

DIE MANDANTEN | INFORMATION

Themen dieser Ausgabe

- Steuerfreiheit trotz fehlender USt-IdNr.
- Übernahme einer Pensionsverpflichtung
- Entfernungspauschale für Lkw-Fahrer
- Kirchensteuerzahlung durch den Erben
- Gesetzlicher Mindestlohn steigt
- Ermäßigung für haushaltsnahe Dienstleistungen

Ausgabe Januar 2017

*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

Steuerfreiheit trotz fehlender USt-IdNr.

Eine innergemeinschaftliche Lieferung oder Verbringung ist umsatzsteuerfrei, auch wenn der Unternehmer dem Finanzamt keine Umsatzsteuer-Identifikationsnummer (USt-IdNr.) mitteilt. Es dürfen jedoch keine konkreten Anhaltspunkte für eine Steuerhinterziehung bestehen, und die Ware muss in den anderen EU-Staat gelangt sein. Dies hat der Europäische Gerichtshof aktuell (EuGH) entschieden und damit die Rechte von Unternehmern gestärkt.

Hintergrund: Lieferungen zwischen Unternehmern innerhalb der EU sind umsatzsteuerfrei. Der deutsche Gesetzgeber knüpft dies aber noch an bestimmte formelle Voraussetzungen, wie z. B. die Vorlage der USt-IdNr. des Abnehmers im EU-Ausland. Einer Lieferung gleichgestellt ist die sog. Verbringung, bei der der Unternehmer die Ware in das EU-Ausland zu seiner eigenen Verfügung in einen dortigen Unternehmensteil verbringt. Hier muss der Unternehmer die Anschrift und die USt-IdNr. des im anderen EU-Staat gelegenen Unternehmensteils aufzeichnen.

Sachverhalt: Der Kläger war deutscher Kfz-Händler und erwarb im Jahr 2006 ein Kfz. Er versandte das Auto an einen Kfz-Händler in Spanien, um es selbst in Spanien zu verkaufen. Der Verkauf des Kfz fand dann im Jahr 2007 statt. Das Finanzamt hielt die Verbringung des Kfz im Jahr

DIE MANDANTEN | INFORMATION

2006 nach Spanien für umsatzsteuerpflichtig, weil der Kläger keine spanische USt-IdNr. vorlegte. Der Fall kam zum Finanzgericht München, das den EuGH anrief.

Entscheidung: Der EuGH bejahte die Umsatzsteuerfreiheit:

- Die Umsatzsteuer muss generell neutral sein, darf also den Unternehmer nicht belasten. Der Gesetzgeber darf daher die Umsatzsteuerfreiheit einer Lieferung oder Verbringung nicht von der Erfüllung formeller Pflichten abhängig machen, ohne zu berücksichtigen, ob die materiellen Voraussetzungen für die Umsatzsteuerfreiheit erfüllt sind, also z. B. die Ware in das EU-Ausland gelangt ist.
- Das Fehlen der USt-IdNr. des Unternehmers des anderen EU-Staates allein rechtfertigt daher grundsätzlich nicht die Versagung der Umsatzsteuerfreiheit. Hiervon gibt es allerdings zwei Ausnahmen:
- Der Unternehmer darf sich nicht an einer Umsatzsteuer-Hinterziehung beteiligt haben. Im Streitfall gab es jedoch keine Anhaltspunkte für eine Beteiligung des Klägers an einer Steuerhinterziehung.
- Ohne die formelle Voraussetzung wie z. B. die USt-IdNr. kann nicht sichergestellt werden, dass die materiellen Voraussetzungen für die Umsatzsteuerfreiheit erfüllt sind, d. h. die Ware in den anderen EU-Staat gelangt ist und der Abnehmer ein Unternehmer ist. Im Streitfall ging aber selbst das Finanzamt davon aus, dass diese materiellen Voraussetzungen erfüllt waren.
- Kann eine Beteiligung an einer Umsatzsteuer-Hinterziehung ausgeschlossen werden, kommt es nicht darauf an, ob der Unternehmer alle zumutbaren Maßnahmen ergriffen hat, um dem Finanzamt die USt-IdNr. des ausländischen Unternehmers mitzuteilen.

Hinweise: Das Urteil ist unternehmerfreundlich, weil es die Anforderungen an die Umsatzsteuerfreiheit für Lieferungen und Verbringungen innerhalb der EU reduziert. Der deutsche Gesetzgeber darf zwar formelle Anforderungen wie die Aufzeichnung der USt-IdNr. aufstellen. Diese Anforderungen haben aber keinen Selbstzweck, sondern verlieren an Bedeutung, wenn die materiellen Voraussetzungen für die Umsatzsteuerfreiheit erfüllt sind und keine Umsatzsteuer-Hinterziehung vorliegt.

Zwar dient die USt-IdNr. insbesondere der Kontrolle, ob eine Steuerhinterziehung vorliegt. Dem EuGH zufolge rechtfertigt dies aber nicht, das Fehlen der USt-IdNr. wie die Nichterfüllung der materiellen Voraussetzungen zu behandeln und allein deshalb die Umsatzsteuerfreiheit zu versagen. Der deutsche Gesetzgeber darf jedoch eine gesetzliche Regelung einführen und das Fehlen der USt-IdNr. mit einer angemessenen Geldbuße sanktionieren.

Arbeitgeber/Arbeitnehmer

Übernahme einer Pensionsverpflichtung

Die Übernahme einer Pensionsverpflichtung durch eine neu gegründete GmbH gegen Zahlung einer Ablösung führt beim Arbeitnehmer, dem die Pensionszusage erteilt worden ist, nicht zum Zufluss von Arbeitslohn. Zum Zufluss von

Arbeitslohn kommt es nur dann, wenn der Arbeitnehmer die Zahlung der Ablösung an sich hätte verlangen können.

Hintergrund: Die Erteilung einer Pensionszusage durch eine GmbH an ihren Geschäftsführer führt noch nicht zum Zufluss von Arbeitslohn, sondern erst die spätere Zahlung der Pension nach Erreichen der Altersgrenze. Allerdings nimmt die Rechtsprechung einen Zufluss bereits dann an, wenn der Geschäftsführer auf die Pensionszusage verzichtet und damit über seinen Pensionsanspruch verfügt.

Sachverhalt: Der Kläger war Mehrheitsgesellschafter und Geschäftsführer der A-GmbH, die ihm eine Pensionszusage erteilt hatte. Der Kläger wollte seine Beteiligung an der A-GmbH ohne die Pensionsverpflichtung verkaufen und gründete daher die B-GmbH, die die Pensionsverpflichtung der A-GmbH gegen Zahlung einer Ablösung von ca. 470.000 € übernahm. Der Kläger stimmte der Übertragung zu. Das Finanzamt sah in der Übertragung der Pensionsverpflichtung einen Zufluss von Arbeitslohn und erhöhte die Einkünfte des Klägers um 470.000 €.

Entscheidung: Der Bundesfinanzhof (BFH) nahm keinen Arbeitslohn an und gab der Klage grundsätzlich statt:

- Dem Kläger ist kein Geld zugeflossen, denn die Ablösung ist an die B-GmbH und nicht an ihn gezahlt worden. Der Kläger konnte von der B-GmbH auch nicht die Auszahlung des Betrags von ca. 470.000 € verlangen, sondern nur die Zahlung der Pension nach Erreichen der Altersgrenze.
- Durch die Übertragung der Pensionsverpflichtung ist auch der Anspruch des Klägers auf die Zahlung der Pension nicht erfüllt worden, da sein Pensionsanspruch fortbestand und sich jetzt lediglich gegen einen neuen Schuldner richtete, nämlich gegen die B-GmbH anstatt gegen die A-GmbH.
- Ein Zufluss von Arbeitslohn wäre nur dann anzunehmen gewesen, wenn der Kläger ein Wahlrecht gehabt hätte, entweder die Zahlung der Ablösung von 470.000 € an sich zu verlangen und im Gegenzug auf den Pensionsanspruch zu verzichten oder die Zahlung der Ablösung von 470.000 € an die B-GmbH gegen Übernahme der Pensionsverpflichtung zu verlangen: Würde sich der Kläger für die Zahlung der Ablösung an sich selbst entscheiden, würde er einen Geldbetrag erhalten, der Arbeitslohn darstellt; würde er sich für die Zahlung der Ablösung an die B-GmbH entscheiden, wäre hierin eine vorzeitige Erfüllung der Pensionszusage zu sehen. Im Streitfall bestand ein derartiges Wahlrecht jedoch nicht.

Hinweise: Der BFH hat die Sache an das Finanzgericht (FG) zurückverwiesen, weil es im Streitfall noch vor der Übertragung auf die B-GmbH zu einer Änderung der Pensionszusage gekommen war. Das FG muss nun prüfen, ob diese Änderung zu einem Teilverzicht des Klägers und insoweit zu Arbeitslohn führte.

Das Urteil erleichtert die Befreiung einer GmbH von Pensionsverpflichtungen. Solange eine GmbH Pensionsverpflichtungen gegenüber dem Gesellschafter-Geschäftsführer passiviert, lässt sich die Beteiligung an der GmbH nur schlecht verkaufen. Ein Verzicht auf die Pensionszusage führt aber in der Regel zu einem sofortigen Zufluss von

Arbeitslohn und ist deshalb steuerlich nicht zu empfehlen. Das BFH-Urteil ermöglicht die steuerneutrale Übertragung der Pensionsverpflichtung auf eine neu gegründete GmbH, ohne dass der Pensionsanspruch des Gesellschafter-Geschäftsführers untergeht. Erforderlich ist allerdings die finanzielle Ausstattung der neu gegründeten GmbH durch Zahlung einer Ablösung, damit die neu gegründete GmbH ihre Pensionsverpflichtung erfüllen kann, sobald der Geschäftsführer die Altersgrenze erreicht.

Entfernungspauschale für Lkw-Fahrer

Ein Lkw-Fahrer kann für die Fahrten von seiner Wohnung bis zu dem Ort, an dem er den Lkw abholen muss, um zu den einzelnen Einsatzorten zu fahren, nur die Entfernungspauschale geltend machen. Dies gilt auch dann, wenn der Lkw-Fahrer diesem Ort arbeitsvertraglich nicht dauerhaft zugeordnet ist.

Hintergrund: Nach der steuerlichen Reisekostenreform 2014 kann der Arbeitnehmer für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte nur die Entfernungspauschale von 0,30 € pro Entfernungskilometer geltend machen. Die Entfernungspauschale gilt auch dann, wenn der Arbeitnehmer zwar keine erste Tätigkeitsstätte hat, arbeitsrechtlich aber dauerhaft denselben Ort zur Aufnahme seiner beruflichen Tätigkeit oder dasselbe weiträumige Tätigkeitsgebiet arbeitstäglich aufsuchen muss.

Sachverhalt: Der Kläger war angestellter Lkw-Fahrer. Sein Arbeitsvertrag enthielt keine Regelungen zum Arbeitsort. Der Kläger musste den Lkw jeden Tag vom Betrieb seines Arbeitgebers abholen, um mit dem Lkw von dort aus zu seinen einzelnen Einsatzorten zu fahren, z. B. zum Steinbruch oder zu den jeweiligen Baustellen. Er machte für die Fahrten von seiner Wohnung zum Betrieb des Arbeitgebers die tatsächlichen Fahrtkosten mit 0,30 € pro Kilometer für Hin- und Rückfahrt geltend, während das Finanzamt nur die Entfernungspauschale anerkannte, also nur 0,30 € pro Kilometer für die einfache Strecke.

Entscheidung: Das Finanzgericht Nürnberg (FG) wies die hiergegen gerichtete Klage des Lkw-Fahrers ab:

- Zwar hatte der Kläger keine erste Tätigkeitsstätte. Denn eine erste Tätigkeitsstätte setzt voraus, dass der Arbeitnehmer dieser Tätigkeitsstätte arbeitsvertraglich dauerhaft zugeordnet ist oder unbefristet – zumindest aber mehr als 48 Monate oder für die Dauer des Arbeitsverhältnisses – an dieser Tätigkeitsstätte tätig werden soll. Weder gab es eine arbeitsvertragliche Zuordnung, noch konnte das Finanzamt nachweisen, dass der Kläger für einen längeren Zeitraum am Betriebsort des Arbeitgebers tätig werden sollte.
- Der Kläger war jedoch verpflichtet, sich an jedem Arbeitstag am Betrieb des Arbeitgebers einzufinden, um dort seinen Lkw zu übernehmen. Ein solcher Ort wird wie eine erste Tätigkeitsstätte behandelt. Dabei kommt es nicht darauf an, ob der Kläger den Lkw an diesem Ort be- oder entladen musste. Der Kläger durfte daher nur die Entfernungspauschale geltend machen, also 0,30 € pro Kilometer für die einfache Strecke.

Hinweise: Zwar hat das FG eine erste Tätigkeitsstätte verneint; nach den Feststellungen im Urteil spricht aber vieles dafür, dass der Kläger bereits arbeitsrechtlich dem Betriebsgelände des Arbeitgebers zugewiesen war, wenn er dort täglich den Lkw übernehmen musste. Dann wäre bereits deshalb lediglich die Entfernungspauschale anzusetzen gewesen.

Die Entfernungspauschale ist nur halb so hoch wie der Ansatz der tatsächlichen Fahrtkosten, die pauschal mit 0,30 € pro Kilometer für Hin- und Rückfahrt geltend gemacht werden können.

Eine Kontrollüberlegung der Finanzgerichte ist stets, ob der Arbeitnehmer immer die gleichen Wege zurücklegen muss und sich hierauf einstellen kann, um so Kosten zu sparen, z. B. durch den Kauf von Monatskarten. Dann wird in der Regel nur die Entfernungspauschale gewährt. Im Streitfall war dies zu bejahen.

Alle Steuerpflichtigen

Kirchensteuerzahlung durch den Erben

Der Erbe kann die Kirchensteuer, die er für den Erblasser bezahlt, als Sonderausgabe abziehen.

Hintergrund: Die Kirchensteuer ist im Jahr ihrer Zahlung als Sonderausgabe absetzbar.

Sachverhalt: Der Kläger wurde im Jahr 2009 Erbe seines verstorbenen Vaters (Erblasser). Im Jahr 2011 ergingen geänderte Steuerbescheide für den Erblasser, die zu Kirchensteuernachzahlungen führten. Der Kläger zahlte die Kirchensteuer an das Finanzamt und machte sie als Sonderausgaben geltend. Das Finanzamt erkannte den Sonderausgabenabzug nicht an, weil der Kläger nicht die eigene Kirchensteuer, sondern die seines verstorbenen Vaters bezahlt hatte.

Entscheidung: Der Bundesfinanzhof (BFH) erkannte den Sonderausgabenabzug dagegen an:

- Nach dem Gesetz ist gezahlte Kirchensteuer als Sonderausgabe abziehbar. Der Kläger war als Erbe zur Zahlung der Kirchensteuer verpflichtet. Denn er haftete für die Nachlassverbindlichkeiten und damit auch für die Kirchensteuer, die für Zeiträume vor dem Tod seines Vaters festgesetzt wurde.
- Als Erbe haftete der Kläger nicht nur mit dem geerbten Vermögen, sondern mit seinem gesamten Vermögen. Seine Haftung für die Nachlassverbindlichkeiten war nicht durch eine Dürftigkeitseinrede oder durch ein Nachlassinsolvenzverfahren beschränkt worden.

Hinweise: Mit seiner Entscheidung bestätigt der BFH zwei ältere Urteile aus den Jahren 1957 und 1960.

Auf den Zeitpunkt der Festsetzung der Kirchensteuer des Erblassers kommt es nicht an. Zu beachten ist aber, dass eine Erstattung von Kirchensteuer für Zeiträume vor dem Tod des Erblassers den Sonderausgabenabzug des Klägers mindern würde.

DIE MANDANTEN | INFORMATION

Gesetzlicher Mindestlohn steigt

Die von der Bundesregierung Ende Oktober beschlossene Mindestlohnanpassungsverordnung wurde inzwischen im Bundesgesetzblatt verkündet. Damit gilt ab dem 1. 1. 2017 in Deutschland ein einheitlicher gesetzlicher Mindestlohn von 8,84 € brutto je Zeitstunde.

Hinweis: Bis zum 31. 12. 2017 sind noch Ausnahmen zulässig. So sind abweichende Stundenlöhne in Branchen möglich, bei denen ein entsprechender Tarifvertrag dies vorsieht und durch Rechtsverordnung auf der Grundlage des Arbeitnehmer-Entsendegesetzes oder des Arbeitnehmerüberlassungsgesetzes für allgemeinverbindlich erklärt wurde. Dies betrifft z. B. die Fleischwirtschaft, die Land- und Forstwirtschaft einschließlich Gartenbau, die ostdeutsche Textil- und Bekleidungsindustrie sowie Großwäschereien. Hier darf allerdings ein Stundenlohn von 8,50 € brutto nicht unterschritten werden.

Ab dem 1. 1. 2018 gilt dann der von der Mindestlohnkommission festgesetzte allgemeine gesetzliche Mindestlohn ohne jede Einschränkung.

Steuerermäßigung für haushaltsnahe Dienstleistungen

Das Bundesfinanzministerium (BMF) hat sein Schreiben zur Steuerermäßigung für haushaltsnahe Beschäftigungsverhältnisse, haushaltsnahe Dienstleistungen und Handwerkerleistungen im Haushalt aktualisiert. Es reagiert damit auf die Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH), der in mehreren Fällen die Steuerermäßigung entgegen der bisherigen Auffassung des BMF gewährt hat (lesen Sie hierzu u. a. die Beiträge in unserer Mandanten-Information Februar 2016 „Haustierbetreuung steuerlich begünstigt“ oder der März-Ausgabe aus 2015 „Kosten einer Dichtheitsprüfung“).

Hintergrund: Der Gesetzgeber gewährt für bestimmte Leistungen im Haushalt eine Steuerermäßigung von 20 % der Aufwendungen, d. h. der Ermäßigungsbetrag wird direkt von der Steuer abgezogen. Die Steuerermäßigung wird für haushaltsnahe Beschäftigungsverhältnisse und für haushaltsnahe Dienstleistungen im Haushalt des Steuerpflichtigen sowie für Handwerkerleistungen im Haushalt gewährt. Allerdings gibt es für jede dieser drei Gruppen unterschiedliche Höchstbeträge bei der Steuerermäßigung, nämlich 510 € für haushaltsnahe Beschäftigungsverhältnisse, 4.000 € für haushaltsnahe Dienstleistungen und 1.200 € für Handwerkerleistungen.

Schreiben des BMF: Das BMF erkennt nunmehr auch folgende Leistungen als steuerbegünstigt an:

- Kosten für den Hausanschluss an ein Versorgungs- oder Entsorgungsnetz, wie z. B. an ein Wasser- oder Stromnetz oder an das Internet. Begünstigt sind jedoch nur die Lohnkosten und nicht die Materialkosten. Außerdem darf es sich nicht um einen Neubau handeln. Schließlich sind auch solche Baumaßnahmen nicht begünstigt, die von der öffentlichen Hand oder von einem von ihr beauftragten Dritten auf gesetzlicher Grundlage erbracht und mit dem Hauseigentümer nach öffentlich-rechtlichen Kriterien abgerechnet werden.
- Kosten für den Winterdienst auf dem öffentlichen Gehweg vor dem eigenen Haus. Die Kosten für den Winterdienst auf dem eigenen Grundstück wurden bislang ohnehin anerkannt.
- Tierbetreuungskosten und Tierpflegekosten, die innerhalb des Haushalts erbracht werden, z. B. das Füttern des Tieres sowie die Fellpflege. Das Ausführen des Hundes gehört auch noch hierzu. Nicht begünstigt sind dagegen die Kosten, die anfallen, wenn das Tier zur auswärtigen Pflege abgegeben wird, z. B. die Kosten für die Unterbringung in einer Tierpension.
- Kosten für einen Handwerker, der die ordnungsgemäße Funktion einer Leitung oder Anlage überprüft, z. B. die Prüfung einer Blitzschutzanlage, die Dichtheitsprüfung einer Wasserleitung oder die Kosten für den TÜV, der den Fahrstuhl überprüft. Die Kosten für die Wartung und Reparatur eines Fahrstuhls sind ohnehin begünstigt, nicht jedoch dessen Betriebskosten.
- Die Kosten für ein Notrufsystem in einem Pflegeheim oder im sog. betreuten Wohnen, das eine Hilfeleistung für 24 Stunden am Tag sicherstellt.

Hinweise: Die Änderungen beruhen auf der Rechtsprechung des BFH. Unverändert begünstigt sind Handwerkerleistungen im eigenen Haushalt zur Reparatur von Geräten oder Anlagen sowie haushaltsnahe Beschäftigungsverhältnisse im Haushalt, wie die Zubereitung von Mahlzeiten, die Wohnungsreinigung, die Gartenpflege, die Kinderbetreuung oder die Versorgung pflegebedürftiger Personen.

Auch das neue BMF-Schreiben enthält eine mehrseitige Tabelle mit zahlreichen Positiv- und Negativbeispielen.

Voraussetzung für die Steuerermäßigung ist in allen Fällen, dass man für die durchgeführten Arbeiten eine Rechnung erhalten hat und die Zahlung auf das Konto des Erbringers der Leistung erfolgt ist.

Wichtige Termine: Steuer und Sozialversicherung im Januar 2017

- | | |
|-------------|---|
| 10. 1. 2017 | Umsatzsteuer; Lohnsteuer; Kirchensteuer zur Lohnsteuer, Solidaritätszuschlag
Zahlungsschonfrist bis zum 13. 1. 2017 (gilt nicht bei Barzahlungen und Zahlungen per Scheck) |
| 27. 1. 2017 | Fälligkeit der Beitragsgutschrift der Sozialversicherungsbeiträge beim Sozialversicherungsträger am 27. 1. 2017
Einreichen der Beitragsnachweise bei der jeweiligen Krankenkasse (Einzugsstelle) bis zum 25. 1. 2017 |
-

Themen dieser Ausgabe

- Maßnahmen gegen Steuerbetrug an Ladenkassen
- Vorsteuerabzug bei Rechnungsberichtigung
- Zweifelsfragen zu Betriebsveranstaltungen
- Abschreibung einer Einbauküche
- Finanzverwaltung unterstützt Flüchtlingshilfe
- Termine: Steuer und Sozialversicherung

Ausgabe Februar 2017

*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

Gegen Steuerbetrug an Ladenkassen

Zum 31.12.2016 ist eine Übergangsfrist zur Aufbewahrung digitaler Unterlagen bei Bargeschäften ausgelaufen. Somit müssen ab 2017 alle aufbewahrungspflichtigen Unterlagen, die mittels elektronischer Registrierkassen, Waagen mit Registrierkassenfunktion, Taxametern und Wegstreckenzählern erstellt worden sind, für die Dauer der Aufbewahrungsfrist jederzeit verfügbar, unverzüglich lesbar und maschinell auswertbar aufbewahrt werden (lesen Sie hierzu auch unsere Mandanten-Information Mai 2016).

Darüber hinaus wurde nun das sog. Gesetz zum Schutz vor Manipulationen an digitalen Grundaufzeichnungen verabschiedet.

Das Gesetz schreibt den nach den Grundsätzen der ordnungsmäßigen Buchführung und der ständigen Rechtsprechung bereits bisher geltenden Grundsatz der **Einzelaufzeichnungspflicht** gesetzlich fest. Einzelaufzeichnungspflicht bedeutet, dass aufzeichnungspflichtige Geschäftsvorfälle laufend zu erfassen, einzeln aufzuzeichnen und aufzubewahren sind, so dass sich die einzelnen Geschäftsvorfälle in ihrer Entstehung und Abwicklung verfolgen lassen.

Eine Ausnahme von der Einzelaufzeichnungspflicht besteht aus Zumutbarkeitsgründen lediglich beim Verkauf von Waren an eine Vielzahl von nicht bekannten Personen

DIE MANDANTEN | INFORMATION

gegen Barzahlung und nur dann, wenn eine „offene Ladenkasse“ verwendet wird.

Zusätzlich zu den bereits vorhandenen Instrumenten der Steuerkontrolle wird darüber hinaus **ab 2018** die Möglichkeit einer sog. **Kassen-Nachschau** eingeführt. Dabei handelt es sich um unangemeldete Kassenkontrollen durch die Steuerbehörden, um möglichen Steuerbetrug zeitnah aufklären zu können.

Ferner sieht das Gesetz die **Umstellung** von elektronischen Registrierkassen **auf ein fälschungssicheres System** vor. Die Aufzeichnungssysteme müssen im Grundsatz **ab 2020** durch eine vom „Bundesamt für Sicherheit in der Informationstechnik“ zertifizierte Sicherheitseinrichtung geschützt werden, so dass eine Löschung von Umsätzen nicht mehr möglich ist. Eine Übergangsregelung gilt für Registrierkassen, die den Anforderungen der sog. Kassenrichtlinie des Bundesfinanzministeriums genügen, die nach dem 25.11.2010 und vor dem 1.1.2020 angeschafft wurden und die bauartbedingt nicht aufrüstbar sind. Solche Kassen dürfen bis zum 31.12.2022 weiter verwendet werden.

Einzelheiten zu den verwendeten elektronischen Aufzeichnungssystemen müssen dem zuständigen **Finanzamt ab dem 1.1.2020 nach amtlichem Vordruck mitgeteilt** werden. Diejenigen Steuerpflichtigen, die ein elektronisches Aufzeichnungssystem vor dem 1.1.2020 angeschafft haben, haben diese Meldung bis zum 31.1.2020 zu erstatten.

Außerdem wird – ebenfalls ab dem 1.1.2020 – eine **Pflicht zur Ausgabe von Quittungen** an die Kunden eingeführt. Hiervon können sich Unternehmen, die Waren an eine Vielzahl von nicht bekannten Personen verkaufen, befreien lassen. Würstchenverkäufer auf Sportplätzen und Schützenfesten sind so z.B. nicht betroffen.

Rückwirkender Vorsteuerabzug bei Rechnungsberichtigung

Ein Unternehmer kann den Vorsteuerabzug rückwirkend geltend machen, wenn eine unrichtige Rechnung von seinem Vertragspartner berichtigt wird. Die Berichtigung der Rechnung kann noch bis zum Schluss der letzten mündlichen Verhandlung in der ersten Instanz vor dem Finanzgericht erfolgen.

Hintergrund: Der Vorsteuerabzug eines Unternehmers setzt u. a. eine ordnungsgemäße Rechnung voraus. Eine nicht ordnungsgemäße Rechnung kann berichtigt werden. Nach einer Grundsatzentscheidung des Europäischen Gerichtshofs (s. hierzu unsere November-Ausgabe 2016) wirkt die Berichtigung der Rechnung zurück, so dass der Vorsteuerabzug bereits im Jahr der erstmaligen Rechnungserteilung geltend gemacht werden kann.

Sachverhalt: Die Klägerin betrieb ein Dentallabor und erhielt in den Jahren 2005 bis 2007 Rechnungen von ihrem Rechtsanwalt, in denen dieser „das vereinbarte Beraterhonorar“ abrechnete, ohne die erbrachten Leistungen zu beschreiben. Außerdem erhielt sie Rechnungen eines Unternehmensberaters, der eine „allgemeine wirtschaftliche Beratung“ in Rechnung stellte. Das Finanzamt erkannte den Vorsteuerabzug nicht an, weil die Leistungsbeschreibung unzureichend war. Die Klägerin klagte gegen die Umsatzsteuerbescheide für 2005 bis 2007 und legte im

Finanzgerichtsverfahren im Jahr 2013 berichtigte Rechnungen vor, in denen die jeweilige Leistung hinreichend bezeichnet wurde. Das Finanzgericht (FG) erkannte die Berichtigungen nicht rückwirkend in den Streitjahren an.

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

- Nach der o. g. Grundsatzentscheidung des EuGH wirkt eine Rechnungsberichtigung in das Jahr der erstmaligen Rechnungsausstellung zurück. Denn auch eine berichtigte Rechnung ist eine Rechnung. Die Berichtigung der Rechnungen durch den Rechtsanwalt und durch den Unternehmensberater im Jahr 2013 ermöglicht also einen Vorsteuerabzug in den Jahren 2005 bis 2007.
- Die ursprüngliche Rechnung muss allerdings berichtigungsfähig sein, d. h., sie muss zumindest Angaben zum Rechnungsaussteller, zum Leistungsempfänger (Rechnungsempfänger), zur Leistungsbeschreibung, zum Netto-Entgelt und zur gesondert ausgewiesenen Umsatzsteuer enthalten. Diese Angaben müssen zwar nicht richtig sein; sie dürfen aber nicht fehlen und auch nicht so unbestimmt, unvollständig oder offensichtlich unzutreffend sein, dass sie wie fehlende Angaben anzusehen wären. Im Streitfall genügten die Rechnungsangaben in den Jahren 2005 bis 2007 diesen Anforderungen, so dass diese Rechnungen berichtigt werden konnten.
- Die Rechnung muss spätestens bis zum Schluss der letzten mündlichen Verhandlung berichtigt werden. Auch diese Voraussetzung hatte der Kläger erfüllt, weil er die berichtigten Fassungen im erstinstanzlichen Verfahren vor dem FG eingereicht hatte.

Hinweise: Der BFH folgt dem EuGH und geht über das EuGH-Urteil hinaus, indem er eine Berichtigung bis zum Schluss der letzten mündlichen Verhandlung zulässt. Der EuGH hatte den Berichtigungszeitpunkt offen gelassen. Die Berichtigung muss also nicht im Einspruchsverfahren erfolgen.

Der Vorteil der rückwirkenden Rechnungsberichtigung liegt in der Vermeidung von Nachzahlungszinsen in Höhe von 6 % pro Jahr. Bis zur Entscheidung des EuGH im Jahr 2016 ging die Finanzverwaltung davon aus, dass die Berichtigung der Rechnung erst im Zeitpunkt der Berichtigung einen Vorsteuerabzug ermöglicht. Damit hätte im Streitfall die im Jahr der ursprünglichen Rechnungsausstellung 2005 (bzw. 2006 oder 2007) geltend gemachte Vorsteuer an das Finanzamt zurückgezahlt werden müssen; auf diese Rückzahlung wären Nachzahlungszinsen von 6 % pro Jahr festgesetzt worden. Die Berichtigung hätte dann zwar zu einer Erstattung bei der Umsatzsteuer 2013 geführt, sodass sich die Umsatzsteuer im Ergebnis ausgeglichen hätte; die Erstattung für 2013 hätte aber zu deutlich geringeren oder gar keinen Erstattungszinsen geführt, weil der Verzinsungszeitraum seit 2013 viel kürzer gewesen wäre als seit 2005 (bzw. 2006 oder 2007).

Arbeitgeber/Arbeitnehmer

Zweifelsfragen zu Betriebsveranstaltungen

Das Bundesfinanzministerium (BMF) hat eine Anfrage der Spitzenverbände der deutschen Wirtschaft zu Lohnsteuerli-

chen Zweifelsfragen im Zusammenhang mit Betriebsveranstaltungen beantwortet.

Hintergrund: Der Gesetzgeber hat mit Wirkung ab 2015 einen Lohnsteuer-Freibetrag von 110 € für die Teilnahme des Arbeitnehmers an Betriebsveranstaltungen eingeführt. Der Freibetrag gilt pro Arbeitnehmer und maximal für je zwei Betriebsveranstaltungen pro Jahr. Entfallen auf den Arbeitnehmer höhere Kosten, ist der übersteigende Betrag lohnsteuerpflichtig.

Die wichtigsten Aussagen des BMF:

Die Kosten der Betriebsveranstaltung sind durch die Zahl der teilnehmenden Arbeitnehmer und nicht durch die Anzahl der angemeldeten Arbeitnehmer zu teilen.

Hinweis: Dies führt zu höheren Kosten pro Arbeitnehmer. Melden sich z. B. 100 Arbeitnehmer an und bestellt der Arbeitgeber daraufhin ein Buffet für 100 Personen zum Preis von 10.000 €, nehmen dann aber nur 50 Arbeitnehmer teil, ergeben sich pro Arbeitnehmer Kosten von 200 €, die somit über dem Freibetrag liegen. Würde man auf die 100 angemeldeten Arbeitnehmer abstellen, ergäben sich lediglich Kosten von 100 € pro Arbeitnehmer.

Werden bei einer Betriebsveranstaltung Geschenke an die Arbeitnehmer im Wert von maximal 60 € pro Arbeitnehmer überreicht, werden diese Kosten in die Kosten der Betriebsveranstaltung einbezogen und bleiben daher steuerfrei, wenn sich insgesamt nicht mehr als 110 € an Aufwendungen pro Arbeitnehmer ergeben. Ist der Wert des einzelnen Geschenks jedoch höher als 60 €, muss ein konkreter Zusammenhang zwischen Betriebsveranstaltung und Geschenk bestehen, damit der Freibetrag von 110 € angewendet werden kann.

Hinweis: Hat der Arbeitgeber die sog. Pauschalsteuer von 30 % für den Arbeitnehmer übernommen, bleibt der Wert des Geschenks bei der Ermittlung der auf den Arbeitnehmer entfallenden Kosten außer Ansatz.

Entstehen bei der Betriebsveranstaltung Reisekosten für die Anfahrt zum auswärtigen Veranstaltungsort, der außerhalb der ersten Tätigkeitsstätte des Arbeitnehmers liegt, z. B. in der Zentrale des Arbeitgebers, während der Arbeitnehmer in einer Filiale arbeitet, gehören die Reisekosten zu den Kosten der Betriebsveranstaltung, wenn der Arbeitgeber die Reise organisiert. Dies kann also dazu führen, dass der Freibetrag von 110 € überschritten wird.

Hinweis: Anders ist es, wenn der Arbeitnehmer die Anreise selbst organisiert. In diesem Fall kann ihm der Arbeitgeber die Kosten steuerfrei erstatten. In der Praxis ist es daher ratsam, dass die Organisation der Anreise den Arbeitnehmern überlassen wird.

Die Bewirtung von Geschäftsfreunden, von Arbeitnehmern verbundener Unternehmen (d. h. anderer Unternehmen desselben Konzerns) sowie von Leiharbeitnehmern und jeweils deren Begleitpersonen unterliegt der gesetzlichen Beschränkung des Betriebsausgabenabzugs für geschäftliche Bewirtung. Diese Bewirtungskosten können daher nur zu 70 % als Betriebsausgaben abgezogen werden.

Hinweis: Das BMF folgt damit nicht der Auffassung der Spitzenverbände der Deutschen Wirtschaft, die diese Be-

wirtungskosten – ebenso wie bei eigenen Arbeitnehmern – als rein betrieblich (und nicht geschäftlich) veranlasst ansehen wollten. Damit muss nun eine Aufteilung der Bewirtungskosten auf eigene Arbeitnehmer mit Begleitpersonen einerseits und auf Geschäftsfreunde, Arbeitnehmer anderer Konzernunternehmen und Leiharbeitnehmer mit jeweiliger Begleitperson andererseits erfolgen.

Auch Jubilareiern gelten als Betriebsveranstaltung. Hierunter versteht man Veranstaltungen, die nur für solche Arbeitnehmer durchgeführt werden, die bereits im Unternehmen ein rundes Arbeitnehmerjubiläum gefeiert haben. Die Teilnahme an einer Jubilareier kann daher zu einem Verbrauch des Freibetrags von 110 € führen; denn nach dem Gesetz kann der Freibetrag jeweils nur für bis zu zwei Betriebsveranstaltungen jährlich in Anspruch genommen werden.

Hinweis: Umsatzsteuerliche Einzelfragen im Zusammenhang mit Betriebsveranstaltungen werden vom BMF noch in einem gesonderten Schreiben beantwortet werden.

Vermieter

Abschreibung einer Einbauküche

Eine Einbauküche, die in einer vermieteten Wohnung eingebaut wird, stellt ein einheitliches Wirtschaftsgut dar, das auf 10 Jahre abzuschreiben ist. Es handelt sich also nicht um unterschiedliche Wirtschaftsgüter in Gestalt von Spüle, Herd, Elektrogeräten und Einbaumöbeln, deren Kosten sofort bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung als Werbungskosten geltend gemacht werden können.

Hintergrund: Ein Wirtschaftsgut, das für die Einkünfterzielung genutzt wird, ist über die gewöhnliche Restnutzungsdauer abzuschreiben. Bei einer Einbauküche stellt sich die Frage, ob die Einbauküche aus mehreren einzelnen Wirtschaftsgütern besteht, die ggf. unterschiedlich lange abzuschreiben sind, oder ob die Einbauküche ein einheitliches Wirtschaftsgut darstellt.

Sachverhalt: Der Kläger hatte drei Wohnungen vermietet und erwarb drei Einbauküchen, die er in die Wohnungen einbaute. Die Einbauküchen bestanden jeweils aus einem Herd und einer Spüle, aus Einbaumöbeln und einer Arbeitsplatte sowie aus Elektrogeräten, nämlich einem Kühlschrank und einer Abzugshaube. Der Kläger wollte die Kosten für die Einbauküchen in voller Höhe als Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung absetzen; das Finanzamt berücksichtigte aber nur eine Abschreibung in Höhe von 10 % pro Jahr, die sie zeitanteilig für die Monate ab der Abschaffung berücksichtigte.

Entscheidung: Der Bundesfinanzhof (BFH) folgte der Auffassung des Finanzamts und wies die Klage ab:

- Zwar ist sog. Erhaltungsaufwand grundsätzlich in voller Höhe absetzbar. Erhaltungsaufwand muss sich aber auf das Gebäude beziehen. Die Küchen werden jedoch nicht Bestandteil des Gebäudes, sondern sind ein sog. Scheinbestandteil, so dass sie ein eigenes Wirtschaftsgut darstellen.

DIE MANDANTEN | INFORMATION

- Das Wirtschaftsgut „Einbauküche“ ist nicht auf die einzelnen Bestandteile wie Herd und Spüle, Einbaumöbel und Arbeitsplatte sowie Elektrogeräte aufzuteilen. Vielmehr handelt es sich um ein einheitliches Wirtschaftsgut, das daher auch einheitlich abzuschreiben ist. Denn heutzutage werden die Bestandteile einer Einbauküche aufeinander abgestimmt, so dass sie nicht mehr selbständig nutzbar sind. So haben z. B. die Unterbauschränke keine Abdeckung mehr, sondern werden durch die Arbeitsplatte nach oben abgeschlossen. Auch die Spüle und die Elektrogeräte, wie z. B. der Kühlschrank, werden in die Einbaumöbel integriert.
- Eine Einbauküche ist daher einheitlich auf die Nutzungsdauer abzuschreiben, die mit 10 Jahren anzusetzen ist. Jährlich ist daher eine Abschreibung von 10 % möglich. Wird die Küche unterjährig angeschafft, kann im Jahr der Anschaffung nur eine anteilige Abschreibung erfolgen (bei Anschaffung am 1.10. also nur 3/12 von 10 %).

Hinweise: Der BFH ändert damit seine Rechtsprechung. Bisher kam es darauf an, ob die Küche oder einzelne Bestandteile der Küche als Bestandteil des Gebäudes anzusehen waren; insoweit handelte es sich dann um sofort abziehbaren Erhaltungsaufwand. Allerdings hing die Einordnung als Gebäudebestandteil häufig von der regionalen Verkehrsauffassung ab, weil je nach Region z. B. der Herd und die Spüle als Gebäudebestandteil angesehen werden.

Die neuen Grundsätze verhindern zwar einen Sofortabzug eines Teils der Kosten einer Einbauküche; über den Zeitraum von 10 Jahren können aber die gleichen Kosten abgesetzt werden wie nach der bisherigen Rechtsprechung. Zudem ist die neue Rechtsprechung einfacher zu handhaben, weil die Kosten der Einbauküche nicht mehr aufgeteilt werden müssen.

Alle Steuerpflichtigen

Finanzverwaltung unterstützt Flüchtlingshilfe

Das Bundesfinanzministerium (BMF) verlängert die steuerlichen Erleichterungen im Bereich der Flüchtlingshilfe bis zum 31.12.2018. Die bisherige Regelung wäre Ende 2016 ausgelaufen.

Hintergrund: Die Gemeinnützigkeit wird steuerlich gefördert. Zum einen bleiben Einnahmen im gemeinnützigen Bereich körperschaft- und gewerbesteuerfrei. Zum anderen können Spenden an gemeinnützige Organisationen als Sonderausgaben steuerlich abgesetzt werden.

Begünstigte Maßnahmen: Dem BMF zufolge sind insbesondere die folgenden Maßnahmen bis zum 31.12.2018 steuerlich begünstigt:

Für Spenden zum Zweck der Flüchtlingshilfe gilt ein vereinfachter Nachweis für den Sonderausgabenabzug. Es genügt statt der Spendenbescheinigung der Bankbeleg (Bareinzahlungsbeleg, Kontoauszug oder PC-Ausdruck beim Online-Banking).

Hinweis: Die Spende muss auf ein Sonderkonto geleistet werden, das entweder eine juristische Person des öffentlichen Rechts oder ein Verband der Wohlfahrtspflege zur Förderung der Flüchtlinge eingerichtet hat. Gleiches gilt auch für Spendenkonten, die von nicht steuerbegünstigten Organisationen als Treuhandkonten geführt werden und die die Spenden an die o. g. juristischen Personen oder Wohlfahrtsverbände weiterleiten. Hierbei sind noch weitere Voraussetzungen zu beachten.

Ein gemeinnütziger Verein darf Spenden für die Flüchtlingshilfe sammeln, auch wenn die Flüchtlingshilfe nicht zu seinen Satzungszwecken gehört.

Hinweis: Danach darf z. B. ein Sportverein oder ein Musikverein Spendengelder für die Flüchtlinge sammeln und diese Spenden an eine juristische Person des öffentlichen Rechts oder an einen Verband der Wohlfahrtspflege überweisen. Eine Satzungsänderung ist hierzu nicht erforderlich. Der Verein muss auch nicht die Hilfsbedürftigkeit der Flüchtlinge nachweisen.

Außerdem dürfen gemeinnützige Vereine sonstige eigene Mittel, die keiner Bindung unterliegen, unmittelbar für Flüchtlinge einsetzen. Auch hier ist eine Satzungsänderung nicht erforderlich.

Verzichtet ein Arbeitnehmer auf einen Teil seines Arbeitslohns, um die Flüchtlingshilfe zu unterstützen, bleibt dieser Teil des Lohns steuerfrei.

Hinweis: Der Arbeitgeber muss aber den Betrag, auf den der Arbeitnehmer verzichtet hat, auf ein Spendenkonto einer gemeinnützigen Einrichtung überweisen. Zudem muss der Arbeitgeber diesen Betrag im Lohnkonto aufzeichnen.

Schenkungen an gemeinnützige Organisationen zugunsten der Flüchtlingshilfe sind schenkungsteuerfrei.

Hinweise: Keine Erleichterungen gibt es bei der Umsatzsteuer, da diese europarechtlich harmonisiert ist und deshalb nur die EU eventuelle Erleichterungen aussprechen könnte.

Wichtige Termine: Steuer und Sozialversicherung im Februar 2017

10.2.2017	Umsatzsteuer; Lohnsteuer, Kirchensteuer zur Lohnsteuer, Solidaritätszuschlag Zahlungsschonfrist bis zum 13.2.2017 (gilt nicht bei Barzahlungen und Zahlungen per Scheck)
15.2.2017	Gewerbsteuer, Grundsteuer Zahlungsschonfrist bis zum 20.2.2017 (gilt nicht bei Barzahlungen und Zahlungen per Scheck)
24.2.2017	Fälligkeit der Beitragsgutschrift der Sozialversicherungsbeiträge beim Sozialversicherungsträger am 24.2.2017 Einreichen der Beitragsnachweise bei der jeweiligen Krankenkasse (Einzugsstelle) bis zum 22.2.2017

Themen dieser Ausgabe

- Verlustuntergang der Kapitalgesellschaft
- Fahrkosten eines Autobahnpolizisten
- Kapitalauszahlung einer Pensionskasse
- Kosten einer Geburtstagsfeier
- Betriebskosten bei verspäteter Abrechnung
- Termine: Steuer und Sozialversicherung

Ausgabe März 2017

*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

Verlustuntergang der Kapitalgesellschaft

Der Gesetzgeber hat eine Neuregelung zum Verlustuntergang bei Kapitalgesellschaften getroffen. Damit kann unter bestimmten Voraussetzungen ein Verlustuntergang bei einer Anteilsübertragung von mehr als 25 % rückwirkend ab dem 1.1.2016 verhindert werden. Allerdings dürfen dann künftig bestimmte Maßnahmen nicht durchgeführt werden.

Hintergrund: Der Verlustvortrag einer Kapitalgesellschaft geht nach dem Gesetz teilweise oder vollständig unter,

wenn mehr als 25 % der Anteile an der Kapitalgesellschaft innerhalb von fünf Jahren an einen Erwerber übertragen werden (sog. Mantelkauf). Hierdurch soll verhindert werden, dass Unternehmen ihre Steuern minimieren, indem sie „fremde“ Verluste nutzen. Ausnahmen gelten für Anteilsübertragungen innerhalb eines Konzerns und für Kapitalgesellschaften, die stille Reserven in Höhe des betroffenen Verlustvortrags haben.

Neuregelung: Der Gesetzgeber hat erkannt, dass die Regelung zum Verlustuntergang in vielen Fällen Kapitalgesellschaften behindert, insbesondere wenn es sich um junge Unternehmen handelt, die neues Kapital durch die Aufnahme neuer Gesellschafter benötigen. Denn dann kann es zu einer Anteilsübertragung von mehr als 25 % kommen. Die Neuregelung hat folgenden Inhalt:

DIE MANDANTEN | INFORMATION

1. Voraussetzungen

In den drei Jahren vor dem Beginn des Jahres, in dem die Anteilsübertragung erfolgt ist, und bis zum 31.12. des Anteilsübertragungsjahres muss die Kapitalgesellschaft denselben Geschäftsbetrieb unterhalten haben und darf keine der folgenden Maßnahmen durchgeführt haben:

- Der Geschäftsbetrieb darf weder geruht haben, noch darf er eingestellt worden sein.

Hinweis: Diese Regelung ist relativ kompliziert, weil sie verschiedene Besonderheiten aufweist. So ist zu beachten, dass eine Einstellung bzw. ein Ruhen des Geschäftsbetriebs zu irgendeinem Zeitpunkt vor dem 1.1.2016 die Neuregelung von vornherein ausschließt. Hat der Geschäftsbetrieb also im Jahr 2010 geruht, gilt die Neuregelung nicht. Kommt es hingegen erst ab dem 1.1.2016 zu einer Einstellung oder einem Ruhen des Geschäftsbetriebs, ist die Neuregelung nur anwendbar, wenn der Drei-Jahres-Zeitraum eingehalten wird: Die Einstellung oder das Ruhen des Geschäftsbetriebs darf also nicht in den drei Jahren vor dem Beginn des Jahres, in dem die Anteile übertragen worden sind, erfolgt sein. Selbst wenn diese Voraussetzung erfüllt ist, sind in jedem Fall die Verluste aus dem Zeitraum vor der Einstellung bzw. dem Ruhen des Geschäftsbetriebs von der Neuregelung ausgeschlossen.

- Es darf kein Branchenwechsel durchgeführt und es darf kein zusätzlicher Geschäftsbetrieb aufgenommen worden sein.
- Die Kapitalgesellschaft darf weder als Mitunternehmerin an einer Personengesellschaft beteiligt gewesen sein, noch darf sie Organträgerin im Rahmen einer Organschaft gewesen sein.

Hinweis: Schädlich ist es insoweit nicht nur, wenn es innerhalb des Drei-Jahres-Zeitraums zu einer Beteiligung als Mitunternehmerin oder zur Begründung einer Stellung als Organträgerin kommt. Es darf bereits am 1.1. des dritten Jahres vor dem Anteilsübertragungsjahr keine Mitunternehmer- oder Organträgerstellung bestanden haben.

- Außerdem dürfen auf die Kapitalgesellschaft keine stillen Reserven übertragen worden sein, also Wirtschaftsgüter zu einem Wert unterhalb des gemeinen Wertes.

Hinweis: Zu einer solchen Übertragung zum Buch- oder Zwischenwert kann es insbesondere bei einer Umwandlung kommen. Soll die Neuregelung genutzt werden, müssen die übertragenen Wirtschaftsgüter bei einer Umwandlung also mit dem gemeinen Wert angesetzt werden.

2. Antrag auf Feststellung des fortführungsgebundenen Verlustvortrags

Die Kapitalgesellschaft muss in ihrer Steuererklärung einen Antrag stellen, wenn sie von der Neuregelung Gebrauch machen will. Es handelt sich also um ein Wahlrecht. Der Antrag darf nur einheitlich für die Körperschaftsteuer und Gewerbesteuer ausgeübt werden.

3. Feststellung des fortführungsgebundenen Verlustvortrags

Liegen die o. g. Voraussetzungen vor, stellt das Finanzamt den fortführungsgebundenen Verlustvortrag in der Höhe

fest, in der er sich ohne Anteilsübertragung zum 31.12. des Anteilsübertragungsjahres ergeben würde.

Hinweis: Als fortführungsgebunden festgestellt wird damit auch der gesamte Verlust des Anteilsübertragungsjahres. Im Übrigen kommt es nicht darauf an, ob der Verlust ganz oder teilweise untergegangen wäre. Auch bei einer Anteilsübertragung von 40 % , die zu einem Verlustuntergang von 40 % geführt hätte, setzt sich der fortführungsgebundene Verlustvortrag also aus dem vollständigen Verlustvortrag zum 31.12. des Vorjahres und aus dem vollständigen Verlust des Anteilsübertragungsjahres zusammen.

4. Untergang des fortführungsgebundenen Verlustvortrags

Der fortführungsgebundene Verlustvortrag geht unter, wenn es in irgendeinem Folgejahr zu einem der in Abschnitt 1 genannten Ereignisse kommt, also z. B. der Geschäftsbetrieb eingestellt wird oder sich die Kapitalgesellschaft als Mitunternehmerin an einer Personengesellschaft beteiligt.

Hinweis: Hierfür gibt es keine Frist. Daher wäre eine Einstellung des Geschäftsbetriebs selbst nach zwölf Jahren schädlich. Unschädlich ist das Ereignis aber dann, wenn der fortführungsgebundene Verlustvortrag bereits mit Gewinnen vollständig verrechnet worden und somit aufgebraucht worden ist.

Kommt es zu einem schädlichen Ereignis und ist der fortführungsgebundene Verlustvortrag noch nicht vollständig aufgebraucht, bleibt der Verlustvortrag aber erhalten, soweit die Kapitalgesellschaft am 31.12. des Jahres, das vor dem schädlichen Ereignis liegt, über stille Reserven verfügte.

5. Anwendungsbereich

Die Neuregelung gilt sowohl für den körperschaftsteuerlichen als auch für den gewerbesteuerlichen Verlustvortrag; außerdem wird auch noch der sog. Zinsvortrag erfasst.

Zeitlich ist die Neuregelung bereits ab 1.1.2016 anwendbar. Dies gilt allerdings nicht, wenn der Geschäftsbetrieb der Kapitalgesellschaft irgendwann einmal vor dem 1.1.2016 geruht hat oder eingestellt gewesen ist (s. oben unter 1).

Hinweise: Die Neuregelung muss nicht in jedem Fall vorteilhaft sein. Bevor der Antrag auf Anwendung der Neuregelung gestellt wird, sollte eine steuerliche Prognoseplanung aufgestellt werden, bei der auch die Wahrscheinlichkeit des Eintritts eines schädlichen Ereignisses berücksichtigt wird.

Arbeitgeber/Arbeitnehmer

Fahrtkosten eines Autobahnpolizisten

Ein Autobahnpolizist kann nach der bis 2013 geltenden Rechtslage die Kosten für die Fahrten zwischen Wohnung und seinem Revierkommissariat in tatsächlicher Höhe geltend machen und ist nicht auf die Entfernungspauschale beschränkt. Außerdem kann er bei mehr als achtstündiger Abwesenheit von seiner Wohnung Verpflegungsmehraufwendungen geltend machen. Denn das Revierkommissariat

at eines Autobahnpolizisten stellt keine „regelmäßige Arbeitsstätte“ dar.

Sachverhalt: Der Kläger war Autobahnpolizist. Er fuhr täglich zum Revierkommissariat, um dort sein Dienstfahrzeug zu übernehmen. Im Kommissariat hatte er keinen eigenen Arbeitsplatz. Der Kläger machte die tatsächlichen Fahrtkosten von 0,30 € für Hin- und Rückfahrt sowie Verpflegungsmehraufwendungen geltend, die das Finanzamt nicht anerkannte.

Entscheidung: Der Bundesfinanzhof gab der Klage statt:

- Bei dem Revierkommissariat handelte es sich nicht um die regelmäßige Arbeitsstätte des Klägers, so dass er nicht auf die Entfernungspauschale beschränkt war. Denn der Tätigkeitsschwerpunkt des Klägers befand sich nicht im Revierkommissariat, sondern auf der Autobahn. Im Kommissariat hielt sich der Kläger täglich lediglich eine Stunde auf.
- Zwar kann auch ein größeres, räumlich geschlossenes Gebiet eine regelmäßige Arbeitsstätte darstellen. Es muss sich dann aber um ein Gebiet des Arbeitgebers handeln, z. B. ein großes Werksgelände oder ein Waldgebiet. Dies ist bei Bundesautobahnen nicht der Fall.
- Der Kläger konnte an den Tagen, an denen er sich länger als acht Stunden von zu Hause aufhielt, pauschale Verpflegungsmehraufwendungen als Werbungskosten geltend machen.

Hinweise: Unbeachtlich war, dass der Kläger sich auf die Wegekosten zum Revierkommissariat einstellen und daher seine Fahrtkosten reduzieren konnte, z. B. durch den Kauf einer Monatskarte. Die Höhe der tatsächlichen Kosten und die Möglichkeit, die Fahrtkosten zu reduzieren, haben auf die Prüfung der regelmäßigen Arbeitsstätte keinen Einfluss.

Die Entscheidung betrifft die Rechtslage vor der steuerlichen Reisekostenreform. Sie ist damit für alle noch offenen Fälle vor 2014 relevant. Im neuen Recht wurde der Begriff der „regelmäßigen Arbeitsstätte“ durch den Begriff der „ersten Tätigkeitsstätte“ abgelöst. Ein Revierkommissariat könnte als erste Tätigkeitsstätte angesehen werden, wenn der Polizist diesem dauerhaft dienstrechtlich zugeordnet ist. Dann ist nur die Entfernungspauschale abziehbar.

Alle Steuerpflichtigen

Kapitalauszahlung einer Pensionskasse

Für eine Kapitalauszahlung aus einer Pensionskasse wird keine Steuerermäßigung für außerordentliche Einkünfte gewährt, wenn die Kapitalauszahlung auf einem Kapitalwahlrecht beruht, das bereits im Vertrag vereinbart war. Es handelt sich dann um eine vereinbarungsgemäße Auszahlung des angesparten Kapitals und damit nicht um außerordentliche Einkünfte.

Hintergrund: Für außerordentliche Einkünfte in Gestalt einer Vergütung für eine mehrjährige Tätigkeit wird eine Steuerermäßigung gewährt. Bei einer Vergütung für eine mehrjährige Tätigkeit kommt es nämlich zu einer Zusammenballung von Einkünften in einem Jahr, die zu einer Progressionsbelastung führt, weil sich der Steuersatz nun

deutlich erhöht. Diese Progressionsbelastung wird durch die Steuerermäßigung abgemildert.

Sachverhalt: Der Klägerin war im Jahr 2003 eine betriebliche Altersversorgung in Gestalt einer Pensionskassenleistung zugesagt worden. Nach der Vereinbarung sollte die Klägerin mit Erreichen der Altersgrenze eine Pension erhalten; sie hatte allerdings das Recht, eine Kapitalabfindung zu verlangen. Von diesem Recht machte sie im Jahr 2010 Gebrauch und erhielt eine einmalige Kapitalleistung von ca. 17.000 €. Die Klägerin beantragte für die Kapitalabfindung eine Steuerermäßigung für außerordentliche Einkünfte.

Entscheidung: Der Bundesfinanzhof wies die Klage ab:

- Die Kapitalabfindung war steuerpflichtig, weil die Beiträge zur Pensionskasse, die ab 2003 gezahlt wurden, als steuerfrei behandelt worden waren. Dabei kann offen bleiben, ob die Steuerfreiheit zu Recht bestand. Denn in jedem Fall müssen die Leistungen aus der Pensionskasse einmal besteuert werden. Werden die Beiträge zur Pensionskasse als steuerfrei behandelt, muss die spätere Auszahlung der Pensionskasse zwingend besteuert werden, weil die Steuerfreiheit der Beiträge möglicherweise nicht mehr rückgängig gemacht werden kann.
- Die Steuerermäßigung war nicht zu gewähren, obwohl es sich bei der Kapitalauszahlung um eine Vergütung für eine mehrjährige Tätigkeit handelte. Bei Alterseinkünften besteht die Tätigkeit in der Entrichtung von Beiträgen in der Vergangenheit. Diese Tätigkeit, nämlich die Entrichtung von Beiträgen, war auch mehrjährig, weil sie sich über mehr als zwei Veranlagungszeiträume und einen Zeitraum von mehr als 12 Monaten erstreckte.
- Die Einkünfte waren jedoch nicht außerordentlich, weil die Kapitalabfindung bereits in der Vereinbarung aus dem Jahr 2003 als Wahlrecht vereinbart war. Damit handelte es sich um eine vertragsgemäße Leistung und nicht um eine außerordentliche Zahlung.

Hinweis: Die Zweifel des BFH an der Steuerfreiheit der Beiträge für die Pensionskasse resultierten demnach daraus, dass von Anfang an ein Kapitalwahlrecht eingeräumt worden war.

Kosten einer Geburtstagsfeier

Die Kosten eines Arbeitnehmers für die Feier seines 60. Geburtstags können als Werbungskosten abgesetzt werden, wenn sich aus einzelnen Umständen ergibt, dass die Feier beruflich veranlasst war. Solche Umstände sind u. a. die Durchführung der Feier in der Werkstatthalle des Arbeitgebers während der Arbeitszeit und die Einladung sämtlicher Arbeitnehmer.

Hintergrund: Zu den Werbungskosten gehören beruflich veranlasste Kosten. Bei den Kosten für eine Feier hängt der Werbungskostenabzug grundsätzlich davon ab, ob der Anlass der Feier ein beruflicher oder privater ist.

Sachverhalt: Der Kläger war Geschäftsführer einer kommunalen Wohnungsbaugesellschaft und wurde 60 Jahre alt. Er lud alle Arbeitnehmer (ca. 70 Personen) sowie den Vorsitzenden des Aufsichtsrats zu einer Feier in die Werkstatthalle der Wohnungsbaugesellschaft ein, die mit Bierzeltgarnituren ausgestattet wurde. Die Feier fand an einem

DIE MANDANTEN | INFORMATION

Freitag zwischen 12 und 17 Uhr statt. Pro Person zahlte der Kläger ca. 35 €. Die Wohnungsbaugesellschaft war in die Organisation der Feier eingebunden. Daneben feierte der Kläger seinen 60. Geburtstag auch noch privat und mit deutlich höheren Kosten. Das Finanzamt erkannte die Kosten für die Feier im Betrieb nicht an.

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

- Die berufliche Veranlassung einer Feier hängt zwar grundsätzlich von ihrem Anlass ab. Ein 60. Geburtstag ist ein privates Ereignis, so dass die Kosten grundsätzlich nicht absetzbar sind.
- Allerdings sind weitere Umstände des Einzelfalls zu berücksichtigen. So ist von Bedeutung, wer als Gastgeber auftritt und die Gästeliste festlegt, wo und zu welcher Zeit die Veranstaltung stattfindet, ob die Feier einen privaten Charakter hat, ob sich die Kosten im Rahmen einer vergleichbaren betrieblichen Veranstaltung bewegen und ob es sich bei den Gästen um Kollegen oder um private Bekannte oder Angehörige des Arbeitnehmers handelt.
- Danach diene die Feier im Streitfall nicht in erster Linie der Ehrung des Klägers, sondern dem kollegialen Miteinander und daher der Pflege des Betriebsklimas. Denn es waren sämtliche Mitarbeiter eingeladen, der Arbeitgeber war in die Organisation eingebunden, die Feier fand während der Arbeitszeit in der Werkstatthalle statt, und die Kosten waren mit 35 € pro Gast maßvoll. Insgesamt wies die Feier einen rustikalen betriebsinternen Charakter auf. Außerdem feierte der Kläger daneben noch privat zu deutlich höheren Kosten. Unbeachtlich war, dass der Kläger selbst und nicht die Wohnungsbaugesellschaft zu der Feier eingeladen hatte.

Hinweis: Der BFH hätte die Klage abgewiesen, wenn der Kläger auch noch Vertreter des öffentlichen Lebens, der Kommune, der Medien und Geschäftspartner eingeladen hätte. Zwar hätte insoweit keine private Beziehung zu diesen Gästen bestanden; es gäbe dann allerdings einen gesellschaftlichen Bezug, der dem privaten Bereich zuzurechnen wäre.

Die Werbungskosten unterlagen im Streitfall nicht der Abzugsbeschränkung für Bewirtungsaufwendungen, die nur zu 70 % abziehbar sind. Denn diese Abzugsbeschränkung gilt nicht für die beruflich veranlasste Bewirtung durch einen Arbeitnehmer.

Betriebskosten: Verspätete Abrechnung

Der Vermieter einer Eigentumswohnung kann nach Ablauf eines Jahres grundsätzlich keine Nachforderung für die

Abrechnung über die Betriebskosten geltend machen, auch wenn die Wohnungseigentumsverwaltung verspätet abgerechnet hat. Dies hat der Bundesgerichtshof (BGH) kürzlich entschieden.

Hintergrund: Gemäß § 556 Abs. 3 des Bürgerlichen Gesetzbuches ist die jährliche Abrechnung über die Vorauszahlungen für Betriebskosten dem Mieter spätestens bis zum Ablauf des zwölften Monats nach Ende des Abrechnungszeitraums mitzuteilen. Nach Ablauf dieser Frist ist eine Nachforderung durch den Vermieter ausgeschlossen, es sei denn, der Vermieter hat die Verspätung nicht zu vertreten.

Streitfall: Eine Mieterin bewohnte eine Wohnung in einer Wohnungseigentumsanlage, für die sie neben der Nettomiete monatliche Betriebskostenvorauszahlungen zu leisten hatte. Der Mietvertrag enthielt eine handschriftliche Ergänzung, wonach die Betriebskosten jährlich nach Genehmigung der Abrechnung in der Eigentümerversammlung mit dem Mieter abgerechnet werden. Die Betriebskosten für die Jahre 2010 und 2011 rechnete der Vermieter gegenüber der Mieterin erst im Dezember 2013 ab, nachdem die Wohnungseigentümergeinschaft kurz zuvor den Beschluss über die Jahresabrechnungen der Wohnungseigentümer gefasst hatte. Die Mieterin weigerte sich, die nachgeforderten Betriebskosten zu zahlen.

Entscheidung: Der BGH entschied zugunsten der Mieterin:

- Über die Vorauszahlungen für Betriebskosten ist jährlich abzurechnen.
- Diese Abrechnungspflicht ist nicht davon abhängig, dass dem Vermieter einer Eigentumswohnung bereits der Beschluss über die Jahresabrechnung der Wohnungseigentümergeinschaft vorliegt, die regelmäßig als Grundlage für die Betriebskostenabrechnung gegenüber dem Mieter genutzt wird.
- Andernfalls würde der Mieter einer in einer Wohnungseigentumsanlage gelegenen Wohnung gegenüber anderen Mietern benachteiligt, da er durch das zusätzliche Erfordernis eines Beschlusses der Wohnungseigentümer dem erhöhten Risiko ausgesetzt wäre, die Betriebskostenabrechnung nicht innerhalb der gesetzlich vorgesehenen Jahresfrist zu erhalten.

Hinweis: Somit kann ein Vermieter einer Eigentumswohnung, wenn die Hausverwaltung die Betriebskostenabrechnung verspätet erstellt hat, nach Ablauf der Jahresfrist nur dann noch eine Nachforderung geltend machen, wenn er die verspätete Abrechnung über die Betriebskosten nicht zu vertreten hat, was er konkret darlegen muss.

Wichtige Termine: Steuer und Sozialversicherung im März 2017

- | | |
|-------------|--|
| 10. 3. 2017 | Umsatzsteuer; Lohnsteuer; Solidaritätszuschlag; Kirchenlohnsteuer; Einkommen- bzw. Körperschaftsteuer; Solidaritätszuschlag; Kirchensteuer
Zahlungsschonfrist bis zum 13. 3. 2017 (gilt nicht bei Barzahlungen und Zahlungen per Scheck) |
| 29. 3. 2017 | Fälligkeit der Beitragsgutschrift der Sozialversicherungsbeiträge beim Sozialversicherungsträger am 29. 3. 2017
Einreichen der Beitragsnachweise bei der jeweiligen Krankenkasse (Einzugsstelle) bis zum 27. 3. 2017 |

Themen dieser Ausgabe

- BFH verwirft Sanierungserlass
- Rechnungsberichtigung durch Abtretung
- Das gemeinsam genutzte Arbeitszimmer
- Benzinkosten des Arbeitnehmers
- Fahrtkosten eines Leiharbeitnehmers
- Termine: Steuer und Sozialversicherung

Ausgabe April 2017

*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

BFH verwirft Sanierungserlass

Der Große Senat des Bundesfinanzhofs (BFH) hält den sog. Sanierungserlass der Finanzverwaltung für rechtswidrig. Damit kann die Steuer auf Sanierungsgewinne nicht mehr ohne Weiteres erlassen werden. Dies erschwert die Sanierung insolvenzbedrohter Unternehmen.

Hintergrund: Ein Sanierungsgewinn entsteht, wenn eine Verbindlichkeit des insolvenzbedrohten Unternehmers vom Gläubiger erlassen wird. Der Unternehmer muss dann

seine Verbindlichkeit gewinnerhöhend ausbuchen. Diese Gewinnerhöhung ist nicht steuerfrei, weil der Gesetzgeber die Steuerfreiheit für Sanierungsgewinne ab 1998 aufgehoben hat. Der Unternehmer kann den Sanierungsgewinn nur mit einem Verlustvortrag verrechnen. Allerdings geht dies uneingeschränkt nur bis zur Höhe von 1 Mio. €. Darüber hinaus ist dies nur im Umfang von 60 % möglich, so dass ein Gewinn von 40 % verbleibt (sog. Mindestbesteuerung).

Um die sich hieraus ergebenden steuerlichen Folgen abzumildern, hat die Finanzverwaltung im Jahr 2003 den sog. Sanierungserlass veröffentlicht. Er ermöglicht in Sanierungsfällen einen Ausschluss der Mindestbesteuerung und eine vorläufige Stundung, bis die Sanierung abgeschlossen ist, sowie anschließend einen Erlass der Einkommen- bzw. Körperschaftsteuer.

DIE MANDANTEN | INFORMATION

Streitfall: Das Unternehmen des Klägers befand sich in der Krise. Im Jahr 2007 verzichtete die Bank des Klägers auf Forderungen in Höhe von ca. 620.000 €, die das Finanzamt als steuerpflichtigen Sanierungsgewinn ansah. Es verneinte außerdem die Anwendbarkeit des Sanierungserlasses, weil die Sanierungseignung fehlte; denn der Kläger erzielte auch nach dem Forderungserlass weiterhin Verluste. Der Kläger hielt den Sanierungserlass der Finanzverwaltung dagegen für anwendbar. Der zuständige Senat des BFH rief den Großen Senat des BFH an, damit dieser klärt, ob der Sanierungserlass überhaupt rechtmäßig ist.

Entscheidung: Der Große Senat des BFH hält den Sanierungserlass für rechtswidrig:

- Der Sanierungserlass der Finanzverwaltung verstößt gegen den Grundsatz der Gesetzmäßigkeit der Verwaltung. Der Gesetzgeber sieht nämlich Sanierungsgewinne als steuerpflichtig an, nachdem er die Steuerbefreiung ab 1998 aufgehoben hat.
- Diese Entscheidung des Gesetzgebers darf die Finanzverwaltung nicht unterlaufen, indem sie nun die Steuern, die auf Sanierungsgewinne entstehen, zunächst stundet und anschließend erlässt. Im Ergebnis nimmt die Finanzverwaltung damit eine Gesetzeskorrektur vor, die ihr nicht zusteht.
- Unbeachtlich ist, dass der Sanierungserlass nicht die Steuerfreiheit des Sanierungsgewinns anordnet, sondern nur eine Billigkeitsregelung enthält, die zum Erlass der Steuer führt. Denn damit unterstellt die Finanzverwaltung eine sachliche Unbilligkeit der Steuerpflicht des Sanierungsgewinns. Diese Entscheidung steht jedoch ebenfalls nur dem Gesetzgeber zu.

Hinweise: Über die Klage muss nun abschließend der Senat entscheiden, der den Großen Senat angerufen hat und der den Sanierungserlass für rechtmäßig gehalten hat. Aufgrund des Beschlusses des Großen Senats wird die Klage nun keine Aussicht auf Erfolg mehr haben.

Allerdings können die Finanzämter künftig ausnahmsweise eine Billigkeitsentscheidung treffen und die Steuer stunden bzw. erlassen. Dies erfordert dann eine sorgfältige Einzelfallprüfung.

Nach dem aktuellen Beschluss des Großen Senats muss der Gesetzgeber nun tätig werden, wenn er für eine steuerliche Entlastung bei Sanierungsgewinnen sorgen will. Allerdings stellt sich hier das Problem, dass steuerliche Entlastungen für sanierungsbedürftige Unternehmen eine europarechtswidrige Subvention darstellen können. Eine Neuregelung dürfte daher von einer Genehmigung durch die Europäische Kommission abhängig sein.

Rechnungsberichtigung durch Abtretung

Weist ein Unternehmer zu Unrecht Umsatzsteuer in einer Rechnung aus, kann er diese Rechnung berichtigen. Die Rechnungsberichtigung kann auch im Wege der Abtretung der zu Unrecht in Rechnung gestellten und erhaltenen Umsatzsteuer erfolgen.

Hintergrund: Wer in einer Rechnung zu Unrecht Umsatzsteuer gesondert ausweist, muss diese Umsatzsteuer an das Finanzamt abführen. Allerdings kann er die Rechnung berichtigen und erhält dann die Umsatzsteuer zurück, wenn auch der Leistungsempfänger seinen Vorsteuerabzug rückgängig macht.

Streitfall: Die Klägerin war eine britische Gesellschaft, die an einen deutschen Unternehmer Messeflächen vermietet und in ihren Rechnungen im Jahr 2009 Umsatzsteuer gesondert ausgewiesen hatte, obwohl das sog. Reverse-Charge-Verfahren galt – d. h. der deutsche Unternehmer hätte die Umsatzsteuer einbehalten und an das Finanzamt abführen müssen. Nachdem das Finanzamt diesen Fehler festgestellt hatte, trat die Klägerin eine Forderung in Höhe der zu Unrecht in Rechnung gestellten Umsatzsteuer im September 2012 an den deutschen Unternehmer ab und reichte beim Finanzamt im November 2012 eine Abtretungsanzeige an. Die Klägerin sah hierin eine Rechnungsberichtigung und minderte ihre Umsatzsteuer für 2012.

Entscheidung: Der Bundesfinanzhof (BFH) erkannte die Rechnungsberichtigung an und gab der Klage statt:

- Zwar hätte die Klägerin im Jahr 2009 keine Umsatzsteuer gesondert in Rechnung stellen dürfen, weil das sog. Reverse-Charge-Verfahren galt. Sie musste daher die zu Unrecht ausgewiesene Umsatzsteuer im Jahr 2009 an das Finanzamt abführen. Sie hat diese Rechnungen aber im Streitjahr 2012 berichtigt und konnte daher ihre Umsatzsteuer für 2012 mindern.
- Grundsätzlich ist für eine Rechnungsberichtigung erforderlich, dass der Unternehmer seinem Vertragspartner eine berichtigte Rechnung übersendet, in der die unrichtigen Angaben korrigiert werden. Jedoch kann auch eine Abtretung der zu Unrecht in Rechnung gestellten Umsatzsteuer an den Vertragspartner eine Rechnungsberichtigung darstellen.
- Denn aus der Abtretung ergibt sich, dass die Klägerin die Umsatzsteuer nicht mehr für sich behalten wollte, sondern nunmehr netto abrechnen wollte. Sie hat diese Abtretung auch wirksam gegenüber dem Finanzamt angezeigt.

Hinweise: Die Abtretung muss die einzelnen Rechnungen und Umsatzsteuern, die berichtigt werden sollen, eindeutig erkennen lassen. Dies ist insbesondere von Bedeutung, wenn mehrere Rechnungen berichtigt werden sollen. Aus der Abtretung muss sich dann ergeben, welche Rechnungen berichtigt werden.

Auch wenn der BFH im Streitfall eine Berichtigung im Wege der Abtretung akzeptiert hat, empfiehlt sich für die Praxis eine Korrektur der einzelnen Rechnungen, da dies weniger streitanfällig sein dürfte als eine Abtretung, die mehrere Rechnungsbeträge umfasst.

Eine Rechnungsberichtigung wirkt nicht auf das Jahr der ursprünglichen Rechnungsausstellung (im Streitfall 2009) zurück. Die Klägerin bleibt also für 2009 zur Abführung der zu Unrecht in Rechnung gestellten Umsatzsteuer verpflichtet und kann für 2012 eine Korrektur in gleicher Höhe verlangen. Im Ergebnis kommt es aber dadurch zu einer jährlichen Zinsbelastung von 6 % für drei Jahre.

Arbeitgeber/Arbeitnehmer

Das gemeinsam genutzte Arbeitszimmer

Nutzen Ehegatten oder Paare ein Arbeitszimmer gemeinsam, kann jeder von ihnen den steuerlichen Höchstbetrag von 1.250 € jährlich geltend machen, wenn ihm kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht und beide die Aufwendungen für das Arbeitszimmer in entsprechender Höhe getragen haben. Der Höchstbetrag von 1.250 € wird also nicht objektbezogen für das Arbeitszimmer, sondern personenbezogen für jeden Steuerpflichtigen gewährt, der das Arbeitszimmer nutzt.

Hintergrund: Die Kosten für ein häusliches Arbeitszimmer können bis zu einem Betrag von 1.250 € abgezogen werden, wenn für die berufliche oder betriebliche Tätigkeit kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht. Steht dem Arbeitnehmer ein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung, sind die Kosten für das Zimmer nicht absetzbar. Hingegen sind die Kosten für das Arbeitszimmer in voller Höhe abziehbar, wenn das Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten beruflichen und betrieblichen Tätigkeit darstellt.

Streitfälle: In zwei Fällen musste der Bundesfinanzhof (BFH) nun entscheiden, wie der Höchstbetrag von 1.250 € anzuwenden ist, wenn das Arbeitszimmer von einem Paar gemeinsam genutzt wird. In einem Fall lebte ein Lehrer-Ehepaar zusammen in einem in Miteigentum stehenden Einfamilienhaus. Die beiden nutzten das Arbeitszimmer gemeinsam. Jeder von ihnen machte den Höchstbetrag von 1.250 € als Werbungskosten geltend.

In dem anderen Fall ging es um einen Arbeitnehmer, der mit seiner Freundin in einer Wohnung lebte. Beide nutzten das Arbeitszimmer ebenfalls gemeinsam. Der Arbeitnehmer machte den Höchstbetrag von 1.250 € geltend. In beiden Fällen erkannte das Finanzamt den Abzug der Aufwendungen in der jeweils geltend gemachten Höhe nicht an.

Entscheidung: Der Bundesfinanzhof (BFH) gab den Klagen im Grundsatz statt, verwies die beiden Fälle aber zur weiteren Sachverhaltsaufklärung an das Finanzgericht (FG) zurück:

- Der Höchstbetrag von 1.250 € wird nicht objektbezogen für das Arbeitszimmer gewährt, sondern personenbezogen für jeden Steuerpflichtigen, der Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer getragen hat und dem kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht. Bei einem Paar, das zusammenlebt, kann also jeder der beiden den Höchstbetrag geltend machen.
- Im Steuerrecht gilt der Grundsatz der Individualbesteuerung. Auch ein Ehepaar bzw. Lebensgefährten werden daher nicht als Paar besteuert, sondern als zwei Einzelpersonen.
- Voraussetzung für die Gewährung des Höchstbetrags für jeden Partner ist aber, dass jeder der beiden das Arbeitszimmer für seine berufliche oder betriebliche Tätigkeit nutzen kann. Das Arbeitszimmer muss also so ausgestaltet sein, dass jeder Partner seiner Tätigkeit in dem erforderlichen Umfang in dem Arbeitszimmer nachgehen kann.

- Sind die beiden Partner zur Hälfte Miteigentümer oder haben sie die Wohnung gemeinsam angemietet, kann jeder der beiden die von ihm getragenen Kosten für das Zimmer bis zum Höchstbetrag von 1.250 € als Werbungskosten absetzen, wenn er bzw. sie die Voraussetzungen für den Werbungskostenabzug erfüllt, also das Arbeitszimmer beruflich oder betrieblich nutzt und ihm bzw. ihr kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht.

Hinweis: Der BFH ändert mit den beiden Urteilen seine bisherige Rechtsprechung, die den Höchstbetrag von 1.250 € objektbezogen verstanden hat, also nur einmal für das gesamte Arbeitszimmer gewährt hat. Im Ergebnis kann nun jeder (Ehe-)Partner den Höchstbetrag von 1.250 € als Werbungskosten abziehen, sofern er entsprechende Aufwendungen für das Zimmer getragen hat.

Die Zurückverweisung erfolgte in beiden Fällen, weil das FG nun noch ermitteln muss, ob tatsächlich jeder Partner das Arbeitszimmer während des gesamten Jahres für seine berufliche Tätigkeit genutzt hatte.

Benzinkosten des Arbeitnehmers

Darf der Arbeitnehmer einen Dienstwagen auch privat nutzen und muss er die gesamten Benzinkosten für den Pkw selbst tragen, so mindern diese Aufwendungen den geldwerten Vorteil aus der Pkw-Privatnutzung.

Hintergrund: Die Überlassung eines Dienstwagens an den Arbeitnehmer, den dieser auch privat nutzen darf, führt zu einem geldwerten Vorteil, der entweder nach der sog. 1 %-Methode mit 1 % des Bruttolistenpreises pro Monat oder nach der sog. Fahrtenbuchmethode nach den für die Privatfahrten entstandenen Aufwendungen zu bewerten ist.

Streitfall: Der Kläger war Arbeitnehmer und durfte seinen Dienstwagen auch privat nutzen. Der geldwerte Vorteil wurde nach der sog. 1 %-Methode ermittelt. Da der Bruttolistenpreis des Dienstwagens ca. 52.000 € betrug, ergab sich ein geldwerter Vorteil von rund 6.240 €. Der Kläger musste aber alle Benzinkosten für den Wagen selbst tragen; dies waren im Streitjahr ca. 6.000 €. Er wollte diese Kosten steuerlich absetzen.

Entscheidung: Der Bundesfinanzhof (BFH) ließ einen Abzug zu:

- Der geldwerte Vorteil aus der Privatnutzung eines Dienstwagens mindert sich zum einen um ein pauschales Entgelt, das der Arbeitnehmer an seinen Arbeitgeber zahlen muss. Zum anderen mindert es sich aber auch um die einzelnen Kfz-Kosten, die der Arbeitnehmer tragen muss. In beiden Fällen – pauschales Nutzungsentgelt oder vom Arbeitnehmer getragene Kfz-Kosten – ist der Arbeitnehmer insoweit nicht bereichert. Nur hinsichtlich der verbleibenden Differenz entsteht bei ihm ein Vorteil.
- Der Gesetzgeber ist sowohl bei der 1 %-Methode als auch bei der Fahrtenbuchmethode davon ausgegangen, dass der Arbeitgeber alle Kfz-Kosten trägt. Ist dies im Einzelfall nicht so, weil tatsächlich der Arbeitnehmer bestimmte Kfz-Kosten selbst trägt oder ein pauschales Nutzungsentgelt an seinen Arbeitgeber zahlen muss, mindert sich der geldwerte Vorteil des Arbeitnehmers.

DIE MANDANTEN | INFORMATION

- Damit kam es bei dem Kläger nur in Höhe von 240 € zu einer Bereicherung, nämlich in Höhe der Differenz zwischen dem Wert nach der 1 %-Methode und den vom Kläger bezahlten Benzinkosten.

Hinweise: Der BFH unterscheidet nicht zwischen einem pauschalen Nutzungsentgelt des Arbeitnehmers und einzelnen Kfz-Kosten, die der Arbeitnehmer tragen muss. Damit widerspricht das Gericht der Finanzverwaltung, die nur die Übernahme von Leasingraten durch den Arbeitnehmer steuerlich berücksichtigt, nicht aber einzelne Kfz-Kosten des Arbeitnehmers. Der BFH weist darauf hin, dass in Leasingraten auch einzelne Kfz-Kosten enthalten sind, so dass eine unterschiedliche steuerliche Behandlung nicht gerechtfertigt ist.

Zugleich stellt der BFH aber auch klar, dass der Arbeitnehmer die selbst getragenen Kosten im Einzelnen darlegen und nachweisen muss. Ein pauschaler Vortrag des Arbeitnehmers, er habe einzelne Kosten selbst getragen, reicht nicht aus.

Der BFH hat sich in einer weiteren Entscheidung vom selben Tag zur Frage geäußert, ob die Zuzahlungen des Arbeitnehmers zu einem negativen steuerlichen Wert führen können. Dies ist nach Auffassung des Gerichts nicht der Fall. Ein „geldwerter Nachteil“ kann aus der Überlassung eines Dienstwagens zur Privatnutzung also nicht entstehen.

Fahrtkosten eines Leiharbeitnehmers

Ein Leiharbeitnehmer kann grundsätzlich die tatsächlichen Fahrtkosten für die Fahrten zwischen Wohnung und Entleihbetrieb geltend machen. Er ist also nicht auf die Entfernungspauschale beschränkt. Dies hat jetzt das Niedersächsische Finanzgericht zur Rechtslage nach der steuerlichen Reisekostenreform ab 2014 entschieden.

Hintergrund: Arbeitnehmer können für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte nur die sog. Entfernungspauschale von 0,30 € pro Entfernungskilometer geltend machen, also nur für die einfache Strecke. Der Begriff der ersten Tätigkeitsstätte ist in der steuerlichen Reisekostenreform ausführlich definiert worden. Grundsätzlich ist dies der Betrieb des Arbeitgebers oder der Betrieb eines Dritten, dem der Arbeitnehmer dauerhaft zugeordnet wird. Eine dauerhafte Zuordnung liegt unter anderem dann vor, wenn der Arbeitnehmer für die Dauer des Dienstverhältnisses oder unbefristet oder für mehr als 48 Monate in dem entsprechenden Betrieb tätig werden soll.

Streitfall: Der Kläger war Leiharbeitnehmer und hatte sich in seinem Arbeitsvertrag dazu bereit erklärt, jederzeit in einem vom Arbeitgeber festgelegten Entleihbetrieb tätig zu

werden. Der Leiharbeitsvertrag war befristet, wurde aber mehrfach halbjährlich verlängert. Ende 2012 wurde der Kläger von seinem Arbeitgeber an die V-AG verliehen. Dort war er auch noch im Streitjahr 2014 ganzjährig tätig, nachdem sein Arbeitsvertrag verlängert worden war. Die V-AG war 64 km von der Wohnung des Klägers entfernt. Der Kläger machte die Fahrtkosten für die Hin- und Rückfahrt geltend. Das Finanzamt erkannte nur die Entfernungspauschale an.

Entscheidung: Das Niedersächsische Finanzgericht (FG) gab der Klage statt:

- Der Kläger war nicht auf den Abzug der Entfernungspauschale beschränkt, da es sich bei dem Betrieb der V-AG nicht um die erste Tätigkeitsstätte des Klägers gehandelt hat. Denn der Kläger war der V-AG nicht dauerhaft zugeordnet.
- Der Kläger sollte nämlich nicht unbefristet bei der V-AG tätig werden, sondern musste jederzeit mit einem Einsatz bei einem anderen Entleihbetrieb rechnen.
- Der Kläger sollte auch nicht für die Dauer seines Leiharbeitsvertrags bei der V-AG eingesetzt werden. Dies wäre nur dann der Fall gewesen, wenn der Leiharbeitsvertrag ausschließlich auf einen Einsatz bei der V-AG ausgerichtet gewesen wäre.
- Zwar war der Kläger tatsächlich bereits seit Ende 2012 bei der V-AG eingesetzt; am Ende des Jahres 2012 war aber noch nicht absehbar, dass der Kläger bis zum Ende seines Leiharbeitsvertrags nur bei der V-AG tätig werden würde. Auch eine Tätigkeit von mehr als 48 Monaten bei der V-AG war Ende 2012, als der Kläger an die V-AG verliehen wurde, nicht abzusehen.

Hinweise: Es handelt sich um die bundesweit erste Entscheidung zu Fahrtkosten von Leiharbeitnehmern. Das Urteil ist positiv, weil Leiharbeitnehmer im Ergebnis die doppelten Fahrtkosten geltend machen können, nämlich 0,30 € für die Hin- und Rückfahrt – und nicht nur die Entfernungspauschale von 0,30 € für die einfache Strecke. Dem FG zufolge scheiden die Annahme einer ersten Tätigkeitsstätte und damit der Ansatz der Entfernungspauschale bei Leiharbeitnehmern grundsätzlich aus, weil diese stets nur vorübergehend beim Entleiher eingesetzt werden.

Die steuerliche Reisekostenreform 2014 führt danach nicht zu einer Verschlechterung der Lage für Leiharbeitnehmer, weil auch nach der Rechtslage bis 2013 Leiharbeitnehmer die tatsächlichen Fahrtkosten geltend machen konnten.

Allerdings ist das letzte Wort in dieser Sache noch nicht gesprochen: Der Bundesfinanzhof wird in letzter Instanz entscheiden müssen. Dort ist das Verfahren unter dem Aktenzeichen VI R 6/17 anhängig.

Wichtige Termine: Steuer und Sozialversicherung im April 2017

10. 4. 2017 Umsatzsteuer; Lohnsteuer, Kirchensteuer zur Lohnsteuer, Solidaritätszuschlag
Zahlungsschonfrist bis zum **13. 4. 2017** (gilt nicht bei Barzahlungen und Zahlungen per Scheck)

26. 4. 2017 Fälligkeit der **Beitragsgutschrift** der Sozialversicherungsbeiträge beim Sozialversicherungsträger am 26. 4. 2017
Einreichen der **Beitragsnachweise** bei der jeweiligen Krankenkasse (Einzugsstelle) bis zum 24. 4. 2017

Themen dieser Ausgabe

- Zuordnung gemischt-genutzter Gegenstände
- Anhebung der Schwelle bei GWG
- Einzahlung auf das Rücklagenkonto einer KG
- Nutzung des Dienstwagens während einer Krankheit
- Pauschale Bezahlung von Bereitschaftsdiensten
- Bonuszahlung der Krankenversicherung
- Kündigung zuteilungsreifer Bausparverträge
- Termine: Steuer und Sozialversicherung

Ausgabe Mai 2017

*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

Zuordnung gemischt-genutzter Gegenstände zum Unternehmensvermögen

Unternehmer, die im Jahr 2016 Gegenstände angeschafft oder hergestellt haben, die sie sowohl für ihr Unternehmen als auch privat nutzen, müssen diese **bis zum 31.5.2017** vollständig oder teilweise ihrem Unternehmensvermögen

zuordnen, um den vollständigen oder anteiligen Vorsteuerabzug geltend zu machen.

Hintergrund: Für die Anschaffung oder Herstellung eines unternehmerisch genutzten Gegenstands kann ein Unternehmer die Vorsteuer geltend machen. Wird der Gegenstand nur teilweise für das Unternehmen genutzt und teilweise privat, spricht man von einem gemischt-genutzten Gegenstand.

1. Wahlrecht des Unternehmers

Bei der Anschaffung oder Herstellung eines gemischt-genutzten Gegenstands hat der Unternehmer folgende Möglichkeiten:

- Er ordnet den Gegenstand in vollem Umfang dem Privatvermögen zu. Ein Vorsteuerabzug ist dann nicht möglich. Dafür entfällt eine Umsatzbesteuerung der Privatnutzung (sog. unentgeltliche Wertabgabe bzw. Entnahme).
- Er ordnet den Gegenstand nur im Umfang der unternehmerischen Nutzung seinem Unternehmen zu und macht die Vorsteuer nur insoweit und damit anteilig geltend. Soweit er den Gegenstand privat nutzt, ist der Vorsteuerabzug nicht möglich; dafür braucht er insoweit die Privatnutzung nicht der Umsatzsteuer zu unterwerfen.

Hinweis: Die unternehmerische Nutzung muss aber mindestens 10 % ausmachen. Ist sie geringer als 10 %, gehört der Gegenstand vollständig zum Privatvermögen, so dass ein anteiliger Vorsteuerabzug nicht möglich ist.

- Er ordnet den Gegenstand in vollem Umfang dem Unternehmen zu. Die Vorsteuer kann in vollem Umfang geltend gemacht werden. Dafür muss der Unternehmer die Privatnutzung als sog. unentgeltliche Wertabgabe jährlich der Umsatzsteuer unterwerfen.

Hinweis: Bei gemischt-genutzten Gebäuden gilt eine Besonderheit; hier ist der Vorsteuerabzug nur in Höhe des unternehmerisch genutzten Teils möglich.

2. Frist für Zuordnung zum Unternehmensvermögen

Soll der im Jahr 2016 angeschaffte oder hergestellte gemischt-genutzte Gegenstand ganz oder teilweise dem Unternehmen zugeordnet werden, muss diese Zuordnung bis zum 31.5.2017 erfolgen. Dies ist der gesetzliche Termin für die Abgabe der Umsatzsteuererklärung.

Beim 31.5.2017 bleibt es auch dann, wenn im konkreten Fall eine Fristverlängerung für die Abgabe der Umsatzsteuererklärung gewährt worden ist, z. B. die allgemeine Fristverlängerung bis zum 31.12.2017 bei Erstellung der Umsatzsteuererklärung durch den Steuerberater.

Hinweis: Für Veranlagungszeiträume ab 2018 wird die Abgabefrist für Umsatzsteuererklärungen bis zum 31.7. verlängert, z. B. bis zum 31.7.2019 für die Umsatzsteuererklärung 2018. Dies dürfte sich dann auch auf die Frist für die Zuordnung zum Unternehmensvermögen auswirken.

3. Ausübung des Wahlrechts

Die vollständige oder teilweise Zuordnung des gemischt-genutzten Gegenstands zum Unternehmensvermögen kann durch eine Erfassung des Gegenstands in der Buchführung und durch die Geltendmachung des vollständigen oder teilweisen Vorsteuerabzugs in der Umsatzsteuer-Voranmeldung oder in der Umsatzsteuererklärung erfolgen. Die Voranmeldung bzw. Erklärung muss dann bis zum 31.5.2017 beim Finanzamt eingehen.

Hinweis: Ohne Buchführung oder ohne Abgabe einer Umsatzsteuer-Voranmeldung bzw. Umsatzsteuer-Jahreserklärung kann die vollständige oder teilweise Zuordnung des gemischt-genutzten Gegenstands durch schriftliche Mitteilung gegenüber dem Finanzamt bis zum 31.5.2017 erfolgen. Damit wir diese Frist einhalten können, sollten Sie uns rechtzeitig mitteilen, dass Sie ein Wirtschaftsgut angeschafft oder hergestellt haben, das Sie gemischt nutzen wollen.

Anhebung der Schwelle bei GWG

Die Regierungskoalition hat sich Anfang März auf die Anhebung der Schwelle zur Sofortabschreibung für sog. geringwertige Wirtschaftsgüter (GWG) geeinigt. Statt bislang 410 € sollen künftig Anschaffungen wie beispielsweise Büromaterialien oder auch Tablets bis zu einem Wert von 800 € sofort abgeschrieben werden können.

Hinweis: Die neue Schwelle soll ab dem 1.1.2018 gelten. Bundestag und Bundesrat müssen dem Vorhaben noch zustimmen.

Schenkungsteuer bei Einzahlung auf das Rücklagenkonto einer KG

Die freiwillige Einzahlung eines Kommanditisten einer KG, die auf dem Rücklagenkonto der KG verbucht wird, ist schenkungsteuerpflichtig, wenn an der KG Angehörige des Kommanditisten beteiligt sind und diese keine Einlage leisten. Denn dann werden die Angehörigen durch die Einlage anteilig bereichert.

Hintergrund: Eine Schenkung ist jede freigebige Zuwendung, soweit der Bedachte durch sie auf Kosten des Zuwendenden bereichert wird. Die Frage, wer Beschenkter ist, hat Bedeutung für den Steuersatz und den Freibetrag.

Streitfall: An einer KG waren zunächst die Klägerin mit 70 % und ihre drei Kinder mit jeweils 10 % beteiligt. Im Jahr 2012 beteiligte sich der Ehemann der Klägerin und der Vater der drei Kinder an der KG mit 20 % und leistete eine Einlage von 5.000 €, so dass sich das Kapital der KG von 20.000 € auf 25.000 € erhöhte. Anschließend leistete der Ehemann eine freiwillige Zuzahlung von 1 Mio. € in das gesamthänderisch gebundene Rücklagenkonto der KG, das allen Gesellschaftern anteilig zustand. Das Finanzamt sah in der freiwilligen Zuzahlung eine Schenkung des Ehemanns an seine Ehefrau, die Klägerin, soweit die Klägerin an der KG beteiligt war.

Entscheidung: Das Finanzgericht Münster (FG) gab dem Finanzamt Recht:

- Es handelte sich um eine Schenkung des Ehemanns an die Klägerin und nicht um eine Schenkung des Ehemanns an die KG. Zwar können auch Personengesellschaften zivilrechtlich beschenkt werden. Steuerlich werden aber die einzelnen Gesellschafter beschenkt und nicht die Personengesellschaft. Der Schenker will nämlich den Gesellschaftern der Personengesellschaft etwas zuwenden, d. h. seinen Angehörigen. Deren Beteiligung an der Personengesellschaft soll im Wert gesteigert werden.

- Durch die Einzahlung in die gesamthänderisch gebundene Rücklage erlangte die Klägerin in Höhe ihrer Beteiligungsquote eine Bereicherung. Denn ihr stand gesellschaftsrechtlich ein Anteil an der Rücklage zu. Dieser Anteil lag über dem Ehegatten-Freibetrag von 500.000 €.

Hinweise: Die Revision gegen das Urteil ist beim BFH unter dem Az. II R 9/17 anhängig.

Eine Schenkung wäre zu verneinen gewesen, wenn der Ehemann die Zuzahlung in seine gesellschafterbezogene Rücklage geleistet hätte; dann hätte ihm die Zuzahlung

nämlich allein zugestanden und nicht den Wert der Beteiligungen seiner Ehefrau (Klägerin) und seiner Kinder erhöht.

Für die Kinder der Klägerin ergaben sich im Streitfall keine schenkungsteuerlichen Folgen, weil die bei den Kindern eintretende Werterhöhung jeweils unter dem Freibetrag von 400.000 € lag.

Bei freiwilligen Einzahlungen bzw. Einlagen in eine Kapitalgesellschaft kann ebenfalls Schenkungsteuer entstehen. Hier enthält das Gesetz eine ausdrückliche Regelung zur Schenkungsteuerpflicht sog. disquotaler Einlagen; eine disquotale Einlage liegt vor, wenn ein Gesellschafter der GmbH eine über seine Beteiligungsquote hinausgehende Einlage leistet, durch die sich der Beteiligungswert der anderen Gesellschafter erhöht. Auf eine Bereicherungsabsicht kommt es dabei nicht an.

Arbeitgeber/Arbeitnehmer

Privatnutzung des Dienstwagens während einer Krankheit

Während der Dauer einer Erkrankung muss der Arbeitnehmer keinen geldwerten Vorteil für die Möglichkeit, seinen Dienstwagen auch privat nutzen zu dürfen, versteuern, wenn er infolge der Erkrankung nicht Auto fahren darf und eine Überlassung des Dienstwagens an Angehörige oder Freunde in dieser Zeit ausgeschlossen ist.

Hintergrund: Darf ein Arbeitnehmer einen Dienstwagen auch privat nutzen, muss er diese Privatnutzungsmöglichkeit als geldwerten Vorteil versteuern. Die Höhe des geldwerten Vorteils richtet sich bei Anwendung der sog. 1 %-Methode nach dem Bruttolistenpreis des Dienstwagens; es sind dann pro Monat 1 % des Bruttolistenpreises als Lohn zu versteuern. Alternativ kann der Arbeitnehmer ein Fahrtenbuch führen und muss dann nur die auf seine Privatfahrten entfallenden Aufwendungen des Dienstwagens versteuern.

Streitfall: Der Kläger war Arbeitnehmer und durfte einen Dienstwagen auch privat nutzen. Der geldwerte Vorteil wurde nach der 1 %-Methode ermittelt. Am 23.2.2014 erlitt er einen Herzinfarkt und durfte nicht mehr Auto fahren. Erst ab dem 29.7.2014 war ihm das Führen eines Pkw nach einer Fahrprüfung wieder erlaubt. Das Finanzamt setzte für das gesamte Jahr einen geldwerten Vorteil aus der Privatnutzung des Pkw an. Der Kläger wollte für sechs Monate, nämlich für den Zeitraum Februar bis Juli 2014, keinen geldwerten Vorteil versteuern.

Entscheidung: Das Finanzgericht Düsseldorf (FG) verneinte einen geldwerten Vorteil für vier Monate, für den Zeitraum März bis Juni 2014, und gab der Klage teilweise statt:

- Im Zeitraum von März bis Juni 2014, d. h. für vier Monate, war eine Privatnutzung ausgeschlossen. Denn der Kläger durfte in diesem Zeitraum auf Grund seines Herzinfarkts den Dienstwagen nicht fahren; damit war eine Privatnutzung des Dienstwagens ausgeschlossen. Der Kläger hat anhand von Unterlagen nachgewiesen, dass er in diesem Zeitraum nicht Auto fahren durfte.
- In diesem Zeitraum war auch eine Privatnutzung durch Freunde oder Angehörige ausgeschlossen. Denn der

Dienstvertrag ließ eine Privatnutzung des Dienstwagens durch Dritte ohnehin nur in dringenden betrieblichen Fällen zu.

- Für die Monate Februar und Juli 2014 war hingegen ein geldwerter Vorteil von jeweils 1 % des Bruttolistenpreises anzusetzen. Denn in beiden Monaten konnte der Kläger den Dienstwagen zumindest teilweise nutzen, und zwar im Februar bis zum Herzinfarkt am 23.2.2014 und im Juli ab dem 29.7.2014.
- Der geldwerte Vorteil aus der Privatnutzungsmöglichkeit eines Dienstwagens ist bereits dann anzusetzen, wenn eine Privatnutzung in einem Monat zumindest teilweise möglich ist. Es wird dann 1 % des Bruttolistenpreises als Lohn angesetzt – und nicht nur zeitanteilig ein Bruchteil von 1 % nach der Anzahl der Tage.

Hinweis: Das inzwischen rechtskräftige Urteil ist für Arbeitnehmer relevant, die längere Zeit krank sind und den Dienstwagen in dieser Zeit nicht nutzen dürfen. Sie brauchen für die Monate, in denen sie vollständig an der Privatnutzung des Dienstwagens gehindert sind, keinen geldwerten Vorteil zu versteuern.

Den Nachweis kann der Arbeitnehmer durch ein ärztliches Attest oder durch eine Bescheinigung über einen stationären Krankenhausaufenthalt führen. In Betracht kommt auch ein sog. Begutachtungsprotokoll einer Fahrschule, die die Fahrtauglichkeit attestiert und am Ende der Erkrankung eine Fahrprüfung durchführt. Alternativ kann der Arbeitnehmer seinen Dienstwagen auch vom Arbeitgeber abholen lassen und sich die Abholung vom Arbeitgeber bescheinigen lassen.

Pauschale Bezahlung von Bereitschaftsdiensten

Die Steuerbefreiung für Zuschläge für Sonntags-, Feiertags- und Nachtarbeit ist nicht zu gewähren, wenn der Zuschlag pauschal gewährt wird, ohne an die tatsächliche Erbringung von Sonntags-, Feiertags- oder Nachtarbeit anzuknüpfen.

Hintergrund: Der Gesetzgeber behandelt Zuschläge für tatsächlich geleistete Sonntags-, Feiertags- und Nachtarbeit bis zu einer bestimmten Höhe als steuerfrei, wenn die Zuschläge neben dem Grundlohn gewährt werden.

Streitfall: Die Klägerin betrieb eine Klinik und beschäftigte Ärzte. Die Ärzte erhielten pauschale Zuschläge für ihren Bereitschaftsdienst sowohl wochentags als auch am Wochenende und an Feiertagen. Die Klägerin führte auf diese Zuschläge keine Lohnsteuer ab, weil sie von der Lohnsteuerfreiheit der Zuschläge ausging.

Entscheidung: Der Bundesfinanzhof (BFH) verneinte eine Steuerfreiheit und wies die Klage ab:

- Die Steuerbefreiung für Zuschläge für Sonntags-, Feiertags- und Nachtarbeit greift nur dann, wenn der Zuschlag für tatsächlich geleistete Sonntags-, Feiertags- und Nachtarbeit gezahlt wird.
- Die Klägerin hat **nur pauschale** Zuschläge gewährt, die auch dann gezahlt wurden, wenn die Ärzte gar nicht tätig geworden sind.

- Die Zuschläge waren somit Teil einer einheitlichen Entlohnung, die um die Zuschläge erhöht war. Die Zuschläge gleichen somit nicht mehr die besonderen Erschwernisse der Sonntags-, Feiertags- und Nachtarbeit aus, sondern allgemein die Bereitschaftszeiten.

Hinweise: Die Steuerbefreiung setzt zudem voraus, dass die Zuschläge neben dem Grundlohn geleistet werden. Im Arbeitsvertrag muss also zwischen dem Grundgehalt und dem Zuschlag unterschieden werden und der Zuschlag muss an die tatsächlich geleistete Sonntags-, Feiertags- und Nachtarbeit anknüpfen.

Erforderlich sind damit Einzelaufstellungen über die tatsächlich erbrachten Arbeitsstunden an Sonntagen, Feiertagen und in der Nacht.

Alle Steuerpflichtigen

Bonuszahlung der Krankenversicherung

Das Bundesfinanzministerium (BMF) hat sich aktuell zu Erstattungen und Zuschüssen der gesetzlichen Krankenversicherungen geäußert, die an den Steuerpflichtigen für die Teilnahme an gesundheitsfördernden Maßnahmen im Rahmen eines Bonusprogramms gezahlt werden. Danach werden die Krankenkassen über derartige Erstattungen und Zuschüsse Papierbescheinigungen ausstellen, die dann beim Finanzamt zur Überprüfung eingereicht werden können. Auf diese Weise soll sichergestellt werden, dass die Erstattungen steuerlich nicht zuungunsten des Steuerpflichtigen berücksichtigt werden.

Hintergrund: Verschiedene Krankenkassen bieten sog. Bonusprogramme an: Lässt der Versicherte bestimmte kostenfreie Vorsorgeuntersuchungen durchführen oder nimmt er an bestimmten gesundheitsfördernden Maßnahmen teil, erhält er einen Zuschuss für zusätzliche kostenpflichtige Gesundheitsmaßnahmen wie Brillen, Massagen etc., die der Versicherte selbst zahlen muss.

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat im letzten Jahr entschieden, dass derartige Zuschüsse keinen Einfluss auf den Sonderausgabenabzug haben dürfen. Der Sonderausgabenabzug für Krankenversicherungsbeiträge wird also durch diese Zuschüsse nicht gemindert.

Information des BMF: Das BMF geht nun auf das Problem ein, dass die Krankenkassen in ihren elektronischen Bescheinigungen die Zuschüsse im Rahmen des Bonusprogramms als Beitragsrückerstattungen ausweisen. Dies würde zu einer Minderung des Sonderausgabenabzugs zulasten des Steuerzahlers entgegen der BFH-Rechtsprechung führen.

Um dies zu verhindern, werden die Krankenkassen Bescheinigungen in Papierform ausstellen, in denen für den Veranlagungszeitraum 2016 die Höhe der Zuschüsse aufgrund eines Bonusprogramms ausgewiesen ist. Der Steuerpflichtige kann diese Bescheinigung bei seinem Finanzamt einreichen. Das Finanzamt prüft dann, ob die elektronisch übermittelte Beitragsrückerstattung zu hoch war und ändert ggf. den Bescheid.

Hinweise: Dem BMF zufolge soll ein Einspruch nicht erforderlich sein. Möglicherweise werden die Bescheide hinsichtlich der Höhe des Sonderausgabenabzugs vorläufig ergehen, um eine Änderung nach Übersendung der Bescheinigung in Papierform zu ermöglichen.

Wie lange das Verfahren dauern soll, ist unklar. Im Zweifel empfiehlt sich ein Einspruch, um Fehler bei der Umsetzung des Verfahrens zu vermeiden.

Kündigung zuteilungsreifer Bausparverträge

Der Bundesgerichtshof (BGH) hat kürzlich entschieden, dass eine Bausparkasse Bausparverträge kündigen kann, wenn die Verträge seit mehr als zehn Jahren zuteilungsreif sind, auch wenn diese noch nicht voll bespart sind.

Streitfälle: In beiden Verfahren kündigte die Bausparkasse Verträge, die seit mehr als zehn Jahre zuteilungsreif waren. Hiergegen wendeten die Kläger ein, dass die Verträge nicht wirksam beendet worden seien.

Entscheidungen: Nach Auffassung der Richter des BGH konnten die Bausparkassen die Verträge wirksam kündigen:

- Mit Eintritt der erstmaligen Zuteilungsreife hat die Bausparkasse unter Berücksichtigung des Zwecks des Bausparvertrages (dieser besteht für den Bausparer darin, durch die Erbringung von Ansparleistungen einen Anspruch auf Gewährung eines Bauspardarlehens zu erlangen) das Darlehen des Bausparers vollständig empfangen.
- Damit hat der Bausparer das damit korrespondierende Zweckdarlehen mit Eintritt der erstmaligen Zuteilungsreife vollständig gewährt.
- Dies gilt unabhängig davon, dass der Bausparer verpflichtet sein kann, über den Zeitpunkt der erstmaligen Zuteilungsreife hinaus weitere Ansparleistungen zu erbringen, weil diese Zahlungen nicht mehr der Erfüllung des Vertragszwecks dienen.

Hinweis: Danach sind Bausparverträge im Regelfall zehn Jahre nach Zuteilungsreife kündbar.

Wichtige Termine: Steuer und Sozialversicherung im Mai 2017

- | | |
|-------------|---|
| 10. 5. 2017 | Umsatzsteuer, Lohnsteuer, Kirchensteuer zur Lohnsteuer, Solidaritätszuschlag
Zahlungsschonfrist bis zum 15. 5. 2017 (gilt nicht bei Barzahlungen und Zahlungen per Scheck) |
| 15. 5. 2017 | Gewerbsteuer, Grundsteuer
Zahlungsschonfrist bis zum 18. 5. 2017 (gilt nicht bei Barzahlungen und Zahlungen per Scheck) |
| 29. 5. 2017 | Fälligkeit der Beitragsgutschrift der Sozialversicherungsbeiträge beim Sozialversicherungsträger am 29. 5. 2017
Einreichen der Beitragsnachweise bei der jeweiligen Krankenkasse (Einzugsstelle) bis zum 24. 5. 2017 |

Themen dieser Ausgabe

- Häusliches Arbeitszimmer eines Selbständigen
- Überversorgung eines GmbH-Geschäftsführers
- Hinzuschätzung bei Manipulierbarkeit einer Kasse
- Vermietungsverlust bei baufälliger Immobilie
- Ermittlung der zumutbaren Belastung
- Termine: Steuer und Sozialversicherung

Ausgabe Juni 2017

*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

Häusliches Arbeitszimmer eines Selbständigen

Ein Unternehmer, der zwei Praxen unterhält, kann auch ein häusliches Arbeitszimmer steuerlich geltend machen, wenn er in keiner der beiden Praxen seine Verwaltungsarbeiten erledigen kann, weil er beispielsweise vertrauliche Akten bearbeiten muss, die seine Mitarbeiter nicht sehen dürfen.

Hintergrund: Die Kosten für ein häusliches Arbeitszimmer sind zum einen nur dann abziehbar, wenn für die berufliche

oder betriebliche Tätigkeit kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht; der Abzug ist dann auf 1.250 € beschränkt. Zum anderen ist ein unbeschränkter Abzug der Kosten möglich, wenn das Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten beruflichen und betrieblichen Tätigkeit darstellt. In allen anderen Fällen sind die Kosten für ein häusliches Arbeitszimmer nicht absetzbar.

Streitfall: Der Kläger war Logopäde und unterhielt zwei Praxen mit mehreren Angestellten. In den Praxen befanden sich ausschließlich Behandlungsräume sowie Tische und Schränke mit Patientenunterlagen für die laufenden Behandlungen. Für seine Verwaltungsarbeiten (Lohnabrechnung und Buchführung) nutzte er ein häusliches Arbeitszimmer. Die Kosten hierfür machte er als Betriebsausgaben geltend, die das Finanzamt nicht anerkannte.

DIE MANDANTEN | INFORMATION

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

- Dem Kläger stand für seine Verwaltungsarbeiten kein „anderer Arbeitsplatz“ zur Verfügung. Denn er konnte die Verwaltungsarbeiten in seinen Praxen nicht erledigen.
- Zwar ist als anderer Arbeitsplatz jeder Arbeitsplatz anzusehen, der für Bürotätigkeiten geeignet ist. Dieser Arbeitsplatz muss dem Steuerpflichtigen auch nicht allein zur Verfügung stehen. Es kann sich hierbei um einen Arbeitsplatz handeln, den er sich mit anderen Personen teilen muss.
- Entscheidend ist jedoch, ob der andere Arbeitsplatz für die konkreten Arbeiten in zumutbarer Weise genutzt werden kann. Dies hängt von der Beschaffenheit des Arbeitsplatzes (Größe, Lage, Ausstattung) und den Rahmenbedingungen der Nutzung (Art der Nutzung, Verfügbarkeit des Arbeitsplatzes und Zugang zu dem betreffenden Gebäude) ab.
- Im Streitfall konnte der Kläger seine Verwaltungsarbeiten nicht in den Praxen durchführen, weil er sich in der einen Praxis gar nicht aufhielt und in der anderen Praxis ständig Angestellte anwesend waren, die bei der Erledigung der vertraulichen Verwaltungsarbeiten gestört hätten. Zudem waren die Praxisräume nur eingeschränkt für Bürotätigkeiten nutzbar.

Hinweise: Die eigentliche Abwägung, ob ein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht, wird vom Finanzgericht der ersten Instanz im Rahmen einer Gesamtwürdigung der objektiven Umstände des Einzelfalls durchgeführt. Diese Abwägung hat der BFH im Streitfall nicht beanstandet. Man hätte vorliegend durchaus auch eine andere Würdigung vornehmen können, der der BFH dann wohl ebenfalls gefolgt wäre.

Betroffene sollten daher die Umstände, die gegen eine zumutbare Nutzung der Praxisräume als Arbeitszimmer sprechen, sorgfältig dokumentieren, damit diese notfalls, wenn es zum Streit kommt, glaubhaft vorgetragen werden können.

Übersorgung eines GmbH-Geschäftsführers

Eine Pensionszusage für einen GmbH-Geschäftsführer kann zu einer sog. Übersorgung führen, wenn die Pensionszusage zusammen mit einem etwaigen Anspruch aus der gesetzlichen Rentenversicherung zu einer Pension bzw. Rente führen wird, die mehr als 75 % des laufenden Gehalts am Bilanzstichtag beträgt. Der Anspruch aus der gesetzlichen Rentenversicherung wird zu Lasten der GmbH auch dann berücksichtigt, wenn ausschließlich der Geschäftsführer in der Zeit vor der Gründung der GmbH Beiträge zur gesetzlichen Rentenversicherung geleistet hat.

Hintergrund: Erteilt eine GmbH ihrem Geschäftsführer eine Pensionszusage, kann und muss sie hierfür eine Pensionsrückstellung gewinnmindernd bilden.

Streitfall: Die Klägerin war eine GmbH, deren Gesellschafter-Geschäftsführer der 1941 geborene C war. Die GmbH erteilte ihm im Jahr 1993 eine Pensionszusage in Höhe von

monatlich 6.000 DM ab Vollendung des 65. Lebensjahres. C erhielt zum damaligen Zeitpunkt ein Bruttomonatsgehalt von 7.000 DM. Im Jahr 1999 wurden die Söhne des C ebenfalls Geschäftsführer. Die Arbeitszeit des C wurde auf 30 Wochenstunden und sein Gehalt auf 6.000 DM gesenkt. Im März 2006 vollendete C sein 65. Lebensjahr. Er erhielt nun eine monatliche Pension von der GmbH in Höhe von 3.067 € (= 6.000 DM) und bezog aus der Rentenversicherung eine Rente von ca. 800 €; die Beiträge hierfür hatte er als selbständiger Handwerksmeister in der Zeit vor der Gründung der GmbH entrichtet. Das Finanzamt nahm eine Übersorgung an, kürzte zum einen die Pensionsrückstellung und setzte zum anderen einen Teil der Pensionszahlungen als verdeckte Gewinnausschüttungen an.

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

- Eine zu hohe Pensionszusage führt zu einer Übersorgung und ist steuerlich nicht anzuerkennen. Eine Übersorgung ist anzunehmen, wenn die Anwartschaft aus der Pensionszusage der GmbH zusammen mit der Anwartschaft aus einer gesetzlichen Rentenversicherung mehr als 75 % des am Bilanzstichtag bezogenen laufenden Gehalts beträgt. Die Pensionszusage soll nämlich dazu dienen, eine Versorgungslücke zu schließen.
- Im Streitfall wurde diese Grenze überschritten. Zusätzlich zur Pensionsanwartschaft aus der Pensionszusage der GmbH hatte C auch einen Anspruch auf eine Rente aus der gesetzlichen Rentenversicherung. Unbeachtlich war, dass er die Beiträge hierfür als damaliger Selbständiger vollständig selbst geleistet hatte, also ohne Beteiligung eines Arbeitgebers.
- Damit war zum einen die Pensionsrückstellung gewinnerhöhend zu kürzen. Zum anderen waren die Pensionszahlungen teilweise als verdeckte Gewinnausschüttungen zu qualifizieren, soweit sie die Übersorgungsgrenze (75 % des Gehalts im letzten Arbeitsjahr abzüglich der gesetzlichen Rente) überschritten.

Hinweise: Die Vorinstanz wollte von den Übersorgungsgrundsätzen abweichen. Der BFH folgte dieser Argumentation aber nicht, sondern bestätigte seine Rechtsprechung zur Übersorgung. Die Grundsätze zur Übersorgung sind vor allem dann zu beachten, wenn das laufende Gehalt des Geschäftsführers herabgesetzt wird. Dies kann dann unfreiwillig zu einer Übersorgung führen, wenn die Pensionszusage nicht angepasst wird.

Hinzuschätzung bei Manipulierbarkeit einer Kasse

Das Finanzamt darf in einem Unternehmen, das überwiegend Bareinnahmen erzielt, Hinzuschätzungen vornehmen, wenn die Programmierprotokolle für die elektronische Registrierkasse nicht vorgelegt werden und die Manipulierbarkeit des verwendeten Kassensystems nicht ausgeschlossen ist.

Hintergrund: Eine Kassenbuchführung, in der die Bareinnahmen erfasst werden, muss ordnungsgemäß sein. Die Finanzverwaltung stellt hohe Anforderungen an die Ordnungsmäßigkeit und fordert u. a. die Vorlage der Bedie-

nungsanleitung sowie der Programmierprotokolle, aus denen sich nachträgliche Änderungen am Kassensystem ergeben.

Streitfall: Der Kläger betrieb zwei Friseursalons und ermittelte seinen Gewinn durch Einnahmen-Überschussrechnung. Seine Bareinnahmen erfasste er durch PC-Kassen mit der Kassensoftware „S-Software“. Es wurden täglich Kassenberichte erstellt, die jedoch nicht fortlaufend nummeriert waren. Trinkgelder wurden nicht in der Kasse erfasst, sondern in gesonderten Sparschweinen für den Kläger sowie für jeden einzelnen Arbeitnehmer. In einer Außenprüfung beanstandete der Prüfer u. a. die fehlende Nummerierung der Kassenberichte, das Fehlen der Programmierprotokolle und die Manipulationsmöglichkeit der Kasse. Der Prüfer erhöhte den Gewinn in den drei Prüfungsjahren um bis zu 100.000 € jährlich.

Entscheidung: Das Finanzgericht Münster (FG) gab der Klage teilweise statt:

- Das Finanzamt war zu einer Hinzuschätzung berechtigt, weil die Kassenbuchführung nicht ordnungsgemäß war. So fehlten die Programmierprotokolle, aus denen sich nachträgliche Änderungen der elektronischen Kasse ergeben konnten. Ein Prüfer muss nämlich erkennen können, ob und wie die Programmierung der Kasse verändert worden ist.
- Das Fehlen von Programmierprotokollen bei einem bargeldintensiven Betrieb ist nur dann unschädlich, wenn Manipulationsmöglichkeiten ausgeschlossen sind. Die Kassen des Klägers waren aber manipulierbar. Dies hat ein Gutachten ergeben, das vom FG eingeholt worden ist. Unbeachtlich ist dabei, ob eine Manipulation einfach ist und von einem PC-Laien durchgeführt werden kann oder ob eine Manipulation schwierig ist und nur von einem EDV-Spezialisten vorgenommen werden kann. Auf eine tatsächliche Manipulation der Kasse kommt es ebenfalls nicht an.
- Außerdem hat der Kläger Gutscheine, die er ausgegeben hatte und die von den Kunden eingelöst worden waren, nicht aufbewahrt. Schließlich gehörte auch das dem Kläger gezahlte Trinkgeld – nicht aber das seinen Arbeitnehmern gezahlte Trinkgeld – zu den Einnahmen.
- Die Höhe der Schätzung war im Streitfall allerdings nach unten zu korrigieren. Das FG erhöhte die erklärten Umsätze um 7,5 %. Damit kam es zu Hinzuschätzungen von „lediglich“ 28.000 € pro Jahr.

Hinweise: Das Urteil macht die Bedeutung einer ordnungsgemäßen Kassenbuchführung deutlich. Insbesondere sollten die Programmierprotokolle einer elektronischen Kasse aufbewahrt werden. Aufmerksamkeit ist beim Kauf einer gebrauchten Kasse geboten, denn hier sollte man sich vom Verkäufer unbedingt dessen Programmierprotokolle aushändigen lassen.

Per Gesetz ist nur die nachträgliche Veränderung der Buchführung verboten, also eine tatsächliche Manipulation. Die Finanzverwaltung und auch die meisten Finanzgerichte leiten hieraus jedoch ab, dass die Kasse nicht manipulierbar sein darf. Ob die Kasse im konkreten Einzelfall tatsächlich manipuliert worden ist, spielt dann keine Rolle.

Vermieter

Vermietungsverlust bei baufälliger Immobilie

Ein Verlust aus der beabsichtigten Vermietung einer Immobilie wird steuerlich nicht anerkannt, wenn die Immobilie aufgrund ihres baulichen Zustands nicht vermietbar ist. Dies gilt auch dann, wenn der Steuerpflichtige nur Miteigentümer ist und eine Sanierung gegenüber den anderen Miteigentümern rechtlich nicht durchsetzen kann.

Hintergrund: Während des Leerstands einer Immobilie kann der Eigentümer die Aufwendungen für die Immobilie als Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung absetzen, wenn er die Immobilie vermieten will und die Vermietungsabsicht nicht aufgegeben hat.

Streitfall: Der Kläger erwarb 1993 eine Eigentumswohnung in einer baufälligen Wohnanlage. Die Wohnung stand seit 1999 durchgängig leer. Eine geplante Instandsetzung der Wohnanlage scheiterte, weil nicht alle Miteigentümer die Sonderumlage zahlten und weil die Hausverwaltung die eingezahlten Sonderumlagen veruntreute. Der vom Kläger beauftragte Makler teilte dem Kläger im Jahr 2012 mit, dass eine Vermietung angesichts der unvollständigen Sanierung nicht möglich sei. Eine Sanierung scheiterte mittlerweile daran, dass die meisten Miteigentümer nicht mehr erreichbar oder unbekannt verzogen waren. Der Kläger machte seine Aufwendungen im Zeitraum 2006 bis 2010 als Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung geltend, insgesamt ca. 35.000 €. Das Finanzamt erkannte die Werbungskosten nicht an.

Entscheidung: Der Bundesfinanzhof (BFH) verneinte die Einkünfteerzielungsabsicht des Klägers und wies die Klage ab:

- Die Einkünfteerzielungsabsicht scheiterte daran, dass sich die Immobilie in einem nicht mehr vermietbaren Zustand befand. Ohne den Abschluss der Sanierung, insbesondere ohne den Einbau einer Heizungsanlage und TV-Anschlüssen, war eine Vermietung nicht herbeizuführen. Dieser Zustand bestand nicht nur vorübergehend, sondern bereits seit 1999 und war im Zeitpunkt des Klageverfahrens im Jahr 2016, d. h. nach 17 Jahren, immer noch nicht beendet.
- Zwar hat der Kläger eine Sanierung der Wohnanlage angestrebt. Ohne die Mitwirkung der übrigen Miteigentümer war ihm eine Sanierung aber nicht möglich. Diese mussten der Sanierung zustimmen und sich finanziell beteiligen. Die Einschaltung des Maklers war angesichts der unvollständigen Sanierung nicht geeignet, eine Vermietung herbeizuführen, und sollte lediglich die Prüfung ermöglichen, ob es für das Objekt überhaupt Mietinteressenten gab.

Hinweise: Im Ergebnis waren die Vermietungsbemühungen des Klägers nicht ernsthaft. Die Verluste sind damit nicht absetzbar. Der BFH verlangt bei sanierungsbedürftigen Immobilien eine Sanierung des Gebäudes, um eine Vermietung zu ermöglichen, oder eine Reduzierung der Miete oder sonstige Zugeständnisse an Mietinteressenten, um

DIE MANDANTEN | INFORMATION

eine Vermietung herbeizuführen. Bei einer baufälligen Immobilie, die nicht einmal eine Heizung hat, wird jedoch nur eine Sanierung helfen.

Bei einer Wohnungseigentümergeinschaft ist daran zu denken, dass die Sanierung eine Mehrheit der Wohnungseigentümer und eine finanzielle Beteiligung aller Miteigentümer in Gestalt von Sonderumlagen voraussetzt. Ist eine Stimmenmehrheit oder eine finanzielle Beteiligung nicht zu erwarten, droht die Versagung der steuerlichen Anerkennung der Aufwendungen für eine leerstehende Wohnung.

Alle Steuerpflichtigen

Ermittlung der zumutbaren Belastung

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat seine Rechtsprechung geändert und die Berechnung der zumutbaren Belastung zugunsten der Steuerpflichtigen neu geregelt. Danach wird die zumutbare Belastung nur noch gestaffelt berechnet und nicht mehr nach dem Prozentsatz, der sich für den Gesamtbetrag der Einkünfte ergibt.

Hintergrund: Außergewöhnliche Belastungen, wie z. B. Krankheitskosten, sind zwar steuerlich absetzbar. Der Gesetzgeber zieht aber von den außergewöhnlichen Belastungen eine sog. zumutbare Belastung ab, deren Höhe sich nach dem Gesamtbetrag der Einkünfte und nach dem Familienstand einschließlich der Anzahl der Kinder richtet. Der Gesamtbetrag der Einkünfte wird dabei in drei Stufen unterteilt: Bei einem verheirateten Steuerpflichtigen mit einem oder zwei Kindern werden von einem Gesamtbetrag der Einkünfte bis 15.340 € 2 % der Einkünfte als zumutbare Belastung von den Krankheitskosten abgezogen, bei einem Gesamtbetrag der Einkünfte über 15.340 € bis 51.130 € werden 3 % der Einkünfte und bei einem Gesamtbetrag der Einkünfte über 51.130 € werden 4 % der Einkünfte von den Krankheitskosten abgezogen.

Streitfall: Der Kläger war verheiratet, hatte zwei Kinder und musste im Streitjahr 2006 Krankheitskosten in Höhe von 4.148 € zahlen. Seine gesamten Einkünfte betragen 51.835 €. Da der Gesamtbetrag der Einkünfte höher war als der Betrag der 3. Stufe der zumutbaren Belastung (51.130 €), zog das Finanzamt 4 % von 51.835 €, d. h. 2.073 €, von den Krankheitskosten ab. Damit konnte der Kläger lediglich 2.075 € (4.148 € abzüglich 2.073 €) als außergewöhnliche Belastungen abziehen. Gegen diese Berechnung ging der Kläger vor.

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

- Die Staffelung der zumutbaren Belastung entspricht der steuerlichen Leistungsfähigkeit. Je mehr der Steuerpflichtige verdient hat, desto höher ist seine zumutbare Belastung und desto geringer sind seine abziehbaren außergewöhnlichen Belastungen.
- Entgegen der Auffassung des Finanzamts richtet sich der Prozentsatz der zumutbaren Belastung jedoch nicht nach dem Prozentsatz, der sich für den Gesamtbetrag der Einkünfte von 51.835 € ergibt. Stattdessen ist eine Staffelung vorzunehmen, d. h. bis zu einem Gesamtbetrag von 15.340 € ist der hierfür maßgebliche Prozentsatz abzuziehen, der vom Familienstand abhängig ist, für den übersteigenden Betrag bis zur Grenze von 51.130 € ist der sich nunmehr ergebende Prozentsatz abzuziehen und nur für den über 51.130 € liegenden Teil des Gesamtbetrags der Einkünfte ist der höchste Prozentsatz anzusetzen.
- Diese Staffelung ergibt sich aus dem Wortlaut, der den jeweiligen Prozentsatz nur für die jeweiligen Stufen vorsieht, nicht aber für die gesamten Einkünfte. Auch der Zweck des Gesetzes spricht für eine Staffelung, weil hierdurch Härtefälle vermieden werden, die bei einer nur geringfügigen Überschreitung des jeweiligen Stufenbetrags entstehen könnten.

Hinweise: Im Streitfall ergab sich damit angesichts eines Gesamtbetrags der Einkünfte von 51.835 € folgende zumutbare Belastung:

- Bis zu einem Teilbetrag von 15.340 € werden 2 % als zumutbare Belastung angesetzt, d. h. 306,80 €.
- Für den Teilbetrag von 15.340 € bis 51.130 € (= 35.790 €) werden 3 % als zumutbare Belastung angesetzt, d. h. 1.073,70 €.
- Und für den 51.130 € übersteigenden Betrag (hier: 705 €) werden 4 % als zumutbare Eigenbelastung angesetzt, d. h. 28,20 €.

Insgesamt ergab dies eine zumutbare Belastung von 1.408,70 € (306,80 € + 1.073,70 € + 28,20 €). Das Finanzamt hatte hingegen 4 % von 51.835 € angesetzt, mithin 2.073 €, so dass sich nun eine Erhöhung der außergewöhnlichen Belastungen von 664,30 € ergibt.

Der BFH ändert mit diesem Urteil seine langjährige Rechtsprechung und widerspricht zugleich der Auffassung der Finanzverwaltung. Aufgrund der neuen Staffelung ergeben sich höhere außergewöhnliche Belastungen, wenn der Gesamtbetrag der Einkünfte über 15.340 € liegt. Die neue Berechnung ist zwar etwas komplizierter als die bisherige; sie führt jedoch zu einem höheren Abzug außergewöhnlicher Belastungen.

Wichtige Termine: Steuer und Sozialversicherung im Juni 2017

- | | |
|--------------------|--|
| 12. 6. 2017 | Umsatzsteuer; Lohnsteuer; Solidaritätszuschlag; Kirchenlohnsteuer; Einkommen- bzw. Körperschaftsteuer; Solidaritätszuschlag; Kirchensteuer
Zahlungsschonfrist bis zum 15. 6. 2017* (gilt nicht bei Barzahlungen und Zahlungen per Scheck)
[* Bitte beachten Sie den regionalen Feiertag „Fronleichnam“ am 15. 6. in Baden-Württemberg, Bayern, Hessen, Nordrhein-Westfalen, Rheinland-Pfalz, Saarland und in Teilen Sachsens und Thüringens.] |
| 28. 6. 2017 | Fälligkeit der Beitragsgutschrift der Sozialversicherungsbeiträge beim Sozialversicherungsträger am 28. 6. 2017
Einreichen der Beitragsnachweise bei der jeweiligen Krankenkasse (Einzugsstelle) bis zum 26. 6. 2017 |

Themen dieser Ausgabe

- Bürokratieentlastung beschlossen
- Verlustuntergang bei Kapitalgesellschaften
- Mietkosten bei doppelter Haushaltsführung
- Abschreibung einer Einbauküche
- Einbehalt einer Mietkaution
- Festsetzung der Schenkungsteuer

Ausgabe Juli 2017

*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

Bürokratieentlastung beschlossen

Der Bundesrat hat am 12.5.2017 dem Zweiten Bürokratieentlastungsgesetz zugestimmt. Damit wird u. a. – rückwirkend zum 1.1.2017 – die Grenze für Kleinbetragsrechnungen auf 250 € (brutto) erhöht.

Hintergrund: Ein Schwerpunkt des Gesetzes ist der Abbau bürokratischer Vorschriften im Steuerrecht. Ein zweiter Schwerpunkt liegt auf dem Thema Digitalisierung.

Die wesentlichen steuerlichen Maßnahmen im Einzelnen:

- Die Grenze für Kleinbetragsrechnungen wird von 150 € auf 250 € angehoben. Damit wird eine Vereinfachung insbesondere bei der Abrechnung von kleinen Barumsätzen umgesetzt, da Kleinbetragsrechnungen nicht sämtliche Angaben einer gewöhnlichen Rechnung beinhalten müssen. So kann z. B. auf die Angabe zum Leistungsempfänger, die Steuernummer oder Umsatzsteuer-ID des leistenden Unternehmers, eine Rechnungsnummer sowie den Zeitpunkt der ausgeführten Leistung verzichtet werden.

Hinweis: Kleinbetragsrechnungen müssen folgende Pflichtangaben enthalten: den vollständigen Namen und die vollständige Anschrift des leistenden Unternehmers,

DIE MANDANTEN | INFORMATION

das Ausstellungsdatum, die Menge und Art der gelieferten Gegenstände oder den Umfang und die Art der sonstigen Leistung und das Entgelt und den darauf entfallenden Steuerbetrag für die Lieferung oder sonstige Leistung in einer Summe sowie den anzuwendenden Steuersatz oder im Fall einer Steuerbefreiung einen Hinweis darauf, dass für die Lieferung oder sonstige Leistung eine Steuerbefreiung gilt.

- Weiterhin wird durch das Gesetz die durchschnittliche Tageslohngrenze für eine Pauschalierung der Lohnsteuer mit 25 % bei kurzfristig beschäftigten Arbeitnehmern an den Mindestlohn angepasst.
- Die Grenze zur Abgabe von Lohnsteuer-Anmeldungen für Vierteljahresanmeldungen wird von 4.000 € auf 5.000 € angehoben.
- Für Wirtschaftsgüter, für die die Sofortabschreibung in Anspruch genommen wird, sind steuerliche Aufzeichnungspflichten zu beachten, sofern deren Anschaffungs- oder Herstellungskosten eine bestimmte Grenze überschreiten. Diese Grenze wird von 150 € auf 250 € angehoben.
- Die steuerliche Aufbewahrungsfrist von Lieferscheinen endet mit dem Erhalt (beim Leistungsempfänger) bzw. Versand (durch Leistungsgeber) der Rechnung.

Hinweis: Die Anhebung der Wertgrenze für die Aufzeichnungspflichten bei der Sofortabschreibung von 150 € auf 250 € ist erstmals bei Wirtschaftsgütern anzuwenden, die nach dem 31.12.2017 angeschafft, hergestellt oder in das Betriebsvermögen eingelegt werden. Alle anderen o. g. Regelungen treten rückwirkend zum 1.1.2017 in Kraft.

Regelung zum Verlustuntergang bei Kapitalgesellschaften teilweise verfassungswidrig

Das Bundesverfassungsgericht (BVerfG) hält die Regelung zum Verlustuntergang bei Kapitalgesellschaften bei Anteilsübertragungen von mehr als 25 % und bis 50 % für verfassungswidrig und hat den Gesetzgeber zu einer rückwirkenden Neuregelung unter Fristsetzung zum 31.12.2018 aufgefordert.

Hintergrund: Der Verlustvortrag einer Kapitalgesellschaft geht nach dem Gesetz teilweise unter, wenn mehr als 25 % und bis zu 50 % der Anteile innerhalb von fünf Jahren an einen Erwerber übertragen werden (sog. Mantelkauf). Der insoweit untergegangene Verlust kann dann nicht mehr zur Verrechnung mit künftigen Gewinnen genutzt werden. Im Jahr 2011 hat das Finanzgericht Hamburg (FG) das BVerfG angerufen, weil es die gesetzliche Regelung für verfassungswidrig hält.

Streitfall: Die Klägerin war eine GmbH, an der zwei Gesellschafter beteiligt waren. Sie verfügte zum 31.12.2007 über einen Verlustvortrag von ca. 600.000 €. Im Januar 2008 übertrug einer der beiden Gesellschafter seine Beteiligung im Umfang von 48 % auf D. Das Finanzamt kürzte daraufhin den Verlustvortrag um 48 %. Das FG hielt die gesetzliche Regelung über den Verlustuntergang für verfassungswidrig und rief das BVerfG an.

Entscheidung: Das BVerfG folgte der Auffassung des FG:

- Grundsätzlich richtet sich die steuerliche Belastung nach der Leistungsfähigkeit, also nach dem Gewinn. Die Regelung zum Verlustuntergang knüpft aber nicht an den Gewinn der Kapitalgesellschaft an, sondern daran, ob die Anteilseigner der Kapitalgesellschaft ihre Anteile im Umfang von mehr als 25 % an einen Erwerber veräußern.
- Damit werden Kapitalgesellschaften ungleich behandelt. Denn eine Kapitalgesellschaft, deren Anteile nicht veräußert werden, kann ihren Gewinn mit dem Verlustvortrag verrechnen und braucht weniger Steuern zu zahlen als eine GmbH mit einem gleich hohen Gewinn, deren Anteile im Umfang von mehr als 25 % und bis zu 50 % veräußert werden und deren Verlustvorträge deshalb anteilig untergehen.
- Zwar darf der Gesetzgeber Missbräuche bekämpfen und verhindern, dass Anteile an wirtschaftlich passiven Verlust-GmbHs gehandelt werden, um dem Erwerber die Verlustverrechnung zu ermöglichen. Die Anknüpfung des Gesetzgebers an eine Veräußerungsquote von mehr als 25 % ist aber zur Missbrauchsbekämpfung nicht geeignet. Denn eine Beteiligung von mehr als 25 % bis zu 50 % stellt lediglich eine Sperrminorität dar und ist mit einer Mehrheitsbeteiligung nicht zu vergleichen. Ein Minderheitsgesellschafter hat nicht die Möglichkeit, den Unternehmensgegenstand der Kapitalgesellschaft zu ändern und die Verluste aus der bisherigen Tätigkeit der Gesellschaft für eigene Zwecke im Rahmen eines neuen Unternehmensgegenstands zu nutzen.

Hinweise: Das BVerfG hält die Regelung in der bis zum 31.12.2015 bestehenden Fassung für verfassungswidrig, soweit sie Anteilsübertragungen von mehr als 25 % bis zu 50 % betrifft. Der Gesetzgeber muss nun eine rückwirkende Neuregelung für den Zeitraum vom 1.1.2008 bis 31.12.2015 treffen und hat dafür bis zum 31.12.2018 Zeit. Unterbleibt eine Neuregelung, wird das Gesetz am 1.1.2019 rückwirkend zum 1.1.2008 nichtig; die Verluste gehen dann nicht unter, soweit die Bescheide angefochten worden sind oder noch verfahrensrechtlich offen sind.

Nicht unmittelbar von der Entscheidung des BVerfG betroffen ist die Verlustuntergangsregelung für Anteilsübertragungen von mehr als 50 %. Hier geht der Verlust nach dem Gesetz vollständig unter. Ob diese Regelung ebenfalls verfassungswidrig ist, musste das BVerfG nicht entscheiden.

Ab dem 1.1.2016 hat der Gesetzgeber den gesetzlichen Verlustuntergang durch eine neue Vorschrift eingeschränkt, wenn der Betrieb der Kapitalgesellschaft nach der Anteilsübertragung fortgeführt und nicht eingestellt oder verändert wird. Zur Verfassungsmäßigkeit der neuen Rechtslage hat sich das BVerfG nicht geäußert.

Arbeitgeber/Arbeitnehmer

Begrenzung der Mietkosten bei doppelter Haushaltsführung

Die gesetzliche Begrenzung der Kosten einer doppelten Haushaltsführung auf 1.000 € pro Monat gilt nur für die Miete der Zweitwohnung, nicht aber für deren Einrichtung. Diese Kosten sind unbeschränkt abziehbar, soweit sie

angemessen sind. Dies hat das Finanzgericht Düsseldorf kürzlich in erster Instanz entschieden.

Hintergrund: Bei einer doppelten Haushaltsführung können u. a. die Kosten für die Zweitwohnung steuerlich abgesetzt werden. Der Gesetzgeber hat allerdings ab 2014 den Abzug der Kosten für die Nutzung der Zweitwohnung auf monatlich 1.000 € beschränkt.

Streitfall: Der Kläger machte ab Mai 2014 eine doppelte Haushaltsführung geltend. Die Miete für die Zweitwohnung betrug für acht Monate ca. 6.800 €, die Kosten für die Einrichtung der Wohnung beliefen sich auf rund 3.000 €. Das Finanzamt erkannte insgesamt lediglich 8.000 € an, nämlich den monatlichen Höchstbetrag von 1.000 € für acht Monate (ab Mai 2014).

Entscheidung: Das Finanzgericht Düsseldorf berücksichtigte auch den verbliebenen Betrag von 1.800 € und gab der Klage statt:

- Die gesetzliche Beschränkung des Werbungskostenabzugs gilt nur für die Miete und die Betriebskosten, nicht aber für die Einrichtung der Zweitwohnung. Dies ergibt sich aus dem Wortlaut der Regelung, die von „Unternehmenskosten“ spricht. Dieser Begriff umfasst nach Auffassung der Richter nicht die Einrichtung.
- Auch der Sinn und Zweck der Neuregelung spricht dafür, die Kosten für die Einrichtung nicht der Abzugsbeschränkung zu unterwerfen. Vor dem Inkrafttreten der Neuregelung war nämlich die Miete nur insoweit abziehbar, als sie die Durchschnittsmiete für eine 60 qm große Wohnung am Beschäftigungsort nicht überstieg. Die Ermittlung dieser Durchschnittsmiete führte in der Praxis regelmäßig zu Schwierigkeiten. Der Gesetzgeber wollte daher eine praktikable Neuregelung einführen und die Miete bis zu einer Höhe von 1.000 € zum Abzug zulassen. Eine Beschränkung des Abzugs der Einrichtungskosten war damit aber nicht gewollt.

Hinweise: Das FG widerspricht der Auffassung der Finanzverwaltung, die die Kosten für die Einrichtung ebenso wie die eigentliche Miete (inklusive Betriebskosten, Kosten der laufenden Reinigung, AfA für notwendige Einrichtungsgegenstände, Zweitwohnungsteuer, Rundfunkbeitrag, Garagenmiete, Gartennutzung) nur bis zum Höchstbetrag von monatlich 1.000 €, d. h. jährlich 12.000 €, anerkennen will. Eine endgültige Entscheidung in der Sache steht noch aus, die Finanzverwaltung hat Revision gegen das Urteil eingelegt. Betroffene sollten – neben der Bruttokaltmiete – auch alle anderen Aufwendungen für die Wohnung als Werbungskosten geltend machen. Sofern diese nicht anerkannt werden, sollten sie Einspruch einlegen und das Ruhen des Verfahrens beantragen.

Vermieter

Abschreibung einer Einbauküche

Das Bundesfinanzministerium (BMF) hat sich der neuen Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH) hinsichtlich der Grundsätze für die Abschreibung einer Einbauküche angeschlossen (zu dem BFH-Urteil lesen Sie unseren Beitrag in der Februar-Ausgabe der Mandanten-Information).

Danach sind die Kosten für eine Einbauküche auf 10 Jahre abzuschreiben, wenn die Einbauküche in einer vermieteten Immobilie erneuert wird.

Hintergrund: Wird eine Einbauküche in einer vermieteten Immobilie erneuert, können die Kosten hierfür abgeschrieben und als Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung geltend gemacht werden. Fraglich war bislang die Höhe der Abschreibung. Denn diese hängt davon ab, ob man die einzelnen Komponenten der Küche abschreibt und dabei eine unterschiedliche Nutzungsdauer der Komponenten zu Grunde legt oder ob man die Einbauküche als einheitliches Wirtschaftsgut ansieht und einheitlich abschreibt.

Schreiben des BMF: Das BMF sieht die Einbauküche als einheitliches Wirtschaftsgut an, das eine Nutzungsdauer von 10 Jahren hat. Damit folgt das BMF der Rechtsprechung des BFH.

Die jährliche Abschreibung beträgt folglich 10 %. Die Kosten für die Einbauküche werden nicht mehr auf die unterschiedlichen Komponenten wie Einbaumöbel, Elektrogeräte (Herd, Ofen und Mikrowelle) und Spüle aufgeteilt. Es kommt auch nicht mehr darauf an, ob einzelne Teile der Küche, wie z. B. der Herd oder die Spüle, nach den regionalen Gewohnheiten zum Gebäude gezählt werden.

Dem aktuellen BMF-Schreiben zufolge steht Steuerpflichtigen jedoch ein Wahlrecht für Veranlagungszeiträume bis einschließlich 2016 zu. Sie können beantragen, dass die bisherigen Grundsätze angewendet werden, nach denen die Spüle und – je nach regionaler Verkehrsauffassung – auch der Herd als wesentliche Gebäudebestandteile anzusehen sind, so dass ihr Austausch zu sofort abziehbarem Erhaltungsaufwand führt. Die Kosten für die Spüle und ggf. auch für den Herd müssen dann nicht auf 10 Jahre verteilt werden.

Hinweis: Das BMF weist darauf hin, dass das Finanzamt einen Bescheid nicht zu Ungunsten des Steuerpflichtigen ändern darf, indem es die neue Rechtsprechung des BFH anwendet. Denn insoweit kann sich der Steuerpflichtige auf Vertrauensschutz berufen. Dieser Vertrauensschutz gilt allerdings nicht für erstmalige Bescheide.

Die neue BFH-Rechtsprechung ist zwar etwas ungünstiger, weil ein sofortiger Abzug eines Teils der Kosten nicht mehr möglich ist. Ausnahme: Der Steuerpflichtige stellt einen Antrag auf Anwendung der alten BFH-Rechtsprechung bei Veranlagungszeiträumen bis einschließlich 2016.

Dafür ist die neue Rechtsprechung aber einfacher umzusetzen, weil eine Aufteilung der Kosten nicht mehr erforderlich ist und weil auch nicht geprüft werden muss, ob nach den regionalen Gewohnheiten einzelne Komponenten wie Herd oder Spüle zu den Gebäudebestandteilen gehören.

Die Grundsätze zur Abschreibung von Einbauküchen dürften auch dann gelten, wenn die Einbauküche in einer eigenbetrieblich genutzten Immobilie erneuert wird.

Einbehalt einer Mietkaution

Behält ein umsatzsteuerpflichtiger Vermieter die Mietkaution ein, nachdem er den Mietvertrag wegen Vertragsverletzungen des Mieters fristlos kündigen musste, ist die Kauti-

DIE MANDANTEN | INFORMATION

on nicht umsatzsteuerbar, wenn damit der Schadensersatz aus der Neuvermietung zu schlechteren Konditionen geltend gemacht wird.

Hintergrund: Echter Schadensersatz unterliegt nicht der Umsatzsteuer. Es handelt sich dabei nämlich nicht um ein Entgelt für eine Leistung oder Lieferung.

Streitfall: Die Klägerin hatte umsatzsteuerpflichtig Büroräume an die D-GmbH vermietet. Der Mietvertrag sollte bis 2012 laufen. Im September 2006 stellte die D-GmbH ihre Mietzahlungen ein und teilte der Klägerin mit, dass sie den Mietvertrag nicht mehr erfüllen wolle. Die Klägerin kündigte daraufhin fristlos zum April 2007 und klagte die Miete bis April 2007 ein. Sie vermietete die Geschäftsräume anschließend an einen neuen Mieter, erhielt aber eine niedrigere Miete. Als Ausgleich für diesen Mietausfall behielt die Klägerin die Mietkaution in Höhe von ca. 470.000 € ein. Das Finanzamt unterwarf diesen Betrag der Umsatzsteuer.

Entscheidung: Das Finanzgericht München (FG) gab der Klage statt:

- Die Mietkaution stellte kein Entgelt für die Nutzung der Büroräume dar. Zwar war die Mietkaution im Mietvertrag geregelt. Der Einbehalt der Mietkaution erfolgte jedoch nicht für den Zeitraum bis April 2007, in dem die Büroräume an die D-GmbH überlassen worden waren.
- Die Mietkaution wurde vielmehr für den Mietausfall aufgrund des neuen Mietvertrags mit dem Nachmieter ab Mai 2007 einbehalten. Denn der Klägerin gingen hierdurch insgesamt ca. 1,2 Mio. € bis zum Jahr 2012, dem vereinbarten Ende des Mietvertrags mit der D-GmbH, verloren. Hiervon holte sich die Klägerin einen Teilbetrag von 470.000 € über die Mietkaution zurück. Damit handelte es sich um echten Schadensersatz, der nicht umsatzsteuerbar war.

Hinweis: Der Einbehalt der Mietkaution hätte der Umsatzsteuer unterliegen, wenn damit die Miete für den Zeitraum bis April 2007 beglichen worden wäre. Denn dann wäre die Mietkaution ein Ersatz für die unterbliebene Miete gewesen und hätte im Zusammenhang mit der Überlassung der Büroräume bis April 2007 gestanden.

Alle Steuerpflichtigen

Festsetzung der Schenkungsteuer gegenüber dem Schenker

Das Finanzamt kann die Schenkungsteuer auch gegenüber dem Schenker festsetzen, wenn sich dieser vertraglich zur Übernahme der Schenkungsteuer bereit erklärt. Dies gilt auch dann, wenn das Finanzamt die Schenkungsteuer bereits gegenüber dem Beschenkten festgesetzt hat, die

Festsetzung jedoch zu niedrig war, weil das Finanzamt die vertragliche Übernahme der Schenkungsteuer nicht werterhöhend berücksichtigt hat.

Hintergrund: Erklärt sich der Schenker zur Übernahme der Schenkungsteuer bereit, erhöht sich der Wert der Schenkung um die vom Schenker zu übernehmende Steuer.

Streitfall: Der Kläger schenkte einem Verwandten einen Geldbetrag und erklärte sich zur Übernahme der Schenkungsteuer bereit. Daraufhin setzte das Finanzamt Schenkungsteuer gegenüber dem Verwandten fest, ohne die Übernahme der Schenkungsteuer werterhöhend zu berücksichtigen – die Schenkungsteuer war also zu niedrig. Der Bescheid gegenüber dem Verwandten wurde bestandskräftig. Zwei Jahre später bemerkte das Finanzamt seinen Fehler und setzte nun gegenüber dem Kläger als Schenker die verbliebene Steuer fest.

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

- Die Schenkungsteuer wird vom Beschenkten und vom Schenker geschuldet. Das Finanzamt darf die Schenkungsteuer also gegenüber jedem der beiden festsetzen. Zwar soll sich das Finanzamt grundsätzlich an den Beschenkten halten, weil dieser durch die Schenkung bereichert worden ist und die Schenkungsteuer die Bereicherung erfasst.
- Anders ist dies jedoch, wenn der Schenker die Übernahme der Schenkungsteuer gegenüber dem Beschenkten vertraglich zugesichert hat. Hier ist vorrangig der Schenker in Anspruch zu nehmen, während eine Festsetzung der Schenkungsteuer gegenüber dem Beschenkten begründet werden müsste.
- Erlässt das Finanzamt trotz der vertraglichen Übernahme der Schenkungsteuer durch den Schenker den Schenkungsteuerbescheid gegenüber dem Beschenkten, muss der Schenker noch mit einem Bescheid gegen sich rechnen, wenn die Schenkungsteuer gegenüber dem Beschenkten – wie im Streitfall – zu niedrig festgesetzt worden ist. Die bereits gegenüber dem Beschenkten erfolgte und bestandskräftige Steuerfestsetzung schränkt das Finanzamt also nicht in der Steuerfestsetzung gegenüber dem Schenker ein.

Hinweise: Im Ergebnis muss der Schenker (hier der Kläger) nun die Differenz zu der bislang zu niedrig festgesetzten Schenkungsteuer an das Finanzamt nachzahlen. Außerdem ist er ohnehin zivilrechtlich verpflichtet, dem Beschenkten die diesem gegenüber festgesetzte Schenkungsteuer zu erstatten. Der Schenker kann gegen seinen Schenkungsteuerbescheid nun alle Einwendungen geltend machen, ist also nicht nur auf Einwendungen gegen den Erhöhungsbetrag beschränkt.

Wichtige Termine: Steuer und Sozialversicherung im Juli 2017

- | | |
|-------------|---|
| 10. 7. 2017 | Umsatzsteuer; Lohnsteuer, Kirchensteuer zur Lohnsteuer, Solidaritätszuschlag
Zahlungsschonfrist bis zum 13. 7. 2017 (gilt nicht bei Barzahlungen und Zahlungen per Scheck) |
| 27. 7. 2017 | Fälligkeit der Beitragsgutschrift der Sozialversicherungsbeiträge beim Sozialversicherungsträger am 27. 7. 2017
Einreichen der Beitragsnachweise bei der jeweiligen Krankenkasse (Einzugsstelle) bis zum 25. 7. 2017 |

Themen dieser Ausgabe

- Abschreibung geringwertiger Wirtschaftsgüter
- Domizilgesellschaften, Steuerklassen, Kindergeld
- Pauschalsteuer für Geschenke
- Abschreibung einer Vertragsarztzulassung
- Betriebsübertragung bei Vorbehaltsnießbrauch
- Termine: Steuer und Sozialversicherung

Ausgabe August 2017

*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

Neues zur Abschreibung geringwertiger Wirtschaftsgüter

Der Gesetzgeber hat im Juni 2017 das „Gesetz gegen schädliche Steuerpraktiken im Zusammenhang mit Rechteüberlassungen“ verabschiedet. Das Gesetz betrifft neben der Abziehbarkeit von Aufwendungen für Rechte und Lizenzen auch zwei weitere Bereiche, die für viele Unternehmen Bedeutung haben, nämlich die Steuerfreiheit von Sanierungsgewinnen und die Abschreibung geringwer-

tiger Wirtschaftsgüter. Die wichtigsten Punkte der Neueregulungen stellen wir Ihnen hier vor:

1. Beschränkung der Abziehbarkeit von Lizenzaufwendungen: Die Neuregelung beschränkt den Abzug von Lizenz- und vergleichbaren Aufwendungen für die Rechteüberlassung, wenn der Zahlungsempfänger eine nahestehende Person bzw. Gesellschaft im Ausland ist und sie die Lizenzgebühren dort nur niedrig versteuern müsste. Als niedrig wird eine Steuerbelastung von weniger als 25 % angesehen.

Hinweis: Hierdurch soll verhindert werden, dass multinationale Unternehmen über Lizenzgebühren ihren Gewinn in Niedrigsteuerstaaten verschieben. Die Neuregelung gilt für Lizenzaufwendungen ab dem 1.1.2018.

DIE MANDANTEN | INFORMATION

2. Erhöhung der Wertgrenze für geringwertige Wirtschaftsgüter: Geringwertige Wirtschaftsgüter können im Jahr der Anschaffung in voller Höhe abgeschrieben werden, auch wenn sie eine Nutzungsdauer von mehreren Jahren haben. Bisher lag die Wertgrenze bei 410 € netto (also ohne Umsatzsteuer). Künftig liegt die Grenze bei 800 € netto.

Beispiel: Ein Unternehmer kauft einen Laptop für seinen Betrieb für 700 € netto. Er kann den vollen Kaufpreis direkt im Jahr der Anschaffung als Betriebsausgabe geltend machen und muss die Anschaffungskosten nicht auf die Nutzungsdauer des Laptops (z.B. drei Jahre) verteilen.

Beträgt der Wert des geringwertigen Wirtschaftsguts mehr als 250 € und bis zu 1.000 €, kann es statt der Sofortabschreibung in einen Sammelposten eingestellt werden, der auf fünf Jahre, d. h. jährlich mit 20 %, abgeschrieben wird. Bisher betrug die Untergrenze 150 €.

Hinweis: Die Neuregelung gilt für alle geringwertigen Wirtschaftsgüter, die ab dem 1.1.2018 angeschafft, hergestellt oder in das Betriebsvermögen eingelegt werden.

3. Steuerfreiheit von Sanierungsgewinnen: Sanierungsgewinne, die nach dem 8.2.2017 aufgrund eines Schuldenerlasses durch einen Gläubiger entstehen, werden nach der Neuregelung steuerfrei gestellt. Dies gilt nicht nur für die Einkommen- bzw. Körperschaftsteuer, sondern auch für die Gewerbesteuer.

Soweit der Sanierungsgewinn steuerfrei ist, fällt ein Verlustvortrag weg. Der Verlustvortrag kann dann also nicht mehr für die Verrechnung mit künftigen Gewinnen verwendet werden. Außerdem ist der Unternehmer verpflichtet, sog. stille Lasten im Sanierungsjahr und im Folgejahr gewinnmindernd zu heben; er muss also Teilwertabschreibungen in Anspruch nehmen, damit diese mit dem Sanierungsgewinn verrechnet werden können und nicht für die Verrechnung mit künftigen Gewinnen genutzt werden können. Sanierungskosten sind nach der Neuregelung nicht als Betriebsausgaben abziehbar, sondern mindern den steuerfreien Sanierungsgewinn, unabhängig davon, ob sie im Sanierungsjahr selbst oder in einem Folgejahr oder Vorjahr anfallen.

Mit der Neuregelung reagiert der Gesetzgeber darauf, dass die bisherige Handhabung durch die Finanzverwaltung, die auf einen Erlass der Steuern für Sanierungsgewinne gerichtet war, vom Bundesfinanzhof als rechtswidrig angesehen worden ist, weil der Gesetzgeber die steuerliche Behandlung von Sanierungsgewinnen selbst regeln muss und nicht der Verwaltung überlassen darf (vgl. hierzu die April-Ausgabe unserer Mandanten-Information).

Hinweis: Die Neuregelung tritt erst in Kraft, wenn die EU-Kommission feststellt, dass es sich bei der Steuerbefreiung nicht um eine europarechtswidrige Subvention handelt.

Neues zu Domizilgesellschaften, zur Steuerklassenwahl und zum Kindergeld

Ebenfalls im Juni verabschiedet wurde das sog. Gesetz zur Bekämpfung der Steuerumgehung und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften. Die Neuregelungen betref-

fen verschiedene Themenbereiche. Nachfolgend die wichtigsten Punkte:

1. Bekämpfung der Steuerhinterziehung durch sog. Briefkastenfirmen: Als Reaktion auf die sog. Panama Papers will der Gesetzgeber die Transparenz bei sog. Briefkastenfirmen erhöhen. Die Neuregelungen sind vor allem verfahrensrechtlicher Art und begründen Anzeigepflichten der Steuerpflichtigen sowie der Banken, soweit es um die Unterhaltung oder Vermittlung von Briefkastenfirmen im Ausland geht. Begleitet wird die Neuregelung durch Straf- und Bußgeldandrohungen.

2. Einschränkung des Schutzes von Bankkunden: Zwar gibt es in Deutschland kein Bankgeheimnis. Dennoch hat das Gesetz Bankkunden bislang geschützt, indem Finanzämter und Steuerfahndung auf das Vertrauensverhältnis zwischen Bank und Bankkunden Rücksicht nehmen mussten. Dieser Vertrauensschutz entfällt ab dem 25.6.2017.

3. Steuerklassen für Ehegatten: Bei Eheschließung werden Ehegatten künftig automatisch in die Steuerklasse IV eingeordnet, auch wenn einer der Ehegatten keinen Arbeitslohn bezieht; die Kombinationsmöglichkeit III/- (d.h. der Nicht-Arbeitnehmer erhält keine Lohnsteuerklasse) ist nicht mehr möglich.

Haben die Eheleute bereits in einem früheren Jahr geheiratet und sich für die Kombination III/IV entschieden, kann der Wechsel von der Steuerklassenkombination III/IV auf die Kombination IV/IV künftig auf Antrag auch nur eines Ehegatten erfolgen; ein gemeinsamer Antrag ist nicht mehr erforderlich. Der Ehegatte, der die ungünstigere Steuerklasse V hat, kann also eigenständig einen Wechsel zu der für ihn günstigeren Steuerklasse IV herbeiführen mit der Folge, dass der andere Ehegatte, der bislang die günstigere Steuerklasse III hatte, nun auch zur Steuerklasse IV wechseln muss. Der Wechsel von der Steuerklassenkombination IV/IV zur Kombination III/IV ist nur durch einen gemeinsamen Antrag beider Ehegatten möglich.

Hinweis: Die Neuregelungen gelten ab dem 1.1.2018 und sind auch auf Lebenspartnerschaften anwendbar.

4. Kindergeld: Ein Kindergeldantrag kann künftig nur noch für sechs Monate rückwirkend gestellt werden und nicht mehr für die letzten vier Jahre. Dies gilt für alle Anträge, die nach dem 31.12.2017 eingehen.

Außerdem soll die interne Kommunikation zwischen den Meldebehörden und den Familienkassen, die für das Kindergeld zuständig sind, ab dem 1.11.2019 verbessert werden. Sobald ein Kind bei der Meldebehörde abgemeldet wird, weil es in das Ausland zieht, oder sobald das Kind von Amts wegen abgemeldet wird, ist die zuständige Familienkasse unverzüglich zu unterrichten, damit sie die Einstellung der Kindergeldzahlungen überprüfen kann.

Hinweis: Bei Wegzug in das Ausland besteht eine Pflicht zur Abmeldung bei der Meldebehörde innerhalb von zwei Wochen nach dem Auszug aus der Wohnung in Deutschland. Geht das Kind zur Schulausbildung oder zum Studium in ein Land außerhalb der EU, sollte die Familienkasse hierüber rechtzeitig unterrichtet werden, um zu verhindern, dass erst nach dem Ende der Schulausbildung oder des

Studiums die Kindergeldberechtigung angezweifelt und das Kindergeld für mehrere Jahre zurückgefordert wird.

Pauschalsteuer für Geschenke

Macht ein Unternehmer seinen Geschäftsfreunden Geschenke und übernimmt er für sie deren Steuer in Gestalt einer Pauschalsteuer von 30 %, so ist die von ihm gezahlte Pauschalsteuer nicht als Betriebsausgabe abziehbar, wenn entweder das Geschenk mehr als 35 € wert ist oder wenn es zusammen mit der Pauschalsteuer den Betrag von 35 € überschreitet. Denn dann gilt das Abzugsverbot für Geschenke auch für die Pauschalsteuer.

Hintergrund: Geschenke an Geschäftsfreunde sind in der Regel nicht als Betriebsausgaben abziehbar, wenn ihre Anschaffungs- oder Herstellungskosten pro Empfänger und Jahr mehr als 35 € betragen. Führt das Geschenk beim Geschäftsfreund zu Betriebseinnahmen, kann der zuwendende Unternehmer die Steuer des Geschäftsfreunds mit einem Pauschalsteuersatz von 30 % übernehmen und an das Finanzamt zahlen. Es stellt sich dann die Frage, ob die Pauschalsteuer als Betriebsausgabe abziehbar ist.

Sachverhalt: Die Klägerin war eine Konzertveranstalterin und schenkte ihren Geschäftsfreunden Konzertkarten. Sie übernahm für die Geschäftsfreunde die Steuer und führte eine Pauschalsteuer von insgesamt ca. 26.000 € an das Finanzamt ab, die sie als Betriebsausgaben geltend machte. Das Finanzamt erkannte den Betriebsausgabenabzug unter Hinweis auf die Abzugsbeschränkung für Geschenke nicht an.

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

- Zum Geschenk gehört nicht nur die Freikarte, sondern auch die übernommene Steuer durch die Klägerin. Denn dadurch wurden die Geschäftsfreunde von ihrer Steuerlast befreit. Ohne den Antrag auf Pauschalversteuerung hätten die Geschäftsfreunde die Freikarten als Betriebseinnahmen versteuern und Steuern an das Finanzamt abführen müssen.
- Der Wert des Geschenks setzte sich damit aus dem Wert der Freikarte und aus der Pauschalsteuer von 30 % zzgl. Solidaritätszuschlag zusammen. Dieser Wert lag pro Geschäftsfreund über 35 € und wurde damit vom Abzugsverbot für Geschenke erfasst. Daher waren weder die Aufwendungen für die verschenkten Konzertkarten noch die Pauschalsteuer als Betriebsausgabe absetzbar.

Hinweise: Der BFH folgt damit der Auffassung der Finanzverwaltung, die die Pauschalsteuer genauso wie das Geschenk behandelt. Relevant ist das Urteil nicht nur dann, wenn bereits der Wert des Geschenks über 35 € liegt, sondern auch dann, wenn die Abzugsgrenze von 35 € erst aufgrund der Pauschalversteuerung überschritten wird: Beträgt der Wert des Geschenks 30 € und übernimmt der Unternehmer 30 % Pauschalsteuer, ergibt sich ein Wert von 39 €, so dass weder das Geschenk noch die Pauschalsteuer als Betriebsausgabe abziehbar sind. Die Pauschalsteuer von 30 % erhöht sich noch um den Solidaritätszuschlag und ggf. auch um die Kirchensteuer, so dass auch diese Erhöhungen berücksichtigt werden müssen.

Abschreibung einer Vertragsarztzulassung

Der Erwerber einer Vertragsarztpraxis kann den Kaufpreis anteilig abschreiben, wenn er die gesamte Praxis als sog. Chancenpaket einschließlich eines Praxiswertes erwirbt und nicht nur die Vertragsarztzulassung. Der auf die einzelnen Wirtschaftsgüter und auf den Praxiswert einschließlich Vertragsarztzulassung entfallende Kaufpreis ist dann abschreibbar. Erwirbt der Käufer jedoch ausschließlich die Vertragsarztzulassung, ist der Kaufpreis nicht abschreibbar, weil die Vertragsarztzulassung zeitlich unbegrenzt ist.

Hintergrund: Eine Vertragsarztzulassung berechtigt den Arzt, Kassenpatienten zu behandeln und die Leistungen gegenüber der Krankenkasse abzurechnen. In zulassungsbeschränkten Gebieten, in denen es eine ärztliche Überversorgung gibt, kann die Zulassung nicht direkt verkauft werden, sondern wird in einem sog. Nachbesetzungsverfahren vergeben, an dem der Verkäufer mitwirkt.

Streitfälle: Der Bundesfinanzhof (BFH) hat in zwei unterschiedlichen Verfahren über die steuerliche Absetzbarkeit eines Kaufpreises für eine Vertragsarztpraxis entschieden.

Fall VIII R 7/14: Eine radiologische Gemeinschaftspraxis erwarb von S dessen Vertragsarztpraxis in einer 25 km entfernten Stadt. Der Kaufpreis stand unter der Bedingung, dass die Vertragsarztzulassung von S auf die Gemeinschaftspraxis übergeht. Der Kaufpreis orientierte sich am Ertragswert der Praxis des S. Die Gemeinschaftspraxis übernahm das Patientenarchiv, die Geräte sowie einige Mitarbeiter. Die Praxisräume wurden nicht übernommen.

Fall VIII R 56/14: In diesem Fall schloss der Kläger einen Praxisübernahmevertrag. Auch hier stand die Zahlung des Kaufpreises unter der Bedingung, dass die Vertragsarztzulassung auf den Kläger übergeht. Der Kläger übernahm weder die Praxiseinrichtung noch die Patientenkartei oder die Verträge (Miet-, Arbeits- und Versicherungsverträge).

Entscheidungen: Der Bundesfinanzhof (BFH) gab der Klage im ersten Verfahren (VIII R 7/14) im Grundsatz statt, verwies die Sache aber an das Finanzgericht zur weiteren Aufklärung zurück. Die Klage im Verfahren VIII R 56/14 wies der BFH dagegen ab. Die beiden Entscheidungen lassen sich wie folgt zusammenfassen:

- Der Erwerber einer Vertragsarztpraxis kann die gesamte Praxis als sog. Chancenpaket erwerben. In diesem Fall kauft er sowohl die materiellen Wirtschaftsgüter (Büroeinrichtung und ärztliche Geräte) als auch den Praxiswert, zu dem auch die Vertragsarztzulassung und der Patientienstamm gehören. Der Erwerber kann dann die materiellen Wirtschaftsgüter nach ihrer Nutzungsdauer und den Praxiswert (einschließlich Vertragsarztzulassung) auf die Dauer von drei bis fünf Jahren abschreiben.
- Alternativ kann der Erwerber auch nur die Vertragsarztzulassung erwerben, ggf. unter Mitwirkung des Verkäufers im sog. Nachbesetzungsverfahren. Führt die Mitwirkung des bisherigen Praxisinhabers und Verkäufers zu einem Übergang der Vertragsarztzulassung, ist diese nicht abschreibbar. Denn die Zulassung ist nicht befristet und nutzt sich daher nicht ab.

DIE MANDANTEN | INFORMATION

- In dem Verfahren **VIII R 7/14** erwarb die Klägerin die gesamte Praxis. Denn der Kaufpreis orientierte sich an der Ertragskraft der Praxis des Verkäufers. Außerdem übernahm die Klägerin die Mitarbeiter, die Geräte sowie das Patientenarchiv. Unbeachtlich war, dass die Klägerin ihre Tätigkeit nicht in den Räumen des bisherigen Praxisinhabers ausüben wollte; denn im Bereich der Radiologie gibt es einen großen Einzugsbereich, so dass die Klägerin davon ausgehen konnte, dass die Patienten des Verkäufers in die Praxis der Klägerin kommen würden.

Folge: Das FG muss nun den gesamten Kaufpreis aufteilen auf die materiellen Wirtschaftsgüter einerseits, die nach der Restnutzungsdauer abzuschreiben sind, und auf den Praxiswert andererseits, der auf drei bis fünf Jahre abzuschreiben ist. Der Praxiswert umfasst dabei auch die Vertragsarztzulassung.

- In dem Verfahren **VIII R 56/14** ging es dem Kläger hingegen ausschließlich um die Vertragsarztzulassung, da er weder die Geräte noch die Verträge, den Patientenstamm oder das Personal vom Veräußerer übernommen hatte.

Folge: Der Kaufpreis war nicht abschreibbar, weil die Vertragsarztzulassung unbefristet ist und sich nicht abnutzt. Der Kaufpreis wurde nicht nur für eine Mitwirkung des bisherigen Praxisinhabers und damit als sofort abziehbares Leistungsentgelt gezahlt, sondern für die erfolgreiche Übertragung der Vertragsarztzulassung. Denn die Kaufpreiszahlung stand unter der Bedingung des Übergangs der Vertragsarztzulassung.

Hinweise: Zwar endet die Vertragsarztzulassung mit dem Tod des Praxisinhabers; dies führt jedoch nicht zu einer zeitlichen Begrenzung. Denn die Erben können die Vertragsarztzulassung wirtschaftlich verwerten.

Im Übrigen machen die Urteile deutlich, dass im Regelfall eine Abschreibung des Kaufpreises möglich ist, wenn der Kaufpreis auch für die Geräte und Büroeinrichtung und für den Patientenstamm sowie das Patientenarchiv gezahlt wird. Unschädlich ist es, wenn die Geräte veraltet sind und vom Käufer nicht benötigt werden. Es genügt, wenn es dem Käufer nach dem Kaufvertrag freisteht, die Geräte zu nutzen oder zu entsorgen.

Betriebsübertragung bei Vorbehaltsnießbrauch

Die unentgeltliche Übertragung eines Betriebs auf ein Kind im Wege der vorweggenommenen Erbfolge ist steuerneutral nicht möglich, wenn sich der übertragende Elternteil den Nießbrauch vorbehält. Denn dann wird die gewerbliche

Tätigkeit durch den übertragenden Elternteil nicht beendet. Dies hat zur Folge, dass die stillen Reserven aufzudecken und zu versteuern sind.

Hintergrund: Nach dem Gesetz kann ein Betrieb unentgeltlich zum Buchwert übertragen werden. Die stillen Reserven, d. h. die Differenz zwischen dem Buchwert und dem Verkehrswert, müssen dann nicht versteuert werden. Dies ermöglicht eine steuerneutrale Übertragung auf die nachfolgende Generation im Wege der vorweggenommenen Erbfolge.

Sachverhalt: Die Klägerin verpachtete ein Betriebsgrundstück und erzielte hieraus gewerbliche Einkünfte. Im Jahr 2005 übertrug sie das Grundstück auf ihren Sohn und behielt sich einen Nießbrauch vor, so dass sie weiterhin gewerbliche Einkünfte aus der Verpachtung erzielte. Das Finanzamt ging von einer Entnahme des Grundstücks aus und besteuerte die stillen Reserven i. H. von ca. 1 Mio. €.

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

- Zwar kann ein Betrieb unentgeltlich zum Buchwert übertragen werden, z. B. auf ein Kind. Dies setzt aber voraus, dass der bisherige Betriebsinhaber seine Tätigkeit beendet. Nur dann werden die stillen Reserven bei der Übertragung auf das Kind nicht besteuert.
- Im Streitfall hat die Klägerin ihre Tätigkeit jedoch nicht beendet, sondern aufgrund des Nießbrauchs fortgeführt. Sie erzielte nun als Inhaberin des Nießbrauchsrechts Einkünfte aus der Verpachtung des Betriebsgrundstücks. Damit war die Voraussetzung für eine steuerneutrale Übertragung des Grundstücks auf den Sohn nicht erfüllt.
- Da die Klägerin das Grundstück auf ihren Sohn übertragen hat, war ihr das Grundstück nicht mehr zuzurechnen. Das Grundstück ist vielmehr von ihr entnommen worden. Diese Entnahme ist mit dem Teilwert, also dem Verkehrswert des Grundstücks anzusetzen, der ca. 1 Mio. € höher war als der Buchwert. In dieser Höhe entstand ein steuerpflichtiger Gewinn.

Hinweise: Das Gericht ließ offen, ob der Entnahmegewinn steuerbegünstigt war und einem ermäßigten Steuersatz unterlag; denn das Finanzamt hatte diese Begünstigung bereits gewährt.

Anders sieht der BFH die Einräumung eines Vorbehaltsnießbrauchs im Bereich der Land- und Forstwirtschaft. Hier wird die unentgeltliche Übertragung des Betriebs auf ein Kind gegen Einräumung eines Vorbehaltsnießbrauchs zugunsten des bisherigen Betriebsinhabers (übertragender Elternteil) als steuerneutral angesehen.

Wichtige Termine: Steuer und Sozialversicherung im August 2017

- | | |
|---------------------|---|
| 10. 8. 2017 | Umsatzsteuer; Lohnsteuer, Kirchensteuer zur Lohnsteuer, Solidaritätszuschlag
Zahlungsschonfrist bis zum 14. 8. 2017* (gilt nicht bei Barzahlungen und Zahlungen per Scheck) |
| 15. 8. 2017* | Gewerbesteuer, Grundsteuer
Zahlungsschonfrist bis zum 18. 8. 2017* (gilt nicht bei Barzahlungen und Zahlungen per Scheck)
[* Bitte beachten Sie den regionalen Feiertag Mariä Himmelfahrt am 15. 8. 2017 im Saarland und Teilen Bayerns] |
| 29. 8. 2017 | Fälligkeit der Beitragsgutschrift der Sozialversicherungsbeiträge beim Sozialversicherungsträger am 29. 8. 2017
Einreichen der Beitragsnachweise bei der jeweiligen Krankenkasse (Einzugsstelle) bis zum 25. 8. 2017 |

Themen dieser Ausgabe

- Ausscheiden aus einer Personengesellschaft
- Umsatzsteuer bei Betriebsveranstaltungen
- Betriebsausgabenabzug bei Ehegatten-Grundstück
- Bearbeitungsgebühr für Unternehmerdarlehen
- Computerprogramme und Betriebsausgabenabzug
- Pflegefreibetrag bei der Erbschaftsteuer
- Keine Gebühren bei Kartenzahlung
- Termine: Steuer und Sozialversicherung

Ausgabe September 2017

*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

Gewinnneutrales Ausscheiden aus einer Personengesellschaft

Gesellschafter können künftig weitergehend als bisher aus ihren Personengesellschaften gewinnneutral und damit ohne Aufdeckung stiller Reserven ausscheiden: Eine sog. steuerneutrale Realteilung ist auch dann möglich, wenn der ausscheidende Gesellschafter Betriebsvermögen erhält, das er weiterhin betrieblich nutzt. Dieses Betriebsvermögen

muss kein Teilbetrieb sein, sondern es kann sich auch um **Einzelwirtschaftsgüter** handeln. Stille Reserven müssen dann nicht aufgedeckt werden.

Hintergrund: Bei einer Auflösung einer Personengesellschaft droht ebenso wie beim Ausscheiden eines Gesellschafters eine Aufdeckung der stillen Reserven, d. h. der Differenz zwischen den niedrigeren Buchwerten und den höheren Verkehrswerten. Nach dem Gesetz ist jedoch eine Realteilung steuerlich unschädlich; hier können die Buchwerte fortgeführt werden.

Sachverhalt: G war u. a. an der A-KG beteiligt. Er gründete am 16.12.2002 die Z-GmbH & Co. KG und brachte in die Z-GmbH & Co. KG seine Beteiligung an der A-KG ein. Damit

DIE MANDANTEN | INFORMATION

war nun die Z-GmbH & Co. KG an der A-KG beteiligt. Am 1.1.2003 schied die Z-GmbH & Co. KG aus der A-KG aus und erhielt verschiedene Wirtschaftsgüter ihres Geschäftsbereichs, die sie weiterhin betrieblich nutzte. Das Finanzamt setzte einen Veräußerungsgewinn des G an und besteuerte die stillen Reserven der Wirtschaftsgüter, die die Z-GmbH & Co. KG übernommen hatte.

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

- Ein Veräußerungsgewinn war nicht entstanden, weil es sich um eine steuerlich unschädliche Realteilung handelte. Eine Realteilung ist nicht nur dann möglich, wenn die Personengesellschaft aufgelöst wird, sondern auch dann, wenn ein oder mehrere Gesellschafter ausscheiden und die verbleibenden Gesellschafter die Personengesellschaft fortführen.
- Nicht erforderlich ist, dass die ausscheidenden Gesellschafter Teilbetriebe erhalten. Es genügt, dass sie Einzelwirtschaftsgüter mitnehmen und weiterhin betrieblich nutzen (z. B. im Rahmen eines neuen Betriebs). Stille Reserven der Einzelwirtschaftsgüter müssen in diesem Fall nicht aufgedeckt und versteuert werden.
- Im Streitfall ist die Z-GmbH & Co. KG als Kommanditistin aus der A-KG ausgeschieden, und die A-KG ist fortgeführt worden. Mangels Auflösung der A-KG spricht man hier von einer unechten Realteilung. Die Z-GmbH & Co. KG hat Einzelwirtschaftsgüter übernommen und diese weiterhin betrieblich genutzt. Damit blieben die stillen Reserven dieser Wirtschaftsgüter im Betriebsvermögen und waren auch weiterhin dem Zugriff des Fiskus für den Fall einer Veräußerung oder Entnahme unterworfen. Die stillen Reserven mussten daher nicht versteuert werden.

Hinweis: Der BFH bestätigt mit diesem Urteil seine neue Rechtsprechung, nach der eine Realteilung nicht die Auflösung der Personengesellschaft voraussetzt, sondern auch bei einem Ausscheiden eines oder mehrerer Gesellschafter aus der Personengesellschaft möglich ist. Neu ist nun, dass der ausscheidende Gesellschafter nicht zwingend einen Teilbetrieb erhalten muss, sondern auch Einzelwirtschaftsgüter erhalten kann. Dies hatte der BFH bislang offen gelassen und widerspricht damit ausdrücklich der Finanzverwaltung, die eine Gewinnneutralität nur dann gewähren will, wenn der ausscheidende Gesellschafter einen Teilbetrieb oder einen Mitunternehmeranteil erhält.

Die Realteilung ermöglicht auch eine Übernahme von Verbindlichkeiten durch den ausscheidenden Gesellschafter. Die Finanzverwaltung sieht hierin zwar ein Teilentgelt und deckt die stillen Reserven der übernommenen Einzelwirtschaftsgüter anteilig auf; nach dem BFH-Urteil ist die Übernahme der Verbindlichkeit jedoch steuerlich neutral, weil sie im Rahmen einer Realteilung erfolgt.

Umsatzsteuer bei Betriebsveranstaltungen

Das Bundesfinanzministerium (BMF) hat eine Anfrage der Spitzenverbände der Deutschen Wirtschaft zur umsatzsteuerlichen Behandlung bestimmter Einzelfälle bei Betriebsveranstaltungen beantwortet.

Hintergrund: Das BMF hatte sich bereits im vergangenen Jahr zu lohnsteuerrechtlichen Zweifelsfragen geäußert (lesen Sie hierzu unsere Mandanten-Information Februar 2017). Nun hat das Umsatzsteuerreferat des BMF zu den umsatzsteuerlichen Themen Stellung genommen.

Die wichtigsten Aussagen des BMF:

Die Ehrung eines einzelnen Jubilars stellt keine Betriebsveranstaltung dar. Die umsatzsteuerliche Freigrenze von 110 € für Zuwendungen im Rahmen von Betriebsveranstaltungen kommt damit nicht zur Anwendung. Daher unterliegen sämtliche Aufwendungen des Arbeitgebers für diese Ehrung der Umsatzsteuer, wenn er für die Aufwendungen die Vorsteuer geltend gemacht hat.

Hinweis: Die 110 €-Grenze ist umsatzsteuerlich tatsächlich als Freigrenze zu verstehen, es handelt sich nicht etwa, wie bei der Lohnsteuer, um einen Freibetrag, bei dem lediglich der übersteigende Teil lohnsteuerpflichtig ist.

Eine Umsatzbesteuerung scheidet aus, wenn der Arbeitgeber bereits keinen Vorsteuerabzug geltend gemacht hat, weil er von vornherein vorhatte, die Aufwendungen später unentgeltlich zuzuwenden. Auch Aufwendungen für Aufmerksamkeiten wie z. B. Blumen oder Alkohol unterhalb der Grenze von 60 € lösen keine Umsatzsteuer aus, berechnen aber zum Vorsteuerabzug.

Zuletzt stellt das BMF klar, dass bei der Ermittlung der anteiligen Aufwendungen je teilnehmender Person – wie bei der Lohnsteuer – auf die anwesenden Teilnehmer und nicht auf die angemeldeten Teilnehmer abzustellen ist. Hierdurch kann es schneller zu einer Überschreitung der 110 €-Freigrenze kommen, so dass die Vorsteuer von vornherein nicht abziehbar ist.

Betriebsausgabenabzug bei Ehegatten-Grundstück

Ein Unternehmer kann die Aufwendungen für ein Grundstück, das seinem Ehegatten gehört, nicht als Betriebsausgaben geltend machen, wenn die Aufwendungen für das Grundstück nur von einem Ehegatten bezahlt werden. Dies ist hinsichtlich der Schuldzinsen und Abschreibungen der Fall, wenn der Grundstücks-Kredit nur vom Ehegatten aufgenommen worden ist und die Kreditraten vom gemeinsamen Oder-Konto der Eheleute bezahlt werden.

Hintergrund: Aufwendungen für ein betriebliches Grundstück sind als Betriebsausgaben absetzbar, wenn der Unternehmer entweder wirtschaftlicher oder zivilrechtlicher Eigentümer des Grundstücks ist oder wenn er die Anschaffungs- oder Herstellungskosten für die Immobilie getragen hat.

Sachverhalt: Die Kläger waren Eheleute, die ein Grundstück gemeinsam erwarben. Den Kreditvertrag für die Finanzierung schloss allein die Ehefrau ab. Die Kreditraten wurden von einem Oder-Konto der Ehegatten entrichtet. Unmittelbar nach dem Kauf teilten die Ehegatten das Grundstück in Wohnungseigentum auf, so dass die Ehefrau Alleineigentümerin des Erdgeschosses wurde. Der Ehemann war Unternehmer und nutzte das Erdgeschoss für seinen Betrieb. Er machte die Abschreibung, die Schuldzinsen sowie die laufenden Erhaltungsaufwendungen für

das Erdgeschoss als Betriebsausgaben geltend. Das Finanzgericht (FG) gab der Klage in erster Instanz statt. Das Finanzamt erließ daraufhin einen Änderungsbescheid, in dem es nur die laufenden Erhaltungsaufwendungen berücksichtigte, und legte im Übrigen gegen das Urteil Revision beim Bundesfinanzhof (BFH) ein.

Entscheidung: Der BFH wies die Klage ab:

- Der Kläger durfte weder die Abschreibungen noch die Schuldzinsen für das betrieblich genutzte Erdgeschoss als Betriebsausgaben geltend machen. Denn er war nicht zivilrechtlicher Eigentümer des Erdgeschosses, da das Erdgeschoss im Rahmen der Aufteilung der Ehefrau des Klägers zugewiesen wurde. Der Kläger war auch nicht wirtschaftlicher Eigentümer des Erdgeschosses, da er lediglich ein Nutzungsrecht hatte, aber nicht wie ein Eigentümer über das Erdgeschoss verfügen konnte.
- Die Berechtigung zum Betriebsausgabenabzug wäre daher nur dann zu bejahen gewesen, wenn der Kläger die Aufwendungen für das Erdgeschoss selbst getragen hätte. Dies war aber nicht der Fall. Denn den Kredit für den Erwerb der Immobilie hatte allein die Ehefrau abgeschlossen, und sie hat auch allein die Kreditraten geleistet, indem sie diese vom gemeinsamen Oder-Konto überwiesen hat. Zahlungen von einem gemeinsamen Oder-Konto der Eheleute werden für Rechnung desjenigen Ehegatten geleistet, der den Betrag schuldet; dies war die Ehefrau, da der Kreditvertrag auf ihren Namen lief. Unbeachtlich war, wer das Geld auf das Oder-Konto eingezahlt hat.

Hinweise: Der BFH konnte offen lassen, ob der Kläger überhaupt die laufenden Erhaltungsaufwendungen als Betriebsausgaben hätte absetzen dürfen; das Finanzamt hatte insoweit bereits einen Änderungsbescheid zugunsten des Klägers nach Abschluss des Verfahrens in der ersten Instanz erlassen, den der BFH nicht mehr zuungunsten des Klägers rückgängig machen durfte.

Für den Kläger wäre es günstiger gewesen, das Erdgeschoss von seiner Ehefrau anzumieten. Er hätte dann die Miete als Betriebsausgabe absetzen können; die Ehefrau hätte die Miete als Einnahme aus Vermietung und Verpachtung versteuern und im Gegenzug ihre Aufwendungen für das Erdgeschoss (Abschreibungen, Zinsen und Erhaltungsaufwendungen) als Werbungskosten absetzen können. Eine solche Gestaltung hatten die Eheleute im Streitfall zwar versucht; ihr Mietvertrag hielt aber einem Fremdvergleich nicht stand, war also nicht fremdüblich.

Bearbeitungsgebühr für Unternehmerdarlehen

Der Bundesgerichtshof (BGH) hat entschieden, dass von Banken vorformulierte Bestimmungen über ein laufzeitunabhängiges Bearbeitungsentgelt in Darlehensverträgen, die zwischen Kreditinstituten und Unternehmern geschlossen wurden, unwirksam sind.

Sachverhalt: In beiden Verfahren waren die Darlehensnehmer Unternehmer. Die mit den jeweiligen Banken geschlossenen Darlehensverträge enthielten Formulklauseln, wonach der Darlehensnehmer ein laufzeitunabhängiges „Bearbeitungsentgelt“ zu entrichten hat. Gegenstand

der Klagen ist die Rückzahlung dieses Entgelts, weil die angegriffenen Klauseln nach Ansicht der Darlehensnehmer unwirksam sind.

Entscheidung: Der BGH erklärte die angegriffenen Klauseln für unwirksam:

- Die streitigen Klauseln halten einer Inhaltskontrolle nicht stand. Soweit die beklagten Banken die Vereinbarung laufzeitunabhängiger Bearbeitungsentgelte mit einem entsprechenden Handelsbrauch gerechtfertigt haben, stützt ihr Sachvortrag das Bestehen eines solchen Handelsbrauches nicht.
- Die Angemessenheit der Klauseln lässt sich auch nicht mit Besonderheiten des kaufmännischen Geschäftsverkehrs rechtfertigen. Dass ein Unternehmer möglicherweise eine sich aus verschiedenen Entgeltkomponenten ergebende Gesamtbelastung besser abschätzen kann als ein Verbraucher, belegt nicht die Angemessenheit der Klausel bei Verwendung gegenüber Unternehmern. Denn die Inhaltskontrolle soll allgemein vor Klauseln schützen, bei denen das auf einen gegenseitigen Interessenausgleich gerichtete dispositive Gesetzesrecht durch einseitige Gestaltungsmacht des Klauselverwenders außer Kraft gesetzt wird.
- Es gibt keinen Anhaltspunkt dafür, dass Kreditinstitute gegenüber Unternehmern keine solche einseitige Gestaltungsmacht in Anspruch nehmen könnten. Auf ein gesteigertes wirtschaftliches Verständnis von Unternehmern kommt es bei den vorliegenden Klauseln nicht an, weil sie von einem Verbraucher ebenso wie von einem Unternehmer ohne Weiteres zu verstehen sind.

Hinweis: Bereits zuvor hatte der BGH vorformulierte Bearbeitungsgebühren bei Verbraucherdarlehen und Darlehensgebühren bei Bausparverträgen für unzulässig erklärt. Jetzt gilt dies auch für Kreditverträge zwischen Banken und Unternehmern.

Computerprogramme und sofortiger Betriebsausgabenabzug

Für Investitionen ab 2018 hat der Gesetzgeber die Abschreibungsgrenze für geringwertige Wirtschaftsgüter auf 800 € netto angehoben (vgl. hierzu den ersten Beitrag der letzten Ausgabe dieser Mandanten-Information). Diese Anhebung hat grundsätzlich keine Auswirkung auf immaterielle Wirtschaftsgüter wie z.B. Computerprogramme.

Eine Besonderheit gilt allerdings für sog. Trivialprogramme. Diese stellen den Einkommensteuer-Richtlinien zufolge abnutzbare bewegliche und selbständig nutzbare Wirtschaftsgüter dar. Computerprogramme, deren Anschaffungskosten nicht mehr als 410 € betragen, sind wie Trivialprogramme zu behandeln.

Nunmehr hat die Bundesregierung mitgeteilt, dass die genannte 410 €-Grenze im Rahmen der nächsten Überarbeitung der Einkommensteuer-Richtlinien auf 800 € angehoben werden soll. Nach derzeitigem Stand sieht es also danach aus, dass Computerprogramme mit einem Anschaffungspreis von bis zu 800 € netto ab 2018 ebenfalls sofort abgeschrieben werden können. Sollten sich die Pläne ändern, werden wir Sie an dieser Stelle informieren.

Alle Steuerpflichtigen

Pflegefreibetrag bei der Erbschaftsteuer

Der erbschaftsteuerliche Pflegefreibetrag von bis zu 20.000 € wird auch unterhaltspflichtigen Kindern gewährt. Die gesetzliche Unterhaltspflicht steht der Gewährung des Freibetrags also nicht entgegen.

Hintergrund: Im Erbfall wird ein Freibetrag von bis zu 20.000 € gewährt, wenn der Erbe dem Erblasser unentgeltlich oder gegen unzureichendes Entgelt Pflege oder Unterhalt gewährt hat, soweit das Zugewendete als angemessenes Entgelt anzusehen ist. Dieser Pflegefreibetrag wird zusätzlich zu den allgemeinen Freibeträgen gewährt, z. B. zu dem Freibetrag von 400.000 € für Kinder.

Sachverhalt: Die Mutter der Klägerin starb im August 2012 und vererbte der Klägerin fast 800.000 €. Die Klägerin hatte ihre Mutter bereits seit 2001 in ihren Haushalt aufgenommen und gepflegt. Das Finanzamt gewährte keinen Pflegefreibetrag, weil es die Klägerin als unterhaltspflichtig ansah und der Pflegefreibetrag nur nicht unterhaltspflichtigen Erben gewährt werde.

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

- Die Klägerin hat ihre hilfsbedürftige Mutter regelmäßig und über einen längeren Zeitraum, nämlich seit 2001, gepflegt. Zur Pflege gehört die Körperpflege (z. B. Duschen, Waschen und Kämmen), die Ernährung, Hilfe bei der Mobilität (z. B. An- und Ausziehen, Gehen, Treppensteigen) und die hauswirtschaftliche Versorgung (z. B. Einkaufen, Kochen, Wohnungsreinigung, Wäsche waschen). Die Pflege erfolgte unentgeltlich, wobei auch bei einer zu niedrigen Bezahlung der Pflegefreibetrag dem Grunde nach zu gewähren wäre.
- Die Unterhaltspflicht der Klägerin als Tochter steht der Gewährung des Pflegefreibetrags nicht entgegen. Dies ergibt sich bereits daraus, dass Verwandte in gerader Linie wie z. B. Kinder nicht zur Pflege, sondern nur zur Gewährung von Barunterhalt verpflichtet sind. Außerdem soll der Freibetrag Pflegeleistungen begünstigen. Würde man den Freibetrag weder Kindern noch Eltern gewähren, liefe er weitgehend ins Leere.
- Der Freibetrag beträgt im Streitfall 20.000 €. Die Höhe des Freibetrags richtet sich nach dem Wert der erbrachten Pflegeleistungen. Hierzu können die üblichen Vergütungssätze der Pflegeberufe herangezogen werden. Bei langjährigen, intensiven und umfassenden Pflegeleistungen ist ein Einzelnachweis nicht zwingend erforderlich.

Daher kann der Klägerin, die ihre Mutter 11 Jahre lang gepflegt hat, der Freibetrag von 20.000 € gewährt werden.

Hinweise: Der Erbe trägt die Beweislast dafür, dass er Pflegeleistungen erbracht hat, insbesondere hinsichtlich der Art, der Dauer, des Umfangs und des Wertes seiner Pflegeleistungen. Allerdings darf das Finanzamt keine übersteigerten Anforderungen stellen, sondern es ist ein großzügiger Maßstab anzulegen. Bei einer mehrjährigen Pflege im eigenen Haushalt des Kindes dürften daher keine Zweifel an der Gewährung des Höchstbetrags aufkommen.

Unbeachtlich ist, dass die Mutter zwar pflegebedürftig war, aufgrund des eigenen Vermögens von ca. 800.000 € aber keinen Anspruch auf Barunterhalt gehabt hätte.

Mit seinem Urteil widerspricht der BFH der Auffassung der Finanzverwaltung, die den Pflegefreibetrag nur Erben gewähren will, die nicht unterhaltspflichtig waren.

Keine Gebühren bei Kartenzahlung

Kartenzahlungen, Überweisungen und Lastschriften werden im nächsten Jahr verbraucherfreundlicher. Der Bundesrat hat Anfang Juli die vom Bundestag zuvor beschlossene Abschaffung von gesonderten Gebühren bei diesen Zahlungen gebilligt. Die Regelung gilt europaweit.

Durch das Gesetz soll sich auch der Wettbewerb im Bereich der Zahlungsdienste verbessern. Außerdem sind weitere Verbraucherschützende Maßnahmen vorgesehen. So wird die Haftung der Verbraucher für nicht autorisierte Zahlungen von derzeit höchstens 150 € auf 50 € herabgesetzt. Bei Betrug oder grober Fahrlässigkeit verbessern sich die Rechte der Verbraucher. Fehlüberweisungen von Kunden können einfacher zurückgeholt werden.

Darüber hinaus unterstellt das Gesetz Zahlungsauslöse- und Kontoinformationsdienstleister der Bundesanstalt für Finanzdienstleistungsaufsicht. Bislang bewegten sich diese Dienste aufsichtsrechtlich in einem Graubereich.

Auch werden die Voraussetzungen von Anschlussfinanzierungen oder Umschuldungen bei der bestehenden Bank im Rahmen von Immobilier-Verbraucherdarlehensverträgen erleichtert. Eine erneute Kreditwürdigkeitsprüfung, wie sie beim Abschluss des Erstvertrages notwendig ist, wird nicht mehr erforderlich sein, es sei denn, der Nettodarlehensbetrag wird deutlich erhöht.

Hinweis: Das Gesetz muss nun vom Bundespräsidenten unterzeichnet werden. Der Wegfall der gesonderten Gebühren bei Kartenzahlungen sowie die Sonderregelung zur Kreditwürdigkeitsprüfung bei Immobilier-Verbraucherdarlehensverträgen treten am 13.1.2018 in Kraft.

Wichtige Termine: Steuer und Sozialversicherung im September 2017

- | | |
|--------------------|--|
| 11. 9. 2017 | Umsatzsteuer; Lohnsteuer; Solidaritätszuschlag; Kirchenlohnsteuer; Einkommen- bzw. Körperschaftsteuer; Solidaritätszuschlag; Kirchensteuer
Zahlungsschonfrist bis zum 14. 9. 2017 (gilt nicht bei Barzahlungen und Zahlungen per Scheck) |
| 27. 9. 2017 | Fälligkeit der Beitragsgutschrift der Sozialversicherungsbeiträge beim Sozialversicherungsträger am 27. 9. 2017
Einreichen der Beitragsnachweise bei der jeweiligen Krankenkasse (Einzugsstelle) bis zum 25. 9. 2017 |

Themen dieser Ausgabe

- Umsatzsteuerfreiheit für Fahrschulen?
- Neuerungen durch das Betriebsrentenstärkungsgesetz
- Nutzung mehrerer häuslicher Arbeitszimmer
- Verteilung von agB über mehrere Jahre?
- Abfindung für Verzicht auf Pflichtteilsanspruch
- Scheidungskosten keine agB
- Termine: Steuer und Sozialversicherung

Ausgabe Oktober 2017

*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

Umsatzsteuerfreiheit für Fahrschulen?

Der Bundesfinanzhof (BFH) hält es für möglich, dass Fahrschulunterricht umsatzsteuerfrei ist. Das Gericht hat den Europäischen Gerichtshof (EuGH) zur Klärung dieser Rechtsfrage angerufen.

Hintergrund: Nach dem deutschen Umsatzsteuerrecht sind nur bestimmte Unterrichtsleistungen umsatzsteuerfrei, z. B.

der Unterricht durch Ersatzschulen, Hochschulen oder durch Privatschulen, die nach einer Bescheinigung der Kultusbehörde auf einen Beruf oder auf eine Prüfung vorbereiten. Nach dem europäischen Umsatzsteuerrecht wird jedoch neben dem Schul- und Hochschulunterricht auch der Unterricht durch andere Einrichtungen mit einer anerkannten vergleichbaren Zielrichtung von der Umsatzsteuer befreit, ebenso der von Privatlehrern erteilte Schul- und Hochschulunterricht.

Entscheidung: Der BFH verneint zwar eine Umsatzsteuerfreiheit nach dem deutschen Umsatzsteuerrecht, hält aber eine Umsatzsteuerfreiheit nach europarechtlichen Vorschriften für möglich:

DIE MANDANTEN | INFORMATION

- Der Fahrschulunterricht ist nicht nach deutschem Umsatzsteuerrecht steuerfrei. Denn es handelt sich bei einer Fahrschule weder um eine Ersatzschule noch um eine Hochschule oder berufsbildende Schule.
- Allerdings könnte sich eine Umsatzsteuerfreiheit aus dem europäischen Umsatzsteuerrecht ergeben. Denn das europäische Umsatzsteuerrecht begünstigt grundsätzlich jede Aus- oder Fortbildung, die nicht den Charakter einer bloßen Freizeitgestaltung hat. Dies erfasst somit Fahrschulen, da der Besitz einer Fahrerlaubnis nicht nur für die Freizeit, sondern auch für viele Berufe erforderlich ist.
- Jedoch verlangt das europäische Umsatzsteuerrecht einen Unterricht durch eine Einrichtung mit vergleichbarer Zielsetzung, wenn es sich nicht um eine typische Schule oder Hochschule handelt. Dem BFH zufolge dienen Fahrschulen zwar einerseits dem Gemeinwohl, da es um die Ausbildung sicherer, verantwortungsvoller und umweltbewusster Autofahrer geht; andererseits haben Fahrschulen im Gegensatz zu herkömmlichen Schulen und Hochschulen eine Gewinnerzielungsabsicht. Der EuGH muss nun entscheiden, ob Fahrschulen eine vergleichbare Zielsetzung wie reguläre Schulen haben.
- Schließlich hält es der BFH auch für möglich, dass die europäische Umsatzsteuerfreiheit für den Schulunterricht durch Privatlehrer gilt. Der EuGH muss nun klären, ob zu den Privatlehrern auch Fahrschulen in der Rechtsform einer GmbH zählen.

Hinweise: Der BFH neigt zur Annahme einer Umsatzsteuerfreiheit, überlässt die Entscheidung aber dem EuGH. Denn das Umsatzsteuerrecht ist europarechtlich abgestimmt, so dass für die abschließende Klärung der EuGH zuständig ist. Dabei könnte Fahrschulen zugutekommen, dass die Umsatzsteuerfreiheit nach dem europäischen Recht weiter geht als die Umsatzsteuerfreiheit nach dem deutschen Recht.

Soweit die Umsatzsteuerfestsetzung nicht ohnehin unter dem Vorbehalt der Nachprüfung steht, sollten Fahrschulen ihre Umsatzsteuerfestsetzung durch Einspruch offen halten, bis der EuGH die Rechtsfrage geklärt hat.

Arbeitgeber/Arbeitnehmer

Neuerungen durch das Betriebsrentenstärkungsgesetz

Der Bundesrat hat das sog. Betriebsrentenstärkungsgesetz beschlossen. Mit dem Gesetz, welches im Wesentlichen am 1.1.2018 in Kraft tritt, soll u. a. die betriebliche Altersvorsorge in kleinen Unternehmen gefördert werden.

Die wichtigsten Regelungen im Überblick:

Sozialpartnermodell: Künftig sollen Gewerkschaften und Arbeitgeber die Möglichkeit haben, Betriebsrenten erstmals **ohne die Haftung von Arbeitgebern** vereinbaren zu können. Damit steht der Arbeitgeber lediglich für die sogenannte Zielrente ein und nicht für deren Rendite. Die Zielrente wird in den externen Durchführungswegen Pensionskasse, Pensionsfonds und Direktversicherung durchgeführt werden können.

Im Gegenzug dafür sollen sich Arbeitgeber an der Absicherung der Zielrente innerhalb von Tarifverträgen mit Sicherungsbeiträgen beteiligen. Nichttarifgebundene Arbeitgeber und Beschäftigte können vereinbaren, dass die einschlägigen Tarifverträge auch für sie gelten sollen.

Beteiligung von Geringverdienern an der betrieblichen Altersvorsorge: Arbeitgeber erhalten künftig einen direkten Steuerzuschuss von 30 %, wenn sie Beschäftigten mit weniger als 2.200 € brutto eine Betriebsrente anbieten. Hierzu müssen sie Beiträge zahlen – zwischen 240 € bis 480 € im Kalenderjahr.

Höchstbetrag bei der Entgeltumwandlung: Derzeit gilt für Beiträge an eine Pensionskasse, einen Pensionsfonds und eine Direktversicherung ein steuerfreier Höchstbetrag von 4 % der Beitragsbemessungsgrenze der gesetzlichen Rentenversicherung (West). Mit dem Betriebsrentenstärkungsgesetz wird dieser Höchstbetrag auf 8 % angehoben. Gleichzeitig entfällt der bislang zusätzlich geltende Freibetrag von 1.800 € für Beiträge aufgrund einer Versorgungszusage, die nach dem 31.12.2004 erteilt wurde.

Erhöhung der Grundzulage bei der Riester-Rente: Die Grundzulage bei der Riester-Rente wird von derzeit 154 € auf 175 € jährlich erhöht.

Anrechnungsfreie Zusatzrenten bei Grundsicherung im Alter: Für Bezieher von Grundsicherung bleiben freiwillige Zusatzrenten künftig bis 202 € anrechnungsfrei. Das gilt für die Grundsicherung im Alter und bei Erwerbsminderung sowie bei der ergänzenden Hilfe zum Lebensunterhalt in der Kriegsopferfürsorge.

Nutzung mehrerer häuslicher Arbeitszimmer

Der Höchstbetrag von 1.250 € für den Abzug eines häuslichen Arbeitszimmers wird auch bei Nutzung mehrerer Arbeitszimmer nur einmal gewährt und nicht doppelt oder mehrfach. Dies gilt nicht nur bei der aufgrund eines Umzugs zeitlich nacheinander erfolgenden Nutzung zweier Arbeitszimmer, sondern auch bei der gleichzeitigen Nutzung zweier Arbeitszimmer an verschiedenen Wohnorten.

Hintergrund: Die Kosten für ein häusliches Arbeitszimmer sind bis zur Höhe von 1.250 € abziehbar, wenn für die berufliche oder betriebliche Tätigkeit kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht. Unbeschränkt abziehbar sind die Kosten nur dann, wenn das Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten beruflichen und betrieblichen Tätigkeit darstellt.

Sachverhalt: Der Kläger unterhielt zwei Wohnsitze in zwei Städten und nutzte dort jeweils ein häusliches Arbeitszimmer für die Vorbereitung der von ihm veranstalteten Seminare. Keines der beiden Arbeitszimmer bildete den Mittelpunkt der gesamten Tätigkeit des Klägers. Die Kosten für die beiden Arbeitszimmer betragen rund 1.800 € und 800 €. Das Finanzamt erkannte insgesamt nur 1.250 € an.

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

- Für den Kläger gilt grundsätzlich die steuerliche Abzugsbeschränkung für häusliche Arbeitszimmer von 1.250 €,

da keines der beiden Arbeitszimmer den Mittelpunkt seiner gesamten beruflichen und betrieblichen Tätigkeit bildete und ihm für seine Dozententätigkeit kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung stand.

- Der Abzugsbetrag von 1.250 € wird **personenbezogen** gewährt und steht daher jedem Steuerpflichtigen nur einmal zu. Auf die Anzahl der häuslichen Arbeitszimmer kommt es nicht an. Der Steuerpflichtige kann daher auch nur dann 1.250 € abziehen, wenn er während des Jahres umzieht und deshalb zwei Arbeitszimmer nacheinander nutzt oder wenn er gleichzeitig mehrere häusliche Arbeitszimmer im selben oder in verschiedenen Haushalten nutzt.

Hinweis: Die Personenbezogenheit des Höchstbetrags von 1.250 € wirkt sich allerdings dann zu Gunsten des Steuerpflichtigen aus, wenn mehrere Steuerpflichtige, z. B. Ehegatten, ein und dasselbe Arbeitszimmer nutzen. Hier kann jeder der Ehegatten 1.250 € steuerlich absetzen, wenn ihm für die berufliche oder betriebliche Tätigkeit kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht und er sich an den Kosten für das Arbeitszimmer beteiligt.

Alle Steuerpflichtigen

Verteilung von außergewöhnlichen Belastungen auf mehrere Jahre?

Außergewöhnliche Belastungen sind im Jahr ihrer Zahlung absetzbar. Wirken sie sich steuerlich nicht vollständig aus, weil die Einkünfte des Steuerpflichtigen niedriger sind als die geltend gemachten außergewöhnlichen Belastungen, ist eine Verteilung der außergewöhnlichen Belastungen auf mehrere Veranlagungszeiträume nicht geboten.

Hintergrund: Zu den außergewöhnlichen Belastungen gehören Aufwendungen, die dem Steuerpflichtigen zwangsläufig entstehen, z. B. Krankheitskosten. Sie werden im Jahr ihrer Zahlung abgezogen, soweit sie die zumutbare Eigenbelastung übersteigen.

Sachverhalt: Die Kläger waren Eheleute, die ein schwerbehindertes Kind hatten. Sie bauten ihr Haus im Jahr 2011 behindertengerecht für rund 165.000 € um. Da ihr Einkommen deutlich niedriger war als die Umbaukosten, beantragten sie aus Billigkeitsgründen eine Verteilung der außergewöhnlichen Belastungen auf die Jahre 2011 bis 2013. Das Finanzamt lehnte dies ab und berücksichtigte die Aufwendungen ausschließlich im Jahr 2011.

Entscheidung: Der BFH wies die hiergegen gerichtete Klage ab:

- Nach dem Gesetz können die außergewöhnlichen Belastungen nur im Jahr ihrer Zahlung abgesetzt werden. Dies gilt auch im Fall der Fremdfinanzierung; hier kommt es ebenfalls auf den Zeitpunkt der Verwendung der Darlehensmittel an und nicht auf den Zeitpunkt der Darlehensrückzahlung.
- Dies hat zur Folge, dass sich die außergewöhnlichen Belastungen nur im Jahr ihrer Zahlung auswirken. Soweit die außergewöhnlichen Belastungen höher sind als die

Einkünfte, gehen sie steuerlich verloren, weil sie nicht in ein Folgejahr übertragen werden können.

- Eine Verteilung auf mehrere Jahre aus Billigkeitsgründen ist nicht geboten. Denn der Gesetzgeber hat auf eine Verteilung der außergewöhnlichen Belastungen auf mehrere Jahre bewusst verzichtet. Der Gesetzgeber will keinen Abzug privater Aufwendungen bei einem Steuerpflichtigen, der keine positiven Einkünfte oder nur geringere positive Einkünfte erzielt.

Hinweis: Einem Steuerpflichtigen, der hohe außergewöhnliche Belastungen tätigen muss, bleibt damit nur die Möglichkeit, seine Zahlungen auf mehrere Jahre zu verteilen. Der behindertengerechte Ausbau eines Hauses dürfte dann nicht auf einen Schlag erfolgen, sondern müsste - nach Räumen oder Etagen unterteilt - in mehreren Etappen vorgenommen werden.

Abfindung für Verzicht auf künftigen Pflichtteilsanspruch

Verzichtet ein gesetzlicher Erbe gegenüber seinen Geschwistern auf seinen künftigen Pflichtteilsanspruch gegen Abfindung, so fällt die gezahlte Abfindung unter die für Geschwister geltende Steuerklasse II und nicht unter die im Verhältnis von Eltern zu Kindern günstigere Steuerklasse I. Damit ändert der Bundesfinanzhof (BFH) seine Rechtsprechung.

Hintergrund: Der Verzicht des gesetzlichen Erben auf einen Pflichtteilsanspruch gegen Abfindung unterliegt der Erbschaft- und Schenkungsteuer. Erfolgt der Verzicht vor dem Tod des künftigen Erblassers, wird die Abfindung als Schenkung behandelt. Erfolgt der Verzicht erst nach dem Tod, wird die Abfindung als Erbschaft behandelt.

Schenkungen und Erbschaften zwischen denselben Personen innerhalb von 10 Jahren werden zusammengerechnet, so dass der Freibetrag nur einmal alle 10 Jahre gewährt wird.

Sachverhalt: Der Kläger hatte eine Mutter und drei Brüder. Seine Mutter hatte ihm im Jahr 2002 mehr als 1 Mio. € geschenkt. Im Jahr 2006 verzichtete er gegenüber seinen drei Brüdern auf seinen künftigen Pflichtteilsanspruch für den Fall des Todes seiner Mutter und erhielt hierfür von jedem Bruder eine Abfindung von 150.000 €. Das Finanzamt behandelte die Abfindungen als Schenkungen der Mutter, rechnete aber die Schenkungen aus dem Jahr 2002 hinzu und besteuerte den Gesamtbetrag nach der günstigen Steuerklasse I, die im Verhältnis von Eltern zu Kindern gilt. Außerdem gewährte es auch den höheren Freibetrag der Steuerklasse I. Der Kläger wandte sich gegen die Einbeziehung der Schenkungen aus dem Jahr 2002.

Entscheidung: Die Klage hatte nur teilweise Erfolg:

- Zwar hätte das Finanzamt die Schenkungen der Mutter aus dem Jahr 2002 nicht berücksichtigen dürfen. Denn diese Schenkungen hatte der Kläger von seiner Mutter erhalten, während er die Abfindungen von seinen Brüdern erhalten hat. Die Abfindungen gelten nicht als von der Mutter gezahlt. Nur wenn der Verzicht auf den Pflichtteilsanspruch nach dem Tod der Mutter erklärt wird, gilt die Abfindung als von der Mutter vererbt.

DIE MANDANTEN | INFORMATION

- Zu Unrecht hat das Finanzamt aber auf die Abfindungen den höheren Freibetrag und den günstigeren Steuersatz der Steuerklasse I angewendet: Dieser gilt nur im Verhältnis vom Kind zur Mutter. Die Abfindungen sind jedoch unter Geschwistern gezahlt worden, für die der niedrigere Freibetrag und der höhere Steuersatz der Steuerklasse II gelten. Im Ergebnis führt dies zu einer geringen Minderung der ursprünglich festgesetzten Erbschaftsteuer, nicht aber zu der vom Kläger begehrten Herabsetzung.

Hinweise: Bislang wurde die Abfindung für einen Verzicht auf den Pflichtteilsanspruch vor dem Tod des künftigen Erblassers wie eine Schenkung des künftigen Erblassers (Elternteil) behandelt. Hieran hält der BFH nun nicht mehr fest.

Künftig kommt es darauf an, ob der Verzicht gegen Abfindung vor dem Tod des künftigen Erblassers erklärt wird oder danach. Bei einem Verzicht vor dem Tod des künftigen Erblassers richtet sich die Besteuerung der Abfindung nach dem Verhältnis zu demjenigen, der die Abfindung zahlt; dies führt in der Regel zu einer ungünstigeren Steuerklasse und damit zu einem niedrigeren Freibetrag und höheren Steuersatz, weil der Verzicht häufig gegenüber Geschwistern erklärt wird.

Bei einem Verzicht nach dem Tod wird die Abfindung als Erbschaft, die vom Verstorbenen übergeht, behandelt; die Steuerklasse ist dann die günstige Klasse I, wenn es sich bei dem Verstorbenen um ein Elternteil handelt. Dafür werden aber auch sämtliche Schenkungen, die das Elternteil in den letzten 10 Jahren vor seinem Tod an das Kind erbracht hat, hinzugerechnet.

Für die Zukunft ist es ratsam, vor dem Verzicht auf den künftigen Pflichtteilsanspruch gegen Abfindung zu berechnen, ob der Verzicht vor dem Tod oder erst nach dem Tod des künftigen Erblassers erklärt werden sollte.

Scheidungskosten keine außergewöhnliche Belastungen

Scheidungskosten sind ab 2013 nicht mehr als außergewöhnliche Belastungen absetzbar. Damit ändert der Bundesfinanzhof (BFH) seine Rechtsprechung und begründet dies mit einer gesetzlichen Neuregelung im Jahr 2013.

Hintergrund: Zu den außergewöhnlichen Belastungen gehören Aufwendungen, die dem Steuerpflichtigen zwangsläufig entstehen, z. B. Krankheitskosten. Nachdem

der BFH auch Prozesskosten für einen Zivilrechtsstreit als außergewöhnliche Belastungen anerkannt hatte, änderte der Gesetzgeber im Jahr 2013 das Gesetz und legte fest, dass Prozesskosten nur noch dann als außergewöhnliche Belastungen absetzbar sind, wenn der Steuerpflichtige ohne den Rechtsstreit seine Existenzgrundlage verlieren und seine lebensnotwendigen Bedürfnisse in dem üblichen Rahmen nicht mehr befriedigen könnte. Damit war nun fraglich, ob auch weiterhin Kosten für ein Scheidungsverfahren absetzbar sein würden.

Sachverhalt: Die Klägerin ließ sich im Jahr 2014 von ihrem Ehemann scheiden und machte die Kosten für das Scheidungsverfahren als außergewöhnliche Belastungen geltend. Das Finanzamt erkannte die Kosten nicht an.

Entscheidung: Der BFH wies die Klage ab:

- Nach der gesetzlichen Neuregelung sind Prozesskosten grundsätzlich nicht mehr als außergewöhnliche Belastungen absetzbar. Dies gilt auch für die Kosten eines Scheidungsverfahrens, da zu den Prozessen auch familienrechtliche Verfahren wie die Scheidung gehören.
- Die gesetzliche Ausnahme (Verlust der Existenzgrundlage/Befriedigung der lebensnotwendigen Bedürfnisse) ist nicht erfüllt. Denn ein Scheidungsverfahren dient nicht der Sicherung der Existenzgrundlage. Der Gesetzgeber will nur noch solche Prozesskosten steuerlich anerkennen, in denen es um die wirtschaftliche Existenz des Steuerpflichtigen geht. Allein die Gefährdung der psychischen oder ideellen Existenzgrundlage genügt nicht.
- Der Ausschluss von Scheidungskosten ist verfassungsrechtlich unbedenklich, da der Gesetzgeber lediglich das Existenzminimum verschonen muss.

Hinweise: Bis einschließlich 2012 waren Scheidungskosten als außergewöhnliche Belastungen absetzbar. Durch die Neuregelung ändert sich dies nun zu Ungunsten der Steuerpflichtigen ab dem Jahr 2013.

Zu beachten ist, dass nach der Neuregelung der Abzug von Prozesskosten allenfalls dann möglich ist, wenn es um den Ausgleich materieller Schäden geht, die die Existenzgrundlage gefährden. Ein Prozess, der auf den Ersatz immaterieller Schäden gerichtet ist, ist steuerlich nicht begünstigt, z. B. eine auf Schmerzensgeld gerichtete Klage. Auch bei einer Vaterschaftsfeststellungsklage oder einem Rechtsstreit wegen des Umgangsrechts der Eltern mit dem Kind sind die Prozesskosten nicht absetzbar.

Wichtige Termine: Steuer und Sozialversicherung im Oktober 2017

- | | |
|---------------------|---|
| 10. 10. 2017 | Umsatzsteuer; Lohnsteuer, Kirchensteuer zur Lohnsteuer, Solidaritätszuschlag
Zahlungsschonfrist bis zum 13. 10. 2017 (gilt nicht bei Barzahlungen und Zahlungen per Scheck) |
| 26. 10. 2017 | Fälligkeit der Beitragsgutschrift der Sozialversicherungsbeiträge beim Sozialversicherungsträger am 26. 10. 2017*
Einreichen der Beitragsnachweise bei der jeweiligen Krankenkasse (Einzugsstelle) bis zum 24. 10. 2017*
[*Bitte beachten Sie: In diesem Jahr ist der Reformationstag (31. 10. 2017) ein bundesweiter Feiertag. Daher verschieben sich die Fälligkeit der Beitragsgutschrift auf den 26. 10. 2017 sowie der Termin zum Einreichen der Beitragsnachweise auf den 24. 10. 2017] |

Themen dieser Ausgabe

- Verlustuntergang bei Kapitalgesellschaften
- Pauschalsteuer für Geschenke
- Vermögensübergabe gegen Versorgungsleistungen
- Aufwand einer geplanten Beteiligung
- Dachsanierung und Photovoltaik
- Pfändung einer Internet-Domain

Ausgabe November 2017

*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

Verlustuntergang bei Kapitalgesellschaften

Das Finanzgericht Hamburg (FG) hält die Regelung zum Verlustuntergang bei Kapitalgesellschaften bei Anteilsübertragungen von mehr als 50 % für verfassungswidrig und hat das Bundesverfassungsgericht (BVerfG) angerufen. Das BVerfG hatte bereits vor Kurzem entschieden, dass die Verlustuntergangsregelung verfassungswidrig ist, soweit

sie bei Anteilsübertragungen von mehr als 25 % bis zu 50 % greift.

Hintergrund: Der Verlustvortrag einer Kapitalgesellschaft geht nach dem Gesetz vollständig unter, wenn mehr als 50 % der Anteile innerhalb von fünf Jahren an einen Erwerber übertragen werden (sog. Mantelkauf). Der insoweit untergegangene Verlust kann dann nicht mehr zur Verrechnung mit künftigen Gewinnen genutzt werden.

Sachverhalt: Die Klägerin ist eine GmbH, die über einen Verlustvortrag verfügte. Im Streitjahr wurden **mehr als 50 %** der Anteile an der GmbH auf einen neuen Gesellschafter übertragen. Das Finanzamt strich daraufhin den Verlustvortrag.

DIE MANDANTEN | INFORMATION

Entscheidung: Das FG hält die Verlustuntergangsregelung für verfassungswidrig und hat deshalb das BVerfG angerufen. Eine schriftliche Begründung des FG liegt noch nicht vor.

Bereits im Jahr 2011 hatte das FG das BVerfG angerufen, weil es die Verlustuntergangsregelung bei Anteilsübertragungen von mehr als **25 % bis zu 50 %**, die zu einem anteiligen Verlustuntergang führt, für verfassungswidrig hielt. Dieser Vorlagebeschluss hatte Erfolg und führte dazu, dass das BVerfG das Gesetz insoweit in seiner **Fassung bis zum 31.12.2015 als verfassungswidrig** angesehen hat. Das BVerfG sah in dem anteiligen Verlustuntergang einen Verstoß gegen den Grundsatz der steuerlichen Belastung nach der Leistungsfähigkeit sowie gegen den Gleichbehandlungsgrundsatz.

Hinweise: Mit dem neuen Vorlagebeschluss vergrößert sich die Ungewissheit im Bereich des Verlustuntergangs bei Kapitalgesellschaften. Soweit es um Anteilsübertragungen von mehr als 25 % bis zu 50 % geht, muss der Gesetzgeber rückwirkend für den Zeitraum ab dem 1.1.2008 bis zum 31.12.2015 eine Neuregelung schaffen. Dies hat das BVerfG bereits entschieden (s. o.). Nach dem neuen Vorlagebeschluss des FG wird sich das BVerfG nun mit der Frage auseinandersetzen müssen, was bei Anteilsübertragungen von mehr als 50 % gilt.

Ob die ab dem 1.1.2016 geltende Rechtslage verfassungsgemäß ist, ist noch offen. Hierzu hat sich das BVerfG noch nicht geäußert. Der Gesetzgeber hat eine Ausnahmeregelung ab dem 1.1.2016 geschaffen, nach der der Verlust trotz einer Anteilsübertragung von mehr als 25 % bzw. mehr als 50 % nicht untergeht, wenn der Betrieb fortgeführt und nicht eingestellt wird. Diese Ausnahmeregelung enthält jedoch eine Vielzahl von Voraussetzungen, die zu beachten sind.

Pauschalsteuer für Geschenke

Erfreuliche Nachrichten gibt es hinsichtlich der Übernahme der Pauschalsteuer für Geschenke durch den schenkenden Unternehmer und der damit verbundenen Gefährdung des Betriebsausgabenabzugs. Hier hatte der Bundesfinanzhof entschieden, dass die übernommene Steuer neben dem eigentlichen Präsent ein zweites Geschenk darstellt und in die für den Betriebsausgabenabzug maßgebliche 35 €-Grenze mit einzubeziehen ist (lesen Sie hierzu unseren Beitrag in der August-Ausgabe der Mandanten-Information).

In der Sache sieht dies das Bundesfinanzministerium genauso. Allerdings hat es inzwischen mitgeteilt, dass seitens der Finanzverwaltung zur Ermittlung der 35 €-Grenze für den Betriebsausgabenabzug aus Vereinfachungsgründen weiterhin allein auf den Geschenkwert abzustellen ist, die Pauschalsteuer also nicht hinzugerechnet wird.

Vermögensübergabe gegen Versorgungsleistungen

Wird eine mindestens 50 %ige GmbH-Beteiligung auf ein Kind im Rahmen einer vorweggenommenen Erbfolge übertragen und zahlt das Kind dafür Versorgungsleistungen an

sein Elternteil, können diese Versorgungsleistungen nicht als Sonderausgaben abgesetzt werden, wenn das Elternteil nach der Übertragung der Beteiligung weiterhin als Geschäftsführer der GmbH tätig ist.

Hintergrund: Ein Anteil an einer GmbH von mindestens 50 % kann im Wege der vorweggenommenen Erbfolge auf ein Kind gegen Versorgungsleistungen übertragen werden. Die Versorgungsleistung ist dann für das Kind unter bestimmten Voraussetzungen als Sonderausgabe steuerlich absetzbar. Voraussetzung ist nach dem Gesetz unter anderem, dass der Vermögensübergeber (Elternteil) als Geschäftsführer für die GmbH tätig war und der Vermögensübernehmer (Kind) die Geschäftsführertätigkeit nach der Übertragung übernimmt.

Sachverhalt: Der Kläger war Alleingesellschafter einer GmbH, die ihm von seinem Vater im Wege der vorweggenommenen Erbfolge unentgeltlich übertragen worden war. Der Kläger wurde weiterer Geschäftsführer der GmbH; daneben blieb auch sein Vater weiterhin Geschäftsführer. In dem Übertragungsvertrag hatte sich der Kläger zur Zahlung einer Versorgungsrente an seine Eltern verpflichtet. Er machte diese Zahlung als Sonderausgaben, nämlich als sog. Versorgungsleistungen, geltend. Das Finanzamt erkannte den Sonderausgabenabzug nicht an, weil der Vater weiterhin als Geschäftsführer tätig war.

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

- Im Streitfall waren zwar viele Voraussetzungen für den Sonderausgabenabzug erfüllt: Es wurde ein mindestens 50 %iger GmbH-Anteil auf den Kläger übertragen, der Vater war Geschäftsführer gewesen, und der Kläger wurde nach der Übertragung Geschäftsführer.
- Schädlich war jedoch, dass der Vater weiterhin Geschäftsführer blieb. Der Sonderausgabenabzug ist nur dann möglich, wenn der übertragende Vater seine Geschäftsführerstellung vollständig aufgibt. Dies ergibt sich aus der Formulierung, dass die Geschäftsführertätigkeit „übernommen“ werden muss.

Hinweise: Der BFH folgt damit der Auffassung der Finanzverwaltung. Die Übertragung einer GmbH-Beteiligung wird also nur dann als steuerlich begünstigte Vermögensübergabe behandelt, wenn die Beteiligung mindestens 50 % beträgt, der bisherige Gesellschafter auch Geschäftsführer war, diese Stellung nun aufgibt und der Übernehmer die Geschäftsführertätigkeit fortführt.

Der Vorteil einer solchen Vermögensübergabe ist, dass der Übertragende keinen Veräußerungsgewinn versteuern muss und dass der Übernehmer die vereinbarten Versorgungsleistungen als Sonderausgaben absetzen kann. Zwar muss der Übertragende die Versorgungsleistungen als sonstige Einkünfte versteuern; in der Regel wird er nach der Übertragung des Vermögens auf ein Kind aber kein hohes Einkommen mehr haben und deshalb nur einem niedrigen Steuersatz unterliegen, während der Steuersatz für das Kind, das nun Einkünfte aus dem übertragenen Vermögen erzielt und die Versorgungsleistungen absetzen kann, deutlich höher ist.

Arbeitgeber/Arbeitnehmer

Aufwand einer geplanten Beteiligung

Die Kosten für den geplanten Erwerb einer Beteiligung an einer noch zu gründenden Gesellschaft, für die der Steuerpflichtige als Arbeitnehmer tätig werden will, sind grundsätzlich nicht als Werbungskosten absetzbar, auch wenn die geplante Beteiligung nicht zustande kommt und das Geld verloren ist. Etwas anderes gilt nur dann, wenn die Beteiligung voraussichtlich verlustreich sein wird.

Hintergrund: Zu den Werbungskosten gehören auch sog. vergebliche Aufwendungen, die zwar mit einer Einkunftsart im Zusammenhang stehen, bei denen aber die erwarteten Einnahmen ausbleiben. Stehen Aufwendungen mit mehreren Einkunftsarten im Zusammenhang, muss ermittelt werden, mit welcher Einkunftsart der engere und wirtschaftlich vorrangige Veranlassungszusammenhang besteht; die Aufwendungen sind dann bei dieser Einkunftsart absetzbar.

Sachverhalt: Der Kläger plante zusammen mit den Gesellschaftern der A-Unternehmensgruppe im Jahr 2002, ab dem Jahr 2003 Vorstand der A-Holding zu werden, die noch gegründet werden sollte und die zu der A-Unternehmensgruppe gehören sollte. Der Kläger sollte ein Jahresgehalt von 90.000 € erhalten und sich mit 75.000 € an der A-Holding beteiligen. Tatsächlich wurde der von ihm gezahlte Betrag aber von der A-Unternehmensgruppe im Jahr 2003 abredewidrig verwendet, so dass der Kläger im Jahr 2003 seinen Rücktritt erklärte und vergeblich die Rückzahlung seiner 75.000 € verlangte. Diesen Betrag machte er in seiner Steuererklärung für 2002 als Werbungskosten aus nichtselbständiger Arbeit geltend, die das Finanzamt nicht anerkannte.

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

- Die Kosten eines Arbeitnehmers für den Erwerb einer Beteiligung an seinem Arbeitgeber gehören nicht zu den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit, auch wenn die Beteiligung die Stellung des Arbeitnehmers fördert oder sogar Voraussetzung für die Erlangung des Arbeitsplatzes ist. Vielmehr spricht der Erwerb dafür, dass der Arbeitnehmer eine Stellung als Gesellschafter anstrebt.
- Die Rechtslage unterscheidet sich damit von Darlehen des Arbeitnehmers an seinen Arbeitgeber oder Bürgschaften, die der Arbeitnehmer für seinen Arbeitgeber übernimmt. Diese können zu Werbungskosten bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit führen, wenn ein Nicht-Arbeitnehmer das Darlehen nicht gewährt bzw. die Bürgschaft nicht übernommen hätte. Im Gegensatz zu einem Arbeitnehmerdarlehen bzw. einer vom Arbeitnehmer übernommenen Bürgschaft enthält eine Beteiligung am Arbeitgeber aber nicht nur ein Risiko eines wirtschaftlichen Verlustes, sondern auch Chancen auf eine Wertsteigerung.
- Die Kosten für eine Beteiligung des Arbeitnehmers am Arbeitgeber sind ausnahmsweise nur dann als Werbungskosten bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit zu berücksichtigen, wenn die Beteiligung eine negative Überschussprognose aufweist, also verlustträchtig

ist. Diese Voraussetzung lag im Streitfall aber nicht vor, weil der Kläger mit künftigen Dividenden rechnete.

Hinweise: Die Aufwendungen in Höhe von 75.000 € waren auch nicht als **Verlust aus einer wesentlichen Beteiligung an einer Kapitalgesellschaft** zu berücksichtigen. Denn zum einen war ein etwaiger Verlust erst im Jahr 2003 eingetreten, aber noch nicht im Streitjahr 2002, und zum anderen setzt die Berücksichtigung eines derartigen Verlustes voraus, dass es tatsächlich zu einer Beteiligung gekommen ist. Im Streitfall ist die A-Holding jedoch gar nicht gegründet worden.

Alle Steuerpflichtigen

Dachsanierung zur Errichtung einer Photovoltaikanlage

Wird das gesamte Dach eines Gebäudes erneuert, damit anschließend auf einem Teil des Daches eine Photovoltaikanlage aufgestellt werden kann, deren Strom in das Stromnetz eingespeist wird, so ist der anteilige Vorsteuerabzug aus der Dachsanierung nur dann möglich, wenn das gesamte Gebäude einschließlich der gesamten Dachfläche zu mindestens 10 % unternehmerisch genutzt wird. Werden die Flächen im Gebäude ausschließlich privat genutzt, scheidet der anteilige Vorsteuerabzug wegen Unterschreitung der 10 %-Grenze in der Regel aus.

Hintergrund: Wer eine Photovoltaikanlage errichtet und den Strom gegen Entgelt in das Stromnetz einspeist, ist Unternehmer. Er muss dann zwar grundsätzlich Umsatzsteuer an das Finanzamt abführen, kann im Gegenzug aber auch die Vorsteuer für die Errichtung der Photovoltaikanlage abziehen. Nach dem Gesetz setzt ein Vorsteuerabzug jedoch voraus, dass der gelieferte Gegenstand zu mindestens 10 % für das Unternehmen genutzt wird.

Sachverhalt: Die Klägerin bewohnte zusammen mit ihrem Ehemann ein Wohnhaus mit einer Scheune, die sich unter einem gemeinsamen Dach befanden. Das Anwesen gehörte dem Ehemann. Die Klägerin mietete von ihrem Mann die über der Scheune befindliche Dachfläche und ließ anschließend das gesamte Dach sanieren, um auf der angemieteten Dachfläche über der Scheune eine Photovoltaikanlage zu errichten, deren Strom sie in das Stromnetz einspeisen wollte. Für die Dachsanierung entstanden ihr Kosten von insgesamt 20.000 € netto, für die Aufstellung eines Gerüsts im Zusammenhang mit der Errichtung der Photovoltaikanlage zahlte sie rund 1.000 € netto. Sie machte die Vorsteuern aus beiden Rechnungen zu 90 % geltend. Das Finanzamt erkannte die Vorsteuern nicht an.

Entscheidung: Der Bundesfinanzhof (BFH) verwies die Sache an das Finanzgericht (FG) zur weiteren Aufklärung zurück:

- Das FG muss klären, ob die Werklieferung in Gestalt der Dachsanierung zu mindestens 10 % für das Unternehmen der Klägerin, nämlich den Stromeinspeisungsbetrieb, genutzt wurde.
- Die Dachsanierung betraf die gesamte Dachfläche und nicht nur das von der Klägerin angemietete Dach über der Scheune. Für die Prüfung des Umfangs der unternehme-

DIE MANDANTEN | INFORMATION

rischen Nutzung muss daher auf die Nutzung des gesamten Gebäudes einschließlich der Scheune und der gesamten Dachfläche abgestellt werden. Da das Gebäude selbst nur für private Wohnzwecke genutzt wurde und die Dachfläche, die sich nicht über der Scheune befand, auch nicht unternehmerisch genutzt wurde, spricht vieles dafür, dass die erforderliche 10 %-Grenze nicht erreicht worden ist und daher ein Vorsteuerabzug ausscheidet. Die Feststellungen und Berechnungen muss das FG aber noch nachholen.

Hinweise: Abziehbar war jedoch die Vorsteuer für den Gerüstbau, da das Gerüst nur für die Errichtung der unternehmerisch genutzten Photovoltaikanlage aufgestellt worden ist.

Die Besonderheit an dem Fall liegt darin, dass es nicht um die Errichtung der Photovoltaikanlage selbst ging, sondern um eine umfassende Dachsanierung im Vorfeld der Errichtung der Photovoltaikanlage. Diese Dachsanierung betraf das gesamte Gebäude, das aber überwiegend privat genutzt wurde. Anders war dies beim Gerüst, das nur für die Errichtung der Photovoltaikanlage aufgestellt wurde.

Pfändung einer Internet-Domain durch das Finanzamt

Bei Steuerschulden darf das Finanzamt eine Internet-Domain des Steuerschuldners pfänden, wenn es dabei den Verhältnismäßigkeitsgrundsatz beachtet. Die Pfändungsverfügung ist an die Vergabestelle für Internet-Domains zu richten und umfasst alle Ansprüche, die zwischen dem Steuerschuldner und der Vergabestelle bestehen.

Hintergrund: Das Finanzamt darf in das Vermögen des Steuerschuldners vollstrecken, wenn dieser seine fälligen Steuern nicht bezahlt. Eine typische Vollstreckungsform ist die sog. Pfändungs- und Einziehungsverfügung gegenüber einem Drittschuldner wie z. B. einer Bank, bei der der Steuerschuldner ein Kontoguthaben hat. Die Bank als Drittschuldner muss dann das Guthaben an das Finanzamt auszahlen.

Sachverhalt: Das Finanzamt hatte Steuerforderungen von fast 90.000 € gegen einen Steuerpflichtigen, der eine Internet-Domain unterhielt. Die Verwaltung und Registrierung dieser Internet-Domain erfolgte durch die Klägerin, die Vergabestelle für Internet-Domains in Deutschland (DENIC

eG). Das Finanzamt erließ gegenüber der Klägerin eine Pfändungsverfügung, mit der es die Internet-Domain des Steuerschuldners pfändete; die Pfändung bezog sich insbesondere auf die Aufrechterhaltung der Registrierung und auf alle weiteren vertraglichen Nebenansprüche des Steuerschuldners gegenüber der Vergabestelle. Hiergegen wehrte sich die Klägerin.

Entscheidung: Der Bundesfinanzhof (BFH) bejahte eine Pfändungsmöglichkeit des Finanzamts, verwies die Sache aber zur weiteren Aufklärung an das Finanzgericht (FG) zurück:

- Das Finanzamt darf eine Internet-Domain grundsätzlich pfänden. Hierbei handelt es sich nicht um die Domain selbst, sondern um die Gesamtheit aller Ansprüche des Steuerschuldners aus dem mit der Vergabestelle geschlossenen Registrierungsvertrag. Dabei geht es insbesondere um die Aufrechterhaltung der Eintragung, um die Anpassung des Internetregisters an veränderte persönliche Daten des Domain-Inhabers, um die Zuordnung zu einem anderen Rechner durch Änderung der IP-Nummer und um die Berichtigung der Domain, wenn ein Dritter in der sog. Whois-Datenbank zu Unrecht als Domaininhaber geführt wird. Diese Ansprüche können durch öffentliche Versteigerung oder sonstige Verwertung der Domain zu Geld gemacht werden.
- Eine Pfändung muss aber verhältnismäßig sein. Sie darf daher nicht erfolgen, wenn sie keinen Erlös, der über den Vollstreckungskosten liegt, erwarten lässt. Es gilt also ein Verbot der zwecklosen Pfändung. Das FG muss daher im zweiten Rechtsgang feststellen, ob die Verwertung der Internet-Domain zumindest zu einer teilweisen Befriedigung der Steuerschulden von fast 90.000 € führen kann. Hierzu muss es den Wert und die Verwertbarkeit der Internet-Domain ermitteln.

Hinweis: Das Urteil eröffnet Finanzämtern grundsätzlich die Möglichkeit, die Internet-Domain eines säumigen Steuerschuldners zu pfänden und zu verwerten. Allein durch die Pfändungsverfügung kann Druck auf den Schuldner ausgeübt werden. Denn dieser muss befürchten, dass seine Internet-Domain verwertet und künftig von einem anderen Unternehmer genutzt wird. Unzulässig ist die Pfändung nur dann, wenn die Internet-Domain wertlos bzw. nahezu wertlos ist, weil der zu erwartende Verwertungserlös unter den Veräußerungskosten liegen würde.

Wichtige Termine: Steuer und Sozialversicherung im November 2017

- | | |
|--------------|---|
| 10. 11. 2017 | Umsatzsteuer; Lohnsteuer, Kirchensteuer zur Lohnsteuer, Solidaritätszuschlag
Zahlungsschonfrist bis zum 13. 11. 2017 (gilt nicht bei Barzahlungen und Zahlungen per Scheck) |
| 15. 11. 2017 | Gewerbesteuer, Grundsteuer
Zahlungsschonfrist bis zum 20. 11. 2017 (gilt nicht bei Barzahlungen und Zahlungen per Scheck) |
| 28. 11. 2017 | Fälligkeit der Beitragsgutschrift der Sozialversicherungsbeiträge beim Sozialversicherungsträger am 28. 11. 2017
Einreichen der Beitragsnachweise bei der jeweiligen Krankenkasse (Einzugsstelle) bis zum 24. 11. 2017 |
-

Themen dieser Ausgabe

- Darlehen von GmbH-Gesellschaftern
- Zuzahlungen zum Dienstwagen
- Beseitigung mutwilliger Schäden
- Neues zum häuslichen Arbeitszimmer
- Ermäßigung für Gassi-Service
- Termine: Steuer und Sozialversicherung

Ausgabe Dezember 2017

*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

Darlehen und Bürgschaften von GmbH-Gesellschaftern

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat seine Rechtsprechung zur steuerlichen Anerkennung von Verlusten aus Darlehensforderungen eines GmbH-Gesellschafter sowie von Aufwendungen aus einer Bürgschaft des GmbH-Gesellschafter für Verbindlichkeiten der GmbH geändert. Derartige Verluste und Aufwendungen werden grundsätzlich nicht mehr steuerlich berücksichtigt, wenn das Darle-

hen **ab dem 27.9.2017**, dem Tag der Urteilsveröffentlichung, gewährt bzw. stehengelassen oder die Bürgschaft ab dem 27.9.2017 übernommen wird.

Hintergrund: Nach der bisherigen Rechtsprechung des BFH kann ein GmbH-Gesellschafter, dessen Beteiligung zu seinem Privatvermögen gehört, bei der Veräußerung oder Auflösung seiner GmbH nicht nur seine Einlage vom Veräußerungs- bzw. Aufgabegewinn abziehen, sondern auch den Ausfall von Darlehensforderungen sowie die Inanspruchnahme aus einer für die GmbH eingegangenen Bürgschaft als sog. nachträgliche Anschaffungskosten absetzen, und zwar zu 60 % nach dem Teileinkünfteverfahren. Die Voraussetzungen für den Abzug richteten sich bislang nach dem sog. Eigenkapitalersatzrecht, das zivilrechtlich bereits im Jahr 2009 abgeschafft worden ist.

DIE MANDANTEN | INFORMATION

Sachverhalt: Dem Kläger wurde im Jahr 2010 eine GmbH-Beteiligung von seinem Vater im Wege der vorweggenommenen Erbfolge übertragen. Bereits im Jahr 2006 hatte sich der Kläger, obwohl er zu diesem Zeitpunkt noch gar nicht Gesellschafter war, für Verbindlichkeiten der GmbH verbürgt; allerdings hatte die Bank zu diesem Zeitpunkt bereits eine Beteiligung des Klägers gefordert. Im Jahr 2011 geriet die GmbH in Insolvenz, und der Kläger wurde aus der Bürgschaft in Höhe von ca. 140.000 € in Anspruch genommen. Er machte die Bürgschaftszahlungen in Höhe von 140.000 €, die von seinem Vater übernommene Einlage von 27.000 € sowie weitere Kosten von ca. 8.000 € als Auflösungsverlust geltend. Das Finanzamt erkannte die Bürgschaftszahlungen steuerlich nicht an.

Entscheidung: Der BFH hat der Klage aus Gründen des Vertrauensschutzes stattgegeben; künftig werden in solchen Fällen der Darlehensausfall und die Inanspruchnahme aus der Bürgschaft jedoch nicht mehr absetzbar sein:

- An der bisherigen Anknüpfung an das Eigenkapitalersatzrecht hält der BFH nicht mehr fest, da das Eigenkapitalersatzrecht zivilrechtlich bereits seit dem Jahr 2009 nicht mehr gilt. Es kommt daher künftig nicht mehr darauf an, ob ein Darlehen des GmbH-Gesellschafters oder eine von ihm eingegangene Bürgschaft funktionell wie haftendes Eigenkapital zu behandeln ist.
- Entscheidend ist künftig vielmehr, ob das Gesellschafterdarlehen oder die vom Gesellschafter eingegangene Bürgschaft den **handelsrechtlichen Anschaffungskostenbegriff** erfüllt. Dies ist der Fall, wenn Darlehen oder Bürgschaft zu einer offenen oder verdeckten Einlage führen. Steuerlich werden künftig daher nur noch folgende Leistungen des GmbH-Gesellschafters berücksichtigt: Nachschüsse, Einzahlungen in die Kapitalrücklage, Barzuschüsse oder der Verzicht auf eine werthaltige Forderung. Ein Darlehen oder eine Bürgschaft können nur noch ausnahmsweise steuerlich berücksichtigt werden, wenn sie nämlich mit einer Einlage wirtschaftlich vergleichbar sind. Dies kann bei einem Gesellschafterdarlehen der Fall sein, wenn es z. B. aufgrund eines Rangrücktritts denselben Rückzahlungseinschränkungen unterliegt wie Eigenkapital.
- Die neue Rechtsprechung gilt aus Gründen des Vertrauensschutzes aber erst ab dem Tag der Veröffentlichung dieses Urteils; dies war der **27.9.2017**. Entscheidender Zeitpunkt ist der Tag der Hingabe bzw. des Stehenlassens des Darlehens (bei Eintritt der Krise der GmbH) bzw. der Tag der Übernahme der Bürgschaft.
- Wegen dieses Vertrauensschutzes waren die Aufwendungen des Klägers aus der Bürgschaftsinanspruchnahme steuerlich zu berücksichtigen. Zwar war er bei der Übernahme der Bürgschaft noch nicht Gesellschafter; es stand aber bereits fest, dass er Gesellschafter werden wird, weil die Bank darauf Wert gelegt hatte. Die Übernahme der Bürgschaft hatte zum damaligen Zeitpunkt eigenkapitalersetzenden Charakter, weil ein ordentlicher Kaufmann zu diesem Zeitpunkt nur noch Eigenkapital zugeführt hätte.

Hinweise: Das Urteil führt zu einer grundlegenden Änderung der steuerlichen Behandlung sogenannter Finanzie-

rungshilfen (Gesellschafterdarlehen und Bürgschaftsübernahme). Aufgrund des Vertrauensschutzes besteht Handlungsbedarf vorrangig nur für künftige Finanzierungshilfen, zu denen aber auch das sog. Stehenlassen eines Darlehens gehören kann. Künftig wird es steuerlich vorteilhaft sein, dass statt der Finanzierungshilfe in Gestalt eines Darlehens oder Bürgschaft Eigenkapital gewährt wird.

Arbeitgeber/Arbeitnehmer

Zuzahlungen zum Dienstwagen

Das Bundesfinanzministerium (BMF) hat in einem aktuellen Schreiben zur Behandlung von Zuzahlungen des Arbeitnehmers bei Nutzung eines Dienstwagens, den er auch privat nutzen darf, Stellung genommen. Dabei folgt das BMF der neuen Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH), sodass Zuzahlungen des Arbeitnehmers den geldwerten Vorteil mindern, der sich aus der Privatnutzungsmöglichkeit des Dienstwagens ergibt.

Hintergrund: Die Überlassung eines Dienstwagens an den Arbeitnehmer, den dieser auch für Privatfahrten nutzen darf, führt zu einem steuerbaren geldwerten Vorteil, der entweder nach der sog. 1 %-Methode mit 1 % des Bruttolistenpreises pro Monat oder nach der sog. Fahrtenbuchmethode nach den für die Privatfahrten entstandenen Aufwendungen zu bewerten ist. Der BFH hat vor Kurzem entschieden, dass Zuzahlungen des Arbeitnehmers den geldwerten Vorteil mindern, allerdings nicht zu einem negativen Wert führen dürfen, falls die Zuzahlungen höher sein sollten als der geldwerte Vorteil.

Wesentliche Aussagen des BMF: Das Ministerium folgt der neuen BFH-Rechtsprechung und akzeptiert die Minderung des geldwerten Vorteils in Höhe der von einem Arbeitnehmer geleisteten Zuzahlungen.

- Bei den Zuzahlungen, die den geldwerten Vorteil mindern, kann es sich um ein pauschales Monatsentgelt, um eine vom Arbeitnehmer übernommene Leasingrate, um eine Kilometerpauschale oder um die Übernahme bestimmter Kfz-Kosten wie z. B. Benzin, Kfz-Steuer, Reparaturen und Versicherungsbeiträge handeln.

Hinweis: Nicht als Zuzahlungen gelten Kosten, die keine eigentlichen Kfz-Kosten sind, z. B. Mautgebühren, Fahrkosten, Parkgebühren, Beiträge für Unfall- und Insassenversicherungen oder Bußgelder. Auch ein Barlohnverzicht des Arbeitnehmers im Rahmen einer Gehaltsumwandlung ist keine Zuzahlung.

- Wird der geldwerte Vorteil nach der sog. **1 %-Methode ermittelt**, bei der pro Monat 1 % des Bruttolistenpreises des Dienstwagens angesetzt wird, mindert sich dieser Betrag um die geleisteten Zuzahlungen, maximal aber bis auf einen Betrag von 0 €.
- Wird der geldwerte Vorteil mittels **Fahrtenbuchmethode** ermittelt, bei der sich der geldwerte Vorteil nach dem Verhältnis der privat veranlassten Fahrten zur Gesamtfahrleistung richtet, mindert sich der geldwerte Vorteil ebenfalls um die geleisteten Zuzahlungen, wenn es sich um eine Monats- oder Kilometerpauschale oder um übernommene Leasingraten handelt.

- Hat der Arbeitnehmer bestimmte Kosten wie z. B. Benzin oder Kfz-Steuern selbst übernommen, besteht bei der Fahrtenbuchmethode ein **Wahlrecht**. Entweder werden nur die vom Arbeitgeber getragenen Kosten im Umfang der Privatnutzung angesetzt und müssen dann als geldwerter Vorteil versteuert werden. Oder die Kfz-Kosten erhöhen sich zunächst um die vom Arbeitnehmer selbst getragenen Kosten; dafür werden aber die vom Arbeitnehmer selbst getragenen Kosten anschließend vom geldwerten Vorteil abgezogen.

Beispiel: Der Arbeitnehmer muss das Benzin selbst bezahlen; er wendet hierfür 3.000 € auf. Die übrigen Kosten für den Dienstwagen in Höhe von 7.000 € trägt der Arbeitgeber. Der Arbeitnehmer nutzt den Dienstwagen im Umfang von 10 % für private Fahrten.

Variante 1: Als geldwerter Vorteil werden 10 % von 7.000 €, also 700 €, angesetzt. Die vom Arbeitnehmer selbst gezahlten Benzinkosten bleiben außer Ansatz.

Variante 2: Die Kfz-Kosten werden insgesamt mit 10.000 € angesetzt, indem auch die vom Arbeitnehmer selbst getragenen Kosten einbezogen werden. Hieraus ergibt sich im ersten Schritt ein geldwerter Vorteil von 1.000 €, nämlich 10 % von 10.000 €. Von diesen 1.000 € werden in einem zweiten Schritt die eigenen Zuzahlungen des Arbeitnehmers in Höhe von 3.000 € abgezogen, maximal aber bis auf einen Wert von 0 €. Damit muss der Arbeitnehmer keinen geldwerten Vorteil mehr versteuern.

- Auch Zuzahlungen des Arbeitnehmers zu den Anschaffungskosten des Dienstwagens mindern den geldwerten Vorteil bis auf 0 €, und zwar nicht nur im Zahlungsjahr, sondern auch in den Folgejahren, soweit sie im Zahlungsjahr nicht vollständig angerechnet werden können.

Hinweise: Das für die Finanzämter bindende BMF-Schreiben gilt in allen offenen Fällen. Die Grundsätze des BMF-Schreibens sind bereits im Lohnsteuerabzugsverfahren zu beachten, sodass der Arbeitnehmer seinem Arbeitgeber die selbst getragenen Kfz-Kosten wie z. B. für das Benzin und die Gesamtfahrleistung mitteilen muss. Der Arbeitgeber hat jedoch keine Ermittlungspflichten. Soweit der Lohnsteuerabzug nicht zutreffend erfolgt, kann der Arbeitnehmer noch in seiner Einkommensteuererklärung die Höhe des geminderten geldwerten Vorteils nachweisen.

Vermieter

Beseitigung mutwilliger Schäden

Ein Vermieter kann die Kosten für die Beseitigung von Schäden, die ein Mieter nach dem Kauf der Immobilie durch den Vermieter mutwillig anrichtet, sofort absetzen. Es handelt sich nicht um anschaffungsnahe Aufwendungen, die nur mit 2 % jährlich abgeschrieben werden können.

Hintergrund: Zu den Anschaffungskosten eines Gebäudes zählen neben dem Kaufpreis 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. Die anschaffungsnahe Aufwendungen können dann nur in Höhe von 2 % jährlich abgeschrieben werden.

Sachverhalt: Die Kläger sind Eheleute, die 2007 eine vermietete Eigentumswohnung erwarben. Der auf den Gebäudeanteil entfallende Kaufpreis betrug ca. 100.000 €. Mit der Mieterin gab es in der Folgezeit Ärger, sodass die Kläger den Mietvertrag 2008 kündigten. Die Mieterin richtete daraufhin erhebliche Schäden in der Wohnung an, indem sie Fliesen und Türen beschädigte und einen Rohrbruch nicht meldete. Die Kläger ließen die Schäden nach dem Auszug der Mieterin im Jahr 2008 beseitigen und zahlten hierfür ca. 17.000 € netto (ohne Umsatzsteuer). Das Finanzamt ging von anschaffungsnahe Aufwendungen aus, da die Grenze von 15 % überschritten worden war, und berücksichtigte lediglich eine jährliche Abschreibung von 2 %.

Entscheidung: Der Bundesfinanzhof (BFH) ließ dagegen einen vollständigen Werbungskostenabzug zu:

- Zwar ist der Begriff der anschaffungsnahe Aufwendungen, die jährlich nur mit 2 % abgeschrieben werden können, weit auszulegen. Es werden daher grundsätzlich sämtliche Aufwendungen für Baumaßnahmen, die im Rahmen einer Instandsetzung oder Modernisierung innerhalb von drei Jahren nach Anschaffung der Immobilie anfallen, zu den anschaffungsnahe Aufwendungen gerechnet, z. B. auch Schönheitsreparaturen oder Kosten zur Herstellung der Vermietbarkeit.
- Nicht zu den anschaffungsnahe Aufwendungen zählen aber Kosten für die Beseitigung von Mängeln oder Schäden, die erst nach dem Kauf eingetreten sind und auf dem **schuldhaften Verhalten eines Dritten** beruhen.
- Die Kosten für die Schadensbeseitigung waren daher in voller Höhe als Werbungskosten absetzbar. Unbeachtlich ist, dass im Rahmen der Schadensbeseitigung auch Schönheitsreparaturen durchgeführt worden sein könnten wie z. B. das Streichen von Wänden oder das Anbringen neuer Tapeten. Denn insoweit ist die Grenze von mehr als 15 % des auf das Gebäude entfallenden Kaufpreises nicht überschritten worden.

Hinweise: Vorliegend handelt es sich um eine Ausnahme vom Begriff der anschaffungsnahe Aufwendungen. Denn die Baumaßnahmen betrafen einen Schaden, der erst nach der Anschaffung entstanden ist und mit dem Zustand des Gebäudes im Zeitpunkt des Kaufes nichts zu tun hatte.

Anders ist dies bei sog. verdeckten Mängeln. Stellt sich erst nach dem Kauf ein Mangel heraus, der schon im Zeitpunkt des Kaufes vorhanden war, gehören die Kosten für dessen Beseitigung zu den anschaffungsnahe Aufwendungen.

Alle Steuerpflichtigen

Neues zum häuslichen Arbeitszimmer

Das Bundesfinanzministerium (BMF) hat zur steuerlichen Anerkennung eines häuslichen Arbeitszimmers Stellung genommen.

Hintergrund: Die Kosten für ein häusliches Arbeitszimmer sind nur unter bestimmten Voraussetzungen absetzbar: Ein Abzug ist bis zur Höhe von 1.250 € möglich, wenn für die berufliche/betriebliche Tätigkeit kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht. Die Kosten sind sogar in voller Höhe abziehbar, wenn das Arbeitszimmer den Mittelpunkt der

DIE MANDANTEN | INFORMATION

gesamten beruflichen/betrieblichen Tätigkeit darstellt. In allen anderen Fällen ist ein Abzug nicht möglich.

Inhalt des BMF-Schreibens: In dem aktuellen Schreiben wird die neue Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH) berücksichtigt. Dies betrifft u. a. folgende Punkte:

- Eine **Arbeitsecke** in einem Wohn- oder Schlafzimmer wird nicht als häusliches Arbeitszimmer anerkannt, wohl aber ein Arbeitszimmer im Keller oder unter dem Dach.
- Werden bei einem häuslichen Arbeitszimmer Räume wie Bad, Flur oder Küche nicht unerheblich privat mitgenutzt, können die Kosten hierfür nicht anteilig abgesetzt werden.
- Die Abzugsbeschränkung für häusliche Arbeitszimmer gilt auch dann, wenn der Steuerpflichtige ein Büro in der zweiten Wohnung seines Zweifamilienhauses unterhält und auf dem Weg in dieses Büro keine öffentlichen Wege benutzen muss, sondern sich ausschließlich auf seinem Privatgrundstück bewegt.
- Bei der Frage, ob ein Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten Tätigkeit des Steuerpflichtigen bildet, bleiben Renten oder Pensionsbezüge unberücksichtigt und sprechen nicht gegen einen Mittelpunkt; denn es werden nur solche Einkünfte berücksichtigt, für die der Steuerpflichtige im Veranlagungszeitraum tätig werden musste.
- Bei Richtern und Professoren liegt der Mittelpunkt der gesamten Tätigkeit nie im häuslichen Arbeitszimmer, sondern stets im Gericht oder im Hörsaal.
- Wird ein Arbeitszimmer für mehrere Einkunftsarten genutzt, sind die Aufwendungen für das Arbeitszimmer entsprechend dem Nutzungsumfang der jeweiligen Einkunftsart zuzuordnen. Der Höchstbetrag von 1.250 € wird nicht in Teilhöchstbeträge pro Einkunftsart aufgeteilt, sondern kann insgesamt in voller Höhe abgesetzt werden, auch wenn das Arbeitszimmer bei einer Einkunftsart nicht anerkannt wird, weil dem Steuerpflichtigen insoweit z. B. ein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht. Der Höchstbetrag wird allerdings nicht mehrfach für mehrere Einkunftsarten gewährt, so dass er **pro Person und Jahr auf 1.250 € beschränkt** ist.
- Nutzen Eheleute oder Lebensgemeinschaften ein Arbeitszimmer gemeinsam, kann jeder von ihnen bis zu 1.250 € absetzen, wenn bei ihm die Voraussetzungen für die steuerliche Anerkennung erfüllt sind.
- Eine Vermietung des Arbeitszimmers durch den Arbeitnehmer an den Arbeitgeber kann steuerlich anerkannt werden, so dass nicht die gesetzliche Abzugsbeschränkung gilt, da der Arbeitnehmer insoweit Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung erzielt. Anders ist dies bei einem Selbständigen. Er kann durch eine Vermietung seines häuslichen Arbeitszimmers an seinen Hauptauftrag-

geber die Abzugsbeschränkung für häusliche Arbeitszimmer nicht umgehen, da die Mieteinnahmen zu seinen gewerblichen bzw. selbständigen Einkünften gehören.

Hinweis: Das BMF-Schreiben gilt in allen offenen Fällen ab dem Veranlagungszeitraum 2007. Das Schreiben ist zwar nur für die Finanzämter verbindlich und nicht für die Gerichte. Da die Änderungen im neuen Schreiben aber im Wesentlichen auf der neuen BFH-Rechtsprechung beruhen, werden diese Änderungen voraussichtlich auch von den Finanzgerichten und erst recht vom BFH beachtet werden.

Ermäßigung für Gassi-Service

Für Aufwendungen für einen Hundegassi-Service wird eine Steuerermäßigung für haushaltsnahe Dienstleistungen in Höhe von 20 % gewährt. Unschädlich ist, dass die Hunde außerhalb des Haushalts ausgeführt werden. Dies sieht zumindest das Hessische Finanzgericht (FG) so.

Hintergrund: Für haushaltsnahe Dienstleistungen wird eine Steuerermäßigung i.H.v. 20 % der Aufwendungen gewährt, d. h. der Ermäßigungsbetrag wird direkt von der Steuer abgezogen. Die Ermäßigung beträgt maximal 4.000 €.

Sachverhalt: Die Klägerin ließ ihren Hund tagsüber, während sie arbeitete, von einem sog. Hundegassi-Service ausführen. Für die anfallenden Kosten beantragte sie eine Steuerermäßigung in Höhe von 20 %, die das Finanzamt nicht gewährte.

Entscheidung: Das Hessische FG gab der Klage statt:

- Haushaltsnahe Dienstleistungen müssen einen Bezug zur Haushaltsführung aufweisen, werden typischerweise durch Mitglieder des Haushalts erledigt und fallen in regelmäßigen Abständen an.
- Die Leistung muss nach dem Gesetzeswortlaut zwar „in einem Haushalt“ des Steuerpflichtigen erledigt werden. Dies **beschränkt sich jedoch nicht auf die Grundstücksgrenzen**, sondern kann darüber hinausgehen.
- Hier waren die Merkmale einer haushaltsnahen Dienstleistung erfüllt. Das Ausführen eines Haustieres wird typischerweise durch Familienmitglieder erledigt.
- Auch ist der räumliche Zusammenhang gegeben. Denn beim „Gassi gehen“ handelt es sich um eine Leistung mit einem unmittelbar räumlichen Bezug zum Haushalt, die dem Haushalt (dem haushaltszugehörigen Tier) dient.

Hinweise: Das Urteil widerspricht der Auffassung der Finanzverwaltung, die gegen die Entscheidung vorgeht. Nicht begünstigt ist jedoch die Unterbringung des Haustieres in einer Tierpension während des Urlaubs oder die Pflege des Tieres außerhalb der eigenen Wohnung, z. B. die Fellpflege in einem Hundesalon.

Wichtige Termine: Steuer und Sozialversicherung im Dezember 2017

- | | |
|--------------|--|
| 11. 12. 2017 | Umsatzsteuer; Lohnsteuer; Solidaritätszuschlag; Kirchenlohnsteuer; Einkommen- bzw. Körperschaftsteuer; Solidaritätszuschlag; Kirchensteuer
Zahlungsschonfrist bis zum 14. 12. 2017 (gilt nicht bei Barzahlungen und Zahlungen per Scheck) |
| 27. 12. 2017 | Fälligkeit der Beitragsgutschrift der Sozialversicherungsbeiträge beim Sozialversicherungsträger am 27. 12. 2017
Einreichen der Beitragsnachweise bei der jeweiligen Krankenkasse (Einzugsstelle) bis zum 21. 12. 2017 |