

Michael Frühauf  
Dipl.-Ökonom  
Steuerberater (1)

Achim Hardekopf  
Dipl. Kfm. (FH)  
Steuerberater (1 +2)  
angestellt n. § 58 StBG

Fachberater

(1) im Gesundheitswesen (H:G/metax)  
(2) Controlling & Finanzen (DStV e.V.)

## Mandanten-Information zum Jahresende 2015

Sehr geehrte Mandantin,  
sehr geehrter Mandant,

ein Jahreswechsel ohne steuerliche Änderungen ist in Deutschland gar nicht mehr vorstellbar. Deshalb informieren wir Sie über die bevorstehenden wichtigen Änderungen aus Gesetzgebung und Rechtsprechung. Die Namen der bereits umgesetzten oder noch im Entwurfsstadium befindlichen Gesetze sind schillernd. Sie reichen von „Bilanzrichtlinie-Umsetzungsgesetz“ und „Bürokratieentlastungsgesetz“ über den ersten Entwurf eines „Investmentsteuerreformgesetzes“ bis hin zum fast nicht auswendig zu lernenden Titel des „Gesetzes zur Umsetzung der Protokollerklärung zum Gesetz zur Anpassung der Abgabenordnung an den Zollkodex der Union und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften“. Aufgrund der vielfältigen Änderungen quer durch alle Steuergesetze hat der Gesetzgeber es zuletzt in „Steueränderungsgesetz 2015“ umbenannt. Ob dies eine besondere Auszeichnung ist, mag zu Recht bezweifelt werden, denn Vergünstigungen für Steuerzahler stehen nicht an oberster Stelle.

Spannend bleiben vor allem auch die Entwicklungen in

TIPPS UND HINWEISE FÜR	
... UNTERNEHMER .....	2
... GMBH-GESELLSCHAFTER UND -GESCHÄFTSFÜHRER .....	6
... ARBEITGEBER UND ARBEITNEHMER .....	8
... HAUS- UND GRUNDBESITZER .....	11
... KAPITALANLEGER .....	14
... ALLE STEUERZAHLER .....	15

Sachen **Erbchaftsteuerreform**. Wird es dem Gesetzgeber diesmal gelingen, innerhalb der Übergangsfrist eine verfassungskonforme Besteuerung für Betriebsvermögen zu regeln? Eines steht bereits heute fest: Die diskutierten Neuregelungen stellen eine Verschärfung gegenüber der bisherigen Rechtslage dar. Es bleibt zu hoffen, dass sich die Nachteile für die Unternehmer im Rahmen halten werden.

Die Finanzverwaltung will sich der fortschreitenden Technisierung und Digitalisierung weiter öffnen. Dazu hat sie Ende August dieses Jahres den Entwurf eines Gesetzes zur Modernisierung des Besteuerungsverfahrens vorgelegt. Die Tendenz: Weg von einer persönlichen Bearbeitung Ihrer Steuererklärung hin zu einer **automatisierten Veranlagung**, die lediglich durch das computergestützte Risikomanagementsystem der Finanzverwaltung kontrolliert wird.

Gleichzeitig möchte die Finanzverwaltung so wenig wie möglich von den Prüfkriterien des **Risikomanagementsystems** verraten, damit sich die Steuerpflichtigen nicht darauf einstellen können. Inwieweit diese Planungen verfassungskonform sind, muss aktuell noch mit ganz vielen Fragezeichen versehen werden.

Bitte beachten Sie: **Diese Mandanten-Information kann eine individuelle Beratung nicht ersetzen!** Scheuen Sie sich deshalb nicht, uns rechtzeitig vor dem Jahreswechsel zu kontaktieren, falls Sie Fragen haben oder Handlungsbedarf sehen. Wir klären dann, ob und wie Sie von den Änderungen betroffen sind.

### I. Tipps und Hinweise für Unternehmer

# DIE MANDANTEN | INFORMATION

## Buchführung

### 1 Was ist nach den GoBD zu beachten?

Nach den Grundsätze zur ordnungsmäßigen Führung und Aufbewahrung von Büchern, Aufzeichnungen und Unterlagen in elektronischer Form sowie zum Datenzugriff (GoBD) sind bei der EDV-gestützten Buchführung neben der Verwendung geeigneter EDV-Systeme, die eine nachträgliche nicht erkennbare Veränderung **ausschließen**, weitere Vorgaben zu beachten. So gilt der Grundsatz der **Formattreue**. Das bedeutet, dass Belege so aufbewahrt werden müssen, wie sie eingegangen sind (z.B. müssen E-Mails elektronisch archiviert werden). Es ist jedoch zulässig, Papierbelege durch (ersetzendes) Scannen elektronisch zu erfassen, um eine umfassende elektronische Archivierung vorzunehmen. **Der Vorteil:** Nach einer zutreffenden elektronischen Erfassung können die **Papierbelege** noch vor Ablauf der gesetzlichen Aufbewahrungsfristen (sechs bzw. zehn Jahre) **vernichtet werden**.

**Hinweis:** Bestimmte Dokumente sind vom ersetzenden Scannen ausgenommen. Unter anderem müssen Urkunden, gerichtliche Entscheidungen oder Jahresabschlüsse im Original aufbewahrt werden.

Außerdem sollten Sie das eingescannte Dokument auf Lesbarkeit überprüfen, bevor Sie die Papierversion vernichten. Sprechen Sie uns daher an, wenn Sie unsicher sind, ob die Aufbewahrung der Belege den Grundsätzen der Finanzverwaltung entspricht. Gerne helfen wir Ihnen weiter.

**Hinweis:** Die GoBD sind im Detail grundsätzlich nur auf buchführungspflichtige Unternehmer oder solche, die freiwillig Bücher führen, anwendbar. Allgemeine Grundlagen sollen nach Ansicht der Finanzverwaltung aber für alle Unternehmer gelten.

### 2 Neue Grenzen für die Buchführungsverpflichtung

Für Wirtschaftsjahre, die nach dem 31.12.2015 beginnen, gelten neue Grenzwerte für die handels- und steuerrechtlichen Buchführungspflichten. Der bisherige Schwellenwert von 500.000 € Umsatzerlöse pro Jahr ist auf 600.000 € und der Gewinn von 50.000 € pro Jahr auf 60.000 € heraufgesetzt worden. Damit steigt die Gruppe der Unternehmer, die nicht buchführungspflichtig sind. Dadurch entfällt für diese Unternehmer auch die Verpflichtung, eine Bilanz aufzustellen.

**Hinweis:** Waren Sie bislang auf Basis der alten Grenzen zur Bilanzierung verpflichtet, bleiben aber künftig unter der Grenze, kommt der Übergang zur Einnahmenüberschussrechnung in Betracht. Bitte sprechen Sie uns an, ob dies eine Alternative für Sie ist, damit wir gemeinsam über das weitere Vorgehen

entscheiden können.

## Betriebsprüfung

### Einschränkung des Zeitreihenvergleiches

3

Bei einer Betriebsprüfung kommt es insbesondere dann zu **Hinzuschätzungen**, wenn der Betriebsprüfer die Ordnungsmäßigkeit der Kassenbuchführung beanstandet. So stellen beispielsweise fehlende Tagesendsummenbons und Programmierungsprotokolle einer elektronischen Registrierkasse gravierende Mängel dar. Rechtfertigen die Mängel eine Hinzuschätzung, stellt sich die Frage, wie der hinzu zu schätzende Betrag zu ermitteln ist. Beim **Zeitreihenvergleich** wird ein wöchentlich ermittelter Rohgewinnaufschlag auf ein Kalenderjahr hochgerechnet. Der Bundesfinanzhof (BFH) steht dieser Methode kritisch gegenüber. Nach seiner Einschätzung sind **andere Schätzmethoden**, die auf betriebsinternen Daten aufbauen oder anderweitig die individuellen Verhältnisse berücksichtigen, wie beispielsweise die Geldverkehrsrechnung, vorrangig heranzuziehen. Nur in Ausnahmefällen, etwa bei einer fehlenden Mitwirkung des Unternehmers, kann der Zeitreihenvergleich Anhaltspunkte für eine Schätzung liefern.

**Fazit:** Die Angriffspunkte gegen Hinzuschätzungen sind dadurch deutlich gestiegen. Schätzungen, die auf einem Zeitreihenvergleich beruhen, sollten nicht widerspruchlos hingenommen werden.

## Investitionsabzugsbetrag

### Auflockerung der Anforderungen

4

Kleine und mittlere Betriebe können bereits vor der Anschaffung eines Wirtschaftsgutes einen gewinnmindernden **Investitionsabzugsbetrag** von maximal 40 % der voraussichtlichen Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten (höchstens 200.000 € pro Betrieb) bilden. Voraussetzung ist dabei, dass das begünstigte Wirtschaftsgut innerhalb eines nachfolgenden dreijährigen Investitionszeitraums angeschafft wird. Zeichnet sich in der Folgezeit ab, dass die Investition teurer wird, weil die Preise steigen, stellt sich die Frage, ob Sie während der drei Folgejahre einen bereits gebildeten Investitionsabzugsbetrag nachträglich aufstocken können.

**Beispiel:** Der Unternehmer U möchte für sein Anlagevermögen eine Maschine für voraussichtlich 100.000 € erwerben und stellt deshalb bereits im Jahr 2014 einen Investitionsabzugsbetrag über 40.000 € gewinnmindernd ein. Im Jahr 2015 stellt sich nun heraus, dass die Maschine tatsächlich 140.000 € kosten wird. U möchte im Jahr 2015 den Investitionsabzugsbetrag um 16.000 € (40 % von 40.000 €) aufstocken.

Nach einer aktuellen Entscheidung des BFH ist diese **nachträgliche Aufstockung** des Investitionsab-

zugsbetrages **zulässig**. Allerdings ist noch nicht klar, ob die Finanzämter dieses Urteil anwenden werden. Sprechen Sie uns daher an, wenn Sie feststellen, dass der Investitionsabzugsbetrag nach oben angepasst werden muss.

**Wichtig:** Die nachträgliche Aufstockung führt nicht zu einem neuen Beginn der Dreijahresfrist. Auch für den Aufstockungsbetrag gilt die ursprüngliche Investitionsfrist.

## 5 Aufgabe des Funktionszusammenhangs

Soll ein Investitionsabzugsbetrag gebildet werden, musste das anzuschaffende Wirtschaftsgut bislang zumindest seiner Funktion nach umschrieben werden. Dieses sogenannte **Funktionsbenennungserfordernis entfällt** ebenso wie der **Nachweis einer Investitionsabsicht**. An ihre Stelle tritt die Verpflichtung, die Investitionsabzugsbeträge nach amtlich vorgeschriebenen Datensätzen durch **Datenfernübertragung** zu übermitteln. Diese Gesetzesänderung gilt für Investitionsabzugsbeträge, die in Wirtschaftsjahren erstmals gebildet werden, die nach dem 31.12.2015 beginnen.

### Planungsleistung von Ingenieuren

## 6 Gewinnrealisierung bereits bei Anspruch auf Abschlagszahlung!

Nach der Rechtsprechung erfolgt eine Gewinnrealisierung und damit eine Besteuerung bei Planungsleistungen von bilanzierenden Ingenieuren und Architekten bereits dann, wenn der **Anspruch auf Abschlagszahlung** nach der Honorarordnung für Architekten und Ingenieure (HOAI) entsteht. Dies ist der Fall, wenn die (Teil-)Leistung abnahmefähig erbracht und eine prüfbare Rechnung vorgelegt wurden.

**Hinweis:** Auf die Abnahme der Leistung kommt es nicht an. Aber ohne die Abrechnung einer Abschlagszahlung tritt keine Gewinnrealisierung ein.

Diese Regelung gilt erstmals für Wirtschaftsjahre, die **nach dem 23.12.2014** beginnen. Bei einem Wirtschaftsjahr, das dem Kalenderjahr entspricht, gilt dies also erstmals für die Bilanz **2015**. Bilanzgewinne erhöhen sich dadurch möglicherweise erheblich, denn im Erstjahr sind auch die Abschlagsrechnungen aus Vorjahren nunmehr gewinnerhöhend zu aktivieren.

**Hinweis:** Ermitteln Sie Ihren Gewinn nach der Einnahmenüberschussrechnung, betrifft Sie diese Problematik nicht. Für Sie gilt weiterhin: Abschlagszahlungen sind erst mit Zufluss zu versteuern.

Zur Abmilderung der steuerlichen Folgen für die Bilanzierer erlaubt die Finanzverwaltung, dass diese aus der Kumulation mehrerer Jahre stammenden Gewinnerhöhungen über bis zu drei Jahre (also ein-

schließlich 2017) verteilt werden.

**Der Haken:** Zugleich dehnt das Bundesfinanzministerium (BMF) diese Besteuerungsgrundsätze auch auf andere Abschlagszahlungen der Baubranche aus, beispielsweise auf Bauunternehmer, die nach werkvertraglichen Regelungen einen Anspruch auf Abschlagszahlungen haben. Hier gilt es aufzupassen und gemeinsam zu erörtern, welche Auswirkungen dies in Ihrem konkreten Fall haben kann.

## Umsatzsteuer

### Neues zum Reverse-Charge-Verfahren

7

Bei der Umkehr der Steuerschuldnerschaft (Reverse-Charge-Verfahren) weist der Leistungserbringer in seiner Rechnung keine Umsatzsteuer aus. Vielmehr ist der Leistungsempfänger verpflichtet, die Umsatzsteuer in seiner Umsatzsteuererklärung anzugeben. Ist dieser zugleich vorsteuerabzugsberechtigt, kann er die Umsatzsteuer in einem Atemzug als Vorsteuer abziehen.

Die Umkehr der Steuerschuldnerschaft hat in letzter Zeit zu sehr vielen Problemen im Bereich der **Bauleistungen** geführt. Während die Finanzverwaltung auch den Bau von Betriebsvorrichtungen (z.B. Anlagen zur Stromerzeugung) als Bauleistungen verstand, fielen diese nach Ansicht der höchstgerichtlichen Rechtsprechung nicht unter die Umkehr der Steuerschuldnerschaft. Nunmehr hat der Gesetzgeber für Klarheit gesorgt und sich der Finanzverwaltung angeschlossen. Die teilweise schwierige Abgrenzung von Bauwerken und Betriebsvorrichtungen ist damit entbehrlich, denn beides ist als Bauleistung im Sinne der Umkehr der Steuerschuldnerschaft zu subsumieren.

Seit dem 15.02.2014 ist man sich mittlerweile einig, dass für Bauleistungen an einen klassischen Bauträger die Steuerschuldnerschaft nicht umgekehrt wird. Damit erhält er von den leistenden Unternehmern wieder Rechnungen mit Umsatzsteuerausweis, die er dann nicht als Vorsteuer abziehen kann, wenn er umsatzsteuerfreie Grundstücke liefert.

Doch was ist mit vor diesem Stichtag erbrachten Leistungen, bei denen der Bauträger als Leistungsempfänger die Umsatzsteuer des Leistenden an das Finanzamt abgeführt hat, ohne sie zugleich als Vorsteuer abzuziehen? Fordert der Bauträger die Umsatzsteuer zurück, nimmt das Finanzamt den leistenden Bauunternehmer nachträglich für die Umsatzsteuer in Anspruch. Dabei soll sich der leistende Unternehmer gegen diese Nachforderung nicht mit dem **Vertrauensschutzgedanken** wehren dürfen, selbst wenn er seine Rechnung ohne Umsatzsteuer im guten Glauben auf die Umkehr der Steuerschuldnerschaft ausgestellt hat. Diese Beschränkung des Vertrauensschutzes erachten die Finanzgerichte (FG) Berlin-Brandenburg und Münster für verfassungswid-

# DIE MANDANTEN | INFORMATION

rig. Eine Umsatzsteuer-Nachforderung vom leistenden Bauunternehmer soll danach ausgeschlossen sein. Ob diese Einschätzung zutreffend ist, muss noch abschließend entschieden werden. Dies gilt auch für die Frage, ob ein Vertrauensschutz nicht bereits mit der Veröffentlichung des zugrunde liegenden BFH-Urteils am 27.11.2013 zerstört wurde.

**Tipp:** Bauträger sollten nicht vorschnell Umsatzsteuer vom Finanzamt zurückfordern. Dies sollte grundsätzlich in Abstimmung mit den betroffenen Bauunternehmern geschehen. Durch die Abtretung des Erstattungsanspruchs an den Bauunternehmer kann auch ein überflüssiges Hin- und Herzahlen vermieden und eine Liquiditätsbelastung ausgeschlossen werden. Sprechen Sie daher am besten vorher mit uns, bevor Sie aktiv werden.

Zuletzt wurde die Umkehr der Steuerschuldnerschaft für **Metalllieferungen** eingeführt. Kurze Zeit später wurden Selen, Gold sowie Draht, Stangen, Bänder, Folien, Bleche und andere flachgewalzten Erzeugnisse und Profile unedler Metalle davon ausgenommen. Auch wurde eine **Bagatellgrenze** von 5.000 € eingeführt. Bis zum **01.07.2015** durften Abrechnungen übergangsweise noch nach altem Muster (Umsatzsteuerausweis in der Rechnung des Leistenden) ausgestellt werden. Seither muss differenziert werden, ob bei Metalllieferungen die Umkehr der Steuerschuldnerschaft greift oder nicht, denn entsprechend ist die Rechnung ohne oder mit Umsatzsteuerausweis zu erstellen. Der Gesetzgeber hat eine Liste mit Gegenständen veröffentlicht, bei denen die Umkehr der Steuerschuldnerschaft greift (z.B. für Aluminium in Rohform, nicht für die Rolle Alufolie). Außerdem hat er aktuell weitere Präzisierungen in die Anlage zum Umsatzsteuergesetz aufgenommen.

## Steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung

### 8 Ist die Umsatzsteuer-ID verzichtbar?

Für die Umsatzsteuerfreiheit der innergemeinschaftlichen Lieferung verlangt der Gesetzgeber Folgendes:

Die Ware wurde in das übrige Gemeinschaftsgebiet befördert oder versendet und

der Abnehmer ist ein Unternehmer, der die Ware für sein Unternehmen erworben hat, und

der Erwerb unterliegt beim Abnehmer in dem anderen Mitgliedstaat der Umsatzsteuer.

Diese Voraussetzungen müssen Unternehmer durch geeignete Belege und Aufzeichnungen **nachweisen**. Insbesondere die erste Voraussetzung hat es in sich. So müssen Frachtbriefe und Lieferscheine den ausländischen Bestimmungsort eindeutig erkennen lassen und sorgfältig sowie ordnungsgemäß ausgefüllt sein. **Fehler gehen zu Lasten des Unternehmers** und lassen die Umsatzsteuerfreiheit entfallen.

**Wichtig:** Ein Zeugenbeweis kann die beleghafte Aufzeichnungsverpflichtung nicht ersetzen. Nur ausnahmsweise, wenn der Belegnachweis unmöglich oder unzumutbar ist, kann aus Vertrauensschutzgründen etwas anderes gelten. Steht dann objektiv fest, dass die Ware in das übrige Unionsgebiet gelangt ist, treten formelle Mängel in den Hintergrund.

Für den Nachweis der Unternehmereigenschaft des Abnehmers muss der Unternehmer die **Umsatzsteuer-ID des Abnehmers** aufzeichnen. Welche Auswirkungen hat es, wenn der Abnehmer eine falsche Umsatzsteuer-ID verwendet und die Aufzeichnung insoweit unrichtig ist? Laut BFH darf die Steuerbefreiung dann nicht allein wegen einer unrichtigen ID-Nummer versagt werden, wenn der Unternehmer gutgläubig war und er trotz zumutbarer Maßnahmen die Umsatzsteuer-ID des Abnehmers nicht mitteilen kann. Außerdem muss er anderweitig nachweisen können, dass der Abnehmer ein Unternehmer ist, der den Gegenstand für sein Unternehmen erworben hat.

**Tipp:** Die Gültigkeit einer Umsatzsteuer-ID sollten Sie sich immer elektronisch durch eine qualifizierte Abfrage bestätigen lassen. Anderenfalls droht der Verlust der Steuerbefreiung, weil Sie zumutbare Überprüfungsmaßnahmen unterlassen haben.

## Wo ist der Ort der Lieferung?

9

Bei einem **Reihengeschäft** schließen mehrere Unternehmer über dieselbe Ware Kaufverträge ab, die Ware gelangt direkt vom ersten Unternehmer an den letzten Abnehmer. Dabei kann der Transport von unterschiedlichen Unternehmern in der Lieferkette übernommen werden. Sind ausländische Unternehmer beteiligt und gelangt die Ware ins Ausland, wird es kompliziert. Denn die Warenbewegung und damit die umsatzsteuerbefreite Lieferung (innergemeinschaftliche Lieferung, aber auch Ausfuhrlieferung) kann **nur einer** der Lieferungen in der Kette zugeordnet werden. Nach Ansicht des BFH ist dies in der Regel die **erste Lieferung** in der Kette. Hierfür spricht eine gesetzliche Vermutung, wenn keine Anhaltspunkte etwas anderes belegen.

**Beispiel:** Der inländische Unternehmer A verkauft eine Maschine an die belgische Gesellschaft B. B ihrerseits verkauft die Ware direkt weiter an den italienischen Unternehmer C. Die Lieferung erfolgt unmittelbar von A (Deutschland) nach C (Italien). Nach der gesetzlichen Vermutung ist die Lieferung von A an B eine umsatzsteuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung. A weist in seiner Rechnung keine Umsatzsteuer aus.

Eine Ausnahme von dieser gesetzlichen Vermutung gilt, wenn der zweite Unternehmer (B) dem dritten Unternehmer (C) noch in Deutschland nachweislich die Verfügungsmacht über die Maschine verschafft. Dabei ist der genaue Zeitpunkt der Verschaffung der

Verfügbarmacht nach objektiven Umständen zu bestimmen, unabhängig von den Erklärungen der Beteiligten. Dies kann im Beispielfall in Betracht kommen, wenn C einen Spediteur beauftragt, die Maschine bei A abzuholen, und dadurch bereits in Deutschland die Verfügungsmacht erlangt. Dann ist die umsatzsteuerfreie warenbewegte Lieferung der Lieferung von B an C zuzuordnen. Jedoch weist der BFH explizit darauf hin, dass es für die Zuordnung der warenbewegten Lieferung nicht allein auf die Transportverantwortlichkeit ankommt, sondern auf die Umstände des Einzelfalls.

**Tipp:** Will A die Umsatzsteuerfreiheit seiner Lieferung bewahren, muss er sich von seinem Vertragspartner B zusichern lassen, dass dieser die Verfügungsmacht erst im Ausland übertragen wird. Dann greift für A zumindest der Vertrauensschutzgedanke, der für eine Umsatzsteuerfreiheit spricht.

**Hinweis:** Derzeit überprüft die Bundesregierung, inwieweit sich die Besonderheiten des Reihengeschäfts im Umsatzsteuergesetz europarechtskonform festschreiben lassen, um künftig mehr Rechtssicherheit zu erlangen. Wir werden Sie über diese weitere Entwicklung auf dem Laufenden halten.

### Falsch ausgewiesene Umsatzsteuer

#### 10 Wann wird sie geschuldet?

Weisen Sie in Ihrer Rechnung zu Unrecht Umsatzsteuer aus (z.B. Ansatz von 19 % Umsatzsteuer, obwohl 7 % richtig gewesen wären), ist Ihre Rechnung zwar fehlerhaft. Dennoch schulden Sie die zu hoch ausgewiesene Umsatzsteuer anteilig zu zwei unterschiedlichen Zeitpunkten:

1. die korrekte Umsatzsteuer bereits mit Leistungserbringung und
2. die zu hoch ausgewiesene Umsatzsteuer mit Rechnungsausstellung

Da die Anknüpfung der deutschen Umsatzsteuer an den Zeitpunkt der Leistungserbringung gegen EU-Recht verstößt, hat der Gesetzgeber aktuell eine Gesetzesänderung vorgenommen. Danach ist bei unrichtigem Steuerausweis für die Entstehung der Umsatzsteuer künftig immer nur auf die Ausgabe der Rechnung abzustellen.

**Tipp:** Um die Steuer auf das richtige Maß herabzusetzen, ist eine Korrektur der Rechnung notwendig. Dazu müssen Sie eine zutreffende neue Rechnung ausstellen und die alte Rechnung stornieren. Die alte Rechnung sollten Sie sich im Original zurücksenden lassen. Außerdem müssen Sie nachweisen, dass der Rechnungsempfänger einen eventuell höheren Vorsteueranspruch aus der ursprünglichen Rechnung

rückgängig gemacht hat. Da dies nicht ganz einfach ist, können wir Sie hierbei gerne unterstützen.

### Vorsteuerabzug

#### Wann der Rechnungsempfänger nachforschen muss

Der Vorsteuerabzug setzt voraus, dass eine ordnungsgemäße Rechnung vorliegt. So müssen insbesondere die Anschrift des leistenden Unternehmers und des Leistungsempfängers, die Steuernummer des Unternehmers, eine Rechnungsnummer, der Leistungszeitpunkt, eine Leistungsbeschreibung und der gesonderte Umsatzsteuerausweis enthalten sein.

Darüber hinaus laufen Sie auch dann Gefahr, einen Vorsteuerabzug zu verlieren, wenn die Rechnung für Sie erkennbare Ungereimtheiten enthält, etwa wenn im Geschäftsverkehr übliche Kontaktdaten (Telefon- und Fax-Nummer, E-Mail-Adresse und Bankverbindung) fehlen oder die Steuernummer falsch ist. Dies gilt umso mehr, wenn weitere Auffälligkeiten hinzukommen, wie die Barzahlung größerer Rechnungsbeträge oder die Kenntnis von der Gewerbeuntersagung des Vertragspartners.

**Tipp:** Gehen Sie unbedingt auch kleinsten Ungereimtheiten in Ihren Eingangsrechnungen nach, um den Vorsteuerabzug nicht zu gefährden! Zahlen Sie auch erst dann, wenn die Unklarheiten beseitigt sind!

**Hinweis:** Liegen Originalrechnungen nicht mehr vor (z.B. weil sie gestohlen oder zerstört wurden), sollten Sie unbedingt Zweitschriften von den leistenden Unternehmern einfordern, um sie bei einer Betriebsprüfung vorlegen zu können. Denn meist genügt ein bloßer Ausdruck des Vorsteuerkontos aus der Buchführung nicht als Beleg dafür, dass Sie ursprünglich einmal im Besitz der Originalrechnungen waren.

#### Postfachadresse genügt nicht mehr!

12

Der BFH hat von seiner alten Rechtsprechung Abstand genommen, nach der die Angabe einer Postfachadresse des Rechnungsausstellers für den Vorsteuerabzug genügt.

**Tipp:** Achten Sie darauf, dass die Rechnung die vollständige Anschrift des Leistenden enthält, unter der er sein Unternehmen ausübt! Da Sie als Rechnungsempfänger die Beweislast für die Ordnungsmäßigkeit der Rechnung tragen, sollten Sie eine Rechnung erst bezahlen, wenn sich daraus die Anschrift ergibt. Bis zur ordnungsgemäßen Rechnungsausstellung steht Ihnen ein Leistungsverweigerungsrecht zu.

### Geschäftsveräußerung im Ganzen

#### Teilübertragung von Inventar genügt nicht

13

Eine Geschäftsveräußerung im Ganzen ist nicht umsatzsteuerbar. Voraussetzung dafür ist, dass ein Un-

# DIE MANDANTEN | INFORMATION

15 Unternehmen oder ein in der Gliederung des Unternehmens gesondert geführter Betrieb insgesamt (un-)entgeltlich übereignet wird. Dafür müssen in der Regel **alle wesentlichen Betriebsgrundlagen** eines Unternehmens übertragen werden, und der Erwerber muss den Betrieb **fortführen**. Dass die Beurteilung in der Praxis nicht einfach ist, zeigt eine BFH-Entscheidung, die enger als die bisherige Verwaltungsauffassung ausfällt: Will der Erwerber eine von Dritten gepachtete Gaststätte übernehmen und das **Pachtverhältnis** mit dem Verpächter **fortsetzen**, ist der Verkauf **von Teilen des Inventars** durch den Vorpächter an den Erwerber **keine** Geschäftsveräußerung im Ganzen. Denn der Pachtvertrag wird vom Vorpächter nicht mit auf den Erwerber übertragen, sondern dieser schließt separat einen Vertrag mit dem Eigentümer ab. Der isolierte Verkauf von Teilen des Inventars ist auch keine Übertragung eines selbständigen Unternehmensteils. Die Rechnung über den Verkauf des Gaststätteninventars vom Vorpächter hätte daher mit Umsatzsteuer erfolgen müssen.

**Hinweis:** Die Beurteilung kann anders ausfallen, wenn der Vorpächter dem Erwerber zugleich vertraglich die Möglichkeit verschafft, den Pachtvertrag mit dem Eigentümer zu übernehmen, etwa bei einer Aufgabe des Pachtrechts durch den Vorpächter unter dem Vorbehalt der Zustimmung des Eigentümers zur Übernahme des Pachtverhältnisses durch den Erwerber. Kleine Formulierungen können umsatzsteuerlich große Auswirkungen haben! Wir empfehlen Ihnen daher dringend, vor dem Abschluss entsprechender Verträge unseren Rat einzuholen.

## Schuldenschnitt im Zuge der Sanierung

### 14 Verstößt der Sanierungserlass gegen das Einkommensteuergesetz?

Das deutsche Steuerrecht ist oft nicht auf eine Unternehmenssanierung abgestimmt. Verzichten Gläubiger im Zuge der Sanierung ganz oder anteilig auf ihre Forderungen (sog. **Schuldenschnitt**), entsteht insoweit ein steuerpflichtiger außerordentlicher Ertrag. Daraus resultierende Steuerbelastungen können etwaige Sanierungsbemühungen schnell zunichte machen. Im **Sanierungserlass** regelt die Finanzverwaltung, dass diese sogenannten Sanierungsgewinne unter bestimmten Voraussetzungen unbesteuert bleiben. Der BFH prüft derzeit, ob diese für Unternehmer günstige Verwaltungsanweisung gegen den Grundsatz der Gesetzmäßigkeit der Verwaltung verstößt.

**Tipp:** Bis zur Entscheidung des BFH sollten wir gegen eine Besteuerung von Sanierungsgewinnen in jedem Fall Einspruch einlegen.

## II. Tipps und Hinweise für GmbH-

## Gesellschafter und -Geschäftsführer

### Erleichterungen für Kapitalgesellschaften

#### Geänderte Größenkriterien

Für Wirtschaftsjahre, die erstmals nach dem 31.12.2015 beginnen, oder auf Antrag bereits ab dem Jahr 2014 gelten geänderte Größenklassen. Eine Einstufung erfolgt danach als kleine oder mittelgroße Kapitalgesellschaft, wenn mindestens zwei Größenkriterien eingehalten werden.

Kapitalgesellschaft	Bilanzsumme	Umsatzerlöse	Arbeitnehmerzahl
kleine	bis 6 Mio. €	bis 12 Mio. €	bis 50
mittelgroße	bis 20 Mio. €	bis 40 Mio. €	bis 250

Die Schwellenwerte für Kleinstkapitalgesellschaften bleiben unverändert. Kapitalgesellschaften, die wegen der neuen Schwellenwerte in eine niedrigere Größenklasse eingeordnet werden, können von Erleichterungen profitieren (z.B. bei den Anhang-Angaben, der Prüfungspflicht und der Pflicht zur Veröffentlichung der Gewinn- und Verlustrechnung).

### Erwerb einer Vorratsgesellschaft

#### Pflicht zur Abgabe monatlicher Umsatzsteuer-Voranmeldungen!

Bei neu gegründeten Gesellschaften müssen in den ersten beiden Jahren unabhängig von der Höhe der Umsatzsteuer **monatliche** Umsatzsteuer-Voranmeldungen abgegeben werden. Erst danach wird festgestellt, ob die Voranmeldung künftig lediglich vierteljährlich (bei einer Vorjahresumsatzsteuer von weniger als 7.500 €) oder gar nur jährlich (bei einer Vorjahresumsatzsteuer von bis zu 1.000 €) erstellt werden muss.

Diese Regelung wird jetzt auch auf **Vorratsgesellschaften** ausgeweitet, also auf Kapitalgesellschaften, die vorsorglich gegründet wurden, um jederzeit mit einer bereits existierenden Gesellschaft tätig werden zu können. Der Erwerb von Vorratsgesellschaften erspart zwar manche Formalitäten (z.B. Eintragung im Registergericht), nicht aber die monatlichen Umsatzsteuer-Voranmeldungen zum Beginn der Tätigkeit.

### Veräußerung von Kapitalgesellschaftsanteilen

#### Kippt der Gesetzgeber die 95%-Regelung?

Während Dividenden aus anderen Kapitalgesellschaften nur dann noch zu insgesamt 95 % von der

17

Körperschaftsteuer befreit sind, wenn die Gesellschaft eine Beteiligung von mindestens 10 % hält, gilt dies für Veräußerungsgewinne aus Aktien unabhängig von einer Beteiligungshöhe. Es war nur eine Frage der Zeit, wann diese Ungleichbehandlung in Frage gestellt wird. Der Bundesrat schlägt nun vor, auch für die Veräußerungsgewinne die 10%-Grenze einzuführen. Damit würden **Streubesitzbeteiligungen**, die die Grenze von 10 % nicht erreichen, insgesamt der Körperschaftsteuer unterworfen, und zwar in Bezug auf die laufenden Dividendenerträge ebenso wie für die Veräußerungsgewinne.

20 **Hinweis:** Wenn die Gewinne umfassend steuerpflichtig sind, gilt dies auch für anfallende Veräußerungsverluste. Diese würden - anders als bisher - das zu versteuernde Einkommen mindern und damit das Verlustrisiko zumindest in steuerlicher Sicht abmildern. Wir werden Sie informieren, wenn der Gesetzgeber Ernst macht und die Pläne umsetzt.

### Pensionszusage

#### Ist die 75%-Regel des BFH ungültig?

21 Laut BFH liegt eine Überversorgung vor, wenn eine Pensionszusage zusammen mit der Anwartschaft aus der gesetzlichen Rentenversicherung 75 % der am Bilanzstichtag bezogenen Aktivbezüge (Gehalt, Tantieme etc.) übersteigt. Als Folge dürfen die Aufwendungen betreffend die Pension nur anteilig als Betriebsausgaben geltend gemacht werden. Das FG Berlin-Brandenburg lehnt die Berechnungen des BFH als unklar und nicht nachvollziehbar ab. So seien Pensionszusagen bei GmbH-Gesellschaftern, die in Altersteilzeitmodellen arbeiten, grundsätzlich höher als 75 % der letzten Aktivbezüge.

**Hinweis:** Das Finanzamt hat Revision eingelegt. Bis zur Entscheidung sollte weiterhin vorsorglich auf die Einhaltung der 75%-Regelung geachtet werden, um kein Risiko einzugehen. Bei einer Kürzung des Betriebsausgabenabzugs durch die Finanzverwaltung sollten wir unter Verweis auf das anhängige Verfahren Einspruch einlegen.

### Gewinnausschüttungen

#### 19 Wann findet der Zufluss statt?

In Abweichung vom Zuflussprinzip gelten Gewinnausschüttungen an einen beherrschenden Gesellschafter bereits bei der Beschlussfassung über die Ausschüttung als zugeflossen. Auf die Auszahlung an den Gesellschafter kommt es nicht an, da der beherrschende Gesellschafter unmittelbar Einfluss auf die Auszahlung nehmen kann.

**Beispiel:** Wird der Ausschüttungsbeschluss im Jahr 2004 gefasst, die Auszahlung aber erst im Jahr 2005 vorgenommen, hat der Gesellschafter die Ausschüt-

zung im Jahr 2004 zu versteuern. Dies gilt selbst dann, wenn im Ausschüttungsbeschluss ein späterer Fälligkeitszeitpunkt explizit genannt wird. Eine Ausnahme greift nur, wenn die Satzung der Gesellschaft ausdrückliche Vorschriften über Gewinnausschüttungen zu späteren Zeitpunkten enthält. Da dies meist nicht der Fall sein wird, ist auf den regelmäßig vorverlagerten Besteuerungszeitpunkt zu achten.

**Hinweis:** Voraussetzung für die Besteuerung im Beschlusszeitpunkt ist zumindest, dass die Gesellschaft zahlungsfähig ist. Es genügt aber, wenn eine Tochtergesellschaft über erhebliche Liquidität verfügt und die Gesellschaft auf diese zurückgreifen kann.

### Vereinfachung bei der Kirchensteuer

Sind Gesellschafter kirchensteuerpflichtig, muss die Kapitalgesellschaft auf Ausschüttungen grundsätzlich auch Kirchensteuer einbehalten und abführen. Dazu muss die Gesellschaft jährlich die Kirchensteuerabzugsmerkmale der Gesellschafter beim Bundeszentralamt für Steuern abrufen. Bislang war die Gesellschaft deshalb verpflichtet, ihre Gesellschafter jährlich über diesen Abruf der persönlichen Daten zu informieren. Um den Verwaltungsaufwand zu reduzieren, genügt künftig ein einmaliger Hinweis an den Gesellschafter. 18

### Verdeckte Gewinnausschüttung

#### Vorsicht bei Zahlungen an oder für den Gesellschafter!

Eine verdeckte Gewinnausschüttung (vGA) liegt vor, wenn die Gesellschaft ihrem Gesellschafter einen Vermögensvorteil zuwendet, ohne dass ein Zusammenhang mit einer offenen Ausschüttung besteht, und sie diesen Vorteil einem fremden Dritten nicht zugewendet hätte. Bei einem beherrschenden Gesellschafter scheidet eine vGA zudem nur aus, wenn dem Vermögensvorteil eine **klare und im Vorhinein abgeschlossene Vereinbarung** zwischen Gesellschaft und Gesellschafter zugrunde liegt. Werden Kundenzahlungen nicht an die Gesellschaft, sondern unmittelbar an den Gesellschafter ausgezahlt, erlangt der Gesellschafter einen Vermögensvorteil, den man auch keinem fremden Dritten zugewandt hätte. Es handelt sich damit um eine vGA.

Vorsicht ist auch dann geboten, wenn die Kapitalgesellschaft Verbindlichkeiten ihres Gesellschafters erfüllt. Dies begründet regelmäßig eine Darlehensforderung der Gesellschaft gegenüber ihrem Gesellschafter. Wird die Forderung nicht umgehend in der Buchhaltung als Darlehen erfasst (z.B. Verbuchung auf dem Gesellschafterverrechnungskonto), kommt bei einer Erfassung als durchlaufender Posten und erst deutlich späterer Umbuchung auf das Verrechnungskonto eine vGA in Betracht. Außerdem droht wegen des Verdachts einer Verschleierung die Einlei-

# DIE MANDANTEN | INFORMATION

tung eines Steuerstrafverfahrens.

**Hinweis:** Lässt sich die Begleichung privater Verbindlichkeiten des Gesellschafters durch die Kapitalgesellschaft nicht vermeiden, sollte unbedingt von Beginn an auf eine ordnungsgemäße Erfassung auf dem Gesellschafterverrechnungskonto geachtet werden.

## Zinsen aus Gesellschafterdarlehen

### Ist die Abgeltungsteuer zu Recht ausgeschlossen?

Ist ein Gesellschafter zu mindestens 10 % an einer Kapitalgesellschaft beteiligt und gewährt er seiner Gesellschaft ein Darlehen, muss der Gesellschafter die Zinsen aus dem Darlehen mit seinem **individuellen Steuersatz** versteuern. Die Abgeltungsteuer greift hier nicht. Die verfassungsrechtlichen Bedenken eines Gesellschafters gegen diese Beschränkung teilte das FG Münster nicht. Auf die Fremdüblichkeit der Darlehensbedingungen kommt es nach Ansicht des FG nicht an.

24

**Hinweis:** Gegen die Entscheidung wurde Revision eingelegt. Versteuert die Finanzverwaltung Zinsen aus einem Gesellschafterdarlehen mit dem individuellen Steuersatz, sollten wir vorsorglich mit Verweis auf das anhängige Verfahren Einspruch einlegen.

## III. Tipps und Hinweise für Arbeitgeber und Arbeitnehmer

### Lohnsteuerabzug

#### Verfahrensvereinfachung

Die **Anhebung der Grund- und Kinderfreibeträge** (vgl. Rz. 49) in der ersten Stufe gilt rückwirkend ab Januar 2015. Dies hat auch Einfluss auf den Lohnsteuerabzug. Die Gehaltsabrechnungen der vergangenen Monate bleiben jedoch unverändert. Stattdessen ist die Tarifentlastung für 2015 bei der Lohn- und Gehaltsabrechnung für den Monat Dezember 2015 vorzunehmen. Damit sind die Neuregelungen für 2015 beim Steuerabzug vom Arbeitslohn erstmals auf Arbeitslohn anzuwenden, der für einen nach dem 30.11.2015 endenden Lohnzahlungszeitraum gezahlt wird, und auf sonstige Bezüge, die nach dem 30.11.2015 zufließen. Bei der Lohnsteuerberechnung im Dezember 2015 ist zugleich zu berücksichtigen, dass die Änderungen bis zum 30.11.2015 nicht angewandt werden dürfen.

**Hinweis:** Die vom Bundesrat geforderte Erhöhung des Arbeitnehmerpauschbetrages und die Pauschalierung für Kosten des häuslichen Arbeitszimmers wurden abgelehnt.

Auch die Erhöhung des **Entlastungsbetrages** für

2015 (vgl. Rz. 50) wird in der Dezembergehaltsabrechnung im Rahmen der Steuerklasse II nachgeholt. Die Erhöhung des Entlastungsbetrages um 240 € für jedes weitere Kind muss beim örtlich zuständigen Wohnsitzfinanzamt beantragt werden und wird bei den ELStAM berücksichtigt. Die Antragsgrenze von 600 € findet insoweit keine Anwendung. Ab 2016 kann der Freibetrag für einen Zeitraum von bis zu zwei Kalenderjahren beantragt werden.

Die **Lohnsteuerpauschalierungsgrenze für kurzfristige Beschäftigte** wurde mit sofortiger Wirkung auf 68 € erhöht. Dies ist der Einführung des Mindestlohns geschuldet und entspricht täglich acht Stunden zu 8,50 €. Das **Faktorverfahren** für Eheleute und eingetragene Lebenspartner wird vereinfacht, indem es auf zwei Jahre verlängert wird. Der Faktor muss somit nicht mehr jedes Jahr neu beantragt werden.

22

### Betriebsveranstaltungen

#### Finanzverwaltung nimmt Stellung

Die Finanzverwaltung hat sich erstmals zu der seit 01.01.2015 geltenden Neuregelung der steuerlichen Behandlung von Betriebsveranstaltungen geäußert. Besonders wichtig sind folgende Punkte:

- Bei den im Rahmen des Freibetrages von 110 € je Arbeitnehmer zu berücksichtigenden Zuwendungen sind auch solche Kosten der Veranstaltung mit einzubeziehen, die nicht zu einer unmittelbaren Bereicherung des Arbeitnehmers führen (z.B. Kosten für anwesende Sanitäter, Stornokosten usw.) Ausgenommen sind rechnerische Selbstkosten des Arbeitgebers.
- Kosten für eine gemeinsame Anreise bei einer externen Betriebsveranstaltung (z.B. organisierte Busfahrt) stellen ebenfalls Zuwendungen an den Arbeitnehmer dar.
- Auch Geschenke an Arbeitnehmer werden bei der Berechnung des Freibetrages hinzugezählt. Die 44-€-Grenze gilt bei Zuwendungen anlässlich einer Betriebsveranstaltung nicht.
- Auf eine Begleitperson entfallende Kosten sind dem Arbeitnehmer zuzurechnen.
- Zuwendungen, die den Freibetrag von 110 € übersteigen, können pauschal mit 25 % besteuert werden.
- Um eine Betriebsveranstaltung, bei der der Freibetrag gewährt werden kann, handelt es sich nur, wenn sie allen Angehörigen eines Betriebes oder Betriebsteils (z.B. Abteilung) offensteht. Ausreichend ist auch, wenn daran beispielsweise alle Ruheständler teilnehmen können.
- Der Freibetrag gilt für bis zu zwei Betriebsveranstaltungen jährlich.
- Die umsatzsteuerliche Behandlung ist den lohnsteuerlichen Regelungen anzupassen. So wird

23



die Grenze für Aufmerksamkeiten auch für umsatzsteuerliche Zwecke auf 60 € erhöht.

**Hinweis:** Die Regelung kann bereits rückwirkend ab dem 01.01.2015 zur Anwendung kommen. Soweit dies für bereits durchgeführte Betriebsveranstaltungen für Sie günstiger sein sollte, kann die steuerliche Behandlung angepasst werden.

## Kinderbetreuungskosten

### Kein Werbungskostenabzug bei Barzahlung

28 Kinderbetreuungskosten sind als Sonderausgaben zu zwei Dritteln (maximal 4.000 € je Kind) steuerlich abzugsfähig. Dies gilt jedoch nur, wenn die Zahlung **gegen Rechnung** auf das **Konto des Betreuenden** und damit unbar erfolgt. Dies betrifft Dienstleistungen, die auf Rechnung erbracht werden, sowie geringfügige Beschäftigungsverhältnisse, obwohl in diesen Fällen keine Rechnung ausgestellt wird. Der Rechnung stehen der Arbeitsvertrag des Minijobbers und ein Au-pair-Vertrag gleich.

### Änderungen bei der steuerfreien Kostenübernahme?

Nach den Vorstellungen des Bundesrats sollen die steuerfreien Arbeitgeberleistungen für nicht schulpflichtige Kinder (z.B. Kindergartenzuschüsse) auf zwei Drittel der Kosten, maximal 4.000 € im Jahr, begrenzt werden. Die Bundesregierung lehnt jedoch eine erneute Änderung der steuerfreien Arbeitgeberleistungen bei der Kinderbetreuung ab. Es bleibt abzuwarten, was der weitere Verlauf des Gesetzgebungsverfahrens ergeben wird.

## Sachzuwendungen

### BMF äußert sich zur pauschalen Lohnsteuer

Die Finanzverwaltung hat ihre Verwaltungsanweisung zur Lohnsteuerpauschalierung bei Sachzuwendungen aktualisiert und an die neuere Rechtsprechung angepasst. Im Einzelnen sind folgende wichtige Punkte hervorzuheben:

Zu den pauschalierungsfähigen Zuwendungen zählen nur solche, die **betrieblich veranlasst** sind und die beim Empfänger dem Grunde nach zu steuerbaren und steuerpflichtigen Einnahmen führen. Nicht erfasst werden daher Zuwendungen an Steuerausländer oder solche, die nicht im Zusammenhang mit einer Einkunftsart stehen. Die Zuwendungen müssen bei Arbeitnehmern **zusätzlich** zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn erbracht werden. Bloße Aufmerksamkeiten und Zuwendungen unter 10 € bleiben unberücksichtigt. Das Wahlrecht zur Pauschalierung der Lohnsteuer wird großzügig gehandhabt. Es ist spätestens in der **letzten Lohnsteueranmeldung** des Wirtschaftsjahres auszuüben. Eine Korrektur vorangegangener Lohnsteueranmeldungen ist dann nicht

erforderlich. Auch in einer Betriebsprüfung kann das Wahlrecht noch ausgeübt werden - letztendlich also bis zur materiellen Bestandskraft der Lohnsteueranmeldung.

Außerdem soll sich die Abzugsfähigkeit der Pauschalsteuer als **Betriebsausgabe** danach richten, ob die zugrunde liegende Zuwendung als Aufwand abziehbar ist. Dies betrifft insbesondere nicht abzugsfähige Geschenke (oberhalb der 35-€-Grenze). Dazu ist aktuell ein Revisionsverfahren beim BFH anhängig, so dass wir nachteilige Auswirkungen nicht ohne weiteres akzeptieren sollten. 25

## Werbungskosten

### Ausstand kann steuerlich absetzbar sein!

Die Kosten für eine Abschiedsfeier können für Arbeitnehmer als Werbungskosten abzugsfähig sein, wenn sie diese selbst getragen haben. Die berufliche Veranlassung und damit die Abzugsfähigkeit der Kosten sind in einer Gesamtschau der Veranstaltung zu überprüfen. Dabei kommt es vorrangig - aber nicht ausschließlich - auf den **Anlass** der Veranstaltung an. Der Ausstand steht als letzter Akt des bisherigen Arbeitsverhältnisses im Zusammenhang mit den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit. 26

**Hinweis:** Nicht abzugsfähig (da privat) sind Geburtstagsfeiern und Dienstjubiläen.

Darüber hinaus sind aber auch folgende Aspekte zu berücksichtigen: Wer tritt als Gastgeber auf? Setzen sich die Teilnehmer überwiegend aus der beruflichen Sphäre des Arbeitnehmers zusammen? Wo findet die Veranstaltung statt? Welche Kosten löst sie im Vergleich zu ähnlichen betrieblichen Veranstaltungen aus? Indizien für eine betriebliche und damit steuerlich abzugsfähige Veranstaltung sind: 27

- Herausstellen des beruflichen Bezuges in der Einladung (z.B. durch die Nennung der betrieblichen Funktion des Einladenden in der Unterschriftenzeile)
- Organisation der Feier über den Arbeitgeber (z.B. Sekretariat) bzw. in der Arbeitszeit
- Die Veranstaltung findet wochentags in den Räumlichkeiten des Arbeitgebers statt. Jedoch kann auch in ein Restaurant oder die Privatwohnung und auch abends eingeladen werden, ohne dass **dies allein** einer steuerlichen Anerkennung entgegensteht. Findet die Verabschiedung während der Dienstzeit statt, ist dies ein starkes Indiz für die berufliche Veranlassung.

**Hinweis:** Nehmen auch private Gäste teil, schadet dies nicht, sofern sie in der Unterzahl bleiben und die Kosten für sie herausgerechnet werden. Insoweit kommt eine Kostenaufteilung in Betracht.

## Arbeitgeberdarlehen

### 30 Mit welchen Steuerfolgen ist zu rechnen?

Gewährt der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer ein Darlehen zu einem **marktüblichen** Zinssatz, treten nach Ansicht der Finanzverwaltung **keine** Steuerfolgen ein. Erst wenn das Darlehen zinslos oder mit einem reduzierten Zins vergeben wird, entsteht für den Arbeitnehmer ein **geldwerter Vorteil**, der als Arbeitslohn zu versteuern ist. Der marktübliche Zins kann dabei mithilfe der Zinsstatistik der Deutschen Bundesbank ermittelt werden.

**Hinweis:** Ein Arbeitgeberdarlehen liegt auch dann vor, wenn das Darlehen aufgrund des Arbeitsverhältnisses durch einen Dritten gewährt wird. Auch Gehaltsvorschüsse im öffentlichen Dienst (nach den Vorschussrichtlinien des Bundes oder der Länder) sind Arbeitgeberdarlehen. Reisekosten- oder Lohnvorschüsse usw. gehören jedoch nicht dazu, wenn es sich bloß um abweichende Vereinbarungen über die Zahlung des Arbeitslohns handelt.

Der Arbeitgeber kann den Zinsvorteil aus dem Darlehen beim Lohnsteuerabzug wahlweise auf zwei Wegen ermitteln:

- 31 1. Er wird aus der **Differenz zum Maßstabzinssatz** bzw. nachgewiesenen günstigsten Marktkonditionen ermittelt, sofern es sich um ein nach Laufzeit, Zinsbindung, Kreditart usw. vergleichbares Darlehen handelt. Bei Veränderungen ist der Zinsvorteil neu zu bestimmen. Diese Methode muss bei einer Pauschalbesteuerung des Zinsvorteils verpflichtend gewählt werden.
2. Er wird aus dem Vergleich mit der Überlassung eines Darlehens gleicher Art und zu ansonsten vergleichbaren Konditionen an **betriebsfremde Dritte** ermittelt. Der Vorteil ergibt sich aus der Differenz zwischen dem gewöhnlichen Endpreis, der um 4 % gemindert wurde, und den gewährten Konditionen.

**Tipp:** Für Arbeitgeberdarlehen gilt eine Freigrenze von 2.600 €. Eine Versteuerung des Zinsvorteils unterbleibt daher, wenn die Summe der noch nicht getilgten Darlehen am Ende des Lohnzahlungszeitraums 2.600 € nicht übersteigt. Erst nach Überschreiten der Freigrenze kommt die 44-€-Freigrenze bei Sachbezügen zum Tragen. Hierzu findet eine Addition auch mit anderen Sachbezügen statt.

**Fazit:** Zwar ist ein Vorteil aus einem verbilligten Arbeitgeberdarlehen für den **Arbeitnehmer** grundsätzlich steuerpflichtig. Aufgrund des derzeit niedrigen Zinsniveaus fällt der zu versteuernde geldwerte Vorteil aber denkbar gering aus, so dass dies eine interessante Gestaltungsvariante sein kann.

## Mindestlohn

### Erleichterungen für Arbeitgeber

29

Der Mindestlohn von 8,50 € darf **letztmalig** im Jahr 2016 unterschritten werden, wenn ein allgemeinverbindlicher Tarifvertrag vorliegt. Gleichzeitig wurde der Verwaltungsaufwand für Arbeitgeber verringert. Bei der Dokumentation der Arbeitszeiten entfällt seit 01.08.2015 die Aufzeichnungspflicht, wenn das regelmäßige Arbeitsentgelt der letzten abgerechneten zwölf Monate über 2.000 € brutto lag. Auch gilt die Aufzeichnungspflicht **nicht** für im Betrieb arbeitende Ehegatten, eingetragene Lebenspartner, Kinder und Eltern des Arbeitgebers. Bei Gesellschaften kommt es auf die Beziehung des Arbeitnehmers zum vertretungsberechtigten Organ bzw. Gesellschafter an.

**Hinweis:** Zeiten ohne Anspruch auf Arbeitsentgelt bleiben bei der Berechnung des Zwölfmonatszeitraums unberücksichtigt. **Vorsicht:** Trotz der gelockerten Regelungen beim Mindestlohngesetz, können Sie (z.B. aufgrund des Arbeitszeitgesetzes) weiterhin zur Aufzeichnung verpflichtet sein!

## Beiträge zur Sozialversicherung

### Was bringt das Jahr 2016?

Die Sozialversicherungsbeiträge bleiben stabil. Dies gilt auch für die Beiträge zur Pflegeversicherung (2,35 %), die erst ab 2017 um 0,2 % angehoben werden sollen. Auch bei der gesetzlichen Krankenversicherung bleibt der Satz mit 14,6 % (7,3 % Arbeitgeber- und 7,3 % Arbeitnehmeranteil) stabil. Lediglich die Zusatzbeiträge, die die Krankenversicherungen zu Lasten des Arbeitnehmers erheben dürfen, werden wahrscheinlich auf über 1 % ansteigen. Die monatlichen Beitragsbemessungsgrenzen für die gesetzliche Sozialversicherung werden wie folgt angepasst:

- Kranken- und Pflegeversicherung: 4.237,50 €
- Rentenversicherung West: 6.200,00 €
- Rentenversicherung Ost: 5.400,00 €

Nach den derzeitigen Plänen soll die **Versicherungspflichtgrenze** für die Kranken- und Pflegeversicherung von derzeit 54.900 € ab 2016 auf 56.250 € angehoben werden.

## IV. Tipps und Hinweise für Haus- und Grundbesitzer

## Nachträgliche Werbungskosten bei Finanzierungen

### 32 Worauf ist zu achten?

Die Finanzverwaltung hat sich zur Frage des nachträglichen Werbungskostenabzugs nach Veräußerung einer Immobilie geäußert. Sie bestätigt ausdrücklich die Rechtsprechung, wonach es für einen nachträglichen Schuldzinsenabzug aus verbliebenen Restvaluta nicht darauf ankommt, ob der ab dem 01.01.1999 durchgeführte Verkauf innerhalb oder außerhalb der Zehnjahresfrist erfolgt ist oder ob das ursprüngliche Darlehen vor dem Verkauf umgeschuldet wurde. Entscheidend ist vielmehr, dass der **Veräußerungserlös nicht genügt**, um die Verbindlichkeiten abzulösen. Bei mehreren Darlehen müssen die Darlehen marktüblich und unter Berücksichtigung der Zinskonditionen so abgelöst werden, wie dies ein ordentlicher und gewissenhafter Geschäftsmann vornehmen würde.

**Tipp:** Bei mehreren Darlehen sollte folglich in der Regel die Finanzierung mit der höchsten Zinsbelastung vorrangig abgelöst werden, so dass sich die langfristige Belastung möglichst minimiert. Aber auch Laufzeiten und sonstige Darlehenskonditionen (z.B. Vorfälligkeitsentschädigungen) sind in die Überlegungen einzubeziehen.

Fällt vor dem Verkauf die Einkünfteerzielungsabsicht aus anderen Gründen weg, können die Schuldzinsen nicht mehr abgezogen werden. Dies gilt auch für den Zinsaufwand, der nach der Veräußerung anfällt.

**Hinweis:** Die gleichen Grundsätze für den nachträglichen Werbungskostenabzug gelten, wenn mit dem Darlehen Erhaltungsaufwendungen finanziert werden, die ihrerseits als Werbungskosten sofort abziehbar waren. Offen ist noch die Behandlung von Lebensversicherungen, die im Rahmen der Immobilienfinanzierung an die Bank abgetreten wurden. Mindert ein Rückkaufswert einer auch nach der Immobilienveräußerung weiterlaufenden Lebensversicherung die Abzugsmöglichkeit von nachträglichen Schuldzinsen? Darüber muss der BFH entscheiden. Bei einer Kürzung von nachträglichen Schuldzinsen unter Verweis auf die Lebensversicherung durch das Finanzamt sollten wir daher Einspruch einlegen.

### 35 Vorfälligkeitsentschädigung nicht als Werbungskosten abziehbar!

Lösen Sie eine Darlehensschuld vorzeitig ab, um eine finanzierte Immobilie verkaufen zu können, handelt es sich bei der anfallenden Vorfälligkeitsentschädigung nicht um Werbungskosten bei den Vermietungseinkünften. Die Vorfälligkeitsentschädigung ist vielmehr Teil der Veräußerungskosten. Sie läuft damit steuerlich ins Leere, wenn der Verkauf der Immobilie außerhalb der Zehnjahresfrist steuerfrei erfolgt.

Dieser Entscheidung des BFH hat sich die Finanzverwaltung angeschlossen. Jedoch gilt diese strengere Ansicht explizit erst für Mietobjekte, die **ab dem 27.07.2015** verkauft wurden. Bis dahin kommt eine Zuordnung der Vorfälligkeitsentscheidung zu den Werbungskosten in Betracht, wenn Sie mit dem Verkaufserlös ein neues Mietobjekt mit Einkünfteerzielungsabsicht erwerben.

## Versicherungsentschädigungen

### Steuerpflichtige Einnahmen?

34

Versicherungsentschädigungen sind steuerpflichtig, wenn es sich um Entschädigungen für Mietausfälle handelt. Versicherungsleistungen für entstandene Schäden im Privatvermögen sind dagegen grundsätzlich nicht steuerbar. Was gilt aber, wenn die vermietete Immobilie abbrennt und die Entschädigung den Wiederaufbau zum Neuwert erfasst?

Eine Versicherungsleistung kann auch dann zu den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung zählen, wenn dadurch Werbungskosten ersetzt werden. Der Brand macht es dem Immobilieneigentümer möglich, die Anschaffungskosten des Gebäudes im Wege der außerordentlichen Abschreibung (AfaA) auf null herabzusetzen und in diesem Jahr entsprechend verminderte Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung geltend zu machen. Die AfaA führt damit zu einem Werbungskostenabzug. Die später ausgezahlte Versicherungsentschädigung ist in Höhe der in Anspruch genommenen AfaA als steuerpflichtige Einnahme zu erfassen. Nur übersteigende Versicherungsleistungen können steuerfrei vereinnahmt werden.

**Hinweis:** Die Entschädigung steht im Zweifel dem Versicherungsnehmer zu, wenn er die Versicherung nicht auch zu Gunsten Dritter abgeschlossen hat. Nur soweit der Versicherungsnehmer Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung geltend gemacht hat, können ihm die Versicherungsleistungen als steuerpflichtige Einkünfte zugerechnet werden. Stirbt der Versicherungsnehmer, bevor die Entschädigungsleistung vollständig erbracht wurde, sind die Versicherungsleistungen an seinen Rechtsnachfolger nicht steuerpflichtig, da dieser keine Werbungskosten in Anspruch genommen hat.

## Einkünfteerzielungsabsicht

33

### Was passiert bei Leerstand?

Werden bei einem Leerstand negative Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung erklärt, kann sich aus Sicht der Finanzverwaltung schnell die Frage nach der Überschusserzielungsabsicht stellen. Wird diese verneint, kann dies fatale Folgen haben. Denn die negativen Einkünfte werden nicht nur für das laufende Jahr, sondern auch für die vergangenen Veranlagungszeiträume gestrichen. So kann es schnell zu

# DIE MANDANTEN | INFORMATION

einer erheblichen Steuerzahllast zuzüglich einer 6%igen Verzinsung für ältere Veranlagungszeiträume kommen.

Lässt ein Eigentümer eine Wohnung länger als fünf Jahre leer stehen, ohne konkrete Vermietungsbemühungen unternommen zu haben, fehlt es an der Überschusserzielungsabsicht. Diese muss durch dokumentierte nachhaltige Vermietungsbemühungen nachgewiesen werden, wie etwa die regelmäßige Anzeigenschaltung oder die Einschaltung eines Maklers. Fehlende Nachweise gehen zu Lasten des Eigentümers.

**Hinweis:** Bei Mietverträgen mit nahestehenden Personen muss das Mietverhältnis einem Fremdvergleich standhalten, also so ausgestaltet und durchgeführt werden, wie dies mit einem fremden Dritten erfolgt wäre. In diesem Sinne nahestehend sind nicht nur Familienangehörige, sondern auch nicht verheiratete Lebensgefährten. Bei Vermietung zwischen unverheirateten Paaren muss das Mietverhältnis daher sorgfältig ausgestaltet werden

## Abschreibung (AfA)

### Besonderheiten bei Mietereinbauten

Baut ein Mieter das Mietobjekt um, um daraus Ferienwohnungen zu machen, und schafft dadurch neben Gästezimmern auch eine Küche, einen Frühstücksraum und eine Sauna, sind diese Herstellungskosten dem Anlagevermögen des Mieters zuzurechnen. Jedoch können diese Kosten nicht über die (kürzere) Dauer des Mietvertrages abgeschrieben werden.

38 Dies gilt erst recht nicht, wenn der Mietvertrag eine Verlängerungsoption zugunsten des Mieters enthält und die von ihm errichteten Anlagen zu diesem Zeitpunkt noch nicht verbraucht sind. Mietereinbauten sind vielmehr stets nach der tatsächlichen Nutzungsdauer des Gebäudes und damit **wie das Gebäude** abzuschreiben. **Ausnahme:** Die Mietereinbauten haben nachweislich eine kürzere Nutzungsdauer und sind früher wirtschaftlich verbraucht. Hierfür trägt aber der Mieter die Beweislast.

## Werbungskostenabzug

### Beschränkung der Fahrtkosten auf die Entfernungspauschale?

Fahrten zu den Vermietungsobjekten können Sie als Vermieter aus zwei Gründen durchführen:

1. um vor Ort die laufenden Verwaltungsarbeiten zu erledigen (wie z.B. Straße fegen, Zähler ablesen oder Besichtigungstermine) und
2. um die Herstellung des Mietobjektes vorzunehmen bzw. die Herstellung zu überwachen.

Auf welche Fahrten findet die Entfernungspauschale

(0,30 € pro Kilometer zwischen Wohnung und Vermietungsobjekt, Ansatz nur der einfachen Fahrt) und damit nur ein beschränkter Fahrtkostenansatz Anwendung? Entsprechend den Regelungen für Arbeitnehmer kommt die Entfernungspauschale auch bei einem Vermieter für die Fahrten zwischen Wohnung und regelmäßiger Arbeitsstätte in Betracht. Wann ein Vermietungsobjekt eine solche regelmäßige Arbeitsstätte darstellt, ist bei den Finanzgerichten umstritten.

**Hinweis:** Fest steht bislang nur, dass Fahrten, die die Herstellung des Mietobjektes betreffen, nicht in den Anwendungsbereich der Entfernungspauschale fallen, sondern zu den Herstellungskosten zählen.

Bei Fahrten zur Erledigung von Verwaltungsaufgaben greift die Entfernungspauschale, wenn es sich bei dem Mietobjekt um eine regelmäßige Arbeitsstätte des Vermieters handelt. **Dies ist für jedes Mietobjekt gesondert zu prüfen!**

Meist liegt keine regelmäßige Arbeitsstätte vor, da Vermieter grundsätzlich die Verwaltungstätigkeit von zu Hause ausüben. Fahren Sie aber nicht nur gelegentlich zum Mietobjekt und üben Sie dort auch die Grundstücksverwaltungstätigkeit aus (z.B. Erstellung der Nebenkostenabrechnung, Aufbewahrung der Objektunterlagen vor Ort, Erbringung der Gartenarbeiten und etwaiger Kleinreparaturen usw.), dann spricht alles dafür, dass am Mietobjekt die regelmäßige Arbeitsstätte liegt. Vorsicht: Selbst wenn Sie lediglich zweimal wöchentlich zum Mietobjekt fahren und vor Ort lediglich kleinere Reparaturen durchführen, kann dies schon genügen, um eine regelmäßige Arbeitsstätte zu begründen.

**Tip:** Zu dieser Frage wird der BFH das letzte Wort haben. Gegen eine Kürzung der Fahrtkosten sollten wir daher Einspruch einlegen.

### Keine Ausnahme für Damnum und Disagio mehr?

Wer Vorauszahlungen für eine Nutzungsüberlassung von mehr als fünf Jahren (z.B. Mietvorauszahlung) leistet, kann diese nicht sofort in vollem Umfang steuermindernd in Ansatz bringen. Die Summe muss vielmehr auf den Vorauszahlungszeitraum gleichmäßig verteilt werden, so dass jedes Jahr nur ein anteiliger Werbungskostenabzug in Betracht kommt. Auf ein marktübliches Disagio bzw. Damnum findet diese 37 Regelung keine Anwendung. Der Vorteil liegt insoweit in der sofortigen vollständigen Abzugsfähigkeit der Zahlung. Als marktüblich betrachtet die Finanzverwaltung dabei seit vielen Jahren 5 %.

Nach Ansicht des Bundesrates ist diese Regelung wegen des nachhaltig niedrigen Zinsniveaus nicht mehr angemessen. Als reine Zinsvorauszahlungen sollen die Kosten eines Disagios oder Damnums daher künftig über die Laufzeit steuerlich gleichmäßig verteilt werden. Es bleibt abzuwarten, ob sich der

Bundestag dieser Ansicht anschließen wird. Wir werden Sie auf dem Laufenden halten.

### Vermietung von Ferienwohnung durch GmbH

#### 39 Wem sind die Einkünfte zuzurechnen?

**Der Praxisfall:** Zwei Grundstückseigentümer gründeten eine GmbH, an der sie jeweils zu 50 % beteiligt waren. Sie schlossen mit der GmbH einen Vertrag über die Verwaltung der Mietimmobilien. Als Gegenleistung sollte die GmbH 20 % der Mieteinnahmen erhalten. In der Folgezeit schloss die GmbH mit den Mietern die Mietverträge ab und vereinnahmte die Mieten. Die aus der Vermietung entstandenen Verluste aus Vermietung und Verpachtung wollten die beiden Grundstückseigentümer in ihren Einkommensteuererklärungen geltend machen.

Dies hat das FG Düsseldorf abgelehnt. **Begründung:** Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung erzielt derjenige, der im Außenverhältnis gegenüber den Mietern als Vermieter auftritt. Auf die Grundstückseigentümerstellung kommt es nicht an. Wird der Mietvertrag, wie im vorliegenden Fall, nicht ausdrücklich namens und in Vollmacht der Grundstückseigentümer geschlossen, sondern tritt die GmbH selbst als Vermieter auf, sind ihr die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung zuzurechnen.

**Hinweis:** In dieser Konstellation kommt eine abweichende steuerrechtliche Zuordnung der Einkünfte nur in Betracht, wenn zwischen der GmbH (Treuhand) und den Eigentümern (Treugeber) ein Treuhandverhältnis getroffen wurde, nach dem die GmbH ausschließlich auf Rechnung und Gefahr des Treugebers handelt und dieser eine derart beherrschende Stellung hat, dass er wirtschaftlich die Rechte und Pflichten aus dem Mietverhältnis trägt. Allerdings werden die Anforderungen - vor allem bei nahestehenden Personen - besonders streng geprüft. Der Abschluss eines bloßen Verwaltervertrages genügt nicht.

**Tipp:** Zwar muss noch der BFH über diesen Fall entscheiden, für die Praxis bedeutet dies aber bereits jetzt: Sollen die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung Ihnen zugerechnet werden, sollten Sie unbedingt darauf achten, dass die Vermietung in Ihrem Namen erfolgt. Anderenfalls muss für die steuerliche Zuordnung der Einkünfte eine sorgfältige Treuhandabrede ausgestaltet werden. Sprechen Sie uns daher in jedem Fall an, wenn Ihr Name nicht im Mietvertrag auftauchen sollte.

#### 42 Fristberechnung beim privaten Veräußerungsgeschäft

**Welcher Zeitpunkt entscheidet?**

Die Zehnjahresfrist für den steuerfreien Verkauf von

Immobilien ist allgemein bekannt. Aber wissen Sie auch, auf welchen konkreten Zeitpunkt für die Fristberechnung abzustellen ist? Entscheidend sind die Daten der notariellen Kaufverträge. Dies gilt für einen unbedingten und nicht genehmigungsbedürftigen Kaufvertrag. Ein bindendes Verkaufsangebot einer Partei genügt allein nicht. Innerhalb der Zehnjahresfrist muss die entsprechende Annahmeerklärung durch den Erwerber hinzukommen.

**Hinweis:** Letztere wäre nur dann entbehrlich, wenn aufgrund eines bereits zuvor erfolgten Gefahrübergangs der Kaufvertrag wirtschaftlich bereits vollzogen wäre.

Wird in dem Kaufvertrag eine aufschiebende Bedingung vereinbart und liegt der Eintritt der Bedingung außerhalb der Zehnjahresfrist, hat dies keine Auswirkungen auf die Fristberechnung. Die notariellen Verträge, die die aufschiebende Bedingung enthalten, sind bereits wirksam zustande gekommen.

**Hinweis:** Deshalb kommt es für die Fristberechnung auch nicht auf den Zeitpunkt des Eigentumsübergangs, der Kaufpreiszahlung oder der Umschreibung im Grundbuch an.

**Tipp:** Etwas anderes gilt nur dann, wenn für eine Partei ein vollmachtloser Vertreter im notariellen Beurkundungstermin aufgetreten ist. Der Vertrag ist solange schwebend unwirksam, bis der Vertretene die Genehmigung des Kaufvertrages erteilt. Für die Fristberechnung ist dann auf den Zeitpunkt der Genehmigungserklärung abzustellen und nicht auf den Tag der Beurkundung.

### Erbschaftsteuerbefreiung

#### 10%-Abzug nur bei Vermietung

Für geerbte Mietobjekte sieht das Gesetz einen verminderten Wertansatz vor. Sie dürfen unter bestimmten Voraussetzungen mit nur 90 % ihres Wertes in den erbschaftsteuerlichen Erwerb einfließen. Der BFH hat jetzt entschieden, dass der verminderte Wertansatz **nicht** für ein **leerstehendes** Einfamilienhaus beansprucht werden kann, das erst zwei Jahre nach dem Erbfall vom Erben vermietet wird.

**Hinweis:** Ein leerstehendes Objekt kann nur dann steuerbegünstigt vererbt werden, wenn es für die Vermietung bestimmt ist. Dafür tragen Sie die Feststellungslast und sollten die Vermietungsabsicht (z.B. durch Makleraufträge) dokumentieren können.

### Grunderwerbsteuer

#### Drohen weitere Erhöhungen?

In Schleswig-Holstein, Nordrhein-Westfalen und dem Saarland sind die Grunderwerbsteuersätze mittlerweile bei 6,5 % angekommen. Auch in Thüringen

# DIE MANDANTEN | INFORMATION

wird eine Anhebung von 5,0 % auf 6,5 % ab 2016 diskutiert. Nur Bayern und Sachsen sind noch bei dem Ausgangswert (3,5 %).

## Grundsteuerreform

### 43 Wie ist der Planungsstand?

Die Höhe der Grundsteuer hängt maßgeblich von den **Einheitswerten** ab. Da diese nach wie vor auf Grundlage der Wertverhältnisse zum 01.01.1964 (alte Bundesländer) bzw. 01.01.1935 (neue Bundesländer) festgestellt werden, weichen sie mittlerweile stark von den tatsächlichen Wertverhältnissen der Immobilien ab. Deshalb hält der BFH die Einheitsbewertung spätestens für die Zeit seit dem 01.01.2009 für verfassungswidrig und hat die Frage dem BVerfG zur Klärung vorgelegt. Dementsprechend werden Grundsteuerbescheide bis zur Entscheidung mit einem sogenannten Vorläufigkeitsvermerk versehen.

**Hinweis:** Die Länder haben sich mittlerweile überwiegend auf ein Reformpaket verständigt, wonach künftig auf die Verkehrswerte der Grundstücke abgestellt werden soll. Die Reform soll zwar aufkommensneutral ausgestaltet werden, dennoch kann es für den Einzelnen zu einer Erhöhung oder Herabsetzung der Grundsteuer kommen. Um in den Stadtstaaten wie Hamburg die Kosten nicht explodieren zu lassen, sollen zugleich die Länder die Möglichkeit haben, spezifische Erleichterungen bei der Grundsteuer vorzusehen. Die Konkretisierung der gesetzgeberischen Pläne bleibt im Jahr 2016 abzuwarten.

## V. Tipps und Hinweise für Kapitalanleger

### Darlehen zwischen Eheleuten

#### Kein pauschales Abgeltungsteuerverbot

47 Zinsen aus Darlehen zwischen nahestehenden Personen werden nicht mit dem Abgeltungsteuersatz von 25 % besteuert. Dadurch soll eine willkürliche Ausnutzung des im Verhältnis zum Spitzensteuersatz (42 % bzw. 45 %) niedrigeren Steuersatzes verhindert werden.

Der BFH hat nun entschieden, dass der Ausschluss der Abgeltungsteuer nicht **pauschal** für Darlehen zwischen Ehegatten gilt. Das aus der Ehe resultierende persönliche Näheverhältnis allein genügt nicht. Zusätzlich muss der Darlehensnehmer vom Darlehensgeber **finanziell abhängig** sein.

**Hinweis:** Gegen das Urteil wurde Verfassungsbeschwerde eingelegt. Bis zur Entscheidung werden Sie bei vergleichbaren Sachverhalten mit der Besteuerung von Zinsen mit den individuellen Steuersätzen rechnen müssen. Da Steuerbescheide zu die-

ser Frage noch keinen Vorläufigkeitsvermerk enthalten, sollten wir gegebenenfalls gemeinsam prüfen, ob sich in Ihrem Fall ein Einspruch lohnt.

### Werbungskostenabzugsverbot

#### BFH entscheidet zu Lasten der Anleger

45

Unter der Abgeltungsteuer ist der Abzug tatsächlicher Werbungskosten (z.B. Depotgebühren, Schuldzinsen) ausgeschlossen. Lediglich der Sparer-Pauschbetrag in Höhe von 801 € (1.602 € bei Ehegatten/eingetragenen Lebenspartnern) reduziert die Bemessungsgrundlage für die Steuer. Auch die jüngste Klage gegen das Werbungskostenabzugsverbot wurde vom BFH abgeschmettert.

**Hinweis:** Es ist fraglich, ob es sich aktuell noch lohnt, Werbungskosten betreffend das Kapitalvermögen beim Finanzamt anzumelden und Einspruch einzulegen. Aber vielleicht wird - wie so oft - das Bundesverfassungsgericht das letzte Wort haben?

### Altverlustverrechnung

#### Ist eine Verrechnung über 2013 hinaus möglich?

46

Haben Sie Alt-Spekulationsverluste, die durch das Finanzamt per Bescheid festgesetzt worden sind? Dann durften Sie diese bis einschließlich 2013 mit abgeltungsteuerpflichtigen Veräußerungsgewinnen verrechnen und sich eine zu viel gezahlte Abgeltungsteuer erstatten lassen. Gegen diese zeitliche Beschränkung hat ein Anleger geklagt. Da offen ist, wie der BFH entscheiden wird, prüfen wir gerne, ob wir für Sie eine Altverlustverrechnung ab 2014 beantragen sollen oder nicht.

**Tipp:** Reichen Sie daher in jedem Fall mit Ihren Unterlagen für die Einkommensteuererklärung auch die Jahressteuerbescheinigungen Ihrer Banken ein.

44

### Kirchensteuer

#### Erleichterungen für die Banken

Bislang mussten die Banken Sie jedes Jahr über den jährlich wiederkehrenden Abruf Ihrer Kirchensteuerabzugsmerkmale beim Bundeszentralamt für Steuern informieren. Der Gesetzgeber lässt künftig eine einmalige Information während des Bestehens einer Geschäftsverbindung genügen.

**Hinweis:** Wollen Sie den Kirchensteuereinbehalt durch die Bank verhindern, müssen Sie rechtzeitig (bis zum 30.06.) beim Bundeszentralamt für Steuern einen **Sperrvermerk** einreichen. Dann unterbleibt eine Meldung Ihrer Kirchensteuerzugehörigkeit an die Bank und Sie müssen die Kirchensteuer **selbst** über

die Einkommensteuererklärung nacherheben lassen.

### Gesetz zum automatischen Informationsaustausch

#### 48 **Ab 2017: umfassende Meldepflichten ausländischer Banken**

Um die Transparenz bei internationalen Bankverbindungen zu verbessern und damit in Zukunft Besteuerungslücken zu schließen, hat sich Deutschland mit mehr als 50 anderen Staaten auf einen umfassenden Informationsaustausch verständigt. Ausländische Banken sollen ab 2017 Konten deutscher Staatsbürger an den deutschen Staat melden (unter anderem auch Details wie Kontostand, Zins- und Dividenden-erträge). Weiteres soll das Gesetz über den automatischen Informationsaustausch regeln, das zurzeit in Bearbeitung ist.

**Hinweis:** Damit ist ab 2017 kein CD-Ankauf mehr notwendig, da Deutschland umfassende Informationen über die ausländischen Kapitalerträge direkt durch die ausländischen Banken erhält.

### Investmentfonds

#### 49 **Reform der Besteuerung?**

Das Bundesfinanzministerium hat ein erstes Diskussionspapier zu einer umfassenden Reform der Investmentfondsbesteuerung vorgelegt. Ziel ist eine einfache, verständliche und administrierbare Besteuerung der Investmentfonds. Das Transparenzprinzip, nach dem Anleger so besteuert werden, als hätten sie die Erträge des Fonds in eigener Person erzielt, soll aufgegeben werden. Damit sollen für die Investmentfonds die umfassenden Meldepflichten entfallen.

Die zukünftige Besteuerung soll sich an der Besteuerung von anderen Kapitalgesellschaften orientieren, also in Anlehnung an die Besteuerung von Aktien erfolgen. Da das Diskussionspapier von offizieller Seite bereits deutliche Kritik erfahren hat, bleibt abzuwarten, ob die Bundesregierung das im Koalitionsvertrag niedergelegte Ziel der grundlegenden Reform der Investmentbesteuerung durchsetzen kann. Über etwaige Neuerungen werden wir Sie rechtzeitig informieren.

## **VI. Tipps und Hinweise für alle Steuerzahler**

### Grundfreibeträge

#### **Erhöhung bereits ab 2015!**

Zur weiteren Anpassung an die Inflation wurden die Grundfreibeträge im Einkommensteuergesetz bereits rückwirkend zum 01.01.2015 erhöht.

	2014	2015	2016
Grundfreibetrag pro Person	8.354 €	8.472 €	8.652 €

**Hinweis:** Bei Eheleuten und eingetragenen Lebenspartnern verdoppeln sich die Beträge. Gleichzeitig werden die Höchstbeträge für den Abzug von Unterhaltsleistungen für das Jahr 2015 auf 8.472 € und ab 2016 auf 8.652 € heraufgesetzt.

Außerdem ergeben sich - ebenfalls rückwirkend zum 01.01.2015 - folgende weitere Vorteile für die Steuerzahler:

- Der **Kinderfreibetrag** einschließlich des Freibetrags für Betreuung und Erziehung oder Ausbildung erhöht sich von 7.008 € ab dem 01.01.2015 auf 7.152 € und ab dem 01.01.2016 auf 7.248 €.
- Das monatliche **Kindergeld** wird ab 01.01.2015 auf 188 € für das erste und zweite Kind und auf 194 € für das dritte sowie 219 € für weitere Kinder angehoben. 2016 erfolgt eine weitere Erhöhung um jeweils 2 €.

### **Entlastungsbetrag für Alleinerziehende**

51

Ab dem 01.01.2015 wird der Entlastungsbetrag für Alleinerziehende deutlich von bislang 1.308 € auf 1.908 € angehoben. Jedes weitere Kind wird mit weiteren 240 € berücksichtigt. Die weiteren Kinder können künftig auch im Lohnsteuerabzugsverfahren berücksichtigt werden. Anspruchsberechtigt sind alleinstehende Personen, zu deren Haushalt mindestens ein Kind gehört, für welches ihnen der Kinderfreibetrag oder Kindergeld zusteht.

Für die Zugehörigkeit des Kindes zum Haushalt spricht eine gesetzlich unwiderlegbare Vermutung, wenn das Kind in der Wohnung gemeldet ist. Dies gilt selbst dann, wenn die tatsächlichen Voraussetzungen von der Meldebescheinigung abweichen, also das Kind zwar noch in der Wohnung des Erziehungsberechtigten gemeldet ist, tatsächlich aber in einer eigenen Wohnung lebt. Auch ein etwaiger Verstoß gegen die Meldegesetze steht dieser unwiderlegbaren Vermutung nicht entgegen.

**Hinweis:** Anders liegt der Fall, wenn eine andere volljährige Person in der Wohnung des Erziehungsberechtigten gemeldet ist. Dann wird vermutet, dass mit dieser Person eine Haushaltsgemeinschaft besteht. Sie müssen dann das Finanzamt davon überzeugen, dass keine Haushaltsgemeinschaft vorliegt. Allein die Meldung gibt hier nicht den Ausschlag. Gerne beraten wir Sie darüber, ob und inwieweit Ihnen der Entlastungsbetrag zusteht.

50

## Zivilprozess- und Scheidungskosten

### 52 BFH muss Licht ins Dunkel bringen!

Völlige Verwirrung herrscht zurzeit, ob und in welchem Umfang Zivilprozesskosten und damit auch Scheidungskosten als außergewöhnliche Belastungen steuerlich geltend gemacht werden können.

Dabei hat der BFH einen Großteil zur Verwirrung selbst beigetragen. Zunächst hatte das Gericht im Jahr 2011 seine langjährige Rechtsprechung aufgegeben, wonach Zivilprozesskosten nur ausnahmsweise steuerlich abzugsfähig waren. Der Abzug war nur noch dann ausgeschlossen, wenn die Rechtsverfolgung von vornherein keine hinreichende Aussicht auf Erfolg hatte oder mutwillig betrieben wurde.

Über eine Gesetzesänderung im Jahr 2013 wurde geregelt, dass Prozesskosten nur noch dann als zwangsläufig und damit steuerlich abzugsfähig einzustufen sind, wenn Steuerpflichtige ansonsten Gefahr laufen, die Existenzgrundlage zu verlieren oder die lebensnotwendigen Bedürfnisse nicht mehr befriedigen zu können.

Während die Finanzverwaltung jeden Abzug von Prozesskosten unter Verweis auf das neue Gesetz ablehnt, fassen die Finanzgerichte die Abzugsfähigkeit der Prozesskosten insbesondere mit Blick auf die Scheidungskosten unterschiedlich weit. So sollen teilweise nur die Kosten, die die Scheidung betreffen, nebst Versorgungsausgleich steuerlich abzugsfähig sein. Andere Finanzgerichte dehnen die Abzugsfähigkeit auch auf die Kosten einer notariellen Vereinbarung zur Regelung der Scheidungsfolgen aus. Wieder andere subsumieren auch die Kosten eines Prozesses über den Zugewinnausgleich unter das neue Gesetz.

**Hinweis:** Viele Verfahren sind aktuell beim BFH anhängig. Es gilt, möglichst alle Kosten in der Einkommensteuererklärung anzusetzen und gegebenenfalls Einspruch einzulegen.

Um die Rechtslage noch unübersichtlicher zu gestalten, hat der BFH nunmehr seine steuerzahlerfreundliche Rechtsprechung wieder revidiert. Es soll danach für die alte Gesetzeslage wieder die Vermutung gelten, dass Zivilprozesskosten grundsätzlich nicht zwangsläufig und damit nicht steuerlich abzugsfähig sind. Eine Zwangsläufigkeit soll danach nur in Betracht kommen, wenn es im Prozess um existentiell wichtige Bereiche oder den Kernbereich menschlichen Lebens (wie die Ehescheidung) geht.

## Steuerermäßigung für Handwerkerrechnungen

### 55 Einführung eines Sockelbetrages?

Handwerkerleistungen im Privathaushalt können mit 20 % der Lohnkosten, maximal 1.200 € pro Jahr, von der tariflichen Einkommensteuer abgezogen werden.

Der Bundesrat hat seinen Vorschlag, einen **Sockelbetrag** für die steuerliche Geltendmachung von Handwerkerrechnungen einzuführen, wieder aufgegriffen. Danach sollen Handwerkerkosten erst dann steuerlich absetzbar sein, wenn sie einen Sockelbetrag von 300 € im Jahr übersteigen.

**Hinweis:** Die Bundesregierung lehnt dies ab. Wir werden Sie über die weiteren Entwicklungen auf dem Laufenden halten!

## Ausweitung des Anwendungsbereichs

54

Steuerlich geltend gemacht werden können Handwerkerkosten im Haushalt, die Renovierungs-, Erhaltungs- und Modernisierungsmaßnahmen beinhalten. Dies gilt mittlerweile auch für **Wasser- und Abwasseranschlusskosten** außerhalb der Grundstücksgrenzen.

Für den **Ausbau** oder die **Erweiterung** des Hauses (z.B. Anbau eines Wintergartens, Dachausbau) greifen die Begünstigungen ebenfalls, so dass es Sinn machen kann, die Kosten auf zwei Veranlagungszeiträume zu verteilen.

Entgegen der Ansicht der Finanzverwaltung sind nach Ansicht des BFH auch **Gutachtertätigkeiten** steuerlich begünstigungsfähig, wie etwa die **Dichtungsprüfung einer Heizungsanlage** oder die **Funktionsprüfung einer Feuerstätte** durch den Schornsteinfeger. Die regelmäßige Überprüfung von Geräten und Anlagen auf deren Funktionsfähigkeit erhöht die Lebensdauer, sichert die nachhaltige Nutzbarkeit und dient der vorbeugenden Schadensabwehr, selbst wenn der Ist-Zustand „für amtliche Zwecke“ bescheinigt wird.

**Tipp:** Da nur die Lohnkosten steuerlich begünstigt sind, sollten Sie darauf drängen, dass Ihr Vertragspartner Lohn- und Materialkosten in der Rechnung gesondert ausweist. Alternativ kommt eine Aufteilung durch Schätzung in Betracht. Die Zahlung muss unbar erfolgen, um in den Genuss der Steuerbegünstigung zu kommen.

**Hinweis:** Nicht nur Hauseigentümer, sondern auch Mieter und Mitglieder von Eigentümergemeinschaften können von der Steuerermäßigung profitieren. Hat die Eigentümergemeinschaft einen Verwalter bestellt, kann sich die Verteilung der Kosten auf die einzelnen Eigentümer aus der Jahresabrechnung ergeben. Ansonsten ist auf eine gesonderte Bescheinigung des Verwalters zurückzugreifen.

## Form der Einspruchseinlegung

### Vorsicht bei E-Mail und Fax!

53

Ein Einspruch kann schriftlich, elektronisch oder zur Niederschrift bei der Behörde erklärt werden. Auch ein Telegramm ist zulässig. „Elektronisch“ bedeutet, dass auch eine Einspruchseinlegung per E-Mail zu-



lässig sein kann. Es ist keine besondere qualifizierte elektronische Signatur erforderlich.

**Hinweis:** Die Formvorschriften bei einer Klageerhebung vor den Finanzgerichten sind deutlich strenger. Hier ist eine qualifizierte elektronische Signatur oder ein vergleichbares Verfahren verpflichtend - vorausgesetzt, dass das Gericht elektronische Übermittlungen explizit zugelassen hat.

**Vorsicht:** Für die Finanzverwaltung ist ein Fax kein elektronisches Dokument, selbst wenn es sich um ein Computerfax handelt. Das Fax kann aber das Merkmal der Schriftform erfüllen. Will das Finanzamt einen Steuerbescheid per Fax erlassen, wird dieser erst wirksam bekanntgegeben, wenn das Fax ausgedruckt wird. Die vollständige Speicherung im Empfangsgerät genügt zur Fristwahrung nicht. Wird eine Klage mittels Computerfax eingereicht, ist sie auch ohne Unterschrift wirksam. Ein Telefax verlangt dagegen eine eigenhändige Unterschrift. Ein Stempel genügt nicht, wohl aber eine eingescannte Unterschrift.

**Fazit:** Die Einhaltung der richtigen Formerfordernisse bei den Rechtsbehelfen ist zwingend erforderlich, soll der Rechtsbehelf nicht schon aus Formmängeln zurückgewiesen werden. Sprechen Sie uns daher unbedingt an, wenn Sie nicht sicher sind, ob im Einzelfall eine einfache E-Mail genügt.

## Erbschaftsteuerreform

### 56 Was plant der Gesetzgeber?

Das Bundesverfassungsgericht hat das geltende Erbschaft- und Schenkungsteuerrecht für teilweise verfassungswidrig erklärt. Der Gesetzgeber hat bis zum 30.06.2016 Zeit, eine Gesetzesänderung herbeizuführen. Dazu hat das Bundeskabinett am 08.07.2015 einen Gesetzentwurf vorgelegt. Die geplanten Änderungen konzentrieren sich auf das Betriebsvermögen. Die Voraussetzungen für die steuerlichen Verschonungsregelungen von 85 % bzw. 100 % des Betriebsvermögens sollen verschärft werden.

1. Bislang kann auch privates und nicht betriebsnotwendiges Vermögen in genau definierten Grenzen (bis zu 50 % des steuerlichen Unternehmenswertes) mit dem **Betriebsvermögen** steuerbegünstigt übertragen werden. In Zukunft soll nur noch derjenige Teil des betrieblichen Vermögens steuerlich begünstigt sein, der seinem Hauptzweck nach überwiegend der gewerblichen oder selbständigen Tätigkeit dient. Voraussetzung für die Begünstigung ist damit eine betriebliche Nutzung von mehr als 50 %. Verbleibt nach Abzug der anteiligen Verbindlichkeiten ein nicht begünstigtes Betriebsvermögen von maximal 10 %, hindert dies eine begünstigte

Übertragung nicht.

**Hinweis:** Bei Konzernstrukturen soll das begünstigte Betriebsvermögen konsolidiert ermittelt werden. Eine gezielte Auslagerung von nicht begünstigtem Vermögen auf Tochter- oder Schwestergesellschaften scheidet damit aus.

1. Auch die **Lohnsummenregelung** soll verschärft werden. Diese soll bereits für Betriebe mit mehr als drei Arbeitnehmern gelten (bislang 20 Arbeitnehmer). Bei vier bis zehn Beschäftigten darf die Lohnsumme für die 85%ige Steuerver-schonung innerhalb von fünf Jahren 250 % der Ausgangslohnsumme nicht unterschreiten. Für eine 100%ige Steuerfreiheit müssen in sieben Jahren 500 % der Ausgangslohnsumme erreicht werden. Bei elf bis fünfzehn Arbeitnehmern müssen innerhalb von fünf Jahren 300 % bzw. sieben Jahren 565 % erreicht werden. Ab 16 Arbeitnehmern gelten die bisherigen Grenzen von 400 % in fünf Jahren bzw. 700 % in sieben Jahren.
2. Bei Unternehmen mit **mehr als 26 Mio. € begünstigtem Betriebsvermögen** sollen strengere Regelungen gelten, da bei entsprechend hohen übertragenen Unternehmenswerten grundsätzlich davon ausgegangen wird, dass eine anteilige Schenkung- bzw. Erbschaftsteuer den Beteiligten zugemutet werden kann.

**Fazit:** Bei einem Unternehmenswert über 26 Mio. € sollten Sie eine Übertragung innerhalb der nächsten Monate ernsthaft in Erwägung ziehen, wenn Sie gegebenenfalls eine Schenkungsteuerbelastung von 0 € erreichen möchten. Außerdem spricht für eine Übertragung nach dem alten Recht, wenn Ihr Betrieb in größerem Umfang nicht betriebsnotwendiges Vermögen beinhaltet und wenn Sie nach dem alten Recht die Anwendung der Lohnsummenklausel umgehen können.

**Wichtig:** Eine Rückwirkung des Gesetzes ist aktuell nicht vorgesehen. Das BVerfG hat diese jedoch für Gestaltungen ermöglicht, die die derzeitige Rechtslage „exzessiv ausnutzen“. Ob dies noch in das Gesetz einfließen und wie der Gesetzgeber in diesem Fall eine Abgrenzung zur nicht exzessiven Ausnutzung definieren wird, bleibt abzuwarten. Wir werden Sie informieren, falls sich im Gesetzgebungsverfahren diesbezüglich wesentliche Neuerungen ergeben.

«ZMSD/Vorschau der Anschrift des Mandanten»

Michael Frühauf  
Dipl.-Ökonom  
Steuerberater (1)

Achim Hardekopf  
Dipl. Kfm. (FH)  
Steuerberater (1 +2)  
angestellt n. § 58 StBG

Fachberater  
(1) im Gesundheitswesen (H:G/metax)  
(2) Controlling & Finanzen (DStV e.V.)

4

## DIE MANDANTEN | INFORMATION

### Themen dieser Ausgabe

- USt-IdNr. stets kostenfrei
- Entlastung von Bürokratie
- Rückwirkende Besteuerung von Bauleistungen
- Zeitreihenvergleich nur eingeschränkt zulässig
- Zweifelsfragen zum Reisekostenrecht
- Familienleistungen steigen
- Kassen-Bonus und Sonderausgaben
- Mindestlohn: Dokumentationspflichten gelockert

## Ausgabe Nr. 4/2015 (September/Oktober)

*Sehr geehrte Mandantin, sehr geehrter Mandant,*

*nachfolgend haben wir in dieser Ausgabe wieder aktuelle Urteile und Neuerungen aus dem Steuer- und Wirtschaftsrecht für Sie zusammengestellt.*

### STEUER / WIRTSCHAFTSRECHT

#### Unternehmer

##### USt-IdNr. stets kostenfrei

Aktuell befinden sich amtlich aussehende Schreiben im Umlauf, in denen Firmen eine kostenpflichtige Erfassung, Registrierung und Veröffentlichung von Umsatzsteuer-Identifikationsnummern (USt-IdNrn.) angeboten wird.

Unternehmer sollten keinesfalls derartige Schreiben ausfüllen und zurücksenden. Denn die Vergabe von USt-IdNrn. ist stets kostenfrei und erfolgt in Deutschland ausschließ-

lich durch das Bundeszentralamt für Steuern (BZSt). In der Regel beantragen die Unternehmen bei ihrem zuständigen Finanzamt die Erteilung der USt-IdNr. Diese übermitteln die Anträge dann intern an das BZSt.

##### Entlastung von Bürokratie

Der Bundesrat hat kürzlich das Gesetz zur Entlastung insbesondere der mittelständischen Wirtschaft von Bürokratie gebilligt. Damit werden die Grenzbeträge für steuerliche und handelsrechtliche Buchführungs- und Aufzeichnungspflichten sowie die Pauschalierungsgrenze für kurzfristig Beschäftigte angehoben und die Mitteilungspflichten für zum Kirchensteuerabzug Verpflichtete verringert.



Georgstraße 21  
31515 Wunstorf  
info@fruehauf-stb.de  
www.fruehauf-stb.de  
T: 05031 - 33 75 • F: - 42 32



Zertifizierte Steuerberaterkanzlei  
www.metax-cert.de nach ISO 9001  
**metax**<sup>®</sup>  
Engagement für Erfolg



# DIE MANDANTEN | INFORMATION

## Das Gesetz sieht u. a. folgende Entlastungen vor:

- Von den Buchführungs- und Aufzeichnungspflichten im Handelsgesetzbuch und in der Abgabenordnung sind mehr kleine Unternehmen als bisher befreit. Die Grenzbeträge für Umsatz und Gewinn steigen um jeweils 20 Prozent auf 600.000 € beziehungsweise 60.000 €.
- Durch die Anhebung der Schwellenwerte in verschiedenen Wirtschaftsstatistikgesetzen auf 800.000 € beginnt die Meldepflicht für Startups erst drei Jahre nach der Gründung. Für die Umweltstatistik gilt erstmals ebenfalls ein Schwellenwert von 800.000 €.
- Die bisher geltenden Meldeschwellen für die Intrahandelstatistik, also die Erfassung des innergemeinschaftlichen Warenverkehrs, werden erhöht und dadurch weitere Unternehmen von der Meldepflicht befreit.
- Die bisherige jährliche Informationspflicht aller Kirchensteuerabzugsverpflichteten gegenüber allen Kunden und Anteilseignern wird durch eine einmalige und gezielt individuelle Information während des Bestehens der Geschäftsbeziehung ersetzt.
- Zudem wird die Lohnsteuerpauschalierungsgrenze für kurzfristig Beschäftigte auf 68 € angehoben und das Faktorverfahren beim Lohnsteuerabzug bei Ehegatten oder Lebenspartnern vereinfacht.

**Hinweis:** Ein weiteres Bündel von Entlastungen betrifft die Energiewirtschaft. Vorgesehen ist u. a. eine Vereinfachung und Verringerung der Berichtspflichten für das sog. Biogasmonitoring.

## Rückwirkende Besteuerung von Bauleistungen

Unternehmer, die Bauleistungen an Bauträger erbracht haben, dürfen vorerst nicht rückwirkend zur Zahlung der auf ihre Leistungen angefallenen Umsatzsteuer herangezogen werden. Dies hat das FG Berlin-Brandenburg in einem Verfahren des vorläufigen Rechtsschutzes entschieden.

**Streitfall:** Der Antragsteller, ein Bauunternehmer, hatte im Jahr 2009 Bauleistungen an mehrere Bauträger ausgeführt und diese entsprechend den damals geltenden Richtlinien des Bundesfinanzministeriums nicht der Umsatzsteuer unterworfen. Die Steuerschuld hatten vielmehr die Bauträger als Leistungsempfänger zu tragen (sog. Reverse-Charge-Verfahren). Nachdem der Bundesfinanzhof (BFH) im August 2013 entschieden hatte, dass die für die Umkehr der Steuerschuld maßgebliche Vorschrift – entgegen der Auffassung der Finanzverwaltung – auf Bauträger regelmäßig nicht anzuwenden sei (lesen Sie hierzu u. a. unsere Mandanten-Information Mai 2014), und die Bauträger die von ihnen gezahlte Umsatzsteuer vom Finanzamt zurückgefordert hatten, setzte das Finanzamt die Umsatzsteuer gegenüber dem Antragsteller fest. Die Behörde stützte sich

dabei auf eine im Juli 2014 – in Reaktion auf die BFH-Entscheidung – neu geschaffene gesetzliche Regelung, die den Vertrauensschutz für die hier in Rede stehenden Fälle rückwirkend ausschließt. Das Problem des Antragstellers bestand nun darin, dass er seinerseits aufgrund zivilrechtlicher Verjährung von den Bauträgern keine Umsatzsteuer mehr zurückfordern konnte. Zur Vollstreckungsabwehr gegenüber der Finanzverwaltung beantragte er Aussetzung der Vollziehung.

**Entscheidung:** Die Richter des Finanzgerichts gaben seinem Antrag statt:

- Es bestehen erhebliche verfassungsrechtliche Bedenken gegen den Ausschluss des Vertrauensschutzes.
- Möglicherweise ist ein Verstoß gegen das im Grundgesetz verankerte Verbot der Rückwirkung von Gesetzen gegeben: Der Gesetzgeber hat mit der Einführung der rückwirkenden Vorschrift in die im Zeitpunkt seiner Verkündung bereits entstandene Steuerschuld für 2009 nachträglich eingegriffen. Insofern erscheint eine unzulässige „echte Rückwirkung“ jedenfalls nicht ausgeschlossen.
- Dem Antragsteller droht zudem ein erheblicher Vermögensschaden, da er die Steuer wegen der zivilrechtlichen Verjährung seinem Vertragspartner nicht nachträglich in Rechnung stellen kann.

**Hinweis:** Die endgültige Klärung der Frage ist einem Hauptsacheverfahren vorbehalten. Betroffene Bauunternehmer sollten sich gegen entsprechende Forderungen des Finanzamts wehren und die Verfahren offen halten.

## Zeitreihenvergleich nur eingeschränkt zulässig

Ein sog. Zeitreihenvergleich ist nur eingeschränkt als Schätzungsmethode zulässig. Damit darf das Finanzamt nur unter bestimmten Voraussetzungen Hinzuschätzungen auf dieser Grundlage vornehmen. Dies hat vor allem für bargeldintensive Unternehmen wie z. B. Gaststätten erhebliche Bedeutung.

**Hintergrund:** Ein Zeitreihenvergleich beruht auf der Annahme, dass der Rohgewinn während des gesamten Jahres gleichmäßig hoch ist, d. h. das Verhältnis vom Wareneinsatz zu den Erlösen gleichmäßig ist. Ergeben sich also Schwankungen beim Rohgewinnaufschlag innerhalb des Jahres, kann dies nach Auffassung der Finanzverwaltung nur auf einer Steuerverkürzung (z. B. Nichterfassung von Erlösen) beruhen. Der Zeitreihenvergleich funktioniert wie folgt: Der Außenprüfer des Finanzamts ermittelt für jede Woche den Wareneinsatz und Warenverkauf und leitet daraus einen Rohgewinnaufschlag ab. Anschließend fasst er jeweils mehrere Wochen zusammen, z. B. zu 10-Wochen-Zeiträumen, und ermittelt für jeden Zeitraum den Rohgewinnaufschlag. Den höchsten Rohgewinnaufschlag dieser Zeiträume übernimmt er für das gesamte Jahr und gelangt so zu Hinzuschätzungen.

**Streitfall:** Der bilanzierende Kläger führte eine Gaststätte. Bei einer Außenprüfung stellte der Prüfer verschiedene Mängel in der Buchführung fest, konnte aber keine konkreten Steuerverkürzungen feststellen. Er führte einen Zeitreihenvergleich durch und gelangte so zu Mehrerlösen von ca. 45.000 €. Hiergegen klagte der Gastwirt.

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

- Ein Zeitreihenvergleich ist als Schätzungsmethode nur bedingt geeignet, da er u. a. folgende Besonderheiten aufweist: Selbst bei Betrieben mit einer korrekten Buchführung führt er zu Mehrergebnissen, weil stets der höchste Rohgewinnaufschlag eines 10-Wochen-Zeitraums für das ganze Jahr übernommen wird. Auch kann ein Zeitreihenvergleich den Einsatz einer Manipulationssoftware in der Registrierkasse ebenso wenig zwingend aufdecken wie sog. Doppelverkürzungen, bei denen sowohl Einkauf als auch Verkauf „schwarz“ getätigt werden.
- Ein Zeitreihenvergleich ist daher bei solchen Betrieben unzulässig, bei denen das Verhältnis zwischen Wareneinsatz und Erlösen im Wirtschaftsjahr nicht konstant ist oder bei denen die Betriebsstruktur derart geändert worden ist, dass dies die Aussage des Zeitreihenvergleichs beeinflussen könnte.
- Ein Zeitreihenvergleich ist grundsätzlich keine geeignete Schätzungsmethode, wenn die Buchführung formell ordnungsgemäß ist oder nur geringfügige formelle Mängel aufweist. Eine Hinzuschätzung kann dann also nicht allein auf einen Zeitreihenvergleich gestützt werden, sondern muss anhand anderer Feststellungen begründet werden.
- Ist die Buchführung dagegen formell nicht ordnungsgemäß, ohne dass konkrete Schwarzverkäufe festgestellt worden sind, ist der Zeitreihenvergleich nachrangig gegenüber besser geeigneten Schätzungsmethoden wie der Nachkalkulation oder einer Geldverkehrsrechnung. Nur wenn diese Schätzungsmethoden nicht sinnvoll eingesetzt werden können, weil z. B. der Unternehmer nicht mitwirkt oder der Fall zu komplex ist, kommt der Zeitreihenvergleich in Betracht.
- Ist die Buchführung dagegen sowohl formell als auch inhaltlich falsch (z. B. nicht erfasste Erlöse, Kassenfehlbeträge), kommt der Zeitreihenvergleich als Schätzungsmethode in Betracht, sofern es keine andere Schätzungsmethode gibt, die mit vertretbarem Aufwand genutzt werden kann und die zu genaueren Ergebnissen führt.

**Hinweise:** Mit seiner Entscheidung stärkt der BFH die Rechte des Unternehmers, weil er den Anwendungsbereich des Zeitreihenvergleichs erheblich einschränkt und die Anforderungen an die Durchführung verschärft. Zu beachten ist, dass der BFH das Fehlen von Bedienungsanleitungen für eine elektronische Registrierkasse sowie von Anweisungen zur nachträglichen Kassenprogrammierung, insbesondere von Programmierprotokollen, als gravieren-

den formellen Mangel der Buchführung ansieht. Auch Speisekarten sind bei einem Gastronomiebetrieb aufbewahrungspflichtig, wenn sie für das Verständnis und zur Überprüfung der Buchführungsaufzeichnungen im konkreten Einzelfall von Bedeutung sind.

---

## Alle Steuerzahler

---

### Familienleistungen steigen

Der Bundesrat hat am 10. 7. 2015 einem Gesetz zugestimmt, mit dem der steuerliche Grundfreibetrag angehoben und der Steuertarif nach rechts verschoben wird. Damit soll die in den Jahren 2014 und 2015 entstandene kalte Progression vollständig abgebaut werden. Zugleich werden mit dem Gesetz der Kinderfreibetrag, das Kindergeld, der Entlastungsbetrag für Alleinerziehende und der Kinderzuschlag für Geringverdiener angehoben.

#### Die Neuerungen:

Zum Ausgleich der 2014 und 2015 entstandenen kalten Progression wird der **Grundfreibetrag** (aktuell 8.354 €) im Jahr 2015 um 118 € auf 8.472 € und im Jahr 2016 um weitere 180 € auf 8.652 € angehoben. Zugleich wird der Steuertarif ab 2016 um die Inflationsrate der Jahre 2014 und 2015 in Höhe von 1,48 % nach rechts verschoben.

Daneben wird der **Kinderfreibetrag** (aktuell 7.008 €) einschließlich Freibetrag für Betreuung und Erziehung oder Ausbildung ab dem 1. 1. 2015 um 144 € auf 7.152 € sowie ab dem 1. 1. 2016 um weitere 96 € auf 7.248 € angehoben.

Das **Kindergeld** (aktuell 184 € für das erste und zweite Kind, 190 € für das dritte Kind und 215 € für das vierte Kind und weitere Kinder) steigt rückwirkend zum 1. 1. 2015 um 4 € monatlich je Kind sowie ab dem 1. 1. 2016 um weitere 2 € monatlich je Kind.

Der **Kinderzuschlag** für Geringverdiener (aktuell max. 140 €/Monat) wird ab dem 1. 7. 2016 um 20 € monatlich, der Entlastungsbetrag für Alleinerziehende (aktuell 1.308 € für das erste Kind) wird ab dem 1. 1. 2015 um 600 € auf 1.908 € sowie um 240 € für jedes weitere Kind erhöht.

Der **Unterhaltshöchstbetrag** (aktuell 8.354 €) wird für 2015 auf 8.472 € erhöht. Im Jahr 2016 steigt er auf 8.652 €. Die Erhöhung entspricht der Anhebung des Grundfreibetrags und führt dazu, dass künftig höhere Unterhaltsleistungen steuerlich berücksichtigt werden können.

**Hinweise:** Die rückwirkende Kindergelderhöhung des Jahres 2015 wird nicht auf Sozialleistungen und den zivilrechtlichen Kindesunterhalt angerechnet. Damit bleibt die Erhöhung in voller Höhe bei den Betroffenen. Zudem wird Bürokratie vermieden, weil nicht alle bereits ergangenen Bescheide neu bearbeitet werden müssen.

Der Entlastungsbetrag für Alleinerziehende wird übrigens nach einem aktuellen Urteil des Bundesfinanzhofs auch dann gewährt, wenn das Kind gar nicht im Haushalt des Steuerpflichtigen lebt. Entscheidend ist allein der **melderechtliche Status** des Kindes. Somit genügt im Zweifel eine

# DIE MANDANTEN | INFORMATION

Bescheinigung der Meldebehörde über die Meldung des Kindes in der Wohnung des Alleinerziehenden, um in den Genuss des Entlastungsbetrags zu kommen.

## Kassen-Bonus und Sonderausgaben

Der Sonderausgabenabzug für Krankenversicherungsbeiträge für die **Basisversorgung** darf nicht um Bonuszahlungen der Krankenkassen gekürzt werden. Dies hat das Finanzgericht Rheinland-Pfalz – soweit ersichtlich – als bundesweit erstes Finanzgericht entschieden.

**Hintergrund:** Viele Krankenversicherungen bieten ihren Versicherten Bonusprogramme an. Danach erhalten diejenigen, die bestimmte Vorsorgemaßnahmen durchführen, am Jahresende einen Zuschuss zu den privat getragenen Kosten für Gesundheitsmaßnahmen, die nicht im Versicherungsumfang enthalten sind (z. B. Aufwendungen für Massagen, homöopathische Arzneimittel, Nahrungsergänzungsmittel, Gesundheitsreisen, Mitgliedschaft im Sportverein oder Fitnessstudio).

**Streitfall:** Die Kläger hatten an dem Bonusprogramm ihrer Krankenkasse (im Streitfall Bonusmodell Vorsorge PLUS) teilgenommen und den Bonus erhalten. Daraufhin kürzte das Finanzamt die von der Klägerin im Rahmen der Einkommensteuererklärung als Sonderausgaben geltend gemachten Arbeitnehmerbeiträge zur gesetzlichen Kranken- und Pflegeversicherung (Basisabsicherung).

**Entscheidung:** Nach Auffassung der Richter erfolgte die Kürzung zu Unrecht.

- Nach der seit 2010 geltenden Neuregelung zur Berücksichtigung von Kranken- und Pflegeversicherungsbeiträgen sind die Beiträge zur privaten oder gesetzlichen Krankenversicherung für eine Basisabsicherung in vollem Umfang als Sonderausgaben abziehbar.
- Dies betrifft solche Ausgaben, durch die der Steuerpflichtige endgültig wirtschaftlich belastet ist, so dass eine Verrechnung mit Beitragsrückerstattungen grundsätzlich möglich ist.
- Allerdings setzt die Verrechnung eine **Gleichartigkeit** der Zahlungen voraus.
- Und diese war vorliegend nicht gegeben: Denn mit der Bonuszahlung wurden nur Aufwendungen für solche Leistungen erstattet, die außerhalb der Basisabsicherung der Versicherung liegen und somit von der Klägerin selbst getragen worden sind.

**Hinweis:** Hier ist das letzte Wort noch nicht gesprochen, das Finanzgericht hat die Revision zum Bundesfinanzhof zugelassen. Betroffene sollten gegen entsprechende Steuerbescheide Einspruch einlegen und das Ruhen des Verfahrens beantragen.

## Mindestlohn: Dokumentationspflichten gelockert

Das Bundesministerium für Arbeit und Soziales (BMAS) hat die umstrittene Dokumentationspflicht beim Mindestlohn

gelockert. Mit der nun verabschiedeten sog. Mindestlohndokumentationspflichtenverordnung vom 29. 7. 2015 wird die Einkommensschwelle von 2.958 € dahingehend ergänzt, dass die Aufzeichnungspflicht nach dem Mindestlohngesetz bereits dann entfällt, wenn das verstetigte regelmäßige **Monatsentgelt mehr als 2.000 € brutto** beträgt und dieses Monatsentgelt jeweils für die **letzten** tatsächlich abgerechneten **zwölf Monate nachweislich gezahlt** wurde.

Zudem sind bei der **Beschäftigung von engen Familienangehörigen** (Ehegatten, eingetragene Lebenspartner, Kinder und Eltern des Arbeitgebers) die Aufzeichnungspflichten nicht mehr anzuwenden.

**Hinweis:** Die Verordnung ist am 1. 8. 2015 in Kraft getreten.

Michael Frühauf, Steuerberater  
Achim Hardekopf, Steuerberater

Wunstorf im November 2015

«ZMSD/Vorschau der Anschrift des Mandanten»

Michael Frühauf  
Dipl.-Ökonom  
Steuerberater (1)

Achim Hardekopf  
Dipl. Kfm. (FH)  
Steuerberater (1 +2)  
angestellt n. § 58 StBG

Fachberater  
(1) im Gesundheitswesen (H:G/metax)  
(2) Controlling & Finanzen (DStV e.V.)

3

# DIE MANDANTEN | INFORMATION

## Themen dieser Ausgabe

- Zugriff auf Kassendaten
- Pauschalsteuer bei Geschenken
- Spekulationsgewinn beim Grundstücksverkauf
- Feststellung von Verlustvorträgen
- Bemessung der Grunderwerbsteuer
- Mindestlohn: Urlaubsgeld und Sonderzahlung

## Ausgabe Nr. 3/2015 (Juli/August)

Sehr geehrte Mandantin,  
sehr geehrter Mandant,

nachfolgend haben wir in dieser Ausgabe wieder aktuelle Urteile und Neuerungen aus dem Steuer- und Wirtschaftsrecht für Sie zusammengestellt.

### STEUER / WIRTSCHAFTSRECHT

#### Unternehmer

#### Zugriff auf Kassendaten

Das Finanzamt hat im Rahmen einer Außenprüfung das Recht, auf die Daten des Warenwirtschaftssystems eines Einzelhändlers zuzugreifen, mit dem alle Einzelverkäufe aufgezeichnet worden sind. Die Pflicht zur Aufzeichnung der jeweiligen Verkäufe ist auch zumutbar, wenn der Unternehmer eine sog. PC-Kasse verwendet, die eine Aufzeichnung der Informationen zu den einzelnen Barverkäufen und deren dauerhafte Speicherung ermöglicht.

**Hintergrund:** Das Finanzamt hat das Recht zur „digitalen Außenprüfung“. Es kann im Rahmen einer Außenprüfung

die Vorlage der Buchführungsdateien fordern, um sie auf einem PC des Prüfers mit spezieller Software auszuwerten.

**Streitfall:** Eine bilanzierende Apothekerin verwendete eine PC-Kasse, die mit einem Warenwirtschaftssystem verbunden war. Auf diese Weise wurde jeder einzelne Verkauf gesondert erfasst. Im Rahmen einer Außenprüfung forderte der Prüfer die Vorlage der Einzeldaten dieser Kasse in elektronisch auswertbarer Form. Gegen diese Aufforderung wehrte sich die Apothekerin.

**Entscheidung:** Der Bundesfinanzhof (BFH) hielt den Datenzugriff des Finanzamts für zulässig und wies die hiergegen gerichtete Klage ab:

- Als Einzelhändlerin war die Apothekerin grundsätzlich zur Aufzeichnung jedes einzelnen Verkaufs verpflichtet. Hierzu gehört die Dokumentation von Inhalt und



Georgstraße 21  
31515 Wunstorf  
info@fruehauf-stb.de  
www.fruehauf-stb.de  
T: 05031 - 33 75 • F: - 42 32



# DIE MANDANTEN | INFORMATION

Ablauf des Geschäfts, insbesondere des Kaufpreises, aber auch des Namens des Vertragspartners.

- Begrenzt wird die Einzelaufzeichnungspflicht nur durch den **Grundsatz der Zumutbarkeit**, der insbesondere bei Bargeschäften gilt. Bei einer Vielzahl von Bargeschäften mit kleineren Beträgen und namentlich nicht bekannten Käufern ist die Einzelaufzeichnungspflicht eingeschränkt, so dass es genügen kann, nur die Summe der Tagesverkäufe zu erfassen.
- Diese Einschränkung gilt jedoch nicht, wenn der Einzelhändler eine PC-Kasse verwendet, die jedes einzelne Geschäft aufzeichnet, insbesondere den vereinnahmten Geldbetrag und die verkaufte Ware. In diesem Fall kann der Einzelhändler seine Einzelaufzeichnungspflicht auf zumutbare Weise erfüllen.
- Aus der sich danach ergebenden Aufzeichnungspflicht folgt eine Aufbewahrungspflicht der Daten sowie eine Vorlagepflicht bei einer Außenprüfung.

**Hinweise:** Das Urteil ist richtungsweisend und stärkt die Rechte der Finanzverwaltung. Das Finanzamt darf danach auf elektronische Daten zugreifen und sie auswerten, wenn ein buchführungspflichtiger Händler Verkaufs- und Warenwirtschaftsdaten mithilfe einer PC-Kasse erfasst. Aus dem Urteil folgt zwar **keine Verpflichtung** des Steuerpflichtigen, eine derartige **PC-Kasse zu verwenden**. Benutzt er sie, muss er die damit aufgezeichneten Daten speichern und auf Anforderung des Außenprüfers auch vorlegen.

Das Urteil gilt für buchführungspflichtige Steuerpflichtige, also insbesondere für Kaufleute. Nicht geäußert hat sich der BFH zu der Frage, ob die Einzelaufzeichnungspflicht auch bei der Einnahmen-Überschussrechnung gilt.

---

## Arbeitgeber/Arbeitnehmer

---

### Pauschalsteuer bei Geschenken

Das Bundesfinanzministerium (BMF) hat zur Pauschalierung der Einkommensteuer bei Sachzuwendungen Stellung genommen. Hierbei ist es auf die neuere Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH) zu diesem Thema eingegangen (lesen Sie hierzu unsere Mandanten-Info 2/2014).

**Hintergrund:** Arbeitgeber können für bestimmte Sachzuwendungen die Steuer für den Zuwendungsempfänger übernehmen. Sie entrichten dann eine pauschale Einkommensteuer von 30 % zzgl. Kirchensteuer auf den Wert der Zuwendung. Eine derartige Pauschalsteuer kommt zum einen bei Geschenken an Geschäftsfreunde oder bei Sachzuwendungen an Arbeitnehmer, die zusätzlich zum Arbeitslohn geleistet werden, in Betracht.

**Wichtige Aussagen des BMF:**

- Pauschalierbar sind nur **betrieblich veranlasste** Sachzuwendungen. Nicht pauschaliert werden können Zuwendungen, die der Gesellschafter einer GmbH aus **privaten Mitteln** an die Arbeitnehmer der GmbH erbringt. Insoweit folgt das BMF dem BFH.
- Die Zuwendung muss beim Empfänger grundsätzlich **steuerbar und steuerpflichtig** sein. Eine Pauschalsteuer ist daher nicht möglich, wenn der Empfänger in

Deutschland gar nicht steuerpflichtig ist. Auch hier übernimmt das BMF die Rechtsprechung des BFH.

- Die **Bewirtung** eines Geschäftsfreundes führt nicht zu einer Pauschalsteuer, es sei denn, sie ist Teil einer sog. Incentive-Reise oder einer Repräsentationsveranstaltung, wie einem Golfturnier. Das BMF hält hier an seiner bisherigen Auffassung fest und folgt den Bedenken des BFH nicht, der bei der Bewirtung von Geschäftsfreunden generell von einer pauschalierbaren Zuwendung ausgeht.
- Für **Streuwerbeartikel** mit einem Wert von bis zu 10 € (z. B. Kalender und Kugelschreiber mit Werbeaufdruck) muss ebenfalls keine Pauschalsteuer entrichtet werden. Der BFH hingegen sieht dies anders.

**Hinweise:** Das neue BMF-Schreiben ist erfreulich, denn es übernimmt die BFH-Rechtsprechung, soweit sie für den Steuerzahler positiv ist, und weicht von ihr ab, soweit sie für diesen nachteilig ist. Eine Pflicht zur Pauschalierung besteht übrigens nicht. Entscheidet sich der Arbeitgeber bzw. Unternehmer gegen eine Pauschalierung, muss der Zuwendungsempfänger die Zuwendung versteuern.

---

## Kapitalanleger

---

### Spekulationsgewinn beim Grundstücksverkauf

Ein Gewinn aus der Veräußerung eines privaten Grundstücks innerhalb der zehnjährigen Spekulationsfrist ist auch dann steuerpflichtig, wenn der Kaufvertrag unter einer aufschiebenden Bedingung steht und die Bedingung erst nach Ablauf der Spekulationsfrist eintritt.

**Hintergrund:** Der Gewinn aus privaten Veräußerungsgeschäften ist steuerpflichtig, wenn der Verkauf innerhalb der Spekulationsfrist erfolgt. Diese beträgt grundsätzlich ein, bei Grundstücken zehn Jahre zwischen An- und Verkauf.

**Streitfall:** Der Kläger kaufte im März 1998 ein Grundstück, das zuvor der Bahn gehörte und das er privat nutzte. Am 30. 1. 2008 – also innerhalb der zehnjährigen Spekulationsfrist – verkaufte er das Grundstück mit Gewinn. Der Kaufvertrag stand unter der Bedingung, dass die Bahn das Grundstück entwidmet; hierzu kam es am 10. 12. 2008, also nach Ablauf der Spekulationsfrist. Das Finanzamt nahm einen steuerpflichtigen Spekulationsgewinn an.

**Entscheidung:** Dem folgte der Bundesfinanzhof (BFH):

- Für die Berechnung der Spekulationsfrist kommt es grundsätzlich auf den Abschluss des Kaufvertrags an.
- Dies gilt auch bei einem unter einer Bedingung stehenden Vertrag. Denn die Vertragspartner haben sich bereits **mit Vertragsabschluss gebunden** und können sich vom Vertrag nicht mehr einseitig lösen. Die Bedingung tritt später von selbst ein, ohne dass die Vertragspartner deren Eintritt verhindern könnten.

**Hinweise:** Verkäufer sollten darauf achten, den Kaufvertrag erst **nach Ablauf der Spekulationsfrist** abzuschließen. Durch Vereinbarung einer aufschiebenden Bedingung kann die Spekulationsfrist **nicht** umgangen werden. Eine Ausnahme gilt allerdings dann, wenn der Vertrag durch einen

vollmachtlosen Vertreter abgeschlossen wird. Hier kann der Vertretene die Genehmigung, die für die Wirksamkeit des Kaufvertrags erforderlich ist, jederzeit ablehnen, so dass noch keine bindenden Vertragserklärungen vorliegen. Entscheidend ist dann der Zeitpunkt der Genehmigung.

---

## Alle Steuerzahler

---

### Feststellung von Verlustvorträgen

Ein Steuerpflichtiger kann auch dann noch die Feststellung eines Verlustvortrags beantragen, wenn keine Einkommensteuer für das Verlustentstehungsjahr festgesetzt worden ist und die vierjährige Verjährungsfrist für die Einkommensteuerfestsetzung bereits abgelaufen ist.

**Hintergrund:** Verluste, die im Jahr ihrer Entstehung nicht mit positiven Einkünften ausgeglichen werden, können in Folgejahre vorgetragen und dort mit positiven Einkünften verrechnet werden. Hierzu erlässt das Finanzamt einen sog. Verlustfeststellungsbescheid. Seit einer Gesetzesänderung im Jahr 2010 richtet sich die Höhe des festzustellenden Verlustes nach dem sich aus dem Einkommensteuerbescheid ergebenden Verlust.

**Streitfall:** Die Klägerin beantragte im Jahr 2012 die Feststellung von Verlusten zum 31. 12. 2005 bis 31. 12. 2007, die ihr aufgrund ihrer Erstausbildung entstanden waren. In den Jahren 2005 bis 2007 hatte sie keine Einkommensteuererklärungen abgegeben, so dass auch keine Einkommensteuer festgesetzt worden war. Das Finanzamt lehnte die Verlustfeststellung ab, weil es keine Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2005 bis 2007 gab, in denen Verluste angesetzt worden waren.

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

- Zwar ist der Einkommensteuerbescheid für die Verlustfeststellung grundsätzlich bindend, weil der Verlust nur in der Höhe festgestellt werden darf, die sich aus dem Einkommensteuerbescheid ergibt. Diese Bindung besteht allerdings nur dann, wenn es tatsächlich einen Einkommensteuerbescheid gibt. Im Streitfall waren jedoch keine Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2005 bis 2007 ergangen.
- Liegt kein Einkommensteuerbescheid vor, gibt es keinen verfahrensrechtlichen Grund, der gegen eine Verlustfeststellung spricht. Der Gesetzgeber wollte lediglich verhindern, dass der Steuerpflichtige eine Verlustfeststellung beantragen kann, obwohl im Einkommensteuerbescheid nur positive Einkünfte angesetzt worden sind und der Einkommensteuerbescheid bestandskräftig ist.

**Hinweise:** Das Urteil ist für Steuerpflichtige bedeutsam, die nachträglich Verluste im Zusammenhang mit ihrer Ausbildung geltend machen wollen. Hier fehlt es meist an einer Steuerfestsetzung im Ausbildungsjahr, weil keine Einnahmen erzielt wurden und dementsprechend keine Einkommensteuererklärungen abgegeben wurde. Die Einkommensteuererklärung kann nachträglich nur für die letzten vier Jahre abgegeben werden, weil die Verjährungsfrist bei

fehlender Verpflichtung zur Abgabe (sog. Antragsveranlagung) vier Jahre beträgt. Dem BFH zufolge ist die fehlende Steuerfestsetzung nun unschädlich, selbst wenn die Verjährungsfrist für die Einkommensteuerfestsetzung bereits abgelaufen ist.

Siehe hierzu auch Mandanten Information Nr. 6/2014

Demgegenüber beläuft sich die **Feststellungsfrist** für Verlustfeststellungen auf insgesamt sieben Jahre, weil eine gesetzliche Verpflichtung zur Abgabe von Verlustfeststellungserklärungen besteht. Im Jahr 2015 könnte deshalb noch eine Verlustfeststellung für die Jahre 2008 bis 2010 beantragt werden (für Jahre ab 2011 ist die Antragsveranlagung noch möglich).

Nicht entschieden hat der BFH die Frage, ob Kosten für eine Erstausbildung tatsächlich zu steuerlichen Verlusten führen. Der Gesetzgeber hat dies grundsätzlich verneint. Der BFH hält dieses gesetzliche Abzugsverbot jedoch für verfassungswidrig und hat das Bundesverfassungsgericht angerufen. Bis zu dessen Entscheidung sollten Verluste vorsorglich für abgelaufene Jahre (ab 2008) geltend gemacht werden.

### Bemessung der Grunderwerbsteuer

Die Kosten für den **Innenausbau** eines Neubaus erhöhen die Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer, wenn der Verkäufer des unbebauten Grundstücks oder ein mit ihm verbundener Unternehmer dem Käufer den Innenausbau vor Abschluss des Grundstückskaufvertrags angeboten und der Käufer dieses Angebot angenommen hat.

**Hintergrund:** Die Grunderwerbsteuer richtet sich grundsätzlich nach dem Kaufpreis. Beim Kauf eines unbebauten Grundstücks, das der Käufer anschließend selbst bebaut, ist die Grunderwerbsteuer somit niedriger als beim Kauf eines bereits bebauten Grundstücks. Eine Ausnahme gilt beim sog. **einheitlichen Erwerbsgegenstand**, wenn bereits bei Abschluss des Grundstückskaufvertrags feststeht, dass der Käufer ein bebautes Grundstück erhalten soll. Dies ist der Fall, wenn sich der Verkäufer zur Bebauung verpflichtet. Die Grunderwerbsteuer richtet sich dann nach dem Preis für das Grundstück und dem Preis für das Gebäude.

**Streitfall:** Die Klägerin erwarb ein unbebautes Grundstück von der X-GmbH, die zugleich die Rohbauarbeiten übernahm. Der Preis für Grundstück und Rohbau betrug ca. 525.000 €. Die X-GmbH empfahl dem Ehemann der Klägerin Z als Bauleiter für den Innenausbau. Z hatte bereits den Rohbau betreut. Der Ehemann folgte der Empfehlung und beauftragte Z. Das Finanzamt erhöhte die Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer um geschätzte Innenausbaukosten in Höhe von 180.000 €.

**Entscheidung:** Der Bundesfinanzhof (BFH) gab dem Finanzamt grundsätzlich Recht, verwies die Sache aber zur weiteren Aufklärung an das Finanzgericht (FG) zurück:

- Die Kosten für den Rohbau gehören unstreitig zur Bemessungsgrundlage, weil sich die X-GmbH als Verkäuferin zur Errichtung des Rohbaus verpflichtete.



# DIE MANDANTEN | INFORMATION

- Auch die Kosten des Innenausbaus können die Bemessungsgrundlage erhöhen, wenn sich entweder die X-GmbH oder ein mit ihr verbundenes Unternehmen bereits bei Abschluss des Grundstückskaufvertrags zum Innenausbau verpflichtet hatte. Z als Bauleiter ist als verbundenes Unternehmen anzusehen, weil er von der X-GmbH empfohlen worden war und bereits vorher mit ihr zusammenarbeitete. Unbeachtlich ist, dass Z nicht von der Klägerin selbst sondern von deren Mann beauftragt worden war. Denn die Klägerin war mit der Beauftragung einverstanden.
- Zu prüfen ist nun, ob der Klägerin die Gestaltung des Innenausbaus bereits **vor** Abschluss des Grundstückskaufvertrags angeboten worden war; nur dann wäre die Einbeziehung der Innenausbaukosten in die Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer gerechtfertigt. Außerdem muss die Höhe der Innenausbaukosten ermittelt werden; in jedem Fall gehört zur Bemessungsgrundlage die Bauleitervergütung an Z.

**Hinweise:** Die Beweislast für den einheitlichen Vertragsgegenstand trägt das Finanzamt. Die Finanzämter ermitteln aber häufig, mit welchen Unternehmen gewerbliche Verkäufer zusammenarbeiten und erhöhen dann die Grunderwerbsteuer.

## Mindestlohn: Urlaubsgeld und Sonderzahlung

Arbeitgeber dürfen ein zusätzliches Urlaubsgeld und eine jährliche Sonderzahlung nicht auf den Mindestlohn anrechnen. Eine Änderungskündigung, mit der eine derartige Anrechnung erreicht werden soll, ist unwirksam.

**Hintergrund:** Das Mindestlohngesetz selbst trifft keine Aussage dazu, welche Vergütungsbestandteile neben dem Festgehalt in den Mindestlohn eingerechnet werden können und welche nicht. Nunmehr hat das Arbeitsgericht Berlin in einer ersten Entscheidung zum Thema geurteilt, ob eine Anrechnung von Urlaubsgeld und jährlicher Sonderzahlung zulässig ist.

**Streitfall:** Die Klägerin wurde von ihrer Arbeitgeberin gegen eine Grundvergütung von 6,44 €/Stunde zzgl. Leistungszulage und Schichtzuschlägen beschäftigt. Sie erhielt ferner ein zusätzliches Urlaubsgeld sowie eine nach Dauer der Betriebszugehörigkeit gestaffelte Jahressonderzahlung. Die Arbeitgeberin kündigte der Klägerin und bot ihr gleichzeitig an, das Arbeitsverhältnis mit einem Stundenlohn von 8,50 € bei Wegfall sämtlicher Sonderzahlungen fortzusetzen.

**Entscheidung:** Die hiergegen gerichtete Klage hatte vor dem Arbeitsgericht Berlin Erfolg:

- Der gesetzliche Mindestlohn soll **unmittelbar die Arbeitsleistung** des Arbeitnehmers entgelten.
- Daher darf der Arbeitgeber die Leistungen, die – wie das zusätzliche Urlaubsgeld und die Jahressonderzahlung – nicht diesem Zweck dienen, nicht auf den Mindestlohn anrechnen. Die Änderungskündigung war daher unzulässig.

**Hinweis:** Hier ist das letzte Wort noch nicht gesprochen, die Berufung wurde zugelassen. Arbeitgeber, die auf

Nummer sicher gehen wollen, sollten einen Grundlohn zahlen, der ohne jegliche Zulagen einen Stundenlohn von 8,50 € brutto nicht unterschreitet.

Michael Frühauf, Steuerberater  
Achim Hardekopf, Steuerberater

Wunstorf im Juli 2015

Michael Frühauf  
Dipl.-Ökonom  
Steuerberater (1)

Achim Hardekopf  
Dipl. Kfm. (FH)  
Steuerberater (1 +2)  
angestellt n. § 58 StBG

Fachberater  
(1) im Gesundheitswesen (H:G/metax)  
(2) Controlling & Finanzen (DStV e.V.)

## DIE MANDANTEN | INFORMATION

### Themen dieser Ausgabe

- Umsatzsteuerliches Zuordnungswahlrecht
- Fahrtkosten bei wechselnden Betriebsstätten
- Abfärbung gewerblicher Einkünfte
- Abgeltungsteuer bei Ehegatten-Darlehen
- Abgeltungsteuer und Günstigerprüfung
- Entrümpelungskosten als Nachlassverbindlichkeiten?
- Arbeitszimmer eines Pensionärs
- Renovierungsklauseln bei Schönheitsreparaturen

### Ausgabe Nr. 2/2015

*Sehr geehrte Mandantin,  
sehr geehrter Mandant,*

*nachfolgend haben wir in dieser Ausgabe wieder aktuelle Urteile und Neuerungen aus dem Steuer- und Wirtschaftsrecht für Sie zusammengestellt.*

**Bitte beachten Sie – sofern Sie Ihre Buchhaltung 2014 jährlich erfassen lassen und/oder in 2014 eine Photovoltaikanlage, Blockheizkraftwerk etc. in Betrieb genommen haben – insbesondere den Themenpunkt „umsatzsteuerliches Zuordnungswahlrecht.“**

#### IN EIGENER SACHE

#### Erneute Auszeichnung Focus–Money Steuerberater Test 2015

In der Ausgabe 18/2015 von Focus Money wurde unsere Kanzlei erneut als eine der 50 besten in der Gruppe der Kanzleien mit bis zu 10 Mitarbeitern ausgezeichnet.

Wir freuen uns sehr darüber, dass sich unsere stetigen Anstrengungen um Qualität und Kompetenz in der Beratung sichtbar niederschlagen. Wir werden alles daran setzen, dass dies auch in Zukunft so bleibt.

Bitte fordern Sie gern den gesamten Test bei uns an oder informieren Sie sich auf unserer Webseite.



Georgstraße 21  
31515 Wunstorf  
info@fruehauf-stb.de  
www.fruehauf-stb.de  
T: 05031 - 33 75 • F: - 42 32



Zertifizierte Steuerberaterkanzlei  
www.metax-cert.de nach ISO 9001  
**metax**<sup>®</sup>  
Engagement für Erfolg



### Unternehmer

#### Umsatzsteuerliches Zuordnungswahlrecht

Der Unternehmer hat den Vorsteuerabzug aus Leistungen, die „für sein Unternehmen“ ausgeführt sind, für das Unternehmen bezogen, die der Unternehmer „zur Erbringung entgeltlicher Leistungen zu verwenden beabsichtigt“. Bei Leistungen, die nur teilweise für das Unternehmen ausgeführt werden, muss eine „Zuordnung“ erfolgen.

#### Unternehmerische Mindestnutzung

Bei **einheitlichen Gegenständen**, die nur teilweise für das Unternehmen bezogen werden, kommt eine Zuordnung zum Unternehmen (insgesamt oder teilweise) nur in Betracht, wenn die unternehmerische Mindestnutzung von 10% gegeben ist. Die unternehmerische Mindestnutzung bezieht sich auf das sog. Zuordnungsobjekt. Sie muss auch dann gegeben sein, wenn ein Gegenstand teilweise unternehmerisch und teilweise nichtunternehmerisch verwendet werden soll.

#### Dokumentation der Zuordnungsentscheidung

Hat der Unternehmer aufgrund nur teilweise für das Unternehmen bezogener Leistungen ein Zuordnungswahlrecht, muss die Ausübung dieses Wahlrechts spätestens **bis zum 31.05. des Folgejahres** (nach dem Leistungsbezug) gegenüber dem Finanzamt dokumentiert werden. Erfolgt keine rechtzeitige Dokumentation, gilt der Gegenstand als nicht dem Unternehmen zugeordnet. Die Dokumentation der Zuordnung kann erfolgen durch

- Geltendmachung bzw. Nichtgeltendmachung des Vorsteuerabzugs oder
- schriftliche Erklärung gegenüber dem Finanzamt

Bis zum 31.05. des Folgejahres kann eine bis dahin getroffene Zuordnungsentscheidung ggf. noch korrigiert werden.

#### Hinweis:

Bei Nichteinhaltung der dokumentierten Zuordnungsentscheidung bis zum 31.05. des Folgejahres kann diese nicht nachgeholt werden. Die geforderte Dokumentation ist bei Zuordnung zum Unternehmen daher zwingend bis zum genannten Zeitpunkt vorzunehmen.

In Fällen von Jahresbuchhaltungen 2014 sowie Inbetriebnahme von Photovoltaikanlagen, Blockheizkraftwerken etc. in 2014, sprechen Sie uns bitte umgehend an.

#### Fahrtkosten bei wechselnden Betriebsstätten

Ein Unternehmer kann die Fahrten zwischen seiner Wohnung und ständig wechselnden Betriebsstätten mit den tatsächlichen Kosten absetzen, wenn keine der Betriebsstätten eine besondere zentrale Bedeutung hat. Er ist dann nicht auf den Abzug der Entfernungspauschale beschränkt.

**Hintergrund:** Unternehmer dürfen für Fahrten zwischen Wohnung und Betriebsstätte eigentlich nur die Entfernungspauschale von 0,30 € pro Entfernungskilometer, also für die einfache Strecke, geltend machen.

**Streitfall:** Eine selbständige Musiklehrerin gab an mehreren Schulen Unterricht. In der Regel fuhr sie zu jeder Schule einmal pro Woche. Außerdem fuhr sie sieben Mal im Jahr zur Musikschule. Ihre Fahrtkosten setzte sie mit 0,30 € pro **gefahrenen Kilometer** an. Das Finanzamt erkannte nur die Entfernungspauschale (= einfache Strecke) an.

**Entscheidung:** Dem folgte der Bundesfinanzhof nicht:

- Zwar können Fahrten zwischen Wohnung und Betriebsstätte nur mit der Entfernungspauschale geltend gemacht werden. Bei den einzelnen Schulen handelte es sich auch um Betriebsstätten, weil die Musiklehrerin dort ihre Leistungen erbrachte.
- Selbständige dürfen jedoch nicht schlechter gestellt werden als Arbeitnehmer. Arbeitnehmer wiederum können die tatsächlichen Kfz-Kosten absetzen, wenn sie an ständig wechselnden auswärtigen Tätigkeitsstätten tätig sind. Dieser Grundsatz muss auch für Selbständige gelten, wenn diese keine zentrale Betriebsstätte haben, sondern an ständig wechselnden Betriebsstätten tätig sind.

**Hinweis:** Obwohl das Urteil altes Recht betraf, soll es nach Auffassung der Richter auch heute gelten. Sobald jedoch der Selbständige eine **zentrale Betriebsstätte** hat, sind die Fahrten zwischen Wohnung und Betriebsstätte nur mit der Entfernungspauschale absetzbar.

#### Abfärbung gewerblicher Einkünfte

Übt eine freiberufliche Personengesellschaft (z. B. OHG, KG, GbR) nur in geringem Umfang auch eine gewerbliche Tätigkeit aus, führt dies **nicht** zur Gewerbesteuerpflicht der gesamten Einkünfte der Personengesellschaft. Ein geringer Umfang ist anzunehmen, wenn die gewerblichen Umsätze der Personengesellschaft eine Bagatellgrenze von 3 % der Gesamtnettoumsätze und zudem einen Betrag von 24.500 € im Jahr nicht übersteigen.

**Hintergrund:** Bei freiberuflich oder sonstigen nicht gewerblich tätigen Personengesellschaften kann es zu einer sog. Abfärbung kommen, wenn sie neben der freiberuflichen noch eine gewerbesteuerpflichtige Tätigkeit ausüben. Ihre gesamten Einkünfte unterliegen dann der Gewerbesteuer. In drei Entscheidungen hat der Bundesfinanzhof (BFH) nun diese Abfärbewirkung eingeschränkt.

**Streitfälle:** In den drei Fällen ging es jeweils um Personengesellschaften in Gestalt einer GbR, die grundsätzlich freiberufliche Einkünfte erzielten. Hinzu kamen jedoch auch gewerbliche Einkünfte. Klägerin in einem Verfahren war eine Band, die mit ihren Auftritten Nettoumsätze in Höhe von ca. 216.000 € erzielte. Daneben erwirtschaftete sie gewerbliche Einkünfte aus dem Verkauf sog. Merchandising-Artikel i. H. von 5.000 €. Das Finanzamt nahm eine Abfärbung an und behandelte die gesamten Einkünfte als gewerblich.

**Entscheidung:** Der BFH verneinte eine Abfärbewirkung. Die Musikgruppe erzielte daher freiberufliche Einkünfte i. H. von 216.000 €, die nicht gewerbsteuerpflichtig sind und gewerbliche Einkünfte i. H. von 5.000 €, die zwar grundsätzlich gewerbsteuerpflichtig sind, aber unter dem gewerbsteuerlichen Freibetrag lagen.

- Zu einer Abfärbewirkung kommt es nicht, wenn die gewerblichen Umsätze nur von **untergeordneter Bedeutung** sind und mit den freiberuflichen Einkünften **nicht inhaltlich verflochten** sind. Es wäre unverhältnismäßig, alle Einkünfte als gewerblich zu behandeln, nur weil ein geringer Teil der Umsätze gewerblich ist.
- Von untergeordneter Bedeutung sind gewerbliche Umsätze dann, wenn sie **3 % der Nettoumsatzerlöse nicht übersteigen** und außerdem **nicht höher sind als der gewerbsteuerliche Freibetrag** (für natürliche Personen und Personengesellschaften: 24.500 €). Im Streitfall beliefen sich die gewerblichen Umsätze auf 2,26 % und lagen damit unter der Bagatellgrenze von 3 %. Außerdem lag der gewerbliche Umsatz unter dem o. g. Freibetrag.

**Hinweise:** In den beiden anderen Fällen kam es einmal zu einer Klagestattgabe und einmal zur Klageabweisung. Im letzten Fall hatte eine künstlerisch tätige Agentur gewerbliche Umsätze aus der Vermittlung von Druckaufträgen in Höhe von ca. 10.000 € bei einem Gesamtnettoumsatz von ca. 250.000 € erzielt (entspricht 4 %); hier war für den gewerblichen Anteil die Bagatellgrenze überschritten.

Zu beachten ist, dass die **Bagatellgrenze nicht anwendbar** ist, wenn an der freiberuflichen Personengesellschaft ein berufs fremder Mitunternehmer beteiligt ist (z. B. Beteiligung eines Kaufmanns an einer Architekten-GbR). Hier erfüllen bereits die Gesellschafter in ihrer gesamthänderischen Verbundenheit nicht die Voraussetzungen einer freiberuflichen Tätigkeit – die gesamten Einkünfte der Personengesellschaft sind dann gewerblich. Ebenso wenig greift die Bagatellgrenze, wenn die gewerblichen und die freiberuflichen Einkünfte derart miteinander verflochten sind, dass die eine Tätigkeit nicht ohne die andere ausgeübt werden kann. Bei der Musikgruppe konnten die Auftritte auch ohne den Verkauf der Waren stattfinden, hier war eine Trennung in gewerbliche und freiberufliche Tätigkeit möglich.

---

## Kapitalanleger

---

### Abgeltungsteuer bei Ehegatten-Darlehen

Bei einem Darlehensvertrag unter Eheleuten unterliegen die Zinseinnahmen des darlehensgewährenden Ehegatten nicht dem Abgeltungsteuersatz von 25 %, wenn sein darlehensnehmender Ehegatte von ihm finanziell abhängig ist und die Zinsaufwendungen als Werbungskosten oder Betriebsausgaben absetzen kann. Der Darlehensgeber muss dann seine Zinseinnahmen mit seinem **individuellen Steuersatz** versteuern.

**Hintergrund:** Grundsätzlich unterliegen Kapitalerträge dem Abgeltungsteuersatz von 25 %. Dieser Steuersatz ist jedoch ausgeschlossen, wenn Gläubiger und Schuldner

einander nahestehende Personen sind und der Darlehensnehmer die von ihm gezahlten Zinsen als Betriebsausgaben oder Werbungskosten geltend machen kann.

**Streitfall:** Ein Mann gewährte seiner Frau ein Darlehen über rund 280.000 €, das die Frau zur Finanzierung einer vermieteten Immobilie einsetzte. Außer den Vermietungseinkünften hatte sie kein eigenes Einkommen. Ihre Zinsaufwendungen in Höhe von ca. 27.000 € machte sie als Werbungskosten bei den Vermietungseinkünften geltend. Der Ehemann unterwarf seine Zinseinnahmen in gleicher Höhe dem Abgeltungsteuersatz von 25 %, **da diese Variante für ihn günstiger war**, als die Versteuerung mit seinem individuellen Steuersatz. Das Finanzamt erkannte den Abgeltungsteuersatz nicht an.

**Entscheidung:** Der Bundesfinanzhof (BFH) ebenfalls nicht:

- Der Abgeltungsteuersatz von 25 % ist grundsätzlich ausgeschlossen, weil die Eheleute einander nahestehende Personen sind und die Ehefrau die Zinsaufwendungen als Werbungskosten geltend machte.
- Der Rechtsprechung zufolge reicht allein ein Eheverhältnis für den Ausschluss des Abgeltungsteuersatzes nicht aus. Hinzukommen muss, dass der darlehensnehmende Ehegatte von dem darlehensgewährenden Ehegatten **finanziell abhängig** ist und damit **finanziell beherrscht** wird.
- Dies war vorliegend der Fall; denn ein fremder Dritter, insbesondere eine Bank, hätte der Frau kein Darlehen in dieser Höhe gewährt, da sie über kein eigenes Einkommen verfügte.

**Hinweis:** Die Anwendung des Abgeltungsteuersatzes bei Darlehen unter Ehegatten hängt damit u. a. von der **finanziellen Unabhängigkeit** des Darlehensnehmers von seinem darlehensgewährenden Ehegatten ab. Zudem muss der Darlehensvertrag nach Inhalt und Durchführung einem **Fremdvergleich** standhalten – also dem entsprechen, was fremde Dritte vereinbart hätten. Sind diese Voraussetzungen gegeben, führt der Abgeltungsteuersatz von 25 % zu einer finanziellen Entlastung der Eheleute, wenn das Darlehen vom Darlehensnehmer zur Einkünfteerzielung (z. B. im Bereich der Vermietung) eingesetzt wird: der darlehensgebende Ehegatte kann seine Zinseinnahmen mit 25 % versteuern, der darlehensnehmende Ehegatte seine Zinsaufwendungen in voller Höhe absetzen.

### Abgeltungsteuer und Günstigerprüfung

Im Bereich der Kapitaleinkünfte ist der **tatsächliche Werbungskostenabzug** auch dann ausgeschlossen, wenn die sog. Günstigerprüfung zur Anwendung eines niedrigeren individuellen Steuersatzes anstelle des Abgeltungsteuersatzes von 25 % führt. Abziehbar ist lediglich der **Sparer-Pauschbetrag** von 801 € bei Alleinstehenden bzw. von 1.602 € bei zusammenveranlagten Ehegatten.

**Hintergrund:** Seit Einführung der Abgeltungsteuer i. H. von 25 % kann grundsätzlich nur noch der Sparer-Pauschbetrag abgezogen werden. Höhere Werbungskosten werden also nicht mehr berücksichtigt. Steuerpflichtige mit einem niedrigen Einkommen können jedoch eine sog.

# DIE MANDANTEN | INFORMATION

Günstigerprüfung beantragen. Es wird dann der niedrigere individuelle Steuersatz angewendet. Fraglich ist, ob in diesem Fall nicht doch – über den Sparer-Pauschbetrag hinaus – die tatsächlich entstandenen Werbungskosten abgezogen werden können.

**Streitfall:** Eine pflegebedürftige Rentnerin erzielte neben ihren Renteneinkünften auch Kapitaleinkünfte in Höhe von ca. 30.000 €. Ihr Kapitalvermögen wurde durch einen Treuhänder verwaltet, der hierfür ein Honorar von ca. 10.000 € erhielt. In ihrer Einkommensteuererklärung beantragte die Rentnerin die Günstigerprüfung und machte zudem das Honorar für den Treuhänder als Werbungskosten geltend. Das Finanzamt gewährte zwar den niedrigeren individuellen Steuersatz, erkannte aber die Werbungskosten nicht an. Es berücksichtigte lediglich einen Teilbetrag der Kosten als außergewöhnliche Belastung, weil der Treuhänder auch die Betreuung der Rentnerin übernommen hatte.

**Entscheidung:** Der Bundesfinanzhof wies die Klage ab:

- Auch bei der Günstigerprüfung ist der Werbungskostenabzug ausgeschlossen. Die Günstigerprüfung führt lediglich zur Anwendung eines niedrigeren (individuellen) Steuersatzes anstelle des Abgeltungsteuersatzes, nicht aber zu einer geänderten Ermittlung der Einkünfte. Damit ist sowohl beim Abgeltungsteuersatz als auch beim individuellen Steuersatz im Rahmen der Günstigerprüfung der Werbungskostenabzug ausgeschlossen.
- Der Ausschluss des Werbungskostenabzugs verfolgt u. a. einen Vereinfachungszweck, der ebenfalls bei Kleinanlegern bei der Günstigerprüfung zu beachten ist. Es war vorliegend verfassungsrechtlich nicht geboten, einen Werbungskostenabzug aufgrund des ungewöhnlichen Falls zuzulassen; denn die Rentnerin hatte trotz ihrer nicht übermäßig hohen Erträge eine ungewöhnlich hohe Treuhandvergütung gezahlt.

---

## Alle Steuerzahler

---

### Entrümpelungskosten als Nachlassverbindlichkeiten?

Die Kosten für die Entrümpelung einer geerbten Immobilie sind keine Nachlassverbindlichkeiten und mindern daher die Erbschaftsteuer nicht. Es handelt sich vielmehr um nicht abziehbare Kosten der Nachlassverwaltung.

**Hintergrund:** Die Höhe der Erbschaftsteuer hängt u. a. vom Wert des Erbes ab. Hiervon sind sog. Nachlassverbindlichkeiten abzuziehen, d. h. Kosten, die dem Erben unmittelbar im Zusammenhang mit der Abwicklung, Regelung oder Verteilung des Nachlasses oder mit der Erlangung des Erbes entstehen. Nicht zu den abziehbaren Nachlassverbindlichkeiten gehören nach dem Gesetz die Kosten der **Nachlassverwaltung**.

**Streitfall:** Der Kläger erbte im Mai 2012 eine Immobilie, die völlig vermüllt war. Er ließ das Grundstück entrümpeln und zahlte hierfür rund 17.000 €. Diese Kosten machte er in seiner Erbschaftsteuererklärung als Nachlassverbindlich-

keiten geltend. Im September 2013 verkaufte er die Immobilie.

**Entscheidung:** Das Finanzgericht Baden-Württemberg erkannte die Entrümpelungskosten nicht als Nachlassverbindlichkeiten an und wies die Klage ab:

- Zu den Nachlassverbindlichkeiten gehören nicht die Kosten der Verwaltung des Nachlasses. Sobald der Erbe die rechtliche Herrschaft über den Nachlass erlangt hat und der Wert des Nachlasses weder gegenüber etwaigen Miterben noch gegenüber dem Finanzamt streitig ist, wird es sich in der Regel nur noch um Verwaltungskosten handeln.
- Im Streitfall lagen nicht abziehbare Verwaltungskosten vor. Denn der vermüllte Zustand des Grundstücks hinderte den Kläger nicht, sein Erbe anzutreten. Die Entrümpelung war vielmehr erforderlich, um das Grundstück möglichst gewinnbringend zu verkaufen.

**Hinweise:** Zu den **Nachlassverbindlichkeiten** gehören u. a. die Kosten der Nachlassabwicklung wie die Kosten der Eröffnung des Testaments, der Erteilung des Erbscheins, der Feststellung des Umfangs und des Wertes des Nachlasses, die für die Umschreibung des Grundbuchs anfallenden Kosten sowie die Kosten der Testamentsvollstreckung. Ebenfalls abziehbar sind die Kosten zur Erlangung des Nachlasses wie z. B. Prozess- und Beratungskosten in einem Rechtsstreit gegen einen Miterben, der einen höheren Anteil am Nachlass geltend macht. Die Erbschaftsteuer selbst ist übrigens nicht abziehbar.

### Arbeitszimmer eines Pensionärs

Ein Pensionär, der selbständig tätig ist, kann die Kosten für ein Arbeitszimmer im Keller seines Einfamilienhauses absetzen, wenn er das Zimmer für seine selbständige Tätigkeit nutzt. Das Arbeitszimmer stellt dann den Mittelpunkt der gesamten Tätigkeit dar. Bei der Berechnung des abziehbaren Anteils der Kosten bleibt die Fläche der übrigen Kellerräume, die nicht als Arbeitszimmer genutzt werden, außer Ansatz.

**Hintergrund:** Die Kosten für ein Arbeitszimmer sind **in voller Höhe** abziehbar, wenn das Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten beruflichen und betrieblichen Tätigkeit darstellt. Ein **beschränkter Abzug** bis maximal 1.250 € ist möglich, wenn für die berufliche oder betriebliche Tätigkeit kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht. In allen anderen Fällen sind die Kosten für ein häusliches Arbeitszimmer nicht absetzbar.

**Streitfall:** Der Kläger bezog als Pensionär Versorgungsbezüge und war daneben als Gutachter selbständig tätig. Außerdem erzielte er zusammen mit seiner Ehefrau Einkünfte aus der Vermietung einer Wohnung. Für seine Gutachtertätigkeit nutzte er ein 27 qm großes Arbeitszimmer im Keller; die restliche Fläche des Kellers betrug 82 qm. Die Wohnfläche im Erdgeschoss seines eingeschossigen Einfamilienhauses betrug 136 qm. Der Kläger machte die auf das Arbeitszimmer im Keller entfallenden Gebäudekosten als Betriebsausgaben seiner Gutachtertätigkeit geltend. Das Finanzamt erkannte lediglich 1.250 € an, da das Ar-

beitszimmer nicht den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit des Klägers gebildet habe.

**Entscheidung:** Der BFH gab der Klage statt:

- Bei dem Kellerraum handelt es sich um ein häusliches Arbeitszimmer. Denn auch Kellerräume gelten als Arbeitszimmer, wenn sie – wie im Streitfall – mit den eigentlichen Wohnräumen **räumlich verbunden** sind.
- Das häusliche Arbeitszimmer bildet auch den Mittelpunkt der gesamten Tätigkeit des Klägers. Insbesondere waren seine Versorgungsbezüge nicht in die vorzunehmende Gesamtbetrachtung der einzelnen betrieblichen und beruflichen Tätigkeiten einzubeziehen. Denn die Versorgungsbezüge erhielt er **aufgrund seiner früheren Tätigkeit** als Arbeitnehmer, während er im Streitjahr keine Gegenleistung mehr für seinen früheren Arbeitgeber erbrachte. Die Tätigkeit als Vermieter war hingegen gegenüber der Tätigkeit als Gutachter geringfügig und blieb deshalb unberücksichtigt.
- Bei der Ermittlung des Flächenanteils des Arbeitszimmers war die Fläche des Arbeitszimmers (27 qm) ins Verhältnis zu setzen zur Wohnfläche im Erdgeschoss (136 qm) zuzüglich der Fläche des Arbeitszimmers (27 qm). Dies führte zu einem steuerlich anzuerkennenden Anteil von 16,6 % (27qm im Verhältnis zu insgesamt 163 qm). Die übrigen Kellerräume waren nicht in die Berechnung einzubeziehen, weil es sich hierbei nicht um Wohn-, sondern um Nebenräume handelte.

**Hinweis:** Der BFH macht deutlich, dass es für die Bestimmung des Mittelpunkts der Tätigkeit nicht auf die Einkünfte ankommt, sondern auf die **tatsächliche Betätigung**. Deshalb bleiben **Pensionsbezüge ebenso wie Rentenbezüge unberücksichtigt**, weil der Steuerpflichtige insoweit nicht mehr tätig werden muss.

## Klauseln bei Schönheitsreparaturen

Der Bundesgerichtshof (BGH) hat sich in drei Entscheidungen mit der Wirksamkeit formularmäßiger Renovierungs- und Abgeltungsklauseln beschäftigt und seine bisherige Rechtsprechung geändert. Zum einen hat der BGH formularmäßige **Quotenabgeltungsklauseln** gekippt. Zum anderen halten die Richter die formularmäßige Übertragung der **Schönheitsreparaturen** auf den Mieter dann für unwirksam, wenn die Wohnung **unrenoviert** übergeben wurde.

**Hintergrund:** Durch Renovierungsklauseln wird die (grundsätzlich dem Vermieter obliegende) Pflicht zur Vornahme der Schönheitsreparaturen auf den Mieter abgewälzt. (Quoten-)Abgeltungsklauseln erlegen dem Mieter die Pflicht zur anteiligen Tragung von Kosten der Schönheitsreparaturen für den Fall auf, dass die Wohnung am Ende des Mietverhältnisses Abnutzungs- oder Gebrauchsspuren aufweist, die Schönheitsreparaturen aber nach dem in der Renovierungsklausel festgelegten Fristenplan noch nicht fällig sind.

**Im ersten Streitfall** hatte der Vermieter den Mieter wegen unterlassener Schönheitsreparaturen auf Schadensersatz verklagt. Der BGH wies die Klage ab: Die formularmäßige

Abwälzung der Reparaturen auf die Mieter ist unwirksam, denn nach den Feststellungen des Gerichts waren bei Mietbeginn Streifarbeiten erforderlich, sodass die Mieter eine unrenovierte Wohnung übernommen hatten. Der ihnen gewährte Nachlass von einer halben Monatsmiete stellte keinen angemessenen Ausgleich dar.

**Im zweiten Streitfall** wies der BGH die Sache an die Vorinstanz zurück: Hier muss der **Mieter** nun **nachweisen**, ob die Wohnung zu Vertragsbeginn unrenoviert übergeben worden und die Abwälzung der Schönheitsreparaturen deshalb unwirksam ist. Es kommt darauf an, ob etwaige Gebrauchsspuren so erheblich sind, dass die Räume den Gesamteindruck einer unrenovierten Wohnung vermitteln. Zusätzlich hat der Senat entschieden, dass ein – von der klagenden Vermieterin hilfsweise geltend gemachter – Anspruch auf anteilige Kostentragung nach einer Quotenabgeltungsklausel nicht besteht.

**Im dritten Streitfall** hat der BGH eine Schadensersatzpflicht des Mieters wegen unterlassener Schönheitsreparaturen ebenso verneint; denn die dortige Formulklausel stellte z. T. auf **starre Fristen** ab und war deshalb insgesamt unwirksam. Auf die Frage, ob die Wohnung bei Vertragsbeginn renoviert übergeben worden war, kam es nicht an.

Michael Frühauf, Steuerberater  
Achim Hardekopf, Steuerberater

Wunstorf im April 2015

# DIE MANDANTEN | INFORMATION

## Themen dieser Ausgabe

- Betriebsausgaben bei Nutzung des Ehegatten-Pkw
- Buchnachweis bei Ausfuhrlieferung
- Erbschaftsteuer verfassungswidrig
- Vorsteuerabzug bei Rechnungsverlust
- Rückwirkung einer Rechnungsberichtigung
- Einkünfte einer Gemeinschaftspraxis
- Neues Schreiben zu den Reisekosten
- Rentenbeitrag sinkt, Pflegeversicherung steigt
- Lohnsteuer bei Betriebsveranstaltungen
- Verpflegungsmehraufwendungen bei Wegverlegung
- Kippt das Abzugsverbot für Studienkosten?
- Definition der Erstausbildung
- Scheidungskosten zum Teil absetzbar
- Ferien-Immobilien im Ausland/EU-Erbrechtsverordnung
- Antrag auf Erlass der Grundsteuer

## Ausgabe Nr. 1/2015

Sehr geehrte Mandantin,  
sehr geehrter Mandant,

beachten Sie unbedingt unsere aktualisierten Tank-/Warengutscheine nebst zugehöriger Mustervereinbarung im Servicebereich unserer Homepage. Bitte verwenden Sie zukünftig ausschließlich die neuen, dort hinterlegten Gutscheine. Jeweils ein Gutscheinexemplar sowie die Vereinbarung liegen dieser Information als Muster bei.

### In eigener Sache:

Wir bitten um kurze Rückmeldung, falls Sie zukünftig die Mandanten-Informationen per email bekommen möchten.

### Unternehmer

#### Betriebsausgaben bei Nutzung des Ehegatten-Pkw

Ein Unternehmer kann keine Betriebsausgaben für die Nutzung eines Pkw geltend machen, wenn der Wagen seinem Ehegatten gehört und letzterer auch sämtliche Aufwendungen getragen hat. Der Unternehmer hat dann keine eigenen Aufwendungen, die steuerlich abgesetzt werden könnten.

**Hintergrund:** Betrieblich oder beruflich veranlasste eigene Aufwendungen sind grds. absetzbar. Geht es jedoch um den Abzug von Aufwendungen eines Dritten, spricht man von sog. Drittaufwand. Dieser ist nur unter bestimmten Voraussetzungen absetzbar.

**Sachverhalt:** Die Klägerin war Unternehmerin und nutzte den Pkw ihres Ehemanns gelegentlich für betriebliche Fahrten. Der Pkw gehörte zum Betriebsvermögen des Mannes, der sämtliche Aufwendungen für den Pkw trug und als Betriebsausgaben seines eigenen Betriebs geltend machte. Die private Nutzung des Pkw versteuerte er nach der sog. 1 %-Methode mit 1 % des Bruttolistenpreises des Pkw pro Monat. Die Klägerin machte für die Nutzung des Pkw einen pauschalen Betriebsausgabenabzug von 0,30 € pro gefahrenen Kilometer geltend. Das Finanzamt erkannte die pauschalen Kfz-Kosten der Unternehmerin nicht an.

**Entscheidung:** Ebenso wenig der Bundesfinanzhof (BFH):

- Der Betriebsausgabenabzug setzt **eigene Aufwendungen** des Unternehmers voraus. Die Klägerin hat jedoch hinsichtlich des Pkw ihres Mannes keine Kosten getragen: sowohl die Anschaffung als auch den laufenden Unterhalt des Wagens hatte allein der Mann gezahlt.
- Ein Steuerpflichtiger kann die **Aufwendungen eines Dritten** nur dann als eigene Betriebsausgaben abziehen, wenn es sich entweder um einen abgekürzten Zahlungsweg oder um einen abgekürzten Vertragsweg handelt.
- Für einen **abgekürzten Zahlungsweg** wäre erforderlich gewesen, dass der Ehemann für Rechnung der Klägerin an deren Gläubiger gezahlt hätte; dies war offenkundig nicht der Fall, da der Ehemann sein eigenes Auto finanzierte.
- Für einen **abgekürzten Vertragsweg** hätte der Ehemann den Kaufvertrag über den Pkw abschließen und den Pkw bezahlen müssen, um damit der Klägerin etwas zuwenden zu können. Auch dies war zu verneinen, weil der Ehemann der Klägerin nichts zuwenden wollte.

**Hinweise:** Ein Betriebsausgabenabzug wäre möglich gewesen, wenn die Klägerin mit ihrem Ehemann einen **fremdüblichen** Mietvertrag abgeschlossen und Miete an ihren Mann gezahlt hätte; dieser hätte die Miete dann aber als Betriebseinnahme versteuern müssen.

Das Urteil ist nachvollziehbar, weil der Ehemann sämtliche Ausgaben für den Pkw als Betriebsausgaben geltend machen kann. Hätte die Klägerin nun auch noch pauschale Fahrtkosten absetzen können, wäre es zu einem zusätzlichen Betriebsausgabenabzug über die tatsächlich entstandenen Aufwendungen hinaus gekommen.

Mit dem Ansatz der 1 %-Methode war sowohl die private Pkw-Nutzung durch den Ehemann als auch die betriebliche Pkw-Nutzung durch die Klägerin abgegolten; der Wert muss also nicht etwa deshalb erhöht werden, weil der Pkw auch von der Klägerin genutzt wurde.

#### Buchnachweis bei Ausfuhrlieferung

Der für die Umsatzsteuerfreiheit einer Ausfuhrlieferung erforderliche Buchnachweis kann dadurch erbracht werden, dass der Unternehmer die Ausfuhrlieferungen auf einem separaten Konto bucht und dabei unter Angabe der jeweiligen Rechnungsnummer auf die einzelnen Rechnungen Bezug nimmt.

**Hintergrund:** Lieferungen an Unternehmer außerhalb der EU (sog. Ausfuhrlieferungen) sind umsatzsteuerfrei, wenn der Unternehmer den sog. Buch- und Belegnachweis führt. Er muss also anhand bestimmter Belege und mit Hilfe seiner Aufzeichnungen nachweisen, dass die Voraussetzungen der Umsatzsteuerfreiheit erfüllt sind.

**Streitfall:** Ein Unternehmer buchte die Ausfuhrlieferungen auf einem separaten Konto und zeichnete dabei die jeweilige Rechnungsnummer auf. Das Finanzamt versagte die Umsatzsteuerfreiheit, weil der Unternehmer kein Wareneingangsbuch geführt hatte und seine Buchführung nicht ordnungsgemäß war.

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

- Für den Buchnachweis genügt es, wenn die Ausfuhrlieferungen auf einem separaten Konto gebucht werden und dabei die jeweilige Rechnungsnummer aufgezeichnet wird.
- Für die Umsatzsteuerfreiheit ist die Führung eines Wareneingangsbuchs nicht erforderlich. Es kommt auch nicht darauf an, ob das Finanzamt die Buchführung für ordnungsgemäß hält.
- Ist der Buch- und Belegnachweis erbracht, **wird vermutet**, dass die Voraussetzungen für die Umsatzsteuerfreiheit vorliegen. Diese Vermutung entfällt erst dann, wenn sich die Angaben zum Buch- und Belegnachweis bei einer Überprüfung als falsch herausstellen oder wenn zumindest berech-



# DIE MANDANTEN | INFORMATION

tigte Zweifel an der Richtigkeit der Angaben bestehen. Selbst dann ist jedoch die Umsatzsteuerfreiheit zu gewähren, wenn objektiv zweifelsfrei feststeht, dass die Lieferung an einen Unternehmer im Ausland tatsächlich ausgeführt worden ist.

**Hinweise:** Der Buchnachweis muss bis zum Zeitpunkt der Abgabe der Umsatzsteuer-Voranmeldung geführt werden. Danach darf der Unternehmer seine Buchführungs-Aufzeichnungen noch berichtigen oder ergänzen. Hingegen kann der **Belegnachweis** noch bis zum Schluss der mündlichen Verhandlung vor dem Finanzgericht erbracht werden.

## Erbschaftsteuer verfassungswidrig

Am 17. 12. 2014 hat das Bundesverfassungsgericht das geltende Erbschaftsteuerrecht **teilweise für verfassungswidrig** erklärt. Dennoch sind die Vorschriften zunächst weiter anwendbar; der Gesetzgeber muss bis zum 30.6. 2016 eine Neuregelung schaffen.

**Hintergrund:** Das derzeitige Erbschaftsteuerrecht sieht beim Übergang betrieblichen Vermögens eine Steuerbefreiung i. H. von 85 Prozent vor, wenn bestimmte Voraussetzungen hinsichtlich der Zusammensetzung dieses Vermögens, seines Erhalts in der Hand des Erwerbers und der mit dem Vermögen verbundenen Arbeitsplätze erfüllt werden. Unter bestimmten Voraussetzungen kann die Verschonung sogar 100 Prozent betragen. 2012 hatte der Bundesfinanzhof (BFH) dem Bundesverfassungsgericht (BVerfG) die Frage vorgelegt, ob diese Vergünstigungen verfassungsgemäß sind. Nach Auffassung des BFH ist dies nicht der Fall, da sie eine verfassungswidrige Überprivilegierung darstellen. Im Zusammenwirken mit persönlichen Freibeträgen und weiteren Verschonungen sei die Steuerbefreiung die Regel und die tatsächliche Besteuerung die Ausnahme – so der BFH.

**Entscheidung:** Das BVerfG folgte dieser Argumentation und entschied, dass die Privilegierung des Betriebsvermögens bei der Erbschaftsteuer in ihrer derzeitigen Ausgestaltung nicht in jeder Hinsicht verfassungsgemäß ist:

- Zwar liegt es im Ermessen des Gesetzgebers, kleine und mittlere Unternehmen (KMU) zur Sicherung ihres Bestands und zur Erhaltung von Arbeitsplätzen steuerlich zu begünstigen.
- Die Privilegierung betrieblichen Vermögens ist jedoch unverhältnismäßig, soweit sie ohne eine Bedürfnisprüfung über den Bereich der KMU hinausgeht.
- Ebenfalls unverhältnismäßig sind die Freistellung von Betrieben mit bis zu 20 Beschäftigten von der Einhaltung einer Mindestlohnsumme und die Verschonung betrieblichen Vermögens mit einem Verwaltungsvermögensanteil bis zu 50 Prozent. Die Regelungen sind auch insoweit verfassungswidrig, als sie Gestaltungen zulassen, die zu ungerechtfertigten Ungleichbehandlungen führen.

- Diese Verstöße haben zur Folge, dass die vorgelegten Regelungen insgesamt verfassungswidrig sind.

**Hinweis:** Bis zum Inkrafttreten einer nun zu treffenden Neuregelung gilt das alte Recht grds. weiter. Alle bis dahin vom Finanzamt entschiedenen Übertragungen können deshalb nach den derzeitigen Regeln begünstigt werden. Allerdings müssen Unternehmer, die bis zum 30. 6. 2016 von den nun als verfassungswidrig erachteten Vergünstigungen Gebrauch machen möchten, aufpassen: Denn das BVerfG hat ausdrücklich betont, dass es dem Gesetzgeber erlaubt ist, die verfassungswidrigen Vergünstigungen **rückwirkend aufzuheben**. Auf einen uneingeschränkten Vertrauensschutz können sich Steuerpflichtige daher **nur bis zum 16. 12. 2014** berufen.

## Vorsteuerabzug bei Rechnungsverlust

Den Nachweis darüber, dass ein anderer Unternehmer Steuern für Lieferungen oder sonstige Leistungen gesondert in Rechnung gestellt hat, kann der Unternehmer mit allen verfahrensrechtlich zulässigen Beweismitteln führen.

**Hintergrund:** Der Vorsteuerabzug setzt u. a. eine ordnungsgemäße Rechnung voraus. Aus der Rechnung muss sich zweifelsfrei ergeben, dass der Aussteller der Rechnung eine Leistung an den vorsteuerabzugsberechtigten Unternehmer erbracht hat.

**Streitfall:** Ein Unternehmer konnte bei einer Außenprüfung die Eingangsrechnungen nicht vorlegen. Er machte geltend, sie seien ihm gestohlen worden. Der Außenprüfer kürzte die geltend gemachten Vorsteuern um 40 %.

**Entscheidung:** Der Bundesfinanzhof (BFH) erkannte ebenfalls nur 60 % der Vorsteuern an und wies die Klage ab:

- Zwar setzt der Vorsteuerabzug die Vorlage einer Originalrechnung voraus. Besitzt der Unternehmer diese jedoch nicht mehr, kann er auf andere Art nachweisen, dass er im Besitz einer solchen war.
- Dieser Nachweis kann durch jedes zulässige Beweismittel erfolgen, z. B. durch **Zweitausfertigungen oder Kopien** der Rechnungen, die vom Lieferanten besorgt werden können.
- Der Unternehmer kann auch durch **Zeugen oder eidesstattliche Versicherungen**, etwa von Mitarbeitern, nachweisen, dass er im Besitz der Originalrechnungen war. Aus der Aussage muss sich jedoch ergeben, dass für eine **konkret bezeichnete Eingangsleistung** die Originalrechnung vorlag.
- Im Streitfall hatte der Unternehmer lediglich unkonkrete Beweisanträge gestellt, was für einen Nachweis nicht ausreichte.

**Hinweis:** Bei Verlust der Originalrechnungen sollten möglichst umgehend vom Lieferanten Rechnungskopien angefordert werden. Falls dies nicht möglich ist, kann eine Zeugenaussage helfen, die sich nach dem

# DIE MANDANTEN | INFORMATION

aktuellen BFH-Urteil allerdings auf eine **konkrete Eingangsleistung** beziehen muss. In keinem Fall ausreichend ist die Vorlage einer Kopie des Vorsteuerkontos aus der Buchführung.

## Rückwirkung einer Rechnungsberichtigung

Das Niedersächsische Finanzgericht (FG) hat den Europäischen Gerichtshof (EuGH) zur Klärung der Frage angerufen, ob eine fehlerhafte Rechnung rückwirkend berichtigt werden kann. Sollte der EuGH dies bejahen, könnten Nachzahlungszinsen zur Umsatzsteuer vermieden werden.

**Hintergrund:** Der Vorsteuerabzug setzt eine ordnungsgemäße Rechnung voraus. Ist eine Rechnung fehlerhaft, kann sie berichtigt werden. Der Finanzverwaltung zufolge wirkt die Berichtigung jedoch nicht zurück. Es droht deshalb eine Verzinsung der Umsatzsteuernachzahlung für das Jahr, in dem die fehlerhafte Rechnung ausgestellt wurde.

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

**Entscheidung:** Das FG möchte nun vom EuGH wissen, ob – und ggf. unter welchen Bedingungen – einer **Rechnungsberichtigung Rückwirkung** zukommt.

Sollte der EuGH eine Rückwirkung bejahen, ist zu klären, welche **Mindestanforderungen** an eine rückwirkungsfähige Rechnung zu stellen sind, z. B., ob die ursprüngliche Rechnung bereits eine Steuernummer/Umsatzsteuer-Identifikationsnummer des Ausstellers enthalten muss. Sollte es sich bei der Angabe der Steuernummer/Umsatzsteuer-Identifikationsnummer nämlich um eine sog. Mindestanforderung für eine ordnungsgemäße Rechnung handeln, wären die streitigen Unterlagen aus dem Jahr 2011 nicht als Rechnung anzusehen. Eine rückwirkende Berichtigung wäre dann nicht möglich, weil die „berichtigten Rechnungen“ aus den Jahren 2013 und 2014 als **erstmalige Rechnungen** einzustufen wären. Zuletzt stellt sich die Frage, ob die Berichtigung einer Rechnung noch rechtzeitig ist, wenn sie erst im Rahmen eines Einspruchsverfahrens erfolgt.

Die Frage der Rückwirkung hat Bedeutung für die **Zinsen zur Umsatzsteuer**. Ohne Rückwirkung würde

der Kläger die Vorsteuer in den Jahren 2013 und 2014 erhalten und müsste im Gegenzug die geltend gemachte Vorsteuer für das Jahr 2011 zurückzahlen; diese Rückzahlung wäre mit Nachzahlungszinsen von jährlich 6 % zu leisten.

## Einkünfte einer Gemeinschaftspraxis

Eine ärztliche Gemeinschaftspraxis ist auch dann **freiberuflich tätig**, wenn sie einen **angestellten Arzt** beschäftigt, die wesentlichen Behandlungsentscheidungen jedoch von den Praxisinhabern getroffen werden. Die Einkünfte aus der Gemeinschaftspraxis sind dann **nicht gewerbsteuerpflichtig**.

**Hintergrund:** Freiberufliche Einkünfte unterliegen nicht der Gewerbesteuer. Zu den freiberuflichen Einkünften gehören u. a. auch Einkünfte aus einer ärztlichen Tätigkeit. Sobald der Arzt jedoch angestellte Ärzte beschäftigt, besteht die Gefahr, den Status der Freiberuflichkeit zu verlieren – denn dann ist er möglicherweise nicht mehr leitend und eigenverantwortlich tätig. Folge: Gewerbesteuer wird fällig.

**Streitfall:** Eine Gemeinschaftspraxis war auf dem Gebiet der Anästhesie spezialisiert und übernahm für andere Ärzte, die ambulant behandelten, die Anästhesie der Patienten. Die Gemeinschaftspraxis beschäftigte eine angestellte Ärztin, die die Anästhesie **in einfachen Fällen** übernahm. Die jeweilige **Voruntersuchung** der Patienten wurde von einem der Praxisinhaber durchgeführt, der auch jeweils eine **Behandlungsmethode** vorschlug. Die Praxisinhaber behielten sich die **Behandlung in problematischen Fällen** vor. Das Finanzamt ging wegen der Beschäftigung einer Ärztin von gewerblichen Einkünften der Praxis aus.

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

- Bei einem Arzt ist die Mithilfe qualifizierter Mitarbeiter steuerlich unschädlich und führt nicht zu gewerblichen Einkünften, wenn er aufgrund eigener Fachkenntnisse leitend und eigenverantwortlich tätig wird. Den **wesentlichen Teil der ärztlichen Behandlung muss der Praxisinhaber also selbst übernehmen**.
- Allerdings genügt es, wenn der Praxisinhaber durch eine **regelmäßige und eingehende Kontrolle** Einfluss auf die Tätigkeit seiner Mitarbeiter nimmt und damit die **Behandlung prägt**.
- Im Streitfall war eine derartige Eigenverantwortlichkeit der Praxisinhaber zu bejahen. Denn sie führten die Voruntersuchungen selbst durch, legten die Behandlungsmethode fest und behielten sich die Behandlung problematischer Fälle vor. Die angestellte Ärztin durfte nur in einfachen Fällen die Anästhesie übernehmen.

**Hinweise:** Nicht erforderlich ist damit die unmittelbare Ausführung der Anästhesie durch die Inhaber der

# DIE MANDANTEN | INFORMATION

Gemeinschaftspraxis. Dies würde die Anforderungen an eine freiberufliche Tätigkeit überdehnen und dazu führen, dass der Einsatz fachlich qualifizierten Personals im Bereich der Medizin stets zu gewerblichen Einkünften führt.

**Anmerkung:** Die Gefahr, den Status der Freiberuflichkeit zu verlieren besteht grundsätzlich auch bei der freiberuflichen Tätigkeitsausübung von Rechtsanwälten, Notaren, Architekten, Ingenieuren etc.. Bei der Anstellung von Berufsträgern ist aus o.g. Gründen die Leitungsfunktion des Inhabers zu beachten.

---

## Arbeitgeber/Arbeitnehmer

---

### Neues Schreiben zu den Reisekosten

Das Bundesfinanzministerium (BMF) hat ein neues Schreiben zur Reform des „neuen“ steuerlichen Reisekostenrechts veröffentlicht und die Anwendung verschiedener Regelungen bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit konkretisiert.

So stellt das BMF u. a. klar, dass die **Verpflegungspauschale zu kürzen** ist, wenn der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer einen Snack oder Imbiss während einer auswärtigen Tätigkeit zur Verfügung stellt (z. B. belegte Brötchen, Kuchen, Obst), sofern dieser an die Stelle einer Mahlzeit (Frühstück, Mittag- oder Abendessen) tritt, welche üblicherweise zu der entsprechenden Zeit eingenommen wird. Dies gilt unabhängig davon, ob der Mitarbeiter die Mahlzeit tatsächlich einnimmt oder nicht.

Eine **im Flugzeug/Schiff oder Zug** gewährte Verpflegung gilt als Mahlzeit, wenn die Rechnung für das Beförderungsticket auf den Arbeitgeber ausgestellt ist und von diesem erstattet wird. Die Verpflegung muss dabei nicht offen auf der Rechnung ausgewiesen werden. Die Kürzung der Verpflegungspauschale darf nur unterbleiben, wenn feststeht, dass es sich um eine reine Beförderungsleistung ohne unentgeltlich angebotene Mahlzeit handelt. **Kleine Snacks** (Schockriegel, Laugenstange, Kekse), z. B. auf innerdeutschen Flügen, sind dagegen keine Mahlzeit, da sie eine solche nicht ersetzen. Bei Mahlzeiten, die von Dritten bezahlt werden, ist eine Kürzung der Pauschale nicht nötig, da sie nicht vom Arbeitgeber veranlasst sind.

**Hinweise:** Darüber hinaus hat das BMF den Begriff der „ersten Tätigkeitsstätte“ näher konkretisiert. Relevant sind die Ausführungen insbesondere für die Bauwirtschaft, da hier auf die Einordnung von **Baucontainern** näher eingegangen wird (=> entspricht **einer** Tätigkeitsstätte, auch wenn mehrere hiervon auf dem Betriebs-/Werksgelände verteilt sind). Daneben hat das BMF anhand einiger neuer Beispiele klargestellt, wie Verpflegungspauschalen bei eintägigen Auswärtstätigkeiten im Inland zu berechnen sind,

wenn der Arbeitnehmer mehrfach (oder über Nacht) auswärts tätig ist. Auch wird auf die Ermittlung der Verpflegungspauschalen bei Auswärtstätigkeiten in verschiedenen ausländischen Staaten näher eingegangen.

Die Grundsätze des Schreibens sind **rückwirkend ab dem 1. 1. 2014** anzuwenden. Hinsichtlich der Mahlzeitengestellung im Flugzeug, Schiff oder Zug wird es nicht beanstandet, wenn diese ab 1. 1. 2015 angewendet werden. Bei Fragen zu diesem Thema sprechen Sie uns an.

### Rentenbeitrag sinkt, Pflegeversicherung steigt

Der Beitragssatz zur gesetzlichen Rentenversicherung ist ab Januar 2015 von 18,9 auf 18,7 % gesenkt worden. Auch der Beitragssatz in der knappschaftlichen Rentenversicherung ist zum 1. 1. 2015 von 25,1 auf 24,8 % gesunken.

Parallel dazu wurden die Beiträge zur Pflegeversicherung auf 2,35 % angehoben, um die Pflegereform zu finanzieren.

### Lohnsteuer bei Betriebsveranstaltungen

Mit dem Ende letzten Jahres verabschiedeten Zolldex-Anpassungsgesetz werden die Regelungen zur Ermittlung des geldwerten Vorteils bei Betriebsveranstaltungen, so wie sie bisher von der Finanzverwaltung gehandhabt worden sind, größtenteils gesetzlich festgeschrieben.

**Hintergrund:** Der Bundesfinanzhof (BFH) hatte in mehreren Urteilen entschieden, dass für die Berechnung der 110 €-Freigrenze nur die Kosten anzusetzen sind, die der Arbeitnehmer **konsumieren** kann. Organisationskosten, wie z. B. die Raummiete, Kosten für einen Event-Manager und auch die Kosten für eine Begleitperson sollten nach Ansicht der Richter außen vor bleiben (s. hierzu unsere Beiträge in den Mandanten-Informationen 1/2014 sowie 6/2014). Dem hat der Gesetzgeber mit seiner Neuregelung nun einen Riegel vorgeschoben.

**Ab dem 1. 1. 2015** gilt in Bezug auf die Berechnung der 110 €-Grenze Folgendes:

- Zuwendungen im Rahmen einer Betriebsveranstaltung sind alle Aufwendungen des Arbeitgebers inklusive Umsatzsteuer – unabhängig davon, ob sie einzelnen Arbeitnehmern individuell zurechenbar sind oder es sich um einen rechnerischen Anteil an den Kosten der Betriebsveranstaltung handelt, die der Arbeitgeber gegenüber Dritten für den äußeren Rahmen der Betriebsveranstaltung aufwendet.
- Die Kosten des Arbeitgebers, die auf eine Begleitperson eines Arbeitnehmers entfallen, sind dem Arbeitnehmer zuzurechnen.
- Begünstigt werden maximal zwei Veranstaltungen pro Jahr.

# DIE MANDANTEN | INFORMATION

- Aus der **Freigrenze** wird ein **Freibetrag**, d. h. künftig wird lediglich der Betrag besteuert, der die 110 € pro Arbeitnehmer übersteigt.

**Hinweis:** Das Bundesfinanzministerium hat inzwischen beschlossen, die o. g. günstigere BFH-Rechtsprechung **bis Ende 2014** anwenden. In allen noch offenen Fällen können damit zu viel gezahlte Steuern zurückgefordert werden.

## Verpflegungsmehraufwendungen in Wegverlegungsfällen

Mehraufwendungen für die Verpflegung **im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung** können auch in sog. Wegverlegungsfällen für die ersten drei Monate nach Verlegung des Haupthausstandes berücksichtigt werden.

**Hintergrund:** Verpflegungsmehraufwendungen können in den ersten drei Monaten einer doppelten Haushaltsführung steuerlich geltend gemacht werden. Umstritten war, ob dies auch in sog. Wegverlegungsfällen gilt. Damit sind Fälle gemeint, in denen der Arbeitnehmer seinen Haupthausstand **aus privaten Gründen** vom Arbeitsort wegverlegt.

**Streitfall:** Der Kläger war nichtselbständig tätig. Er wohnte mehrere Jahre am Beschäftigungsort. Nach seiner Heirat verlagerte er mit seiner Frau den Familienwohnsitz. Die Wohnung am Beschäftigungsort behielt er als Zweitwohnung bei. In seiner Einkommensteuererklärung machte er für die ersten drei Monate nach dem Umzug Verpflegungsmehraufwendungen geltend. Das Finanzamt versagte den Werbungskostenabzug, da der Kläger bereits vor Begründung der doppelten Haushaltsführung am Beschäftigungsort gewohnt habe und die Dreimonatsfrist bei Wegverlegung des Familienwohnsitzes somit abgelaufen sei.

**Entscheidung:** Die Richter des BFH folgten dem nicht:

- Verlegt ein Steuerpflichtiger seinen Haupthausstand aus privaten Gründen vom Beschäftigungsort weg und nutzt daraufhin eine bereits vorhandene Wohnung am Beschäftigungsort aus beruflichen Gründen als Zweithaushalt, so wird die doppelte Haushaltsführung mit Umwidmung der bisherigen Wohnung des Steuerpflichtigen in einen Zweithaushalt begründet.
- Dem Steuerpflichtigen stehen auch in Fällen, in denen er seinen Haupthausstand aus privaten Gründen vom Beschäftigungsort wegverlegt und seine bisherige Wohnung in einen Zweithaushalt umwidmet, Verpflegungsmehraufwendungen für die ersten drei Monate zu.
- Denn in diesen Fällen wird die doppelte Haushaltsführung mit Umwidmung der bisherigen Wohnung des Steuerpflichtigen in einen Zweithaushalt begründet.

- Im Zeitpunkt der Umwidmung beginnt daher die Dreimonatsfrist für die Abzugsfähigkeit der Verpflegungsmehraufwendungen zu laufen.
- Das Ziel der einschlägigen Vorschrift – die Steuervereinfachung – wird nur erreicht, wenn eine Einzelfallprüfung hinsichtlich der Frage, ob und wie lange sich der Steuerpflichtige vor Begründung der doppelten Haushaltsführung bereits am Beschäftigungsort aufgehalten hat und sich daher auf die Verpflegungssituation hat einstellen können, entfallen kann.
- Dementsprechend kommt es nicht darauf an, ob überhaupt ein erhöhter Verpflegungsmehrbedarf angefallen ist und ob dem Kläger die Verpflegungssituation am Beschäftigungsort bekannt war.

---

## Alle Steuerzahler

---

### Kippt das Abzugsverbot für Studienkosten?

Wie in Ausgabe 06/2014 aufgeführt, hält der Bundesfinanzhof (BFH) das gesetzliche Abzugsverbot für die Kosten einer erstmaligen Berufsausbildung oder eines Erststudiums für verfassungswidrig und hat das Bundesverfassungsgericht angerufen.

**Hintergrund:** Nach dem Gesetz sind die Aufwendungen für eine **erstmalige Berufsausbildung** oder für ein **Erststudium** weder als Werbungskosten noch als Betriebsausgaben abziehbar, es sei denn, die Berufsausbildung oder das Erststudium finden im Rahmen eines Dienstverhältnisses statt. Dieses Abzugsverbot wurde 2011 rückwirkend ab 2004 eingeführt. Es war eine Reaktion des Gesetzgebers auf eine Rechtsprechungsänderung durch den BFH, der im Jahr 2011 entgegen der damaligen Rechtslage entschieden hatte, dass Kosten für ein Erststudium steuerlich abgesetzt werden können, wenn das Erststudium im Anschluss an die Schulausbildung aufgenommen wird. Gegen dieses Abzugsverbot richten sich nun die aktuellen Vorlagebeschlüsse.

**Streitfälle:** In einem der beiden Fälle ging es um die Kosten für eine Piloten-Ausbildung. Der Kläger bezahlte die Ausbildungskosten selbst und arbeitete danach als Verkehrspilot bei einer Fluggesellschaft. In dem anderen Fall ging es um die Kosten für ein Auslandssemester im Rahmen eines Erststudiums der internationalen Betriebswirtschaftslehre. Nach Abschluss seines Studiums wurde der Kläger dieses Verfahrens Assistent des Vorstands einer AG. Beide Kläger machten ihre Ausbildungs- bzw. Studienkosten als vorweggenommene Werbungskosten geltend.

**Entscheidung:** Dem BFH zufolge scheidet in beiden Fällen der Werbungskostenabzug am gesetzlichen Abzugsverbot. Dieses hält der BFH jedoch für verfassungswidrig:

# DIE MANDANTEN | INFORMATION

- Das Abzugsverbot **verhindert eine gleichmäßige Besteuerung**, weil es nicht darauf ankommt, ob die Ausbildungs- oder Studienkosten durch die spätere Berufstätigkeit veranlasst sind.
- Der Gesetzgeber darf **nicht unterstellen**, dass jedes Erststudium oder jede Berufsausbildung **privat veranlasst** sind. Immerhin können die Kosten einer Zweitausbildung bzw. eines Zweitstudiums steuerlich abgezogen werden, wenn ein Zusammenhang mit der späteren Berufstätigkeit besteht. Abziehbar sind auch die Kosten für eine Erstausbildung oder ein Erststudium, wenn es **im Rahmen eines Dienstverhältnisses** absolviert wird. Diese Unterscheidungen sind nicht begründbar, weil in allen Fällen eine berufliche Veranlassung bestehen kann. Verletzt wird damit auch der Grundsatz der Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit.
- Zwar können Ausbildungs- und Studienkosten aktuell bis 6.000 € als Sonderausgaben abgezogen werden; dies nützt aber nur demjenigen, der Einkünfte erzielt, von denen er Sonderausgaben abziehen kann. Üblicherweise haben Studenten/Auszubildende aber keine hohen Einkünfte, so dass der **Sonderausgabenabzug ins Leere** geht.
- Das gesetzliche Abzugsverbot wird auch nicht durch die Gewährung von Kindergeld kompensiert. Denn das Kindergeld steht den Eltern zu, nicht aber den Studenten bzw. Auszubildenden.

**Hinweise:** Ausbildungs- bzw. Studienkosten sollten jetzt als vorweggenommene Werbungskosten/Betriebsausgaben geltend gemacht werden. Hierzu kann – sofern noch nicht geschehen – eine Steuererklärung erstellt und abgegeben werden, in der vorweggenommene Werbungskosten bzw. Betriebsausgaben geltend gemacht werden (entsprechende Belege sammeln!). Sofern bereits ein Steuerbescheid vorliegt, aber die Einspruchsfrist noch nicht abgelaufen ist, sollte Einspruch eingelegt und die Ausbildungs- bzw. Studienkosten geltend gemacht werden. Bei einem Erfolg der Vorlagebeschlüsse vor dem Bundesverfassungsgericht käme es dann zur Feststellung von Verlusten, die in Folgejahren von den dann anfallenden Einkünften abgezogen werden könnten.

Nicht beanstandet hat der BFH übrigens die **Rückwirkung des gesetzlichen Abzugsverbots** zurück in das Jahr 2004. Denn aufgrund der Rechtsprechungsänderung im Jahr 2011 und der unmittelbar darauf folgenden Gesetzesänderung konnten die Steuerpflichtigen kein schutzwürdiges Vertrauen auf den Abzug von Ausbildungs- oder Studienkosten bilden; in den Jahren 2004 bis 2011 galt es nämlich als geklärt, dass diese Kosten nicht abziehbar sind. die Verluste automatisch auf das Folgejahr übertragen und können nur im „selben Verrechnungstopf“ mit künftigen Gewinnen verrechnet werden.

## Definition der Erstausbildung

Ebenfalls wurde mit dem Zollkodex-Anpassungsgesetz nunmehr der Begriff der Erstausbildung näher definiert.

**Hintergrund:** Aufwendungen für eine Ausbildung oder für ein Studium sind nur dann Werbungskosten, wenn der Steuerpflichtige zuvor eine Erstausbildung (Berufsausbildung/Studium) abgeschlossen hat **oder** die Berufsausbildung bzw. das Studium im Rahmen eines Dienstverhältnisses stattfindet. Was unter einer erstmaligen Berufsausbildung zu verstehen ist, war nicht näher definiert und führte häufig zu Streit. Ein Urteil des Bundesfinanzhofes (BFH) von Anfang 2013 erschwerte zusätzlich die Abgrenzung zwischen Erst- und Zweitausbildung. Nach der ab 2015 geltenden Neuregelung ist eine Erstausbildung eine „geordnete Ausbildung mit einer Mindestdauer von 12 Monaten bei vollzeitiger Ausbildung und mit einer Abschlussprüfung“. „Vollzeit“ heißt hierbei eine Dauer von durchschnittlich mindestens 20 Stunden wöchentlich. Zum anderen muss die Ausbildung abgeschlossen werden. Ein Abschluss erfolgt in der Regel durch eine bestandene Abschlussprüfung. Ist eine Abschlussprüfung nicht vorgesehen, gilt die Ausbildung mit der tatsächlichen planmäßigen Beendigung als abgeschlossen. Keine erste Berufsausbildung sind beispielsweise Kurse zur Berufsorientierung oder -vorbereitung, Kurse zur Erlangung von Fahrerlaubnissen, Betriebspraktika, Anlern Tätigkeiten oder die Grundausbildung bei der Bundeswehr.

**Hinweis:** Nach wie vor ist zu der Frage, ob Kosten für die erstmalige Berufsausbildung oder für ein Erststudium als vorweggenommene Werbungskosten abzugsfähig sind, ein Verfahren vor dem Bundesverfassungsgericht anhängig (vgl. hierzu den Beitrag „Kippt das Abzugsverbot für Studienkosten“ in dieser Ausgabe). Sie sollten daher die Kosten für die Erstausbildung/das Erststudium trotz entgegenstehender Gesetzeslage weiterhin als vorweggenommene Werbungskosten/Betriebsausgaben geltend machen. Derzeit ist ein Abzug der Kosten nur im Rahmen des Sonderausgabenabzugs bis zu einem Betrag von 6.000 € möglich (in der letzten Ausgabe hatten wir versehentlich den bis zum Veranlagungszeitraum 2011 geltenden Höchstbetrag von 4.000 € genannt).

## Scheidungskosten zum Teil absetzbar

Scheidungskosten sind auch weiterhin als außergewöhnliche (a.g.) Belastungen absetzbar. Die gesetzliche Neuregelung, nach der Prozesskosten grundsätzlich nicht mehr als außergewöhnliche Belastungen anerkannt werden, gilt nicht für die Kosten eines Scheidungsprozesses. Nicht absetzbar sind allerdings die Kosten für die Regelung der Scheidungsfolgesachen wie z. B. Unterhalt, Wohnung oder Sorgerecht. Dies hat das Finanzgericht Rheinland-Pfalz (FG) kürzlich entschieden.

# DIE MANDANTEN | INFORMATION

**Hintergrund:** Im Jahr 2013 hat der Gesetzgeber den Abzug von Prozesskosten als a.g. Belastungen eingeschränkt. Prozesskosten sind seitdem nur noch dann als außergewöhnliche Belastungen absetzbar, wenn der Steuerpflichtige ohne den Prozess seine **Existenzgrundlage verlieren** und seine **lebensnotwendigen Bedürfnisse** in dem üblichen Rahmen **nicht mehr befriedigen** könnte.

**Streitfall:** Der Kläger ließ sich im Jahr 2013 scheiden und traf im Scheidungsprozess mit seiner (Noch-)Ehefrau auch Folgeregelungen zur Scheidung. Die Kosten sowohl für den Scheidungsprozess selbst als auch für die Regelung der Folgesachen machte der Kläger als außergewöhnliche Belastungen geltend.

**Entscheidung:** Das FG erkannte die Kosten für den Scheidungsprozess als a.g. Belastungen an, nicht aber Kosten für die Folgeregelungen:

- Scheidungskosten sind grundsätzlich a.g. Belastungen, weil sie zwangsläufig entstehen. Denn für einen Ehegatten ist es existenziell, sich aus einer zerrütteten Ehe zu lösen.
- Bereits vor der Änderung der BFH-Rechtsprechung im Jahr 2011 wurden Scheidungskosten als a.g. Belastungen anerkannt. Hieran hat sich durch die gesetzliche Neuregelung im Jahr 2013 nichts geändert. Der Gesetzgeber wollte lediglich verhindern, dass aufgrund der neuen Rechtsprechung des BFH nun auch weitere Prozesskosten steuerlich abgesetzt werden, z. B. für Zivilprozesse außerhalb einer Familienrechtsangelegenheit.
- Nicht absetzbar sind die Prozesskosten für die Regelung der Scheidungsfolgen wie z. B. Unterhalt, Ehwohnung, Hausrat, Güter-, Sorge- oder Umgangsrecht. Denn diese Dinge **können auch außergerichtlich geregelt werden**, so dass die Prozesskosten hierfür nicht zwangsläufig entstehen.

**Hinweise:** Das FG hat die Revision zugelassen, so dass der BFH – sofern Revision eingelegt wird – klären muss, ob die Prozesskosten für eine Scheidung auch weiterhin als a.g. Belastungen absetzbar sind.

Nach der gesetzlichen Neuregelung sind weder Zivilprozesskosten noch Kosten eines Verwaltungsgerichtsverfahrens absetzbar, wenn es in dem Prozess um nichtexistenzielle Angelegenheiten geht (z. B. beim Streit um eine Pauschalreise, einen Autokauf oder – im Verwaltungsrecht – um Gebühren). Hingegen sind Kosten für einen Arbeitsgerichtsprozess grundsätzlich als **Werbungskosten** absetzbar.

## Ferien-Immobilien im Ausland/EU-Erbrechtsverordnung

Wer eine Immobilie im Ausland sein Eigen nennt oder aber eine Wohnsitzverlegung in Erwägung zieht, hat ggfs. Handlungs- bzw. Beratungsbedarf.

Zum Einen besteht für Immobilien in Spanien, die über eine dort ansässige Kapitalgesellschaft (Sociedad limitada) gehalten werden (was in der Vergangenheit wohl eine gängige Gestaltung war), die Gefahr, dass bei einer unentgeltlichen Nutzung der deutsche Fiskus – steuerlich zu erfassende - verdeckte Gewinnausschüttungen annimmt. Im Zuge der immer engeren Zusammenarbeit der EU-Steuerbehörden ist davon auszugehen, dass deutsche Finanzämter wohl gezielte Abfragen in diese Richtung starten werden.

Zum Anderen tritt ab 17. August 2015 die EU-Erbrechtsverordnung in Kraft. Grenzüberschreitende Erbschaften, die bei ausländischem Vermögen oder bei Abweichung von Wohnsitz und Staatsangehörigkeit entstehen könnten, sollten durch gezielte Erwähnung im Testament entschärft werden.

Sollten diese Sachverhalte auf Sie zutreffen, ist eine rechtsanwaltlich versierte Beratung dringend anzuraten.

---

## Vermieter

---

### Antrag auf Erlass der Grundsteuer

Anträge auf Erlass der Grundsteuer müssen bis zum 31. 3. gestellt werden.

**Hintergrund:** Trotz erheblicher Bemühungen können Immobilien häufig nicht vermietet werden. Bleiben Mieteinnahmen unverschuldet aus, so kann dies unter Umständen zum teilweisen Erlass der Grundsteuer führen.

### Beachten Sie in diesem Zusammenhang Folgendes:

- Der Antrag auf Erlass der Grundsteuer muss bei den Steuerämtern der Städte und Gemeinden (in Stadtstaaten bei Finanzämtern) gestellt werden.
- Die Grundsteuer wird erlassen, wenn die Mieterträge entweder um mehr als 50 % hinter dem normalen Rohertrag einer Immobilie zurückgeblieben sind oder eine Immobilie vollkommen ertraglos war. Im ersten Fall werden 25 % der Grundsteuer erlassen, im zweiten Fall 50 %.
- Ein Erlass der Grundsteuer kommt nur in Betracht, wenn der Vermieter den Mietausfall nicht zu vertreten hat. Denkbar sind bspw. Mietausfälle aufgrund von Unwettern, Brand- oder Wasserschäden oder wegen strukturellen Leerstandes.
- Dies muss der Vermieter nachweisen (z. B. durch Dokumentation seiner Vermietungsbemühungen).
- Die Frist für Erlassanträge für das Jahr 2014 läuft am **31. 3. 2015** ab.

Michael Frühauf, Steuerberater  
Achim Hardekopf, Steuerberater

Wunstorf im Februar 2015