

Michael Frühauf
Diplom-Ökonom
Steuerberater
Fachberater im Gesundheitswesen (H:G/metax)

Sascha Oldendorf
Diplom-Kaufmann (FH)
Steuerberater
angestellt nach § 58 StBerG

Wichtige Mandanten-Informationen zum Jahreswechsel 2017/2018

Sehr geehrte Mandantin,
sehr geehrter Mandant,

obwohl der Gesetzgeber aufgrund der Bundestagswahl im Jahr 2017 eher zurückhaltend gewesen ist, kommen zum Jahreswechsel 2017/2018 dennoch viele Änderungen auf die Bürger und Unternehmen zu. Zu den wichtigsten gesetzlichen Reformen, die Unternehmer kennen sollten, gehören neben dem zweiten **Bürokratieentlastungsgesetz** das Gesetz gegen Gewinnkürzungen und -verlagerungen sowie das Gesetz gegen schädliche Steuerpraktiken im Zusammenhang mit Rechteüberlassungen. Unbedingt einstellen müssen sich Unternehmer auch auf die ab 2018 drohende **Kassen-Nachschau**. Und langsam wird es auch höchste Zeit, sich auf das Inkrafttreten der **EU-Datenschutzgrundverordnung** im Mai 2018 vorzubereiten. Für Arbeitgeber und Arbeitnehmer bringt insbesondere das Betriebsrentenstärkungsgesetz Chancen, aber auch Risiken. Fast alle Steuerzahler werden überdies die Auswirkungen der geänderten Besteuerung der Investmentfonds ab 2018 zu spüren bekommen.

Außerdem müssen zahlreiche neue Verordnungen berücksichtigt werden, wie beispielsweise die Auswirkungen der **Kassensicherungsverordnung** und die gleichlautenden Erlasse zur reformierten **Erbschaftsteuer**, über die - entgegen ihrem Namen - keineswegs Einigkeit besteht. Auch die Einführung eines **Transparenzregisters** und die Abschaffung des **Bankengeheimnisses** im grenzüberschreitenden Bankenverkehr sind wichtige Eckpfeiler, die Sie kennen sollten. Gerne möchten wir Sie auch über wesentliche Entwicklungen in der Recht-

sprechung und ihre Bedeutung für die Praxis informieren, wie beispielsweise die Änderungen bei der Besteuerung des **Arbeitszimmers**, der Umsatzsteuer, der Grunderwerbsteuer und den **außergewöhnlichen Belastungen**. Mithilfe dieses Überblicks über alle wesentlichen Neuerungen im Steuerrecht möchten wir Sie in die Lage versetzen, auf geänderte Gegebenheiten rechtzeitig zu reagieren und steuerliche Vorteile zu nutzen.

Bitte beachten Sie: Diese Mandanten-Information kann eine individuelle Beratung nicht ersetzen! Kontaktieren Sie uns deshalb rechtzeitig vor dem Jahreswechsel, falls Sie Fragen haben oder Handlungsbedarf sehen. Wir klären dann gerne mit Ihnen gemeinsam, ob und inwieweit Sie von den Änderungen betroffen sind, und zeigen Ihnen mögliche Alternativen auf.

Inhaltsverzeichnis

TIPPS UND HINWEISE FÜR UNTERNEHMER	3
Geringwertige Wirtschaftsgüter.....	3
Neue Grenzen ab 2018.....	3
Investitionsabzugsbetrag	3
Finanzministerium klärt Zweifelsfragen.....	3
Kassenbuchführung	3
Die Regeln der Kassensicherungsverordnung.....	3
Unangekündigte Kassen-Nachschau droht ab 2018	4
Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung	4

Fehler vermeiden für eine prüfungssichere Buchführung.....	4	Spekulationsfrist.....	13
Geschenke an Geschäftsfreunde.....	5	Gilt die Zehnjahresfrist auch für die selbst genutzte Ferienimmobilie?.....	13
Vereinfachungsregelung gilt weiter	5	Grunderwerbsteuer.....	13
Fremdgelder.....	5	Neues zum sogenannten einheitlichen Vertragswerk.....	13
Genauere Trennung erforderlich	5	TIPPS UND HINWEISE FÜR KAPITALANLEGER 14	
Vorsteuerabzug.....	5	Freistellungsauftrag	14
Rechnungsberichtigung ist rückwirkend möglich!...	5	Neue Frist: Antrag kann bis zum 31.01.2018 gestellt werden.....	14
Reverse-Charge-Verfahren	6	Investmentsteuerreform	14
Welche Rechtsfolgen hat ein Verstoß?	6	Das ändert sich ab 2018.....	14
Erbschaftsteuerreform.....	6	Verluste aus Kapitalvermögen	14
Bayern will Gesetz großzügiger auslegen.....	6	Steuersatzübergreifende Verlustverrechnung zulässig.....	14
Schutz personenbezogener Daten.....	6	Doch kein Wegfall der Verluste bei Verkauf in letzter Sekunde?.....	15
Sind Sie fit für die neue Datenschutz- Grundverordnung (EU-DSGVO)?.....	6	Fremdwährungsgeschäfte	15
TIPPS UND HINWEISE FÜR GMBH- GESELLSCHAFTER UND -GESCHÄFTSFÜHRER 7		Wo verläuft die Grenze zwischen Abgeltungsteuer und Spekulationsgeschäft?.....	15
Verlustabzug bei Anteilsverkauf	7	Altverluste aus Spekulationsgeschäften	15
Bundesverfassungsgericht stellt teilweise Verfassungswidrigkeit fest.....	7	Befristete Verrechnung bis 2013 ist verfassungsgemäß	15
Vermögensübergabe gegen Versorgungsleistungen	7	TIPPS UND HINWEISE FÜR ALLE STEUERZAHLER16	
Verdeckte Gewinnausschüttung.....	8	Einkommensteuer.....	16
Kann die Tarifbesteuerung nachträglich beantragt werden?	8	Anhebung von Freibeträgen ab 2018.....	16
Berufliche Tätigkeit für die Kapitalgesellschaft	8	Kindergeld.....	16
Verschärfung der Anforderungen	8	Nachforderung nur für sechs Monate.....	16
TIPPS UND HINWEISE FÜR ARBEITGEBER UND ARBEITNEHMER 9		Außergewöhnliche Belastungen	16
Betriebsveranstaltungen.....	9	BFH verringert zumutbare Belastung.....	16
BMF reagiert auf Urteil des BFH	9	Verteilung von außergewöhnlichen Belastungen auf mehrere Jahre?.....	16
Dienstwagen	9	Scheidungskosten nur noch eingeschränkt abziehbar	17
Neues zur Privatnutzung von Pkws.....	9	Abgabe von Steuererklärungen	17
Auch individuelle Arbeitnehmerzuzahlungen sind jetzt abziehbar	10	Verspätungszuschlag bei vorweg angeforderter Erklärung?.....	17
Häusliches Arbeitszimmer.....	10	Neue Fristen ab 2018	17
Abzug in voller Höhe ist auch bei geteiltem Arbeitszimmer möglich	10	Erbschaftsteuer.....	18
Höchstbetrag von 1.250 € ist bei mehreren Tätigkeiten nicht aufzuteilen.....	10	Auch Kinder können vom Pflege-Freibetrag profitieren.....	18
Betriebsrentenstärkungsgesetz.....	11	Abfindung für Verzicht auf künftigen Pflichtteilsanspruch.....	18
Förderung der betrieblichen Altersvorsorge	11		
Beitragsbemessungsgrenze.....	12		
Bundesregierung plant höhere Sozialabgaben für 2018	12		
TIPPS UND HINWEISE FÜR HAUS- UND GRUNDBESITZER 12			
Änderung der Rechtsprechung	12		
Einbauküche muss einheitlich über zehn Jahre abgeschrieben werden	12		
Schuldzinsenabzug	12		
Werbungskostenabzug trotz Verkauf der Immobilie?	12		

Tipps und Hinweise für Unternehmer

Geringwertige Wirtschaftsgüter

Neue Grenzen ab 2018

Die Grenze für die **Sofortabschreibung** geringwertiger Wirtschaftsgüter (GWG) wird von 410 € **auf 800 € angehoben**. Gleichzeitig hat der Gesetzgeber die Dokumentationspflichten gelockert. Für alle ab 2018 angeschafften, hergestellten oder in das Betriebsvermögen eingelegten Wirtschaftsgüter bis zu einem Wert von 250 € müssen Sie nicht mehr ein besonderes laufendes Verzeichnis erstellen, in dem Sie den Tag der Anschaffung, Herstellung oder Einlage und die Anschaffungs- oder Herstellungskosten bzw. den Einlagewert dokumentieren.

Hinweis: Möglicherweise kann es sich daher für Sie anbieten, Anschaffungen, die ab 2018 als GWG einzustufen sind, erst im Januar 2018 zu tätigen. Auf diese Weise können Sie von einem sofortigen umfassenden Betriebsausgabenabzug profitieren und müssen keine Abschreibung über mehrere Jahre vornehmen.

Investitionsabzugsbetrag

Finanzministerium klärt Zweifelsfragen

Über einen Investitionsabzugsbetrag können kleine und mittlere Unternehmen bereits vor der Anschaffung eines neuen oder gebrauchten beweglichen Wirtschaftsguts des Anlagevermögens eine Gewinnminderung von bis zu 40 % der voraussichtlichen Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten erreichen. Der Abzugsbetrag muss rückwirkend aufgelöst werden, wenn innerhalb von drei Jahren nach seiner Einstellung keine entsprechende Investition erfolgt. Die Finanzverwaltung hat sich nunmehr zu Zweifelsfragen geäußert:

- Für **immaterielle** Wirtschaftsgüter (außer sogenannte Trivialprogramme wie beispielsweise Textverarbeitungsprogramme oder Tabellenkalkulationen) können Sie keinen Investitionsabzugsbetrag in Anspruch nehmen.
- Wenn Sie einen Investitionsabzugsbetrag einstellen oder rückgängig machen wollen, müssen Sie dies zwingend **elektronisch** übermitteln.
- Den Abzugsbetrag müssen Sie rückgängig machen, wenn das Wirtschaftsgut nicht bis zum Ende des dem Wirtschaftsjahr der Anschaffung bzw. Herstellung folgenden Wirtschaftsjahres in einer inländischen Betriebsstätte fast ausschließlich **betrieblich genutzt** wird. Schädlich ist eine 10 % übersteigende Privatnutzung und eine Nut-

zungsüberlassung über drei Monate an einen Dritten. Auch wenn Unternehmer das Wirtschaftsgut zu mehr als 10 % in einem anderen ihrer inländischen Betriebe nutzen, muss der Abzugsbetrag rückgängig gemacht werden.

Wichtig: Die Frist berechnet sich dabei taggenau ab der Anschaffung bzw. Herstellung bis zum Ablauf des der Anschaffung bzw. Herstellung folgenden Wirtschaftsjahres.

Praxistipp: Die Anforderungen an die gewinnmindernde Berücksichtigung des Investitionsabzugsbetrags sind abgeschwächt worden. Als Unternehmer sollten Sie sich aber in jedem Fall des Risikos einer schädlichen Verwendung nach der Anschaffung des Wirtschaftsguts bewusst sein, um eine ungewollte Rückgängigmachung des Investitionsabzugsbetrags zu verhindern.

Kassenbuchführung

Die Regeln der Kassensicherungsverordnung

Die Pflicht zum Einsatz eines elektronischen Kassensystems mit zertifizierter Sicherheitseinrichtung gilt grundsätzlich ab 2020. Die zwischenzeitlich in Kraft getretene **Kassensicherungsverordnung** präzisiert die Anforderungen der Finanzverwaltung an die elektronischen Kassensysteme ab 2020. Im Einzelnen verlangt sie Folgendes:

- Elektronische Aufzeichnungssysteme müssen die Grundaufzeichnungen einzeln, vollständig, richtig, zeitgerecht, geordnet und unveränderbar festhalten. Zu diesen elektronischen Aufzeichnungssystemen zählen elektronische oder computergestützte Kassensysteme bzw. Registrierkassen, nicht aber elektronische Buchhaltungsprogramme, Warenautomaten oder Taxameter.
- Die **Protokollierung** muss für jede Transaktion gesondert unter einer laufenden **Transaktionsnummer** erfolgen, die bei der Speicherung einzeln abgelegt und abrufbar sein muss.
- Die Kassensicherungsverordnung präzisiert die Anforderungen an die einheitliche digitale Schnittstelle, die für den standardisierten Datenexport an die Finanzbehörden notwendig ist.

Ein elektronisches Aufzeichnungssystem führt zu einer Verpflichtung zur Belegausgabe - in Papierform oder als Datei in elektronischer Form. Ein solcher Beleg muss mindestens folgende Angaben enthalten:

- den vollständigen Namen und die Anschrift des leistenden Unternehmers,

- das Datum der Belegausstellung und den Zeitpunkt des Vorgangsbeginns,
- die Transaktionsnummer,
- das Entgelt und den Steuerbetrag sowie
- die Seriennummer des Aufzeichnungssystems.

Hinweis: Bereits seit 01.01.2017 müssen elektronische Registrierkassen die Journaldaten (Einzelumsätze) elektronisch speichern können. Wenn verwendete Registrierkassen die Anforderungen ab 2017 erfüllen und nach dem 25.11.2010 sowie vor dem 01.01.2020 angeschafft wurden, dürfen sie bis Ende 2022 verwendet werden, sofern sie bauartbedingt nicht nachgerüstet werden können.

Zur ordnungsgemäßen Kassenführung gehört neben den ab 2017 geltenden Anforderungen an Registrierkassen zwingend auch die Notwendigkeit, des täglichen Zählens und Erfassens in Form eines Kassensystems oder Kassensystems, wobei die Grundsätze des unveränderlichen Aufbewahrens ebenfalls gelten.

Praxistipp: Sprechen Sie uns bitte rechtzeitig an, damit wir gemeinsam mit Ihnen prüfen können, ob Ihr Kassensystem auch die Anforderungen der Kassensicherungsverordnung erfüllt.

Unangekündigte Kassen-Nachschau droht ab 2018

Ab 2018 darf das Finanzamt sogenannte Kassen-Nachschauen durchführen, um die Ordnungsmäßigkeit der Aufzeichnungen und Buchungen von Kasseneinnahmen und -ausgaben zu überprüfen. Die Nachschau kann die Finanzverwaltung **ohne vorherige Ankündigung** und auch zunächst **anonym** durch Testkäufe durchführen. Dabei kann sie computergestützte Kassensysteme, Registrierkassen und offene Ladenkassen kontrollieren.

Hinweis: Spätestens zum 01.01.2018 sollten Sie alle Organisationsunterlagen rund um die Kasse bzw. das Kassensystem zusammengestellt und jederzeit griffbereit haben. Dazu gehören auf jeden Fall die Bedienungsanleitungen und die Programmier- bzw. Einrichtungsprotokolle. Sollte der Kassenprüfer unangekündigt an Ihrer Tür klingeln, nehmen Sie bitte umgehend Kontakt mit uns auf! Wir stehen Ihnen mit Rat und Tat zur Seite.

Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung

Fehler vermeiden für eine prüfungssichere Buchführung

Die elektronische Buchführung und damit auch die rechtskonforme **Aufbewahrung elektronischer Doku-**

mente sind inzwischen stärker in den Fokus der Betriebsprüfung gerückt. Hier droht die Gefahr von Umsatz- und Gewinnschätzungen, wenn sich schwerwiegende Mängel zeigen. Besondere Bedeutung kommt hierbei der richtigen Archivierung von elektronischen Dokumenten zu. Zwar sind Sie in der Wahl des Archivierungssystems frei, allerdings erteilt die Finanzverwaltung auch keine offiziellen Testate und gibt auch keine Empfehlungen heraus. Wenn Sie die folgenden Punkte beachten, geben Sie dem Betriebsprüfer wenig Anlass zur Kritik:

- Alle elektronischen Belege sind möglichst **zeitnah** zum Empfang oder zur Erstellung zu archivieren, um Datenverlust oder -verfälschung zu vermeiden.
- **Nachträgliche Änderungen** an den elektronischen Dokumenten müssen ausgeschlossen sein oder lückenlos dokumentiert werden.
- Die Archivierungssysteme müssen eine spätere **Lesbarkeit durch die Finanzverwaltung** erlauben. Verdichtete Daten müssen ohne großen Aufwand lesbar gemacht werden können.
- Die **Ablage** muss grundsätzlich in dem **Format** erfolgen, in dem das Dokument empfangen worden ist. Nur bei Papierdokumenten ist eine elektronische Aufbewahrung durch ersetzendes Scannen möglich. Dann ist allerdings eine Scananweisung erforderlich.
- Alle archivierten Daten sind in einen nachvollziehbaren und eindeutigen **Index mit Suchfunktion** aufzunehmen.
- Der gesamte Archivierungsvorgang muss nachvollziehbar **dokumentiert** werden.

Hinweis: Nach den GoBD sind Sie als Unternehmer insbesondere verpflichtet, eine genaue Verfahrensdokumentation zu führen, aus der ersichtlich ist, wie Belege empfangen, erfasst, digitalisiert, verarbeitet und aufbewahrt werden.

Soweit Sie **per E-Mail** Eingangsrechnungen erhalten oder Rechnungen versenden, sollten Sie die gesamte E-Mail-Korrespondenz aufbewahren. Der bloße Ausdruck der E-Mail erfüllt nicht die Grundsätze ordnungsgemäßer Buchführung, da bereits nicht das Format beibehalten wird. Es empfiehlt sich, E-Mails und vor allem die Dateianhänge außerhalb des E-Mail-Programms in einem Dokumentenmanagementsystem oder einem System zur rechtssicheren Archivierung von E-Mails abzuspeichern.

Praxistipp: Können Sie nicht einschätzen, ob Ihre betrieblichen Abläufe die Grundsätze ordnungsgemäßer Buchführung im elektronischen Rechtsverkehr erfüllen, sprechen Sie uns gerne an. Wir können anhand Ihrer Betriebsabläufe gemeinsam mit Ihnen Schwachstellen aufdecken und Optimierungsvorschläge unterbreiten.

Geschenke an Geschäftsfreunde

Vereinfachungsregelung gilt weiter

Der Zweck eines Geschenks an Geschäftsfreunde würde sich schnell ins Gegenteil verkehren, wenn der Beschenkte dafür eine Steuer entrichten müsste. Deshalb können schenkende Unternehmer die Steuer auf das Geschenk gleich mit übernehmen, und zwar durch Entrichtung einer Pauschalsteuer von 30 % der Aufwendungen für das Geschenk, inklusive der Umsatzsteuer. In einem Streitfall vor dem Bundesfinanzhof (BFH) wollte ein Unternehmer diese Pauschalsteuer als Betriebsausgaben abziehen. Der BFH ließ den Steuerbetrag jedoch nicht zum Betriebsausgabenabzug zu und verwies auf das einkommensteuerrechtliche Abzugsverbot für Geschenke an Geschäftsfreunde, deren Wert pro Empfänger und Jahr zusammengerechnet über 35 € liegt. Die vom Schenker übernommene **Pauschalsteuer** stellt ein **zweites Geschenk** dar, das steuerlich wie das Hauptgeschenk zu behandeln ist. Zählt das Hauptgeschenk wegen seines Werts zum nichtabziehbaren unangemessenen Repräsentationsaufwand, gilt dies auch für die mitgeschenkte Steuer. Gleiches gilt, wenn der Wert des Hauptgeschenks erst gemeinsam mit der Steuer die Grenze von 35 € übersteigt. Das Abzugsverbot kann also auch erst nachträglich durch die Steuerübernahme ausgelöst werden. Damit **verschiebt** der BFH faktisch die **35-€-Grenze deutlich nach unten**. Die Zuwendung selbst dürfte danach den Betrag von 26,58 € brutto nicht übersteigen, denn bei Hinzusetzen des Steuergeschenks von 30 % von 26,58 € (7,97 €) zuzüglich Solidaritätszuschlag (0,44 €) wird die Grenze von 35 € gerade noch eingehalten. Dies gilt zumindest, soweit der Beschenkte nicht kirchensteuerpflichtig ist.

Praxistipp: Eine Pauschalierung ist ausgeschlossen, wenn die Aufwendungen je Empfänger und Wirtschaftsjahr oder die Aufwendungen für das einzelne Geschenk den Betrag von 10.000 € übersteigen.

Zum Glück hat sich die Finanzverwaltung zwischenzeitlich von dieser komplizierten Berechnungsweise der Rechtsprechung distanziert. Aus **Vereinfachungsgründen** soll es weiterhin dabei bleiben, dass es für die Einhaltung der 35-€-Grenze **allein auf den Wert des Geschenks** und nicht das zusätzliche Steuergeschenk ankommt. Damit herrscht aber keine völlige Rechtsicherheit, denn die Gerichte sind daran in Streitfällen nicht gebunden.

Fremdgelder

Genauere Trennung erforderlich

Fremdgelder, die als durchlaufende Posten vereinnahmt werden (beispielsweise von Rechtsanwälten), müssen

von den übrigen betrieblichen Einnahmen **getrennt aufgezeichnet und verwaltet** werden. Ist eine eindeutige Trennung zwischen den Fremdgeldern und den Honoraren nicht möglich, müssen die potentiellen Fremdgelder als eigene Einnahmen der Umsatzsteuer unterworfen werden.

Hinweis: Um nachteilige Schlussfolgerungen und Unterstellungen der Finanzverwaltung zu vermeiden, sollten die Buchführungsaufzeichnungen bei Fremdgeldern eindeutig und unmissverständlich sein.

Vorsteuerabzug

Rechnungsberichtigung ist rückwirkend möglich!

Bislang galt: Entdeckte das Finanzamt bei einer Betriebsprüfung **nicht ordnungsgemäße Eingangsberechtigungen**, konnte es den Vorsteuerabzug versagen. Auf die Steuernachforderung musste der Unternehmer pro Jahr 6 % Nachzahlungszinsen zahlen, und zwar selbst dann, wenn er berichtigte Rechnungen vorlegen konnte. Denn diese wurden von der Finanzverwaltung nur für die Zukunft anerkannt.

Dank einer Entscheidung des BFH gehört diese Verwaltungspraxis nun der Vergangenheit an. Danach wirkt eine berichtigte Rechnung auf den Zeitpunkt der **ursprünglichen Rechnungsausstellung** zurück, so dass keine Nachzahlungszinsen entstehen. Eine berichtigte Rechnung kann noch bis zum Schluss der letzten mündlichen Verhandlung vor dem FG vorgelegt werden. Diese Kehrtwende beruht auf einer unternehmerfreundlichen Rechtsprechung des EuGH.

Damit eine Rechnung berichtigungsfähig ist, muss sie bestimmte Mindestangaben enthalten, beispielsweise zum Rechnungsaussteller, zum Leistungsempfänger, zur Leistungsbeschreibung, zum Entgelt und zur gesondert ausgewiesenen Umsatzsteuer. Wenn diese Angaben nicht gänzlich fehlen oder in hohem Maße unbestimmt unvollständig oder unrichtig sind, können die Rechnungen noch berichtigt werden.

Beispiel: Im Streitfall war es für den BFH akzeptabel, dass die Rechnung eines Rechtsanwalts in der Leistungsbeschreibung zunächst allgemein auf einen Beratervertrag Bezug nahm und erst nachträglich präzisiert wurde. Alle anderen oben genannten Mindestangaben waren schon in der Ursprungsrechnung vorhanden.

Anderenfalls besteht die Gefahr, dass die Finanzverwaltung den Vorsteuerabzug erneut nur für die Zukunft akzeptiert, obwohl der EuGH festgestellt hat, dass der Vorsteuerabzug bestehen kann, selbst wenn die Eingangs-

rechnung nicht alle erforderlichen Rechnungsangaben enthält. Dies gilt zumindest, wenn die Finanzverwaltung über sämtliche Daten verfügt, um die Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug prüfen zu können.

Praxistipp: Kann eine berichtigte Rechnung aus tatsächlichen Gründen nicht mehr erlangt werden, sollte der Vorsteuerabzug im Billigkeitswege geltend gemacht werden (beispielsweise unter Verweis auf den Vertrauensschutz oder die Gutgläubigkeit des Unternehmers). Dies wird aber nur im Einzelfall Erfolg haben.

Reverse-Charge-Verfahren

Welche Rechtsfolgen hat ein Verstoß?

Beim Wechsel der Steuerschuldnerschaft (sogenanntes Reverse-Charge-Verfahren) erhält der Leistungsempfänger vom leistenden Unternehmer eine Nettorechnung ohne Umsatzsteuer, in der auf die Umkehr der Steuerschuldnerschaft hingewiesen wird. Der Leistungsempfänger führt in diesem Fall die Umsatzsteuer an das Finanzamt ab. Ist er zum Vorsteuerabzug berechtigt, kann er zugleich die Umsatzsteuer als Vorsteuer geltend machen. Bei ordnungsgemäßigem Verfahren entsteht daher für den Leistungsempfänger keine Steuerschuld, da sich Umsatzsteuerschuld und Vorsteuerabzug gegenseitig aufheben.

Was passiert aber, wenn die Beteiligten diese **Regelung übersehen** und der leistende Unternehmer eine Rechnung mit Umsatzsteuer ausstellt? Da diese Rechnung weder den Hinweis auf die Umkehr der Steuerschuldnerschaft enthält noch materiell-rechtlich zutreffend ausgestellt worden ist, kann der Leistungsempfänger aus dieser Rechnung **keinen Vorsteuerabzug** herleiten. Dieser muss vielmehr die zu Unrecht an den leistenden Unternehmer gezahlte Umsatzsteuer **zurückfordern**, während der leistende Unternehmer nach Berichtigung der Rechnung eine Erstattung der von ihm zu Unrecht gezahlten Umsatzsteuer vom Finanzamt fordern kann.

Wichtig: Die Korrektur der Rechnung durch den leistenden Unternehmer von einer Brutto- in eine Netto-rechnung hat keine Rückwirkung. Die Änderung wird erst in dem Voranmeldungszeitraum vollzogen, in dem der leistende Unternehmer die korrigierte Rechnung vorgelegt hat.

Zum Schutz des Leistungsempfängers gibt es eine **Ausnahme** von dieser Regel: Kann der Leistungsempfänger vom **insolventen** Verkäufer keine Rückzahlung der überzahlten Umsatzsteuer erlangen, kann er unmittelbar gegenüber dem Finanzamt einen Anspruch auf Erstattung der Umsatzsteuer geltend machen. In diesem Fall ist nichts verloren. Wir helfen Ihnen gerne bei Ihrer

Rechtgedurchsetzung unmittelbar gegenüber dem Finanzamt.

Erbschaftsteuerreform

Bayern will Gesetz großzügiger auslegen

Das neue Erbschaftsteuergesetz, in dem die Besteuerung des Betriebsvermögens neu geregelt worden ist, ist rückwirkend zum 01.07.2016 in Kraft getreten. Die Finanzverwaltung hat nun die lange erwarteten Verwaltungsanweisungen zu diesem neuen Recht veröffentlicht, anhand derer Unternehmer und Steuerberater nachvollziehen können, wie das Gesetz ausgelegt und angewendet werden soll. Die bisherigen Erbschaftsteuerrichtlinien sind daher insoweit veraltet.

Allerdings konnten sich die Bundesländer nicht auf eine einheitliche Linie einigen. Denn Bayern folgt in bestimmten Punkten nicht der eher restriktiven Auslegung des Ländererlasses und wird ihn in dieser Form nicht umsetzen. Da die Erbschaftsteuer von den Ländern eingezogen wird, kann die Bundesregierung das Ausscheren Bayerns nicht verhindern. Sollte die praktische Handhabung in Bayern zukünftig daher tatsächlich günstiger für den Schenker bzw. Erblasser ausfallen, würde es für die Besteuerung von Betriebsvermögen einen Unterschied machen, in welchem Bundesland die Erblasser bzw. die Schenker ihren Wohnsitz haben. Bei zu übertragenden wertvollen Betrieben kann dies ein Aspekt sein, den man im Hinterkopf haben sollte.

Schutz personenbezogener Daten

Sind Sie fit für die neue Datenschutz-Grundverordnung (EU-DSGVO)?

Zum 25.05.2018 wird die EU-DSGVO in Kraft treten, die die bisherigen Datenschutzrichtlinien weiterentwickelt. Die Verordnung rückt das Thema Datensicherheit stärker in den Vordergrund. Alle Unternehmer müssen prüfen, ob die **Abläufe im eigenen Betrieb** mit der EU-DSGVO im Einklang stehen.

Unternehmen sollten ihren **Datenschutzbeauftragten** frühzeitig in alle Fragen, die mit dem Schutz personenbezogener Daten zusammenhängen, einbinden. Auf Basis einer betrieblichen Risikoanalyse müssen Unternehmer geeignete Maßnahmen zum Schutz von personenbezogenen Daten treffen.

Hinweis: In Betracht kommen folgende Mindestmaßnahmen zur Risikoreduzierung: Zugangs- und Speicherkontrolle, Benutzer- und Zugriffskontrolle, Eingabe- und Transportkontrolle, Auftrags- und Verfügbar-

keitskontrolle, der Einsatz von Verschlüsselungsverfahren und die Pseudonymisierung bei der Datenverarbeitung.

Bestenfalls sollten Sie daher das Speichern von Verbraucherdaten minimieren und den Personenkreis, dem Sie Zugang zu diesen Daten gewähren, einschränken. Verbraucher können von Unternehmen verlangen, dass ihre personenbezogenen Daten unverzüglich gelöscht werden (sogenanntes **Recht auf Vergessenwerden**). Außerdem kommen auf die Unternehmer **erhebliche Melde- und Dokumentationspflichten** zu. Verstöße gegen die EU-DSGVO können mit umsatzabhängigen Geldbußen geahndet werden und werden an die Aufsichtsbehörden gemeldet.

Praxistipp: Nehmen Sie die EU-DSGVO nicht auf die leichte Schulter und beginnen Sie frühzeitig mit den Vorbereitungen! Denn die Verordnung betrifft nicht nur die Daten Ihrer Kunden, sondern auch die Daten Ihrer Mitarbeiter. Die EU-Verordnung könnte etwa im Widerspruch zu bestehenden Betriebsvereinbarungen in Ihrem Unternehmen stehen. Hier müssen Unternehmer und Betriebsräte frühzeitig neue gesetzeskonforme Regelungen treffen.

Tipps und Hinweise für GmbH-Gesellschafter und -Geschäftsführer

Verlustabzug bei Anteilsverkauf

Bundesverfassungsgericht stellt teilweise Verfassungswidrigkeit fest

Nach der aktuellen Gesetzesfassung gehen Verlustvorträge einer Kapitalgesellschaft anteilig unter, wenn innerhalb von fünf Jahren mehr als 25 % der Anteile auf einen fremden Dritten übertragen werden. Übersteigt die Anteilsübertragung 50 %, geht der Verlustvortrag sogar vollständig unter. Das Bundesverfassungsgericht hat nunmehr zumindest den anteiligen Verlustuntergang als verfassungswidrig eingestuft. Zwar sei es rechtens, dass der Gesetzgeber den missbräuchlichen Handel mit sogenannten Verlustgesellschaften (Mantelkaufregelung) einschränken bzw. vermeiden will. Allerdings sind die Grenzen zulässiger Typisierung überschritten, wenn zur Erfassung von missbräuchlichen Gestaltungen allein an die Höhe der Anteilsübertragung angeknüpft wird. Dies ist zumindest dann der Fall, wenn ein Minderheitsanteil von weniger als 50 % übertragen wird. Schließlich kann es zahlreiche Gründe für die Anteilsübertragung geben.

Praxistipp: Das Gericht hat noch nicht entschieden, ob Gleiches auch für die Übertragung von mehr als 50 % der Gesellschaftsanteile gilt. Zu dieser Fallgestaltung sind aktuell zwei Verfahren vor dem BFH anhängig. Gegen eine vollständige Streichung der Ver-

lustvorträge durch das Finanzamt sollte daher auf jeden Fall Einspruch eingelegt werden. Das BVerfG hat dem Gesetzgeber bis zum 31.12.2018 aufgetragen, den Verfassungsverstoß für die Jahre 2008 bis 2015 zu beseitigen.

Vorbeugend zu der mittlerweile teilweise für verfassungswidrig erklärten Norm hat der Gesetzgeber mit Wirkung ab dem 01.01.2016 angeordnet, dass Verlustvorträge unter bestimmten Voraussetzungen auch bei einem Anteilseignerwechsel bestehen bleiben können (sogenannter fortführungsgebundener Verlustvortrag). Auf diese Weise hat er sich bereits bemüht, einer Verfassungswidrigkeit auch für die Jahre ab 2016 vorzubeugen. Zwingende Voraussetzung für den Erhalt der Verlustvorträge ist, dass

- der seit drei Jahren bzw. seit Gründung der Gesellschaft bestehende Geschäftsbetrieb unverändert fortgeführt wird,
- kein zusätzlicher Geschäftsbetrieb aufgenommen wird,
- sich die Körperschaft nicht an einer Mitunternehmerschaft beteiligt,
- die Körperschaft kein Organträger ist bzw. wird und
- keine Wirtschaftsgüter unter dem gemeinen Wert in die Körperschaft eingebracht werden.

Werden diese Bedingungen nicht mehr erfüllt, entfällt der fortführungsgebundene Verlustvortrag mit sofortiger Wirkung.

Praxistipp: Sollten Sie einen Gesellschafterwechsel planen, sprechen Sie uns bitte an, damit wir prüfen können, ob diese gesetzliche Regelung für Sie zum Tragen kommt oder Sie mit einem Untergang der Verluste rechnen müssen.

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 der 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.

Verdeckte Gewinnausschüttung

Kann die Tarifbesteuerung nachträglich beantragt werden?

Dividendenzahlungen unterliegen grundsätzlich der Abgeltungsteuer mit 25 % zuzüglich Solidaritätszuschlag

und gegebenenfalls Kirchensteuer. Im Gegenzug kann nur der Sparerpauschbetrag von 801 € bzw. 1.602 € bei Eheleuten/eingetragenen Lebenspartnern abgezogen werden. Höhere Werbungskosten sind bei den Einkünften aus Kapitalvermögen ausgeschlossen. Je nach Beteiligungshöhe haben Sie aber auch ab einer Mindestbeteiligung von 1 % die Möglichkeit, auf Antrag den Anwendungsbereich der Abgeltungsteuer zu verlassen und zum individuellen Steuersatz zu optieren. Letzteres ist dann auch mit einem zumindest anteiligen Werbungskostenabzug verbunden. Der Antrag muss nach dem Gesetzeswortlaut spätestens bei der Abgabe der Einkommensteuererklärung gestellt werden, für den er erstmals gelten soll.

Doch was gilt bei verdeckten Gewinnausschüttungen, die oft erst Jahre später durch die Betriebsprüfung entdeckt werden? Da die Steuererklärung schon lange abgegeben ist, scheint ein Antrag ausgeschlossen zu sein. Nach Ansicht der Richter des FG München kann der Antrag aber bei einer verdeckten Gewinnausschüttung noch so lange gestellt werden, bis der wegen der verdeckten Gewinnausschüttung geänderte Einkommensteuerbescheid unanfechtbar geworden ist.

Praxistipp: Da das Finanzamt gegen die Entscheidung das Revisionsverfahren vor dem BFH betreibt, sollten wir bei Ablehnung eines steuergünstigen Antrags Einspruch einlegen und den Ausgang des Verfahrens vor dem BFH abwarten.

Berufliche Tätigkeit für die Kapitalgesellschaft

Verschärfung der Anforderungen

Wenn Sie zu mindestens 1 % an einer Kapitalgesellschaft beteiligt und beruflich für diese tätig sind, können Sie beantragen, dass Ausschüttungen aus der Beteiligung nicht der Abgeltungsteuer unterliegen. In diesem Fall müssen **60 % der Erträge** mit dem **individuellen Einkommensteuersatz** versteuert werden. Positiver Nebeneffekt: Sie können 60 % der **Werbungskosten** steuermindernd geltend machen, die im Zusammenhang mit Ihrer Beteiligung stehen. Dies gilt insbesondere für Zinsen aus Darlehen, die Sie für den Erwerb Ihrer Beteiligung aufgenommen haben. Die Beschränkung auf den Sparerpauschbetrag von 801 € (1.602 € bei Ehegatten und eingetragenen Lebenspartnern) entfällt. Umstritten war bislang, welchen Umfang und welche Qualität die berufliche Tätigkeit für die Gesellschaft haben musste, um die Voraussetzungen für die Antragstellung zu erfüllen.

Jetzt hat der Gesetzgeber eine allzu gesellschafterfreundliche Auslegung durch den BFH verhindert. Im Gesetz heißt es nun explizit, dass das wirtschaftliche Agieren der Gesellschaft durch die berufliche Tätigkeit

maßgeblich beeinflusst werden muss. Ein Minijob erfüllt dieses Erfordernis ebenso wenig wie ein reguläres Anstellungsverhältnis, wohl aber die Anstellung als Geschäftsführer bei der Kapitalgesellschaft.

Hinweis: Wollen Sie daher künftig einen Antrag auf individuelle Besteuerung der Ausschüttungen aus der Kapitalgesellschaft stellen, müssen Sie darauf achten, dass nur wenige Tätigkeiten für die Gesellschaft diese Voraussetzungen erfüllen.

Praxistipp: Bei einer Beteiligung von 25 % und mehr entfällt das Kriterium der beruflichen Tätigkeit. Hier können Sie daher stets prüfen, ob ein Antrag zur Anwendung des individuellen Steuersatzes in Ihrer Situation sinnvoll ist. Sprechen Sie uns gerne an, wenn Sie sich unsicher sind, ob dies für Sie vorteilhaft ist. Wir klären dies gerne gemeinsam mit Ihnen.

Tipps und Hinweise für Arbeitgeber und Arbeitnehmer

Betriebsveranstaltungen

BMF reagiert auf Urteil des BFH

Für Betriebsveranstaltungen wie Betriebsausflüge oder Weihnachtsfeiern sieht das Gesetz seit 2015 einen **Freibetrag** vor. Zuwendungen an Arbeitnehmer können bis zu einer Höhe von 110 € pro Betriebsveranstaltung und Teilnehmer steuerfrei bleiben. Nur für die übersteigenden Kosten fällt (Lohn-)Steuer an. Der Freibetrag ist auf zwei Betriebsveranstaltungen pro Jahr begrenzt. Die Finanzverwaltung hat in diesem Zusammenhang drei wichtige Grundsätze herausgearbeitet:

- Die Gesamtkosten der Feier müssen zu gleichen Teilen auf alle bei der Feier **tatsächlich anwesenden** Teilnehmer aufgeteilt werden. Erscheinen wesentlich **weniger** Gäste als **ursprünglich angemeldet**, kann dies zu einer unerwarteten Steuererhöhung führen. Denn die Gesamtkosten werden in diesem Fall auf weniger Köpfe umgelegt als geplant, so dass der Freibetrag pro Person schneller überschritten wird.

Achtung: Den Kostenanteil einer Begleitperson müssen Sie zum Kostenanteil des Arbeitnehmers hinzuaddieren.

- Der Freibetrag erfasst auch Geschenke; diese müssen allerdings **im konkreten Zusammenhang** mit der Betriebsveranstaltung stehen. Für Geschenke, die allen oder einzelnen Arbeitnehmern nur „bei Gelegenheit“ der Veranstaltung überreicht werden, gilt der Freibetrag ebenso wenig wie für alle Geschenke, die der Arbeitnehmer auch ohne die Betriebsveranstaltung erhalten hätte. Bei Geschenken

bis 60 € pro Arbeitnehmer wird aber pauschal unterstellt, dass sie im Zusammenhang mit der Betriebsveranstaltung stehen und vom Freibetrag erfasst werden.

- Organisiert der Arbeitgeber die **Anreise zur Veranstaltung** betriebsintern, werden die übernommenen Reisekosten in den Freibetrag mit eingerechnet. Findet die Veranstaltung dagegen außerhalb der ersten Tätigkeitsstätte des Arbeitnehmers statt und organisiert der Arbeitnehmer seine An- und Abreise selbst, darf der Arbeitgeber die Reisekosten dagegen separat steuerfrei erstatten.

Praxistipp: Begünstigt sind auch mehrtägige Betriebsveranstaltungen. Allerdings wird der Freibetrag von 110 € für die gesamte Zeit nur einmal gewährt.

Dienstwagen

Neues zur Privatnutzung von Pkws

Arbeitnehmer müssen die private Nutzung eines **geleasten Dienstwagens** nicht über die 1%-Regelung oder die Fahrtenbuchmethode (lohn-)versteuern, wenn ihnen das Fahrzeug aufgrund einer vom Arbeitsvertrag unabhängigen **Sonderrechtsbeziehung** zuzurechnen ist. Entscheidend dafür ist, ob der Arbeitnehmer im Innenverhältnis gegenüber seinem Arbeitgeber die wesentlichen Rechte und Pflichten des Leasingnehmers trägt, er also ein in Raten zu zahlendes Entgelt für das Fahrzeug entrichten muss und ihn allein die Gefahr und die Haftung für Instandhaltung, Sachmängel und Verlust des Fahrzeugs treffen. Nach Meinung der Finanzverwaltung muss die Privatnutzung aufgrund einer arbeitsrechtlichen Grundlage immer dann versteuert werden, wenn

- der Anspruch von den Parteien im Zuge einer **Gehaltsumwandlung** mit Wirkung für die Zukunft vereinbart wurde, der Arbeitnehmer also unter Änderung seines Arbeitsvertrags auf einen Teil seines Barlohns gegen Fahrzeuggestellung verzichtet, oder
- der Anspruch ein **arbeitsvertraglicher Vergütungsbestandteil** ist, dies also zu Beginn des Arbeitsverhältnisses geregelt wird, oder
- die Dienstwagengewährung mit einer **Beförderung** des Arbeitnehmers einhergeht.

Praxistipp: Ist der Dienstwagen dem Arbeitnehmer zuzurechnen, entfällt zwar die Besteuerung des Privatnutzungsvorteils. Ein Vorteil aus der Inanspruchnahme verbilligter Leasingkonditionen, die der Arbeitgeber erhält und an den Arbeitnehmer weitergibt, muss vom Arbeitnehmer aber als „gewöhnlicher“ Rabatt versteuert werden.

Wird arbeitsvertraglich eine **Zuzahlung** des Arbeitnehmers vereinbart, **vermindert** diese Zahlung den nach der 1%-Regelung ermittelten Steuervorteil für den Arbeitnehmer. Dies gilt zum einen für pauschale Zahlungen (beispielsweise 100 € pro Monat oder 0,10 € pro privat gefahrenem Kilometer) und zum anderen für individuelle Kostenübernahmen (beispielsweise die Übernahme der Benzinkosten oder die prozentuale Beteiligung an den tatsächlich angefallenen Kosten).

Auch individuelle Arbeitnehmerzuzahlungen sind jetzt abziehbar

Zahlen Arbeitnehmer ihrem Arbeitgeber ein Nutzungsentgelt dafür, dass sie ihren Dienstwagen privat nutzen dürfen, können sie diese Zuzahlungen von ihrem geldwerten Nutzungsvorteil abziehen. Das gilt sowohl bei der 1%-Methode als auch bei der Fahrtenbuchmethode. Die Finanzämter haben einen Abzug bisher aber nur akzeptiert, wenn das Nutzungsentgelt pauschal (z.B. 100 € pro Monat) oder nach der tatsächlichen Nutzung des Dienstwagens (z.B. 0,10 € pro privat gefahrenem Kilometer) bemessen wurde oder der Arbeitnehmer die Leasingraten des Dienstwagens übernommen hatte. Wurden dagegen individuelle Kosten (z.B. für das Tanken, die Reparatur, die Kfz-Versicherung oder die Wagenwäsche) selbst getragen, haben die Finanzämter bisher einen vorteilsmindernden Abzug abgelehnt.

Diese strenge Gangart hat das Bundesfinanzministerium nun aufgrund der neuen, anderslautenden Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs aufgegeben. Arbeitnehmer dürfen ab sofort in allen offenen Fällen auch ihre individuellen Zuzahlungen vom Nutzungsvorteil abziehen. Das gilt auch für Kfz-Kosten, die zunächst vom Arbeitgeber verauslagt und anschließend an den Arbeitnehmer weiterbelastet werden. Sofern der Nutzungsvorteil nach der Fahrtenbuchmethode ermittelt wurde, gilt eine Besonderheit: Dieser vorteilsmindernde Abzug ist nur zulässig, wenn die selbstgetragenen Kfz-Kosten vorher in die Gesamtkosten des Kfz (Bemessungsgrundlage für den Nutzungsvorteil) eingerechnet worden sind.

Hinweis: Arbeitnehmer, die ihre individuellen Zuzahlungen absetzen wollen, sollten für steuerliche Zwecke sämtliche Belege aufbewahren, aus denen sich ihre Kostenübernahme ergibt (z.B. Tankquittungen, Kreditkartenabrechnungen, Kontoauszüge). Die Zuzahlung wird zu-dem steuerlich nur anerkannt, wenn sie (arbeits-)vertraglich festgelegt worden ist.

Häusliches Arbeitszimmer

Abzug in voller Höhe ist auch bei geteiltem Arbeitszimmer möglich

Arbeitnehmer können die Kosten für ein häusliches Arbeitszimmer mit **maximal 1.250 € pro Jahr** als Werbungskosten abziehen, wenn ihnen für ihre Tätigkeit kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht. Ein unbeschränkter Abzug der Raumkosten ist darüber hinaus nur dann zulässig, wenn das heimische Büro den **Mittelpunkt der gesamten beruflichen Betätigung** bildet. Nutzen mehrere Personen das häusliche Arbeitszimmer, stellt sich die Frage, ob jedem von ihnen der Werbungskostenabzug von bis zu 1.250 € zusteht. Der BFH hat sich in zwei aktuellen Entscheidungen gegen die Finanzverwaltung gestellt, die den Betrag nur pro Arbeitszimmer anerkannt und bei einer Nutzung durch mehrere Personen eine anteilige Aufteilung gefordert hat. Es gilt nunmehr eine **personenbezogene Betrachtung**. Nutzen mehrere Personen gemeinsam ein häusliches Arbeitszimmer, steht **jedem** Mitnutzer der Höchstbetrag von 1.250 € in vollem Umfang zu.

Praxistipp: Nutzen Sie selbst das Arbeitszimmer für verschiedene Tätigkeiten und steht Ihnen für einen Teil der Tätigkeiten ein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung, führt dies ebenfalls nicht zu einer anteiligen Kürzung des Höchstbetrags von 1.250 €.

Beispiel: Dem Angestellten, der das Arbeitszimmer zu 30 % für seinen Arbeitgeber nutzt, steht ein Arbeitsplatz beim Arbeitgeber zur Verfügung. Zu 70 % benötigt er das Arbeitszimmer für seine freiberufliche journalistische Tätigkeit. Die auf das Arbeitszimmer entfallenden Kosten betragen 4.000 €. Damit kann er im Rahmen seiner journalistischen Tätigkeit 70 % von 4.000 € (= 2.800 €), maximal aber 1.250 € steuerlich geltend machen.

Auch bei einer selbständigen Tätigkeit kann unter bestimmten Voraussetzungen ein auf 1.250 € beschränktes häusliches Arbeitszimmer auch dann anerkannt werden, wenn ein außerhäuslicher Arbeitsplatz vorhanden ist. Dies ist allerdings an die Voraussetzung geknüpft, dass der außerhäusliche Arbeitsplatz nur eingeschränkt nutzbar ist, so dass der Steuerpflichtige in seinem Arbeitszimmer einen nicht unerheblichen Teil seiner beruflichen Tätigkeit verrichten muss. Steht beispielsweise in den Praxisräumen kein vernünftiger Verwaltungsarbeitsplatz zur Verfügung, kann ein Arbeitszimmer akzeptiert werden.

Höchstbetrag von 1.250 € ist bei mehreren Tätigkeiten nicht aufzuteilen

Viele Arbeitnehmer verdienen sich durch Nebentätigkeiten etwas Geld hinzu - die Zahl der „Multijobber“ steigt in Deutschland seit Jahren an. Nutzt ein Arbeitnehmer sein

häusliches Arbeitszimmer für mehrere Jobs, stellt sich schnell die Frage nach der Absetzbarkeit der Raumkosten.

Kosten des häuslichen Arbeitszimmers sind nur dann unbeschränkt als Werbungskosten oder Betriebsausgaben abzugsfähig, wenn der Raum der Mittelpunkt der gesamten beruflichen und betrieblichen Tätigkeit ist. Liegt der Tätigkeitsmittelpunkt woanders, steht dem Steuerzahler für seine Tätigkeit aber kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung, sind die Raumkosten beschränkt mit maximal 1.250 € pro Jahr absetzbar. In allen anderen Fällen können die Raumkosten nicht steuermindernd geltend gemacht werden.

Dem Bundesfinanzhof (BFH) lag nun der Fall eines (Vollzeit-)Arbeitnehmers vor, der sein häusliches Arbeitszimmer für seine Angestelltentätigkeit und für seine nebenberufliche schriftstellerische Tätigkeit genutzt hatte. Da der Tätigkeitsmittelpunkt nicht in seinem häuslichen Arbeitszimmer lag, machte der Steuerzahler Raumkosten in Höhe von 1.250 € als Betriebsausgaben bei seiner schriftstellerischen Tätigkeit geltend. Nachdem ihm das Finanzamt den gesamten Betrag aberkannt hatte, klagte er und erzielte zunächst einen Etappenerfolg: Das Finanzgericht hatte entschieden, dass der Höchstbetrag nach dem zeitlichen Nutzungsumfang auf die beiden Tätigkeiten aufgeteilt werden müsse. Da für den Schriftstellerjob eine 50%ige Nutzung anzunehmen sei, dürften die Raumkosten nur mit maximal 625 € (halber Höchstbetrag) abgesetzt werden.

Der Kläger ging in Revision und erhielt vom BFH in vollem Umfang recht. Nach Ansicht der Richter müssen die entstandenen Raumkosten zwar zunächst nach den zeitlichen Nutzungsanteilen auf die Tätigkeiten aufgeteilt werden. Eine Aufteilung des Höchstbetrags darf aber nicht erfolgen. Für die Angestelltentätigkeit ist kein Raumkostenabzug möglich (kein Tätigkeitsmittelpunkt und vorhandener Alternativarbeitsplatz) und für die selbstständige Tätigkeit gilt ein beschränkter Raumkostenabzug. In dieser Konstellation darf der Höchstbetrag von 1.250 € komplett bei letzterer Tätigkeit beansprucht werden.

Hinweis: Steht einem Multijobber für beide Tätigkeiten ein beschränkter Raumkostenabzug zu, darf er den Höchstbetrag von 1.250 € aber nicht zweifach abziehen.

Betriebsrentenstärkungsgesetz

Förderung der betrieblichen Altersvorsorge

Mit dem Betriebsrentenstärkungsgesetz will der Gesetzgeber ab 2018 die betriebliche Altersvorsorge weiter vorantreiben. Das Gesetz sieht dabei unter anderem folgende Maßnahmen vor:

Einheitliche Steuer-Freibeträge

Bisher konnten bis zu 4 % der Beitragsbemessungsgrenze der allgemeinen Rentenversicherung steuer- und sozialversicherungsfrei in eine betriebliche Altersversorgung eingezahlt werden. Zusätzlich wurden bei Verträgen mit Vertragsabschluss ab dem 01.01.2005 1.800 € steuerfrei gestellt. Ab 2018 können einheitlich **bis zu 8 %** der Beitragsbemessungsgrenze steuerfrei eingezahlt werden. Der Betrag von 1.800 € entfällt.

Vorsicht: Für die Sozialversicherungsfreiheit bleibt es bei der alten 4%-Grenze. Steuerfreie Einzahlungen in die betriebliche Altersversorgung sind damit nicht unbedingt auch in vollem Umfang von der Sozialversicherung befreit.

Werden aus Anlass der Beendigung eines Dienstverhältnisses Beiträge zur betrieblichen Altersversorgung geleistet, beträgt die Steuerfreiheit ab 2018 4 % der Beitragsbemessungsgrenze der allgemeinen Rentenversicherung vervielfältigt mit der Anzahl der Kalenderjahre, in denen das Arbeitsverhältnis bestanden hat (jedoch maximal zehn Kalenderjahre).

Hinweis: Sprechen Sie uns daher an, wenn Sie im Rahmen einer Abfindungszahlung steuerfreie Einzahlungen in die betriebliche Altersversorgung vornehmen wollen, damit wir gemeinsam die Anforderungen klären können.

Lohnsteuerersparnis bei Arbeitnehmern

Um es Arbeitnehmern mit einem Monatsbruttogehalt von bis zu 2.200 € leichter zu machen, eine betriebliche Altersversorgung aufzubauen, sieht das Gesetz Steuererleichterungen für Unternehmen vor, die für diese Mitarbeiter 240 € bis 480 € jährlich in eine betriebliche Altersversorgung einzahlen. Der Förderbetrag von 30 % dieser Beiträge bewegt sich zwischen 72 € bis 144 € pro Kalenderjahr. Er soll durch Verrechnung mit der vom Arbeitgeber abzuführenden Lohnsteuer ausgezahlt werden, so dass sich der Lohnsteueraufwand für ihn entsprechend verringert.

Hinweis: Möchten Sie als Arbeitgeber von den neuen Fördermöglichkeiten profitieren, sprechen Sie uns an, damit wir klären können, ob und in welchem Umfang diese Regelung für Sie in Betracht kommt.

Erleichterungen bei der Sozialversicherung

Der Gesetzgeber hat für bestimmte Fälle die **Fälligkeitenregeln für Gesamtsozialversicherungsbeiträge** geändert. Ist der tatsächliche Wert für den laufenden Monat noch nicht bekannt, müssen die Beiträge künftig nicht mehr aufwändig geschätzt werden. Vielmehr können Ar-

beitgeber einfach den Vormonatsbeitrag zahlen. Die sich aufgrund des vereinfachten Verfahrens ergebende Differenz zum tatsächlichen Wert ist dann im Folgemonat abzuführen oder von der Beitragsschuld abzuziehen.

Erhöhung der Grundzulage bei der Riester-Rente

Bei der Riester-Rente wird die seit 2008 unveränderte **Grundzulage** ab 2018 von 154 € auf **175 € erhöht**. Jedoch bleibt der **Höchstbetrag für den Sonderausgabenabzug** des unmittelbar Riester-Berechtigten mit **2.100 €** unverändert bestehen. Damit fällt zugleich der Steuervorteil durch den Sonderausgabenabzug geringer als bisher aus, den Sie bislang im Rahmen Ihrer Einkommensteuererklärung erhalten haben.

Praxistipp: Die Gerichte haben zwischenzeitlich unmissverständlich klar gemacht, dass Pflichtversicherte in den Versorgungswerken (beispielsweise Steuerberater, Rechtsanwälte, Ärzte oder Architekten) nicht unmittelbar riestern können. Denn die Versorgungswerke sind nicht mit dem Versicherungsweig der Deutschen Rentenversicherung vergleichbar. Nur wenn der jeweilige Ehegatte bzw. eingetragene Lebenspartner unmittelbar Riester-berechtigt ist, können diese Personen mittelbar riestern.

Beitragsbemessungsgrenze

Bundesregierung plant höhere Sozialabgaben für 2018

Die Bezieher mittlerer und höherer Einkommen müssen sich ab 2018 auf **steigende Sozialabgaben** einstellen. Auch im Jahr 2018 werden die sogenannten Rechengrößen in der Sozialversicherung nach oben angepasst. Sozialbeiträge werden nur bis zur Höhe der sogenannten Beitragsbemessungsgrenze erhoben. Einkünfte, die darüber liegen, sind also beitragsfrei.

Beitragsbemessungsgrenze	2017	2018
Renten- und Arbeitslosenversicherung (West)	6.350 €	6.500 €
Renten- und Arbeitslosenversicherung (Ost)	5.700 €	5.800 €
Kranken- und Pflegeversicherung (bundeseinheitlich)	4.350 €	4.425 €

Die bundeseinheitliche Versicherungspflichtgrenze für die Krankenversicherung steigt von 4.800 € auf 4.950 € monatlich bzw. von 57.600 € auf 59.400 € jährlich. Wer mehr verdient, kann die gesetzliche Krankenkasse verlassen und sich in einer privaten Krankenkasse versichern. ob ein solcher Wechsel in die private Krankenkasse ratsam ist, sollte im Einzelfall geprüft werden.

Tipps und Hinweise für Haus- und Grundbesitzer

Änderung der Rechtsprechung

Einbauküche muss einheitlich über zehn Jahre abgeschrieben werden

Nach der Rechtsprechung des BFH dürfen die Teile einer Einbauküche, die in eine vermietete Wohnung eingebaut wird, nicht einzeln abgeschrieben werden. Die Kosten der Einbauküche müssen vielmehr **einheitlich über einen Zeitraum von zehn Jahren** abgeschrieben werden, und zwar inklusive der Kosten für Spüle, Herd und andere Elektrogeräte.

Die Finanzverwaltung schließt sich nunmehr dieser Betrachtungsweise an. Bei Erstveranlagungen bis einschließlich 2016 ist es jedoch möglich, einen Antrag auf Anwendung der alten Rechtsprechung zu stellen, damit Spüle und Herd als sofort abzugsfähiger Erhaltungsaufwand anerkannt werden.

Schuldzinsenabzug

Werbungskostenabzug trotz Verkauf der Immobilie?

Schuldzinsen können Sie steuerlich als Werbungskosten ansetzen, wenn sie mit den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung in **wirtschaftlichem Zusammenhang** stehen. Dies setzt einen objektiven Zusammenhang mit der Überlassung eines Vermietungsobjekts zur Nutzung voraus. Nach der Veräußerung des Vermietungsobjekts entfällt ein solcher wirtschaftlicher Zusammenhang. Die Schuldzinsen dienen ab diesem Zeitpunkt der Überlassung von Kapital.

Auch ein Abzug als **nachträgliche Werbungskosten** bezogen auf die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung scheidet aus, wenn die Schuldzinsen auf Verbindlichkeiten entfallen, die durch den Veräußerungserlös hätten getilgt werden können. Das nicht zurückgeführte Darlehen lässt sich auch nicht ohne weiteres umdeuten und bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung aus anderen Objekten steuermindernd abziehen. Argumente wie die Fortführung der günstigen Darlehenskonditionen und die Reinvestitionsabsicht in ein neues Vermietungsobjekt genügen nicht. Ein Abzug als **vorweggenommene Werbungskosten** für erst künftig anzuschaffende Vermietungsobjekte **scheidet dagegen aus**.

Praxistipp: Gegen die Ablehnung des fortgesetzten Schuldzinsenabzugs ist ein Revisionsverfahren vor dem BFH anhängig. In Zweifelsfällen sollten wir daher Einspruch gegen Ihren Einkommensteuerbe-

scheid einlegen und im Rahmen des Einspruchsverfahrens auf die Entscheidung des BFH warten, um die Chance auf den Werbungskostenabzug zu wahren.

Spekulationsfrist

Gilt die Zehnjahresfrist auch für die selbst genutzte Ferienimmobilie?

Gewinne aus dem Verkauf einer Immobilie im Privatvermögen müssen als Spekulationsgewinne mit dem individuellen Steuersatz besteuert werden, wenn zwischen Kauf und Verkauf nicht mehr als zehn Jahre liegen. Entscheidend für die Berechnung dieser Zehnjahresfrist ist das Datum des Notarvertrags. Eine Ausnahme gilt für **selbst genutzte Immobilien**. Diese können jederzeit steuerfrei veräußert werden, wenn die Immobilie

- zwischen Anschaffung und Veräußerung ausschließlich zu eigenen Wohnzwecken genutzt wurde oder
- zumindest im Jahr der Veräußerung und den beiden Vorjahren zu eigenen Wohnzwecken genutzt worden ist.

Es stellt sich die Frage, ob es auch bei **selbst genutzten Ferienimmobilien** möglich ist, diese unabhängig von der Zehnjahresfrist steuerfrei zu veräußern. Das FG Köln hat in einem solchen Fall eine **steuerfreie Veräußerung ausgeschlossen**. Nach seiner Ansicht dient die Nutzung einer Ferienwohnung nicht eigenen Wohnzwecken, sondern Erholungszwecken, so dass die Ausnahmeregelung nicht greift.

Gegen das Urteil wurde Revision eingelegt. Es bleibt abzuwarten, ob sich der BFH dieser engen Auslegung des Gesetzes anschließen wird.

Bis dahin gilt aber: Wollen Sie die Besteuerung des Veräußerungsgewinns rechtssicher vermeiden, sollten Sie eine Ferienimmobilie erst nach Ablauf der Zehnjahresfrist verkaufen.

Grunderwerbsteuer

Neues zum sogenannten einheitlichen Vertragswerk

Wenn Sie ein unbebautes Grundstück erwerben und anschließend bebauen lassen, müssen Sie damit rechnen, dass das Finanzamt nicht nur den reinen Bodenwert mit Grunderwerbsteuer belastet, sondern auch die Bauerrichtungskosten einschließlich Umsatzsteuer. Durch diese Ausweitung der Bemessungsgrundlage kann die Grunderwerbsteuer, die je nach Bundesland zwischen

3,5 % und 6,5 % der Bemessungsgrundlage beträgt, schnell um mehrere tausend Euro höher ausfallen als ursprünglich eingeplant.

Hintergrund sind die Regelungen zum sogenannten **einheitlichen Vertragswerk**, die die Finanzverwaltung nun in gleichlautenden Erlassen zusammengefasst hat. Danach gilt:

- Ist ein bebautes Grundstück **Vertragsgegenstand**, ist dies für die Grunderwerbsteuer relevant, selbst wenn das Grundstück bei Abschluss des Kaufvertrags noch unbebaut ist.
- Bei **getrennten Verträgen** über den Kauf des Grundstücks und die Bauleistungen spricht für ein einheitliches Vertragswerk in Form eines rechtlichen Zusammenhangs, wenn
 - die Vertragstexte miteinander verknüpft sind,
 - die Vereinbarungen in einer Urkunde zusammengefasst werden,
 - ein Gesamtpreis vereinbart ist,
 - der Bau bereits vor Vertragsschluss begonnen hat oder
 - eine Veräußerung des Grundstücks nur an diejenigen erfolgen darf, die vorher eine Treuhandvollmacht zum Abschluss der übrigen Verträge erteilt haben.

Ein sachlicher Zusammenhang ist gegeben, wenn der Erwerber bei Abschluss des Grundstückskaufvertrags nicht mehr über das „Ob“ und „Wie“ der Bebauung frei entscheiden kann. Ausreichend ist auch ein faktischer **Zwang**, etwa wenn der Bauunternehmer seine Grundstücke nur an Interessenten veräußert, die mit ihm auch den Vertrag über eine anschließende Bebauung abschließen.

Es liegt jedoch kein einheitliches Vertragswerk vor, wenn der zunächst angebotene Generalübernehmervertrag für die Bebauung nach dem Abschluss des Grundstückskaufvertrags in **wesentlichen Punkten** geändert wird. In einem solchen Fall wird die Grunderwerbsteuer nur aus dem erworbenen Grundstück berechnet. Indizien für eine wesentliche Abweichung können beispielsweise die Änderung der Flächengrößen und/oder Baukosten um mehr als 10 % sein. Wesentlich wäre auch die Errichtung eines zusätzlichen Gebäudes, das für das Bauvorhaben prägend ist.

Hinweis: Planen Sie den Erwerb eines Grundstücks samt anschließender Bebauung, ist es in jedem Fall sinnvoll, vor Abschluss der Verträge mit uns Rücksprache zu halten. Wir können Sie über den zu erwartenden Grunderwerbsteueraufwand informieren und bei der Vertragsgestaltung behilflich sein. Sprechen Sie uns an!

Tipps und Hinweise für Kapitalanleger

Freistellungsauftrag

Neue Frist: Antrag kann bis zum 31.01.2018 gestellt werden

Freistellungsaufträge müssen nicht mehr im laufenden Kalenderjahr gestellt werden. Sie können dies noch **bis zum 31.01. des Folgejahres** nachholen und bis dahin auch gestellte Freistellungsaufträge für das vergangene Jahr ändern. Damit können Sie - insbesondere bei mehreren Bankverbindungen - das Freistellungsvolumen optimal verteilen und so den Weg zum Finanzamt vermeiden.

Tip: Sprechen Sie aber vorsorglich mit ihrer zuständigen Bank. Die Finanzverwaltung hat es den Banken nämlich freigestellt, ob sie sich dieser Handhabung anschließen oder an der bisherigen Praxis festhalten wollen.

Investmentsteuerreform

Das ändert sich ab 2018

Durch das **Gesetz zur Reform der Investmentbesteuerung** verändert sich das Besteuerungssystem für Publikumsfonds ab dem 01.01.2018 wesentlich. Die Änderung betrifft daher alle Anleger, die Investmentfonds in ihrem Depot haben. Bisher wurden die Fondserträge nicht auf Ebene des Investmentfonds, sondern ausschließlich beim Anleger besteuert. Dieses sogenannte transparente Besteuerungssystem hatte unter anderem zur Folge, dass Sie als Anleger jedes Jahr äußerst komplexe Steuerbescheinigungen erhielten. Ab 2018 werden bestimmte Erträge des Fonds (beispielsweise inländische Dividenden und Immobilieneinkünfte) bereits auf Ebene des Fonds mit 15 % Körperschaftsteuer besteuert.

Als Anleger müssen Sie die Ausschüttungen einschließlich der Veräußerungsgewinne eines Publikumsfonds grundsätzlich in voller Höhe (mit dem Abgeltungsteuersatz) versteuern. Da der Fonds aber nun bereits auf einen Teil der Erträge Körperschaftsteuer abgeführt hat, erhalten Sie eine teilweise Steuerfreistellung der Fondserträge in Abhängigkeit von der Fondsart: Bei Aktienfonds werden 30 % der Erträge beim Anleger steuerfrei gestellt, bei Mischfonds immerhin noch 15 %. Bei Immobilienfonds mit Schwerpunkt inländische Immobilien beträgt die Steuerfreistellung auf Anlegerebene 60 % und bei dem Investment in überwiegend ausländische Immobilien immerhin 80 %.

Sollte der Investmentfonds keine oder nur geringe Ausschüttungen vornehmen, wird zukünftig eine sogenannte

Vorabpauschale als vorweggenommene Besteuerung eines späteren Veräußerungsgewinns beim Anleger versteuert. Die Pauschale wird immer dann angesetzt, wenn in einem Jahr die Ausschüttungen des Fonds die Höhe einer risikolosen Marktverzinsung (sogenannter Basisertrag) nicht erreichen. Voraussetzung ist aber stets eine **positive Wertentwicklung** des Fondsanteils, die an der Steigerung des Rückkaufswerts vom Beginn des Jahres gegenüber dem Wert zum Jahresende gemessen wird. Die Anfang des folgenden Jahres zu berechnende Vorabpauschale darf diese Wertsteigerung des Rückkaufswerts nicht übersteigen. Bei einer negativen Wertentwicklung des Fonds wird daher keine Vorabpauschale fällig.

Hinweis: Die Vorabpauschale mindert den späteren Veräußerungsgewinn, den Sie mit dem Fondsanteil realisieren. Die Veräußerungsgewinnbesteuerung fällt daher dann niedriger aus.

Praxistipp: Entscheiden Sie sich für voll ausschüttende Investmentfonds in Ihrem Depot, müssen Sie sich mit der Vorabpauschale nicht befassen.

Durch die Investmentsteuerreform wird die Möglichkeit einer zukünftigen steuerfreien Veräußerung von Fondsanteilen, die Sie vor dem 01.01.2009 erworben haben (sogenannter Altbestand), eingeschränkt. Alle Fondsanteile in Ihrem Depot gelten steuerlich als zum 01.01.2018 mit den jeweiligen Kurswerten verkauft und zu diesem Tag neu angeschafft. Gewinne und Verluste aus dieser fiktiven Veräußerung sind jedoch bei Altbestand steuerlich irrelevant. Erst die Wertsteigerungen ab dem 01.01.2018 aus diesen Fonds sollen steuerpflichtig sein. Jedoch bekommt jeder Steuerpflichtige einen **Freibetrag in Höhe von 100.000 €** zugewiesen (bei Eheleuten also insgesamt 200.000 €).

Praxistipp: Die depotführende Bank behält auf alle Wertsteigerungen bei Veräußerungen ab dem 01.01.2018 Kapitalertragsteuer ein. Weisen Sie gegenüber dem Finanzamt nach, dass der verkaufte Fondsanteil vor dem 01.01.2009 erworben wurde - und findet damit der Freibetrag von 100.000 € Anwendung -, erhalten Sie die zu viel einbehaltene Kapitalertragsteuer vom Finanzamt erstattet. Der Gang zum Finanzamt, der über Ihre Einkommensteuererklärung erfolgt, ist daher ab 2018 wichtig, damit Sie bei Altbestand nicht zu viel Abgeltungsteuer zahlen.

Verluste aus Kapitalvermögen

Steuersatzübergreifende Verlustverrechnung zulässig

Seit dem 01.01.2009 fallen Kapitaleinkünfte grundsätzlich in den Anwendungsbereich der 25%igen Abgeltung

steuer. Verluste aus dem Bereich Kapitalvermögen dürfen aufgrund dieses Sondersteuersatzes grundsätzlich nicht mit anderen Einkünften verrechnet werden. Jedoch ordnet das Gesetz für bestimmte Einkünfte aus Kapitalvermögen an, dass diese unter den individuellen Einkommensteuersatz fallen, oftmals, um einen Missbrauch des günstigen Abgeltungsteuersatzes zu unterbinden. Beispielsweise sind Zinsen aus einem Darlehen an nahestehende Personen mit dem individuellen Steuersatz zu versteuern, wenn der Darlehensschuldner die Zinsen als Betriebsausgaben oder Werbungskosten abziehen kann. Das gilt nach Ansicht des BFH allerdings nur, wenn es zwischen Darlehensnehmer und -geber ein Abhängigkeits- oder Beherrschungsverhältnis gibt.

Der BFH hatte über die Frage zu entscheiden, ob im Rahmen der Einkommensteuererklärung bei Beantragung der Günstigerprüfung eine Saldierung der Verluste aus Kapitalvermögen mit Einkünften aus Kapitalvermögen, die einem anderen Steuersatz unterliegen, in Betracht kommt. Das Gericht bejahte dies **zugunsten der Kapitalanleger**. Damit können Verluste, die unter der Abgeltungsteuer erzielt werden, auch individuell zu versteuernde Kapitaleinkünfte reduzieren.

Praxistipp: Es kann daher sinnvoll sein, sich die bei einer Bank aufgelaufenen Verluste zum Jahresende zur Vorlage beim Finanzamt bescheinigen zu lassen, um die Steuerbelastung der anderweitigen Kapitaleinkünfte zu reduzieren. Bitte beachten Sie: Die Frist zur Beantragung der Verlustbescheinigung bei der Bank endet am **15.12.2017**. Diese Frist ist nicht verlängerbar. Sie sollten daher unbedingt vorher eine Verlustbescheinigung beantragen, wenn Sie die Möglichkeit der Verrechnung im Rahmen der Einkommensteuererklärung nutzen wollen.

Doch kein Wegfall der Verluste bei Verkauf in letzter Sekunde?

Nach den Vorgaben der Finanzverwaltung dürfen die depotführenden Banken Verluste aus Wertpapierveräußerungen nicht steuermindernd berücksichtigen, wenn die Veräußerungskosten nicht höher sind als der erzielte Veräußerungserlös. Dies ist der Fall, wenn ein Wertpapier in letzter Sekunde vor dem Totalverlust an einen Spekulanten veräußert wird. Endlich hat ein Anleger vor einem FG geklagt und recht bekommen: Ein steuerlich relevanter Veräußerungsverlust entsteht nach der Entscheidung des Gerichts auch dann, wenn die **Transaktionskosten** der Veräußerung gerade mal **dem realisierten Veräußerungserlös entsprechen**. Die Finanzverwaltung hat gegen die Entscheidung das Revisionsverfahren eingeleitet. Es bleibt zu hoffen, dass sich der BFH dieser wirtschaftlich vernünftigen Betrachtungsweise des FG anschließen wird.

Praxistipp: Solange die Finanzverwaltung nicht ihre Meinung ändert, dürfen Banken einen solchen Ver-

lust nicht berücksichtigen. Es ist daher zur Wahrung Ihrer Rechte notwendig, mit den einzelnen Belegen im Rahmen Ihrer Einkommensteuererklärung den zu hohen Kapitalertragsteuerabzug aufgrund der ungerechtfertigten Verlustkürzung zurückzufordern.

Fremdwährungsgeschäfte

Wo verläuft die Grenze zwischen Abgeltungsteuer und Spekulationsgeschäft?

Der An- und Verkauf von Fremdwährungen innerhalb eines Jahres ist grundsätzlich ein steuerpflichtiges Spekulationsgeschäft. Diesen Gewinn muss der Anleger mit seinem individuellen Steuersatz versteuern. Die Abgeltungsteuer gilt in diesem Fall nicht und die Bank behält keine Kapitalertragsteuer ein.

Vorsicht: Die Spekulationsfrist kann sich auf zehn Jahre verlängern, wenn mit dem Wirtschaftsgut zu mindestens in einem Kalenderjahr Einkünfte erzielt werden. Dies greift aber nicht bei verzinslich angelegten Fremdwährungsguthaben, da die erzielten Zinsen nach Ansicht des BMF nicht dem Wirtschaftsgut „Fremdwährungsguthaben“ zuzurechnen sind, sondern aus der eigentlichen Kapitalforderung resultieren. Bei verzinslich angelegten Fremdwährungsguthaben bleibt es bei der einjährigen Spekulationsfrist.

Dagegen fallen Gewinne aus dem An- und Verkauf von **Wertpapieren**, die in Fremdwährungen notieren, in der Regel unter die **Abgeltungsteuer**. Währungsgewinne werden hier von der Bank bei der Kapitalertragsteuererhebung besteuert, da für die Besteuerung sowohl die Anschaffungskurse als auch die Veräußerungskurse zum jeweiligen Stichtag in Euro umgerechnet werden.

Altverluste aus Spekulationsgeschäften

Befristete Verrechnung bis 2013 ist verfassungsgemäß

Bis einschließlich 2013 ließ das Gesetz eine Verrechnung von sogenannten Altverlusten aus Spekulationsgeschäften mit Veräußerungsgewinnen aus Kapitalvermögen zu. Die unter der Altregelung mit Aktien realisierten Veräußerungsgewinne sollten für eine Übergangszeit auch mit den Einkünften aus Kapitalvermögen, konkret den in diesem Bereich realisierten Veräußerungsgewinnen, verrechenbar sein. Nach Ansicht des BFH ist diese Befristung der erweiterten Verlustverrechnung verfassungskonform. Denn die Altverluste, die bis einschließlich 2013 nicht beim Finanzamt verrechnet werden konnten, gehen dem Anleger nicht gänzlich verloren. Er kann diese Verluste vielmehr in Zukunft noch mit Gewinnen

aus Spekulationsgeschäften verrechnen, wie beispielsweise mit Veräußerungsgewinnen aus Immobilien innerhalb der Zehnjahresfrist.

Tipps und Hinweise für alle Steuerzahler

Einkommensteuer

Anhebung von Freibeträgen ab 2018

Der Grund- und der Kinder-Freibetrag sowie der Unterhaltshöchstbetrag werden im Jahr 2018 weiter erhöht:

	Grund-Freibetrag	Kinder-Freibetrag	Unterhaltshöchstbetrag
2017	8.820 €	4.716 €	8.820 €
2018	9.000 €	4.788 €	9.000 €

Bei Eheleuten verdoppelt sich im Rahmen der Zusammenveranlagung der Grund-Freibetrag (18.000 €). Auch das Kindergeld wird im Vergleich zum Jahr 2017 um weitere 2 € pro Kind angehoben.

Kindergeld

Nachforderung nur für sechs Monate

Zum Schutz der Kindergeldkassen beschränkt der Gesetzgeber ab dem Jahr 2018 die Kindergeldnachforderung für vergangene Zeiten auf maximal sechs Monate. Die **rechtzeitige Einreichung** des Antrags auf Kindergeld ist daher ab dem nächsten Jahr sehr wichtig.

Hinweis: Bitte prüfen Sie auch, ob es nicht sinnvoll ist, einen Kindergeldantrag noch im Jahr 2017 zu stellen, denn hier gilt die Beschränkung auf die sechs Monate noch nicht.

Außergewöhnliche Belastungen

BFH verringert zumutbare Belastung

Bevor sich außergewöhnliche Belastungen wie beispielsweise Krankheitskosten steuerlich auswirken können, muss von ihnen eine dem Steuerpflichtigen zumutbare Belastung abgezogen werden. Die Höhe dieses Eigenanteils bemisst sich nach einem Prozentsatz des Gesamtbetrags der Einkünfte, der sich wiederum nach der Einkommenshöhe, dem Familienstand und der Anzahl der Kinder richtet.

Wurde eine Einkommensstufe auch nur geringfügig überschritten, kam aus Sicht der Finanzämter der höhere Prozentsatz zum Tragen.

Beispiel 1: Bei einem Ehepaar mit einem Kind und einem Gesamtbetrag der Einkünfte von 51.835 € errechnete sich eine zumutbare Belastung von 4 % von 51.835 €, mithin 2.073 €.

Nach der aktuellen Rechtsprechung des BFH ist die zumutbare Belastung nach dem Gesetzeswortlaut jedoch stufenweise zu ermitteln.

Beispiel 2: Nach neuer Berechnung ermittelt man die zumutbare Belastung nunmehr wie folgt:

2 %	von 15.340 €	= 306,80 €
+ 3 %	von 35.790 €	= 1.073,70 €
+ 4 %	von 705 €	= 28,20 €
		<u>= 1.408,70 €</u>

Durch die geänderte Berechnungsweise ergeben sich folglich bei verminderter zumutbarer Belastung höhere Beträge, die als außergewöhnliche Belastungen abgesetzt werden können.

Hinweis: Die Finanzverwaltung hat sich zwischenzeitlich ausdrücklich dieser Berechnungsweise angeschlossen und ist bemüht, dies schnellstmöglich in den Steuerprogrammen der Finanzverwaltung umzusetzen.

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 möglich.

Sachverhalt: Die Kläger sind Eltern eines schwerbehinderten Kindes. Sie bauten ihr Haus behindertengerecht für 165.000 € um. Da ihr Einkommen deutlich niedriger war als die Umbaukosten, beantragten sie aus Billigkeitsgründen eine Verteilung der Kosten auf mehrere Jahre. Das Finanzamt lehnte dies ab.

Entscheidung: Der BFH wies die Klage ebenfalls 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.

ken. 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.

Scheidungskosten nur noch eingeschränkt abziehbar

Seit 2013 sind Prozesskosten grundsätzlich nicht mehr als außergewöhnliche Belastungen bei der Einkommensteuer abzugsfähig sind. Eine Ausnahme gilt nur noch für solche Aufwendungen, ohne die der Steuerpflichtige Gefahr liefe, seine Existenzgrundlage zu verlieren und seine lebensnotwendigen Bedürfnisse nicht mehr befriedigen zu können. In diesem Fall bleibt die Abzugsfähigkeit bestehen. **Scheidungskosten** stellen seitdem **keine außergewöhnlichen Belastungen** mehr dar - so eine aktuelle Entscheidung des BFH. Denn eine Scheidung begründet nicht die Gefahr, die materiell-rechtliche Existenzgrundlage zu verlieren, auf die es allein ankommen soll. Als wirtschaftliche Existenzgrundlagen, deren Verlust drohen muss, werden von den Gerichten lediglich ein Unternehmen, ein Beruf und die daraus erzielten Einkünfte, ein Arbeitsplatz und die sonstigen dem Steuerpflichtigen zur Verfügung stehenden Mittel anerkannt. Eine derartige Existenzbedrohung liegt bei einer Scheidung im Normalfall nicht vor, auch wenn die Beendigung einer Ehe eine starke Beeinträchtigung des Lebens darstellen kann. Ziel des Gesetzgebers war es gerade auch, durch die Gesetzesänderung Scheidungskosten vom steuerlichen Abzug auszuschließen. Diese politische Entscheidung wird vom BFH als verfassungskonform eingestuft.

Abgabe von Steuererklärungen

Verspätungszuschlag bei vorweg angeforderter Erklärung?

Steuererklärungen für das Jahr 2016 mussten bis zum 31.05.2017 eingereicht werden. Bei steuerlich beratenen Bürgern verlängerte sich die Frist bis zum 31.12.2017, teilweise sogar bis zum 28.02.2018. Unabhängig davon haben die Finanzämter in allen Bundesländern die Möglichkeit, bestimmte Steuererklärungen vor Ablauf dieser Fristen anzufordern, beispielsweise, wenn die Erklärungen früherer Jahre verspätet eingereicht wurden oder hohe Abschlusszahlungen erwartet werden. Der BFH hat sich jetzt mit der Frage befasst, ob ein Verspätungszuschlag rechtmäßig sein kann, der wegen der Nichteinhaltung der Frist einer vorab angeforderten Steuererklärung festgesetzt worden ist. Dabei hat das Gericht festgestellt: **Das Finanzamt muss eine Vorweganforderung einer Steuererklärung konkret begründen.** Formelhafte Hinweise genügen nicht, wie beispielsweise der Hinweis auf das Interesse einer ordnungsgemäßen Durchführung des Besteuerungsverfahrens. Zwar kann das Finanzamt eine Begründung nachschieben. Dies kommt jedoch nicht mehr in Betracht, wenn der Steuerpflichtige - wie im entschiedenen Fall - bereits seine Einkommensteuererklärung abgegeben hat und die Rechtsbehelfsfrist noch nicht abgelaufen war.

Praxistipp: Ab der Steuererklärung für das Jahr 2017 können Finanzämter Steuererklärungen auch im Rahmen eines automationsgestützten Zufallsauswahlverfahrens vorweg anfordern. Eine darüber hinausgehende Begründung ist für dieses Auswahlverfahren nicht erforderlich.

Neue Fristen ab 2018

Für die Einkommensteuererklärung 2018 ergeben sich geänderte Abgabefristen: Die Erklärung ist grundsätzlich bis zum 31.07.2019 beim Finanzamt einzureichen. Bei der Vertretung durch einen Steuerberater verlängert sich die Frist bis Ende Februar 2020.

Hinweis: Für die Steuererklärungen 2016 und 2017 gelten aber noch die alten Fristen. Im Normalfall endet die Frist für die Steuererklärung 2016 am 31.12.2017, sofern Sie sich von uns beraten lassen. Reichen Sie uns zeitnah Ihre Steuerunterlagen ein!

Erbschaftsteuer

Auch Kinder können vom Pflege-Freibetrag profitieren

Personen, die den Erblasser bis zu seinem Tod unentgeltlich oder gegen ein unzureichendes Entgelt gepflegt haben, können bei der Erbschaftsteuer einen angemessenen Pflege-Freibetrag in Höhe von bis zu 20.000 € abziehen. Dieser Freibetrag kann auch von Personen beansprucht werden, die mit dem Erblasser in gerader Linie verwandt und daher diesem gegenüber gesetzlich unterhaltsverpflichtet gewesen sind. Dazu zählen beispielsweise die Kinder des Erblassers. Sinn und Zweck des Freibetrags ist es, ein freiwilliges Engagement der pflegenden Person zu honorieren. Deshalb muss der Freibetrag nach Auffassung des BFH auch gesetzlich unterhaltsverpflichteten Personen gewährt werden.

Hinweis: Finanzämter müssen bei einer langjährigen umfassenden Pflegeleistung den Freibetrag auch ohne gesonderte Nachweise gewähren - so der BFH. Die Leistung muss aber glaubhaft gemacht 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.
- 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 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 der Elternteil in den letzten 10 Jahren vor seinem Tod an das Kind erbracht hat, hinzugerechnet.

Mit freundlichen Grüßen,

Michael Frühauf, Steuerberater
Sascha Oldendorf, Steuerberater

Wunstorf im Dezember 2017

Mandanten Information Gewerbe Ausgabe 4-2017

		Inhalt		
<input checked="" type="checkbox"/>	UNTERNEHMER	2	Bearbeitungsgebühr für Unternehmer-	
	Neues zur Abschreibung geringwertiger Wirtschaftsgüter	2	darlehen	4
	Weitere Steueränderungen	2	<input checked="" type="checkbox"/> ALLE STEUERPFLICHTIGEN	4
	Pauschalsteuer für Geschenke	3	Pflegefreibetrag bei der Erbschaftsteuer	4
	Gewinnneutrales Ausscheiden aus einer Personengesellschaft	3	Gesetz zur Modernisierung des Besteuerungsverfahrens	4



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 geringwertiger Wirtschaftsgüter (GWG). Die wichtigsten Neuregelungen 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.

2. Erhöhung der Wertgrenze für GWG: GWG können im Jahr der Anschaffung in voller Höhe abgeschrieben werden, auch wenn sie eine Nutzungsdauer von mehreren Jahren haben. Bislang 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 GWG 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. Bislang betrug die Untergrenze 150 €.

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

Die Abschreibungsgrenze hat grundsätzlich keine Auswirkung auf immaterielle Wirtschaftsgüter. Al-

erdings hat die Bundesregierung inzwischen mitgeteilt, dass sie die 800 €-Grenze ab 2018 prinzipiell auch auf Computerprogramme anwenden will. Sollten sich diese Pläne noch ändern, werden wir Sie an dieser Stelle informieren.

Weitere Steueränderungen

Ebenfalls im Juni verabschiedet wurde das sog. Gesetz zur Bekämpfung der Steuerumgehung und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften. Die Neuregelungen betreffen verschiedene Themenbereiche. Nachfolgend die wichtigsten Punkte:

1. Bekämpfung der Steuerhinterziehung durch Briefkastenfirmen: Als Reaktion auf die sog. Panama Papers will der Gesetzgeber die Transparenz bei Briefkastenfirmen erhöhen. Die Neuregelungen sind vor allem verfahrensrechtlicher Art und begründen Anzeigepflichten der Steuerpflichtigen und Banken, soweit es um die Unterhaltung/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 einer Heirat werden Ehegatten künftig automatisch in die Steuerklasse IV eingeordnet, auch wenn einer der Partner keinen Arbeitslohn bezieht; die Kombination 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/V entschieden, kann der Wechsel von der Steuerklassenkombination III/V 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 günstigeren Steuerklasse III hatte, nun auch zur Steuerklasse IV wechseln muss. Der Wechsel von der Steuerklassenkombination IV/IV zur Kombination III/V 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.

Pauschalsteuer für Geschenke

Macht ein Unternehmer seinen Geschäftsfreunden Geschenke und übernimmt er für sie deren Steuer pauschal i. H. 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.

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 abführen. Es stellt sich dann die Frage, ob die Pauschalsteuer als Betriebsausgabe abziehbar ist.

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 der 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 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 stille 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.

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 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 Verbraucherdar-

lehen und Darlehensgebühren bei Bausparverträgen für unzulässig erklärt. Jetzt gilt dies auch für Kreditverträge zwischen Banken und Unternehmern.

ALLE STEUERPF LICHTIGEN

Pflegefreibetrag bei der Erbschaftsteuer

Der erbschaftsteuerliche Pflegefreibetrag von bis zu 20.000 € wird auch unterhaltspflichtigen Kindern gewährt. Eine 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. 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.

Gesetz zur Modernisierung des Besteuerungsverfahrens

Mit dem 'Gesetz zur Modernisierung des Besteuerungsverfahrens' wurden diverse Maßnahmen umgesetzt, wodurch die Bearbeitung Ihrer Steuererklärungen effizienter erfolgen soll. Tatsächlich bedeutet 'effizient' aber häufig aus Sicht der Finanzverwaltung. Ihnen als Steuerzahler werden dann zusätzliche Lasten oder Pflichten aufgebürdet. So bestimmt § 150 Abs. 7 S. 2 der Abgabenordnung (AO), dass Daten, die von mitteilungs-pflichtigen Stellen (z. B. Mitteilungen der Arbeitgeber, der Kranken- oder Rentenversicherung oder der Bundesagentur für Arbeit) an die Finanzverwaltung übermittelt wurden, als Angaben des Steuerpflichtigen gelten, soweit er nicht in einem dafür vorzusehenden Abschnitt oder Datenfeld abweichende Angaben macht. Dies gilt bereits für den Veranlagungszeitraum 2017. Sie können also künftig im Regelfall die entsprechenden Felder in den Formularen leer lassen. Auf den ersten Blick eine Vereinfachung.

Was passiert aber, wenn die elektronisch übermittelten Daten falsch sind? Auch an diesen Fall

hat der Gesetzgeber gedacht und einen neuen § 175b AO eingefügt (Änderung von Steuerbescheiden bei Datenübermittlung durch Dritte). Stellt sich nach Erhalt des Steuerbescheids heraus, dass die Daten zu Ihren **Ungunsten** falsch sind, ist der Steuerbescheid insoweit aufzuheben oder zu ändern. Anders als nach § 173 AO ist hierbei unerheblich, ob Ihnen ein grobes Verschulden am nachträglichen Bekanntwerden vorzuwerfen ist oder nicht. Doch wie sieht es aus, wenn die Daten zu Ihren **Gunsten** falsch übermittelt wurden? Auf diesen Fall angesprochen, äußert sich das **Bundesfinanzministerium** in einem Antwortschreiben so:

„Der Steuerpflichtige ist damit aber nicht von der Pflicht befreit zu prüfen, ob die Daten, die nach § 150 Abs. 7 S. 2 AO der Steuerfestsetzung zugrunde gelegt wurden, vollständig und richtig sind (sei es zu seinen Gunsten oder zu seinen Ungunsten). Erkennt der Steuerpflichtige, dass die nach § 150 Abs. 7 S. 2 AO als von ihm erklärt geltenden Daten unrichtig oder unvollständig sind und dass es dadurch zu einer Steuerverkürzung kommen kann oder gekommen ist, hat er dies nach § 153 Abs. 1 AO der Finanzbehörde anzuzeigen.“ Mit anderen Worten: Sie können eine Steuerverkürzung begehen, wenn automatisch übermittelte Daten, die Sie gar nicht erklärt haben, zu Ihren Gunsten falsch sind. Dieses Risiko sollten Sie nicht unterschätzen.

Michael Frühauf, Steuerberater
Sascha Oldendorf, Steuerberater

Wunstorf im September 2017

Mandanten Information Gewerbe Ausgabe 3-2017

Inhalt

<input checked="" type="checkbox"/> UNTERNEHMER.....	2	Benzinkosten des Arbeitnehmers	5
Anhebung der Schwelle bei GWG	2	Begrenzung der Mietkosten bei doppelter	
Bürokratieentlastung beschlossen	2	Haushaltsführung	5
Häusliches Arbeitszimmer eines Selbständigen	2	<input checked="" type="checkbox"/> ALLE STEUERPFLICHTIGEN.....	6
Regelung zum Verlustuntergang bei		Bonuszahlung der Krankenversicherung	6
Kapitalgesellschaften teilweise		Kündigung zuteilungsreifer Bausparverträge	6
verfassungswidrig	3	Ermittlung der zumutbaren Belastung	7
<input checked="" type="checkbox"/> ARBEITGEBER / ARBEITNEHMER.....	4	Einbehalt einer Mietkaution	7
Das gemeinsam genutzte Arbeitszimmer	4		



UNTERNEHMER

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 haben dem zwischenzeitlich zugestimmt.

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 die Angabe zum Zeitpunkt der ausgeführten Leistung verzichtet werden.

Hinweis: Kleinbetragsrechnungen müssen folgende Pflichtangaben enthalten: den vollständigen Namen und die vollständige Anschrift des leistenden Unternehmers, 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 Liefer scheinen endet mit dem Erhalt (beim Leistungsempfänger) bzw. Versand (durch Leistungsgeber) der Rechnung.

Hinweis: Die Anhebung der Wertgrenze für die Auszeichnungspflichten 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.

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.

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.

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 Finanzge-

richt 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 der Hamburger Finanzrichter:

- 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 (lesen Sie hierzu unsere Mandanten-Information 2/2017). Zur Verfassungsmäßigkeit der neuen Rechtslage hat sich das BVerfG nicht geäußert.

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 Benzin-kosten für den Pkw selbst tragen, so mindern diese Aufwendungen den geldwerten Vorteil aus der Pkw-Privatnutzung.

Hintergrund: Die Überlassung eines Dienstwa-gens an den Arbeitnehmer, den dieser auch pri-vat nutzen darf, führt zu einem geldwerten Vor-teil, 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 durf-te 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 abset-zen.

Entscheidung: Der Bundesfinanzhof ließ einen Abzug zu:

- Der geldwerte Vorteil aus der Privatnutzung ei-nes Dienstwagens mindert sich zum einen um ein pauschales Entgelt, das der Arbeitnehmer an seinen Arbeitgeber zahlen muss. Zum ande-ren 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.
- 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 Ben-zinkosten.

Hinweise: Der BFH unterscheidet nicht zwischen einem pauschalen Nutzungsentgelt des Arbeit-nehmers und einzelnen Kfz-Kosten, die der Ar-beitnehmer tragen muss. Damit widerspricht das Gericht der Finanzverwaltung, die nur die Über-nahme 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 unterschied-liche 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 zur Frage geäußert, ob die Zuzahlungen des Ar-beitnehmers zu einem negativen steuerlichen Wert führen können. Dies ist nach Auffassung des Gerichts nicht der Fall. Ein „geldwerter Nach-teil“ kann aus der Überlassung eines Dienstwa-gens zur Privatnutzung also nicht entstehen.

Begrenzung der Mietkosten bei doppelter Haushaltsführung

Die gesetzliche Begrenzung der Kosten einer doppelten Haushaltsführung auf 1.000 € pro Mo-nat 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 kürz-lich in erster Instanz entschieden.

Hintergrund: Bei einer doppelten Haushaltsfüh-rung können u. a. die Kosten für die Zweitwoh-nung steuerlich abgesetzt werden. Der Gesetz-geber hat allerdings ab 2014 den Abzug der Kos-ten für die Nutzung der Zweitwohnung auf monat-lich 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 Woh-nung beliefen sich auf rund 3.000 €. Das Finanz-amt erkannte insgesamt lediglich 8.000 € an, nämlich den monatlichen Höchstbetrag von 1.000 € für acht Monate (ab Mai 2014).

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

- Die gesetzliche Beschränkung des Werbungs-kostenabzugs gilt nur für die Miete und die Be-triebskosten, nicht aber für die Einrichtung der Zweitwohnung. Dies ergibt sich aus dem Wort-

laut der Regelung, die von „Unterkunftskosten“ 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 € anerkennen will. Eine endgültige Entscheidung in der Sache steht noch aus, die Finanzverwaltung hat Revision gegen das Urteil eingelegt. Betroffene sollten daher – neben der Miete – 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.

ALLE STEUERPFLICHTIGEN

Bonuszahlung der Krankenversicherung

Das Bundesfinanzministerium (BMF) hat sich 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 im Laufe des Jahres 2017 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 entgegen der BFH-Rechtsprechung zu einer Minderung des Sonderausgabenabzugs zulasten des Steuerzahlers führen.

Um dies zu verhindern, werden die Krankenkassen Bescheinigungen in Papierform ausstellen, in denen 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. Steuerpflichtige, die keine Papierbescheinigung von ihrer Krankenversicherung erhalten, sollen dem BMF zufolge davon ausgehen können, dass die Bonusleistungen aus ihrem Bonusprogramm von der Neuregelung nicht umfasst sind.

Hinweise: Wie lange das Verfahren um die Ausstellung der Bescheinigungen dauern soll, ist unklar. Fragen Sie daher im Zweifel bei Ihrer Kasse nach. Möglicherweise werden die Bescheide hinsichtlich der Höhe des Sonderausgabenabzugs vorläufig ergehen, um eine Änderung nach Übersendung der Bescheinigung in Papierform zu ermöglichen.

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.

Denn 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 korrespondierende Zweckdarlehen mit Eintritt der erstmaligen Zuteilungsreife vollständig gewährt, unabhängig davon ob der Bausparer verpflichtet ist, über den Zeit-

punkt der erstmaligen Zuteilungsreife hinaus weitere Ansparleistungen zu erbringen.

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

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 betrugen 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 Pro-

zentsatz 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 2.073,40 €, so dass sich nun eine Erhöhung der außergewöhnlichen Belastungen von 664,70 € 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.

Einbehalt einer Mietkaution

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

trag 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 hiergegen gerichteten Klage statt:

- Die Mietkaution stellte hier 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.

Michael Frühauf, Steuerberater

Wunstorf im Juli 2017

Mandanten Information Gewerbe Ausgabe 2-2017

Inhalt

<input checked="" type="checkbox"/> UNTERNEHMER..Fehler! Textmarke nicht definiert. Gegen Steuerbetrug an Ladenkassen Fehler! Textmarke nicht definiert. Neureglung zur Verlustverrechnung bei Kapitalgesellschaften 2 Vorsteuer bei Rechnungsberichtigung 3	<input checked="" type="checkbox"/> ARBEITGEBER / ARBEITNEHMER 4 Aktuelles zu Betriebsveranstaltungen 4 <input checked="" type="checkbox"/> VERMIETER / IMMOBILIENBESITZER 5 Verbilligte Vermietung an Angehörige 5
---	--

Dieser Ausgabe haben wir eine Sonderinformation zu den wichtigsten Zuwendungen an Arbeitnehmer und Geschäftsfreunde beigelegt.

UNTERNEHMER

Gegen Steuerbetrug an Ladenkassen

Zum 31.12.2016 ist eine Übergangsfrist zur Aufbewahrung digitaler Unterlagen bei Bargeschäften ausgelaufen (lesen Sie hierzu unsere Mandanten-Information 2/2016).

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

Das Gesetz schreibt den nach den Grundsätzen der ordnungsmäßigen Buchführung und der ständigen Rechtsprechung bereits zuvor gelten

den **Grundsatz der Einzelaufzeichnungspflicht** ab dem 29.12.2016 fest. Einzelaufzeichnungspflicht bedeutet, dass aufzeichnungspflichtige Geschäftsvorfälle laufend zu erfassen, einzeln aufzuzeichnen und aufzubewahren sind, so dass sie sich 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 gegen Barzahlung und nur dann, wenn eine „offene Ladenkasse“ verwendet wird.



Zusätzlich zu den bereits vorhandenen Instrumenten der Steuerkontrolle wird **ab 2018** die Möglichkeit einer „**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.

Neureglung zur Verlustverrechnung bei Kapitalgesellschaften

Der Gesetzgeber hat eine Neuregelung zur Verlustverrechnung 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:

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 jedoch 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.

Vorsteuer 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 Grundsatzzurückweisung des Europäischen Gerichtshofs (s. hierzu unsere Ausgabe 1/2017) 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 stellt klar, dass eine Berichtigung bis zum Schluss der letzten mündlichen Verhandlung möglich ist. Der EuGH hatte den Berichtigungszeitpunkt offen gelassen.

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.

ARBEITGEBER / ARBEITNEHMER

Aktuelles zu Betriebsveranstaltungen

Das Bundesfinanzministerium (BMF) hat eine Anfrage der Spitzenverbände der deutschen Wirtschaft zu lohnsteuerlichen 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 Bewirtungskosten – 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 **Jubilare** gelten als Betriebsveranstaltung. Hierunter versteht man Veranstaltungen, die nur für solche Arbeitnehmer durchgeführt werden, die bereits im Unternehmen ein rundes Jubiläum gefeiert haben. Die Teilnahme an einer Jubilarefeier kann daher zu einem Verbrauch des 110 €-Freibetrags führen; denn nach dem Gesetz kann der Freibetrag jeweils nur für bis zu zwei Betriebsveranstaltungen pro Jahr in Anspruch genommen werden.

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

VERMIETER / IMMOBILIENBESITZER

Verbilligte Vermietung an Angehörige

Vermieten zum Dumpingpreis kann steuerlich gesehen schnell zum Bumerang-Modell werden. Denn: Wer zu günstig vermietet, riskiert den Verlust von „*Werbungskostenüberschüssen*“. Dieses Worst-Case-Szenario droht in der Praxis vor allem bei Mietverträgen mit Angehörigen. Die wichtigste Grundregel: 'Lassen Sie die Kirche im Dorf' und machen Sie alles so, wie Sie es auch bei jedem 'fremden Mieter' tun würden:

Regel Nr. 1: Verwenden Sie die gleichen Mustermietverträge, die Sie auch bei Ihren Fremdmietern zu Grunde legen.

Regel Nr. 2: Halten Sie sich strikt an das Regelwerk. Mietzahlungen müssen immer pünktlich und vollständig überwiesen werden. Vermeiden Sie Barzahlungen, das erweckt das Misstrauen des Finanzamts.

Regel Nr. 3: Der Mietvertrag muss klar regeln, ob eine Warm- oder Kaltmiete vereinbart ist.

Regel Nr. 4: Zur Fremdüblichkeit gehört auch, jährlich über die Betriebskosten abzurechnen.

Ergibt sich eine Nachzahlung, sollte das Geld nachweisbar überwiesen werden.

Regel Nr. 5: Vermeiden Sie jeden Anschein, die gezahlte Miete quasi hinterrücks wieder an den Angehörigen zurück-zuzahlen. Zulässig ist es aber, Ihrem studierenden Kind einen monatlichen Barunterhalt zu zahlen, wovon es die Miete bestreitet. Auch wenn die Verrechnung des Unterhalts mit der Mietzahlung inzwischen anerkannt ist, empfiehlt es sich, sowohl den Unterhalt als auch die Miete tatsächlich zu zahlen.

Regel Nr. 6: Vermieten Sie keine Luxuswohnung an Ihren studierenden Sohn oder Ihre Tochter. Das Finanzamt schaut nämlich auch darauf, ob sich Ihr Sprössling die Miete finanziell leisten kann.

Regel Nr. 7: Prüfen Sie regelmäßig, ob die 66 %-Grenze –eingehalten wird, sonst riskieren Sie einen nur teilweisen Werbungskostenabzug. Orientieren Sie sich dabei immer an der ortsüblichen Warmmiete, das hat der BFH mittlerweile geklärt.

Hinweis: Wie hoch die ortsübliche Vergleichsmiete ist, können Sie entweder dem Mietspiegel Ihrer Stadt entnehmen oder bei Ihrem örtlichen Haus- & Grundeigentümergebiet erfragen. Weil das förmliche Zustimmungsverfahren zur Mieterhöhung nach § 558 BGB umständlich ist, können Sie sich auch einvernehmlich auf eine höhere Miete einigen. Damit umgehen Sie auch die Kapplungsgrenze von 20 bzw. 15 %. Dazu genügt ein einfaches Schreiben, mit dem sich Ihr Angehöriger, beginnend ab einem konkret festgelegten Zeitpunkt, mit einem erhöhten Mietzins einverstanden erklärt.

Michael Frühauf, Steuerberater

Wunstorf im April 2017

Mandanten Information Gewerbe Ausgabe 1-2017

Inhalt

<input checked="" type="checkbox"/> UNTERNEHMER.....	2	Pauschalierung bei Sachzuwendungen	5
Berichtigung fehlerhafter Rechnungen	2	<input checked="" type="checkbox"/> ALLE STEUERPFLICHTIGEN.....	6
Aktuelles zum Investitionsabzugsbetrag	2	Bonus einer gesetzlichen Krankenkasse	6
Abzug einer Umsatzsteuervorauszahlung	3	Ortsübliche Marktmiete einer Wohnung	7
<input checked="" type="checkbox"/> ARBEITGEBER / ARBEITNEHMER.....	4	Erbschaftsteuerreform beschlossen	7
Kosten eines Dienstjubiläums	4	Grundfreibetrag und Kindergeld steigen	8
Steuerermäßigung für haushaltsnahe Dienstleistungen	5		



UNTERNEHMER

Berichtigung fehlerhafter Rechnungen

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

Hintergrund: Der Vorsteuerabzug setzt eine ordnungsgemäße Rechnung voraus. Ist die Rechnung fehlerhaft oder unvollständig, kann sie berichtigt werden. Nach Auffassung der Finanzverwaltung wirkt die Berichtigung aber nicht zurück. Es droht deshalb eine Verzinsung der Umsatzsteuernachzahlung für das Jahr, in dem der Vorsteuerabzug zunächst geltend gemacht worden war.

Sachverhalt: Der Kläger war Unternehmer und machte u. a. im Jahr 2011 die Vorsteuer aus Eingangsrechnungen geltend, in denen die Umsatzsteuer-ID des leistenden Unternehmers fehlte. Im Rahmen einer Außenprüfung beanstandete das Finanzamt die Rechnungen. Der Kläger ließ daraufhin noch während der Außenprüfung im Jahr 2013 einen Teil der Eingangsrechnungen berichtigen und legte diese dem Außenprüfer vor; die restlichen beanstandeten Rechnungen ließ er im Jahr 2014 im anschließenden Einspruchsverfahren gegen den Umsatzsteueränderungsbescheid berichtigen. Das Finanzamt versagte den Vorsteuerabzug für 2011. Das Finanzgericht rief den EuGH an.

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

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

ähnlichen finanziellen Sanktion denkbar, bei der die Schwere des Verstoßes im Einzelfall berücksichtigt werden kann.

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

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

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

Aktuelles zum Investitionsabzugsbetrag

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

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

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

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

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

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

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

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

Die beiden Senate des BFH unterscheiden hinsichtlich der Prüfung der Investitionsabsicht. Der I. Senat bejahte eine Investitionsabsicht zum 31. 12. 2007, dem streitigen Bilanzstichtag. Dabei stützte sich der I. Senat insbesondere auf die Begründung des FG, das u. a. das Alter des er-

setzten Lkw als Indiz für die Investitionsabsicht herangezogen hatte. Der IV. Senat hingegen verwies die Sache an das FG zurück, das nun die Investitionsabsicht zum 31. 12. 2010 prüfen muss. Zwar hatte der Unternehmer den Schlepper tatsächlich im Jahr 2011 angeschafft; nach Auffassung des IV. Senats des BFH kann dies aber nur ein Indiz für eine Investitionsabsicht sein.

Für **Wirtschaftsjahre ab 2016** ist für die Bildung eines Investitionsabzugsbetrags eine konkrete Investitionsabsicht nicht mehr erforderlich. Auch müssen die Funktion des anzuschaffenden oder herzustellenden Wirtschaftsguts sowie die Höhe der voraussichtlichen Anschaffungs- oder Herstellungskosten nicht mehr genannt werden. Dies erleichtert die nachträgliche Bildung ab 2016.

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

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

Diese Entscheidung ist auf die **unentgeltliche Betriebsübertragung** beschränkt. Die Bildung eines Investitionsabzugsbetrags ist nicht mehr möglich, wenn der Betrieb bereits verkauft oder aufgegeben worden ist.

Abzug einer Umsatzsteuervorauszahlung

Eine am 8. 1. 2015 gezahlte Umsatzsteuervorauszahlung für Dezember 2014 ist bei der Gewinnermittlung durch Einnahmen-Überschussrechnung im Jahr 2014 absetzbar, weil es sich um eine regelmäßig wiederkehrende Ausgabe handelt, die innerhalb der ersten zehn Tage des Folgejahres 2015 gezahlt worden ist und die auch am Samstag, dem 10. 1. 2015, fällig war. Die Fälligkeit verschiebt sich nicht etwa auf Montag, den 12. 1. 2015.

Hintergrund: Grundsätzlich gilt bei der Einnahmen-Überschussrechnung das Zufluss- und Abflussprinzip. Die Umsatzsteuer wird also im Zeitpunkt ihrer Zahlung als Betriebsausgabe berücksichtigt. Nach dem Gesetz werden aber sog. regelmäßig wiederkehrende Ausgaben, die innerhalb der ersten zehn Tage des neuen Jahres ge-

leistet werden und wirtschaftlich das Vorjahr betreffen, im Vorjahr steuerlich abgezogen. Dieser Grundsatz gilt auch für Umsatzsteuervorauszahlungen.

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

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

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

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

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

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

ARBEITGEBER / ARBEITNEHMER

Kosten eines Dienstjubiläums

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

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

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

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

- Die berufliche Veranlassung einer Feier hängt grundsätzlich vom **Anlass der Feier** ab. Außerdem ist von Bedeutung, wer als Gastgeber auftritt und die Gästeliste festlegt, wo und zu welcher Zeit die Veranstaltung stattfindet, ob die Feier eher einen privaten Charakter hat, ob sich die Kosten im Rahmen einer vergleichbaren betrieblichen Veranstaltung bewegen und ob es sich bei den Gästen um Kollegen, Geschäftsfreunde des Arbeitgebers, Pressevertreter ö. Ä. handelt oder sie private Bekannte des Arbeitnehmers sind.
- Im Streitfall war der Anlass der Feier beruflich, da es um das Dienstjubiläum des Klägers ging; denn hier würdigt der Dienstherr die Verdienste des Beamten. Die Feier fand zudem während der Arbeitszeit im Behördengebäude statt und war vom Behördenleiter genehmigt worden. Außerdem hatte der Kläger alle Kollegen und nicht nur einen Teil hiervon eingeladen. Schließlich hielten sich auch die Kosten im Rahmen einer beruflichen Feier.

Hinweise: Bereits im vergangenen Jahr hat der BFH die Kosten für eine Feier, mit der zum einen das Bestehen einer beruflichen Prüfung und zum anderen ein runder Geburtstag gefeiert wurde,

anteilig steuerlich anerkannt (lesen Sie hierzu auch unsere Mandanten-Information 1/2016). Soweit zu einer beruflichen Feier auch Freunde eingeladen werden, sind die auf sie entfallenden Kosten nicht absetzbar. Dabei ist zu beachten, dass auch Kollegen zu der Gruppe der Freunde zählen können, wenn nämlich nur einzelne Kollegen eingeladen werden. Lädt der Arbeitnehmer hingegen die Kollegen nach abstrakten berufsbezogenen Kriterien ein (Zugehörigkeit zu einer Abteilung oder aufgrund einer bestimmten Funktion), spricht dies für eine berufliche Veranlassung.

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 5/2014 „Kosten für Winterdienst und Hauswasseranschluss“ und der Ausgabe 1/2016 „Haustierbetreuung steuerlich begünstigt“).

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.

Pauschalierung bei Sachzuwendungen

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

Hintergrund: Unternehmer können Geschenke an Geschäftsfreunde einer pauschalen Einkommensteuer von 30 % unterwerfen und damit die Besteuerung für den Geschäftsfreund überneh-

men. Gleiches gilt bei betrieblich veranlassten Sachzuwendungen an eigene Arbeitnehmer, die zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn erbracht werden.

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

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

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

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

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

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

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

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

ALLE STEUERPFLICHTIGEN

Bonus einer gesetzlichen Krankenkasse

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

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

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

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

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

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

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

Ortsübliche Marktmiete einer Wohnung

Ob eine mit einem nahen Angehörigen vereinbarte Miete ortsüblich ist, richtet sich nach der ortsüblichen Warmmiete und nicht nach der ortsüblichen Kaltmiete. Beträgt die vereinbarte Warmmiete weniger als 66 % der ortsüblichen Warmmiete, wird ein Verlust aus Vermietung und Verpachtung nur teilweise anerkannt.

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

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

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

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

Hinweise: Bei der Ermittlung der ortsüblichen Warmmiete müssen Wohnungen vergleichbarer Art, Lage und Ausstattung herangezogen werden. Im Übrigen muss auch geprüft werden, ob

der Mietvertrag tatsächlich durchgeführt wurde und insbesondere die Miete gezahlt und die Betriebskosten abgerechnet und gezahlt wurden.

Erbschaftsteuerreform beschlossen

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

Hintergrund: Bereits im Jahr 2014 hatte das Bundesverfassungsgericht die im Erbschaftsteuerrecht verankerten Verschonungsregelungen für vererbtes Betriebsvermögen für zu weitreichend erachtet und dem Gesetzgeber aufgegeben, bis zum 30. 6. 2016 eine Neuregelung zu finden. Dem sind Bundestag und Bundesrat, wenn auch verspätet, nachgekommen. Auch nach dem nun geltenden Recht bleibt Betriebsvermögen weitgehend von der Erbschaftsteuer befreit, wenn die Erben das Unternehmen lange genug fortführen und Arbeitsplätze erhalten. Damit soll verhindert werden, dass sie gezwungen werden, Unternehmensteile zu verkaufen, um die Steuer bezahlen zu können.

Die wesentlichen Regelungen:

Neue Steuererleichterung, insbesondere für Familienunternehmen (sog. Vorababschlag): Künftig erhalten Unternehmen einen Vorababschlag von max. 30 % auf den begünstigten Teil des Betriebsvermögens. Der Abschlag wird gewährt, wenn die Gesellschafter eine enge Bindung an das Unternehmen nachweisen. Die Höhe des Abschlags richtet sich nach der im Gesellschaftsvertrag festgeschriebenen prozentualen Minderung der Abfindung für einen ausscheidenden Gesellschafter gegenüber dem gemeinen Wert. Zusätzlich müssen Beschränkungen der Gewinnausschüttungen oder -entnahmen sowie Verfügungsbeschränkungen für die Unternehmensanteile vereinbart sein. Zudem setzt die Steuerbefreiung voraus, dass die gesellschaftsrechtlichen Beschränkungen mindestens für einen Zeitraum von zwei Jahren vor bis 20 Jahren nach dem Vermögensübergang bestehen und tatsächlich praktiziert werden. Diese Neuregelung gilt **insbesondere für Familienunternehmen**.

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

z. B. Saisonarbeiter oder Auszubildende, nicht als Mitarbeiter zählen.

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

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

Nicht begünstigtes Verwaltungsvermögen: Künftig besteht eine grundsätzliche Steuerpflicht für Vermögensgegenstände des betrieblichen Verwaltungsvermögens, wie z. B. betriebliche Geldmittel. Diese unterliegen der regulären Besteuerung, soweit der Wert des Verwaltungsvermögens 10 % des gesamten Unternehmensvermögens überschreitet. Beträgt das Verwaltungsvermögen 90 % des Werts des gesamten Unternehmens und mehr, entfällt sogar eine Begünstigung der verbleibenden max. 10 % des begünstigten Betriebsvermögens.

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

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

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

Grundfreibetrag und Kindergeld steigen

In den Jahren 2017 und 2018 sollen der steuerliche Grundfreibetrag, der Kinderfreibetrag, das Kindergeld und der Kinderzuschlag steigen sowie die sogenannte „kalte Progression“ ausgeglichen werden. Ein entsprechendes Gesetz ist im Dezember 2016 in 2. und 3. Lesung vom Bundestag verabschiedet worden und wird aller Voraussicht nach auch in dieser Form den Bundesrat passieren.

Der Grundfreibetrag soll in zwei Schritten von 8.652 € um 168 € auf 8.820 € (2017) und um weitere 180 € auf 9.000 € (2018) angehoben werden. Der Kinderfreibetrag für jeden Elternteil soll von 2.304 € um 54 € auf 2.358 € (2017) und um weitere 36 € auf 2.394 € (2018) steigen. Gleichzeitig soll das Kindergeld im Jahr 2017 und auch im Jahr 2018 jeweils um 2 € monatlich je Kind angehoben werden. Der Kinderzuschlag wird zum 1. 1. 2017 um monatlich 10 € auf 170 € je Kind erhöht. Ebenfalls erhöht werden soll der sog. Unterhaltshöchstbetrag entsprechend der Anhebung des Grundfreibetrags von jetzt 8.652 € um 168 € auf 8.820 € (2017) und um weitere 180 € auf 9.000 € (2018).

Die „kalte Progression“ soll durch Verschiebung der übrigen Tarifeckwerte in 2017 um die geschätzte Inflationsrate des Jahres 2016 (0,73 %) und in 2018 um die geschätzte Inflationsrate des Jahres 2017 (1,65 %) ausgeglichen werden.

Michael Frühauf, Steuerberater

Wunstorf im Februar 2017