Kosten für Wartungsarbeiten an der Heizungs- oder Fahrstuhl-anlage, für die Beseitigung von Rohrverstopfungen und -verkalkungen oder Ablesekosten. Diese Kosten sind in voller Höhe absetzbar.

Hinweis: Es handelt sich um Grundsatzentscheidungen des BFH, die deutlich machen, dass grundsätzlich alle Kosten, die nach einem Immobilienerwerb innerhalb von drei Jahren anfallen, zu anschaffungsnahe Aufwendungen führen können. Aus Vereinfachungsgründen unterbleibt eine Aufteilung der Baukosten in Schönheitsreparaturen, nachträgliche Anschaffungskosten und Instandsetzungs- und Modernisierungskosten. Erhaltungsaufwendungen sind aber dann in voller Höhe absetzbar, wenn sie entweder nach Ablauf von drei Jahren durchgeführt werden oder in keinem Zusammenhang mit den Umbau-, Modernisierungs- und Instandsetzungsmaßnahmen stehen oder wenn die Grenze von 15 % nicht überschritten wird. Außerdem sind sie dann in voller Höhe absetzbar, wenn sie jährlich üblicherweise anfallen, wie z. B. die Kosten für die Wartung.

Alle Steuerpflichtigen

Erbschaftsteuerreform beschlossen

Am 14. 10. 2016 hat der Bundesrat der Erbschaftsteuerreform zugestimmt. Die neuen Regelungen sind größtenteils rückwirkend für alle Erwerbe ab dem 1. 7. 2016 anzuwenden.

Hintergrund: Bereits im Jahr 2014 hatte das Bundesverfassungsgericht die im Erbschaftsteuerrecht verankerten Verschonungsregelungen für vererbtes Betriebsvermögen für zu weitreichend erachtet und dem Gesetzgeber aufgegeben, bis zum 30. 6. 2016 eine Neuregelung zu finden.

Dem sind Bundestag und Bundesrat, wenn auch verspätet, nachgekommen. Auch nach dem nun geltenden Recht bleibt Betriebsvermögen weitgehend von der Erbschaftsteuer befreit, wenn die Erben das Unternehmen lange genug fortführen und Arbeitsplätze erhalten. Damit soll verhindert werden, dass sie gezwungen werden, Unternehmensteile zu verkaufen, um die Steuer bezahlen zu können.

Die wesentlichen Regelungen:

Neue Steuererleichterungen, insbesondere für Familienunternehmen (sog. Vorababschlag): Künftig erhalten Unternehmen einen Vorababschlag i. H. von max. 30 % bei der Bewertung ihres Unternehmens. Der Abschlag wird auf den begünstigten Teil des Unternehmensvermögens gewährt, wenn die Gesellschafter eine enge Bindung an das Unternehmen nachweisen. So müssen im Gesellschaftsvertrag oder der Satzung bestimmte Entnahme- oder Ausschüttungsbeschränkungen, Verfügungsbeschränkungen über die Anteile am Unternehmen sowie Abfindungsbeschränkungen vereinbart sein. Diese Neuregelung gilt insbesondere für Familienunternehmen.

Verschonung von Betriebsvermögen: Begünstigtes Betriebsvermögen wird wie bisher zu 85 % oder 100 % von der Erbschaftsteuer verschont, wenn das Unternehmen mindestens fünf beziehungsweise sieben Jahre lang fortgeführt wird und eine vorgegebene Lohnsumme erhalten bleibt. Von der Lohnsummenregelung sind Kleinbetriebe mit bis zu fünf Beschäftigten befreit, wobei bestimmte Gruppen von Beschäftigten, wie z. B. Saisonarbeiter oder Auszubildende, nicht als Mitarbeiter zählen.

Die Herabsetzung der Beschäftigtenzahl auf fünf Beschäftigte stellt eine Verschärfung des bisherigen Rechts dar, da die Lohnsummenregelung nach altem Recht erst bei einer Grenze von 20 Beschäftigten galt. Um kleinere Betriebe mit der neuen Regelung nicht zu überfordern, wurden die Mindestlohnsummenanforderungen bei einer Mitarbeiterzahl zwischen 6 und 10 sowie zwischen 11 bis 15 gestaffelt herabgesetzt.

Erben von Großvermögen: Bei einem vererbten begünstigten Vermögen über 26 Millionen Euro gilt nunmehr die sog. **Verschonungsbedarfsprüfung** oder das sog. Abschmelzmodell. Im ersten Fall gibt es einen Steuererlass nur, soweit der Erbe nachweist, dass er mehr als 50 % des nicht begünstigten geerbten Vermögens und des bereits vorhandenen Privatvermögens zur Bezahlung der Erbschaftsteuer einsetzen müsste. Sein Privatvermögen kann also zur Hälfte zur Besteuerung herangezogen werden, während der darüber hinausgehende Betrag zu erlassen ist. Beim **Abschmelzmodell** wird der Verschonungsabschlag von 85 % bzw. 100 % gekürzt. Mit wachsendem Firmenvermögen wird ein immer größerer Teil des begünstigten Vermögens versteuert. Ab einem Erbe von 90 Millionen Euro ist keine Verschonung mehr vorgesehen.

Nicht begünstigtes Verwaltungsvermögen: Künftig besteht eine grundsätzliche Steuerpflicht für Vermögensgegenstände des betrieblichen Verwaltungsvermögens, wie z. B. betriebliche Geldmittel. Diese unterliegen der regulären Besteuerung, soweit der Wert des Verwaltungsvermögens 10 % des gesamten Unternehmensvermögens überschreitet.

DIE MANDANTEN | INFORMATION

tet. Beträgt das Verwaltungsvermögen 90 % des Werts des gesamten Unternehmens und mehr, entfällt sogar eine Begünstigung der verbleibenden max. 10 % des begünstigten Betriebsvermögens.

Stundung der Steuer: Da die Zahlung der Erbschaftsteuer die Existenz des Unternehmens nicht gefährden soll, wurde die Möglichkeit einer Stundung der auf das begünstigte Vermögen entfallenden Steuer von bis zu zehn Jahren eingeführt. Voraussetzung ist die Einhaltung der Lohnsummenregelung und der Behaltensfrist des Unternehmens. Die Stundungsmöglichkeit gilt nicht im Falle einer Schenkung.

Bewertung des Unternehmensvermögens: Der Kapitalisierungsfaktor im vereinfachten Ertragswertverfahren wird rückwirkend zum 1. 1. 2016 auf 13,75 festgelegt. Dies führt zu einer Minderung der Werte des Unternehmensvermögens. Zugleich wird das Bundesministerium der Finanzen (mit Zustimmung des Bundesrates) ermächtigt, den Kapitalisierungsfaktor an die Entwicklung der Zinsstrukturdaten anzupassen.

Hinweis: Insbesondere kleine Unternehmen müssen die Verschärfung bei der Lohnsummenregelung beachten, während die Begünstigungsvorschriften für große Vermögen wesentlich komplexer geworden sind. Sprechen Sie uns an, wenn Sie zum Thema Erbschaftsteuer Fragen haben.

Steuervorteile für Elektroautos

Ebenfalls am 14. 10. 2016 hat der Bundesrat dem Gesetz zur Förderung der Elektromobilität zugestimmt. Damit erhalten Käufer von Elektro-Autos weitere Steuererleichterungen.

Die Maßnahmen im Einzelnen:

- Die seit dem 1. 1. 2016 geltende fünfjährige Steuerbefreiung bei erstmaliger Zulassung von E-Autos wird auf zehn Jahre verlängert. Die zehnjährige Steuerbefreiung gilt somit für alle reinen Elektrofahrzeuge (einschließlich Brennstoffzellenfahrzeuge) mit erstmaliger Zulassung vom 18. 5. 2011 bis zum 31. 12. 2020 und auch für künftig zu E-Autos umgerüstete Bestandsfahrzeuge.
- Auch das Aufladen privater Elektro- oder Hybridfahrzeuge im Betrieb des Arbeitgebers, das bislang als sogenannter geldwerter Vorteil versteuert werden musste, ist künftig steuerfrei. Gleiches gilt auch für S-Pedelecs, also zulassungspflichtige Elektrofahrräder, die schneller als 25 Stundenkilometer fahren können.
- Zusätzlich wird die Überlassung von Ladevorrichtungen an Arbeitnehmer begünstigt. Die Steuerbefreiung des La-

destroms gilt auch für betriebliche Fahrzeuge, die der Arbeitnehmer privat nutzen kann.

Hinweis: Das Gesetz wird nun dem Bundespräsidenten zur Unterschrift zugeleitet und kann danach verkündet werden. Es soll am Tag darauf in Kraft treten.

Bonus einer gesetzlichen Krankenkasse

Der Sonderausgabenabzug für Krankenversicherungsbeiträge wird nicht durch Zuschüsse der Krankenkasse gemindert, die diese im Rahmen eines Bonusprogramms für zusätzliche Gesundheitsaufwendungen gewährt. Derartige Zuschüsse mindern nämlich nicht die Beitragslast.

Hintergrund: Die Beiträge für eine Krankenversicherung sind als Sonderausgaben abziehbar, soweit es um die sog. Basisabsicherung geht.

Sachverhalt: Der Kläger war bei der BKK krankenversichert. Die Krankenkasse bot ein Bonusmodell an, wenn der Versicherte bestimmte kostenfreie Vorsorgeuntersuchungen durchführen ließ: Der Versicherte erhielt dann einen Zuschuss von 150 € für zusätzliche kostenpflichtige Gesundheitsmaßnahmen, wie z. B. Brillen, Massagen, die er selbst zahlen musste. Der Kläger erhielt im Streitjahr einen solchen Zuschuss, den die BKK als Beitragsrückerstattung auswies. Das Finanzamt kürzte den Abzug der Krankenversicherungsbeiträge als Sonderausgaben um den Zuschuss von 150 €.

Entscheidung: Der Bundesfinanzhof (BFH) gab der hiergegen gerichteten Klage statt:

- Der Sonderausgabenabzug setzt Aufwendungen und damit eine wirtschaftliche Belastung voraus, so dass Erstattungen abgezogen werden. Dies gilt aber nur dann, wenn die Aufwendungen erstattet werden.
- Im Streitfall wurden nicht die Aufwendungen des Klägers für den Krankenversicherungsschutz erstattet, sondern es wurde ein Zuschuss für zusätzliche Gesundheitsmaßnahmen des Klägers geleistet, die er privat zahlen musste. Die Erstattung betraf also Aufwendungen, die über die Beiträge für den Krankenversicherungsschutz hinaus getätigt wurden.

Hinweise: Der BFH widerspricht der Auffassung der Finanzverwaltung und stellt klar, dass der Zuschuss auch nicht als Einnahme versteuert werden muss.

Eine klassische Beitragsrückerstattung ist hingegen von den Sonderausgaben des Jahres, in dem die Beitragsrückerstattung ausgezahlt wird, abzuziehen. Unbeachtlich war im Streitfall, dass die BKK den Zuschuss als Beitragsrückerstattung ausgewiesen hatte.

Wichtige Termine: Steuer und Sozialversicherung im Dezember 2016

- | | |
|---------------------|--|
| 12. 12. 2016 | Umsatzsteuer; Lohnsteuer; Solidaritätszuschlag; Kirchenlohnsteuer; Einkommen- bzw. Körperschaftsteuer; Solidaritätszuschlag; Kirchensteuer
Zahlungsschonfrist bis zum 15. 12. 2016 (gilt nicht bei Barzahlungen und Zahlungen per Scheck) |
| 28. 12. 2016 | Fälligkeit der Beitragsgutschrift der Sozialversicherungsbeiträge beim Sozialversicherungsträger am 28. 12. 2016
Einreichen der Beitragsnachweise bei der jeweiligen Krankenkasse (Einzugsstelle) bis zum 23. 12. 2016 |