

Tipps und Hinweise

1. ... für alle Steuerzahler

Individualbesteuerung

Höchstbetrag von 1.250 € für häusliches Arbeitszimmer gilt pro Person

Erwerbstätige können die Kosten ihres häuslichen Arbeitszimmers mit bis zu 1.250 € pro Jahr als Werbungskosten oder Betriebsausgaben abziehen, wenn ihnen für ihre Tätigkeit kein anderer Arbeitsplatz (z.B. in den Räumen des Arbeitgebers) zur Verfügung steht. Ein unbeschränkter Raumkostenabzug ist möglich, wenn das heimische Büro den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Betätigung bildet.

Nutzen mehrere Erwerbstätige (z.B. Eheleute) ein häusliches Arbeitszimmer, nehmen die Finanzämter bisher eine **raumbezogene Betrachtung** vor: Nutzt jeder Erwerbstätige den Raum zu 50 % und steht jedem nur ein beschränkter Raumkostenabzug zu, darf jede Person nur maximal 625 € pro Jahr steuerlich abziehen. Diese Berechnungsweise entsprach der bisherigen höchstrichterlichen Rechtsprechung.

In zwei neuen Urteilen hat der Bundesfinanzhof nun eine Kehrtwende in seiner Rechtsprechung vollzogen. Er hat entschieden, dass bei der Nutzung eines häuslichen Arbeitszimmers durch mehrere Personen jedem Mitnutzer der Höchstbetrag von 1.250 € in voller Höhe zusteht (**personenbezogene Betrachtung**).

Hinweis: Ob der Fiskus diese steuerzahlerfreundliche Rechtsprechung anerkennen wird, bleibt abzuwarten. Noch gilt ein Schreiben des Bundesfinanzministeriums von 2011, das die Finanzämter bindet und eine Aufteilung des Höchstbetrags vorsieht.

Abgeltungsteuer

Altverluste aus Aktienverkäufen sind nur befristet verrechenbar

Die Besteuerung von Gewinnen aus Aktienverkäufen hat sich durch den mit der Einführung der Abgeltungsteuer einhergehenden Systemwechsel

zum 01.01.2009 stark verändert: Verluste, die Anleger mit ihren Altaktien aus privaten Veräußerungsgeschäften realisierten, durften sie nach einer Übergangsregelung mit „neuen“ Gewinnen aus Aktienverkäufen (Einkünften aus Kapitalvermögen) verrechnen. Aufgrund einer fünfjährigen **Übergangsfrist** waren diese Verrechnungen letztmals im Veranlagungszeitraum 2013 möglich. Der Bundesfinanzhof beurteilt diese fünfjährige Frist als **verfassungsgemäß**.

Hinweis: Anleger können ihre Verluste seit 2014 zumindest noch mit Gewinnen aus privaten Veräußerungsgeschäften verrechnen, die sie etwa mit Grundstücksverkäufen innerhalb der Zehnjahresfrist erzielen.

Missglücktes Aktieninvestment

Erhaltener Schadenersatz darf steuerlichen Verlust nicht mindern

Mit einem „uneingeschränkten Bestätigungsvermerk“ bescheinigt ein Wirtschaftsprüfer, dass gegen die Buchführung, den Jahresabschluss und den Lagebericht eines Unternehmens keine wesentlichen Beanstandungen vorgelegen haben. Ein solches positives Gesamturteil hatte einen Privatanleger bewogen, einen Millionenbetrag in Aktien eines Unternehmens zu investieren. Als die Kurse einbrachen, verkaufte er seine Anteile und schrieb Veräußerungsverluste in Millionenhöhe. Das Finanzamt stellte die Minusbeträge als vortragsfähige Verluste (bestandskräftig) fest, so dass sie zumindest steuerlich in Folgejahren nutzbar waren. Kurz nach dem Aktienverkauf nahm der Investor aber die Wirtschaftsprüfungsgesellschaft wegen **fehlerhafter Bestätigungsvermerke** auf Schadenersatz in Anspruch. Zur Beendigung des Rechtsstreits zahlte die Gesellschaft ihm 3.000.000 €.

TIPPS UND HINWEISE

... FÜR ALLE STEUERZAHLER	1
... FÜR UNTERNEHMER.....	3
... FÜR GMBH-GESCHÄFTSFÜHRER	4
... FÜR ARBEITGEBER UND ARBEITNEHMER	6
... FÜR HAUSBESITZER.....	7

Das Finanzamt beurteilte diesen Vorgang als rückwirkendes Ereignis, das zur Minderung der vortragsfähigen Verluste führt. Es erkannte dem Investor den Verlust in Höhe des Schadenersatzes wieder ab.

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat die nachträgliche Verlustminderung abgelehnt. Die **Schadenersatzzahlung** wirke nicht auf den Entstehungszeitpunkt des Veräußerungsverlusts zurück. Die Millionenzahlung hat laut BFH weder den Veräußerungspreis der Aktien erhöht noch deren Anschaffungskosten gemindert und daher den Veräußerungsverlust nicht beeinflusst. Der Schadenersatz beruhte auf einer eigenständigen Rechtsgrundlage (auf einem Vergleich) und hing wirtschaftlich nicht unmittelbar mit der Anschaffung und mit der Veräußerung der Aktien zusammen.

Hinweis: Die steuerlich festgestellten Verluste des Anlegers blieben somit unangetastet und können trotz der Entschädigung zur späteren Verrechnung mit positiven Einkünften genutzt werden, so dass sie ihm unter Umständen eine Steuerersparnis in Millionenhöhe beschern können. Offen ließ der BFH jedoch, ob die Entschädigung selbst als steuerpflichtige Einnahme anzusetzen war.

Familienstiftungen

Nichtrechtsfähige Stiftungen zahlen keine Ersatzerbschaftsteuer

Stiftungen, die wesentlich im Interesse einer oder bestimmter Familie(n) errichtet worden sind, unterliegen mit ihrem Vermögen **alle 30 Jahre** der Erbschaftsteuer. Durch diese Regelung soll das Vermögen, das ansonsten dauerhaft der Erbschaftsteuer entzogen wäre, turnusgemäß zur Besteuerung herangezogen werden.

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat entschieden, dass nichtrechtsfähige Stiftungen aufgrund der Zivilrechtssituation nicht zur Ersatzerbschaftsteuer herangezogen werden dürfen. Nichtrechtsfähige Stiftungen haben **keine eigene Rechtspersönlichkeit** und kein eigenes Vermögen. Träger des Stiftungsvermögens ist ein Treuhänder, der dieses verwaltet und für die Stiftung handelt. Da ihm das Vermögen gehört, kann es nach Ansicht des BFH nicht auf Seiten der Stiftung der Ersatzerbschaftsteuer unterworfen werden.

Hinweis: Nach der derzeitigen Rechtslage müssen also nur rechtsfähige Familienstiftungen im Turnus von 30 Jahren mit einem Erbschaftsteuerzugriff rechnen - sie machen allerdings den überwiegenden Anteil der Stiftungen in Deutschland aus.

Erbanfall

Nicht geltend gemachter Pflichtteilsanspruch gehört zum Nachlass

Zum Nachlass können unterschiedliche **Vermögenswerte** (z.B. Bargeld, Aktien oder Immobilien) gehören. Der Bundesfinanzhof zählt auch einen vom Erblasser zu Lebzeiten nicht geltend gemachten Pflichtteilsanspruch dazu. Dieser unterliegt bei den Erben der Besteuerung aufgrund Erbanfalls. Damit entsteht die Erbschaftsteuer schon mit dem Tod des Pflichtteilsberech-

tigten, ohne dass es auf die Geltendmachung des Anspruchs durch dessen Erben ankommt.

Hinweis: Der Erbe muss aber keine Doppelbesteuerung fürchten, denn die Erbschaftsteuer entsteht nicht erneut, wenn er den Anspruch geltend macht. Die Steuer muss nur bei Anfall der Erbschaft gezahlt werden. Dies bedeutet aber auch: Macht ein Erbe den Anspruch - wie der Erblasser - ebenfalls nicht geltend, kann er den Erbschaftsteuerzugriff auf den Anspruch dadurch nicht abwenden. Anders ist der Fall gelagert, wenn der Anspruch nicht geerbt wird, sondern in der eigenen Person entsteht: Dann kann der Erbschaftsteuerzugriff dadurch vermieden werden, dass die Erfüllung des Pflichtteilsanspruchs nicht verlangt wird.

Sonderausgaben

Bonusprogramme gesetzlicher Krankenkassen

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat 2016 entschieden, dass bestimmte Bonusleistungen von gesetzlichen Krankenkassen den Sonderausgabenabzug nicht mindern dürfen. Sie sind nach Ansicht des BFH keine Erstattungen gezahlter Krankenversicherungsbeiträge, sondern nur **unbeachtliche Kostenerstattungen**.

Nun hat sich das Bundesfinanzministerium (BMF) dazu geäußert: Betroffene müssen laut BMF zunächst nichts veranlassen. Gesetzlich Krankenversicherte, denen Kosten für zusätzliche gesundheitsfördernde Maßnahmen im Rahmen eines vom BFH-Urteil umfassten Bonusprogramms erstattet werden, erhalten im Laufe des Jahres 2017 eine **Papierbescheinigung** von ihrer Krankenversicherung, die beim Finanzamt einzureichen ist. Ein Einspruch ist nicht erforderlich.

Wer keine solche Papierbescheinigung von seiner Krankenversicherung erhält, kann davon ausgehen, dass die Bonusleistungen aus dem Bonusprogramm, an dem er teilgenommen hat, von der Neuregelung nicht umfasst sind. Eine Änderung der Einkommensteuerfestsetzung kommt dann nicht in Betracht.

Außergewöhnliche Belastungen

Zumutbare Belastung ist stufenweise zu ermitteln

Bevor sich **außergewöhnliche Belastungen** wie Krankheitskosten steuermindernd auswirken, muss davon eine zumutbare Belastung abgezogen werden. Wie hoch dieser Eigenanteil ausfällt, ist im Einkommensteuergesetz geregelt. Das Gesetz sieht eine Zumutbarkeitsgrenze vor, die in drei Stufen nach einem bestimmten Prozentsatz (1 % bis 7 %) des Gesamtbetrags der Einkünfte - abhängig von Familienstand und Kinderzahl - bemessen wird: Stufe 1 bis 15.340 €, Stufe 2 bis 51.130 €, Stufe 3 über 51.130 €. Der Prozentsatz beträgt beispielsweise bei zusammenveranlagten Ehegatten mit einem oder zwei Kindern 2 % (Stufe 1), 3 % (Stufe 2) und 4 % (Stufe 3).

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat entschieden, dass nur der Teil des Gesamtbetrags der Einkünfte, der den im Gesetz genannten **Stufengrenzbetrag übersteigt**, mit

dem jeweils höheren Prozentsatz belastet wird. Danach erfasst zum Beispiel der Prozentsatz für Stufe 3 nur den 51.130 € übersteigenden Teilbetrag der Einkünfte. Bislang gingen Finanzämter und -gerichte davon aus, dass sich die Höhe der zumutbaren Belastung einheitlich nach dem höheren Prozentsatz richtet, sobald der Gesamtbetrag der Einkünfte eine der in den Stufen 1 bis 3 festgelegten Grenzen überschreitet. Danach war der höhere Prozentsatz auf den Gesamtbetrag aller Einkünfte anzuwenden.

Hinweis: Das BFH-Urteil hat erhebliche praktische Bedeutung, denn es führt dazu, dass die zumutbare Belastung bei einem Gesamtbetrag der Einkünfte von mehr als 15.340 € geringer ausfällt als bisher und sich somit mehr Kosten als außergewöhnliche Belastungen steuermindernd auswirken.

2. ... für Unternehmer

Steuerhinterziehung

Bundesregierung sagt Briefkastenfirmen den Kampf an

Im April 2016 löste die Veröffentlichung der „Panama Papers“ eine rege Diskussion über die Steuerumgehung mittels - meist im Ausland angesiedelter - **Domizilgesellschaften** (Briefkastenfirmen) aus. Das sind Unternehmen, die in den jeweiligen Sitzstaaten formal errichtet werden und rechtlich zwar existieren, dort aber nicht wirtschaftlich aktiv sind. Um Rückschlüsse auf den wahren Inhaber zu verhindern, werden die Firmen teils von nur zum Schein tätigen Personen geleitet und durch rechtliche Konstruktionen stark verschachtelt. Die eigentlichen unternehmerischen Entscheidungen treffen nach außen unsichtbare Dritte. Diese Domizilgesellschaften dienen meist der Verschleierung von Vermögensverhältnissen, Zahlungsströmen bzw. wirtschaftlichen Aktivitäten und auch der Steuerumgehung. Ende 2016 hat die Bundesregierung einen Gesetzentwurf auf den Weg gebracht, der die Möglichkeiten der Finanzbehörden zur **Bekämpfung dieser Steuerumgehung verbessern** soll. Er sieht unter anderem folgende Maßnahmen vor:

- Anzeigepflichten über den Erwerb bestimmter Beteiligungen an ausländischen Gesellschaften sollen vereinheitlicht und erweitert werden. So sollen Steuerpflichtige künftig auch Geschäftsbeziehungen zu Personengesellschaften, Körperschaften, Personenvereinigungen oder Vermögensmassen in Drittstaaten (außerhalb der EU) beim Finanzamt anzeigen müssen, wenn sie diese unmittelbar oder mittelbar beherrschen. Verstößen sie gegen diese Anzeigepflicht, kann dies nicht nur mit einem Bußgeld von bis zu 25.000 € geahndet werden, sondern das Finanzamt soll auch länger Zeit haben, ihren Steuerbescheid zu ändern.
- Finanzinstitute sollen verpflichtet werden, von ihnen hergestellte oder vermittelte Geschäftsbeziehungen inländischer Steuerpflichtiger zu Drittstaatsgesellschaften unter bestimmten Voraussetzungen dem Finanzamt mitzuteilen. Bei Pflichtverletzungen drohen Bußgelder.

- Das steuerliche Bankgeheimnis soll abgeschafft und Sammelauskunftsersuchen sollen gesetzlich ermöglicht werden. Dabei wendet sich das Finanzamt zum Beispiel an eine Bank und fragt nach den Namen von Kunden, die einen bestimmten steuerlichen Tatbestand erfüllen (z.B. Zuteilung von Bonusaktien).
- Die Möglichkeiten der Finanzverwaltung zum Kontenabruf sollen erweitert werden, um ermitteln zu können, ob ein Steuerpflichtiger Verfügungsberechtigter oder wirtschaftlich Berechtigter eines Kontos bzw. Depots einer natürlichen Person, Personengesellschaft, Körperschaft, Personenvereinigung oder Vermögensmasse mit Wohnsitz, gewöhnlichem Aufenthalt, Sitz, Hauptniederlassung oder Geschäftsleitung im Ausland ist.
- Im Rahmen der Legitimationsprüfung sollen Kreditinstitute auch das steuerliche Identifikationsmerkmal des Kontoinhabers sowie jedes anderen Verfügungs- und wirtschaftlich Berechtigten erheben und aufzeichnen.
- Die fortgesetzte Steuerhinterziehung durch verdeckte Geschäftsbeziehungen zu beherrschten Drittstaatsgesellschaften soll in den Katalog besonders schwerer Steuerhinterziehung aufgenommen werden. Die Zahlungsverjährungsfrist in Steuerhinterziehungsfällen soll sich von fünf auf zehn Jahre verlängern.

Hinweis: Das Gesetzgebungsverfahren soll noch vor der parlamentarischen Sommerpause 2017 abgeschlossen sein. Wir werden Sie erneut umfassend informieren. Die Maßnahmen sollen nach der Verkündung des Gesetzes in Kraft treten.

Schuldenerlass

Großer Senat kippt Sanierungserlass der Finanzverwaltung

Gerät ein Unternehmen in finanzielle Nöte, beteiligen sich dessen Gläubiger häufig mit einem **Forderungsverzicht** an der Rettung. Die regulären steuerlichen Folgen dieser Maßnahme würden die Sanierungsmaßnahmen allerdings schnell untergraben: Beim notleidenden Unternehmen entsteht durch den Schuldenerlass ein Gewinn (Erhöhung des Betriebsvermögens), der grundsätzlich der Besteuerung unterliegt. Damit ein Steuerzugriff die Sanierung nicht belastet oder zunichtemacht, dürfen diese Gewinne nach dem Sanierungserlass des Bundesfinanzministeriums (BMF) in bestimmten Fällen aus sachlichen Billigkeitsgründen unbesteuert bleiben.

Der Große Senat des Bundesfinanzhofs (BFH) hat den Sanierungserlass als unrechtmäßig eingestuft. Der BFH verweist darauf, dass der Gesetzgeber die gesetzlich verankerte Steuerbefreiung für Sanierungsgewinne schon 1997 abgeschafft hat. Die Finanzverwaltung war nicht dazu berechtigt, diese Gewinne fortan aufgrund einer eigenen Entscheidung von der Besteuerung auszunehmen. Der BFH sieht in diesem „Alleingang“ einen Verstoß gegen den Grundsatz der **Gesetzmäßigkeit der Verwaltung**. Indem das BMF typisierende Regelungen für einen Steuererlass geschaffen hat,

nimmt es laut BFH eine strukturelle Gesetzeskorrektur vor und verletzt damit das verfassungsrechtlich normierte Legalitätsprinzip.

Hinweis: Diese Grundsatzentscheidung führt nicht dazu, dass Billigkeitsmaßnahmen jetzt generell unzulässig sind. Trotz des Richterspruchs bleibt ein Steuererlass auf Sanierungsgewinne aufgrund persönlicher Billigkeitsgründe möglich. Wenig erfolgversprechend erscheint nun aber, eine aus dem Sanierungserlass folgende Steuerbegünstigung über eine finanzgerichtliche Klage durchzusetzen.

Belegenheitsprinzip

Ort der Leistung bei grundstücksbezogenen Dienstleistungen

Die Besteuerung von Dienstleistungen ist komplex. Grundsätzlich ist der Umsatz dort zu versteuern, wo der Leistungsempfänger seinen unternehmerischen Sitz hat. Von diesem Grundsatz gibt es allerdings zahlreiche **Ausnahmen**. Zu einer dieser Ausnahmen hat sich kürzlich das Bundesfinanzministerium geäußert: Der Ort der Besteuerung richtet sich bei grundstücksbezogenen Dienstleistungen danach, wo sich das Grundstück befindet.

Beispiel: Ein in den Niederlanden ansässiger Dachdeckerbetrieb führt eine Dachrinnenreinigung an einer Büroimmobilie in Belgien durch. Der Eigentümer des Objekts hat seinen Unternehmenssitz in Düsseldorf.

Die Dienstleistung des Dachdeckers ist in Belgien der Umsatzsteuer zu unterwerfen. Da eine grundstücksbezogene Leistung vorliegt, ist der Umstand, dass der Leistungsempfänger seinen Sitz in Deutschland (Düsseldorf) hat, für die Frage der Besteuerung unerheblich.

Wann eine grundstücksbezogene Dienstleistung vorliegt und wann nicht, ist in der Praxis allerdings nicht immer einfach zu klären.

Hinweis: Vor allem bei gutachterlichen Leistungen oder bei Maschinenreparaturen kann es schwierig sein, zu beurteilen, ob es sich um eine grundstücksbezogene Dienstleistung handelt oder nicht. Dann kommt es darauf an, was genau Inhalt der Dienstleistung ist. Ist das Grundstück unverzichtbarer Bestandteil der Dienstleistung, liegt eine grundstücksbezogene Dienstleistung vor. Sprechen Sie uns bei Fragen zu dem Thema gerne an.

Gewerbetreibende

Vorsicht bei Arbeitszimmervermietung an den Auftraggeber!

Eine interessante Vertragsgestaltung hat kürzlich den Bundesfinanzhof (BFH) beschäftigt: Eine angestellte Sekretärin eines Klinikums hatte ein nebenberufliches Gewerbe angemeldet, in dem sie Bürotätigkeiten für die Nebentätigkeit ihres Chefarztes erbracht hatte. Da sie die Arbeiten in einem Raum ihres Einfamilienhauses erledigte, vermietete sie ihn für 100 € pro Monat an

ihren Chefarzt (Auftraggeber), der ihr den Raum wiederum für die Büroarbeit zur Verfügung stellte. Die Sekretärin hatte die Einnahmen dem Vermietungsbe- reich zugeordnet und sämtliche (anteilige) Kosten ihres Einfamilienhauses davon abgezogen. Dadurch ergab sich jährlich ein **Vermietungsverlust** zwischen 3.500 € und 4.500 €.

Der BFH zählt die Einnahmen zu den **gewerblichen Einkünften**; Vermietungsverluste können nicht geltend gemacht werden. Die Vermietung von Wohnraum kann gewerblich sein, wenn ein Mietvertrag so eng mit dem Gewerbebetrieb des Steuerzahlers verbunden ist, dass er ohne diesen Betrieb nicht denkbar wäre. Das war hier der Fall, denn die Sekretärin hätte den Raum ohne ihre gewerbliche Tätigkeit niemals an den Chefarzt vermietet, damit er oder ein fremder Dritter ihn für Bürotätigkeiten nutzt. Vermietungseinkünfte können zwar vorliegen, wenn ein **Arbeitnehmer** seinem Arbeitgeber ein Arbeitszimmer vermietet, diese Rechtsprechung ist aber nicht auf Einkünfte aus Gewerbebetrieb übertragbar.

Hinweis: Die Sekretärin konnte die anteiligen Kosten des Raums auch nicht als Betriebsausgaben in ihrem Gewerbebetrieb abziehen, weil der Raum steuerlich weder eine Betriebsstätte noch ein häusliches Arbeitszimmer war. Eine Einordnung als häusliches Arbeitszimmer scheiterte daran, dass der Arbeitsbereich nicht hinreichend vom privaten Bereich abgetrennt war. Der Raum war daher nur als Arbeitsecke anzusehen, die nach der neueren BFH-Rechtsprechung nicht absetzbar ist.

3. ... für GmbH-Geschäftsführer

Konzern

Umsatzsteuerliche Organschaft endet bei Insolvenzeröffnung

Ist eine juristische Person (Organgesellschaft) finanziell, wirtschaftlich und organisatorisch in das Unternehmen einer anderen Gesellschaft (Organträger) eingegliedert, liegt eine umsatzsteuerliche Organschaft vor. Diese „Verschmelzung“ führt dazu, dass die beteiligten Unternehmen umsatzsteuerlich als **ein Unternehmen** behandelt werden. Die Folgen:

- Der Organträger ist Umsatzsteuerschuldner für alle Leistungen, die von der Organgesellschaft gegenüber Dritten erbracht werden.
- Dem Organträger werden alle erbrachten Umsätze zugerechnet.
- Werden Leistungen von Dritten an die Organgesellschaft erbracht, ist der Organträger zum Vorsteuerabzug berechtigt.
- Leistungsbeziehungen zwischen Organträger und Organgesellschaft unterliegen als Innenumsätze nicht der Umsatzsteuer und berechtigen nicht zum Vorsteuerabzug.

Nach einem neuen Urteil des Bundesfinanzhofs (BFH) ist die Organschaft beendet, wenn über das **Vermögen des Organträgers** die Insolvenz eröffnet wird. Ur-

sächlich hierfür ist seiner Ansicht nach, dass das Insolvenzrecht die Verfahren verbundener Unternehmen voneinander trennt. Eine Regelung, nach der im Fall einer Konzerninsolvenz mehreren Konzerngesellschaften ein einheitliches Insolvenzverfahren ermöglicht wird, existiert nicht; verbundene Unternehmen bleiben insolvenzrechtlich selbständig.

Hinweis: Ungeachtet der Situation beim Organträger endet die umsatzsteuerliche Organschaft laut BFH auch dann, wenn bei der Organgesellschaft die Insolvenz eröffnet wird, denn dadurch entfällt die erforderliche finanzielle Eingliederung in das Unternehmen des Organträgers.

Pensionsrückstellungen

Geänderte Abzinsung gefährdet Organschaft nicht

Anfang 2016 stellte sich eine Bilanzposition als besonders problematisch heraus: die Pensionsrückstellung. Da man bei der Abzinsung von Pensionsrückstellungen per Gesetz den durchschnittlichen **Marktzinssatz** der vergangenen sieben Jahre (Ermittlung durch die Bundesbank) nehmen musste, kam die Niedrigzinsphase erst sehr spät in den Bilanzen an.

Es gilt nämlich: Je niedriger der (Abzinsungs-)Zinssatz, desto höher die Rückstellung. Die Pensionsrückstellungen mussten also aufgrund der niedriger werdenden Zinsen aufgestockt werden, was das Ergebnis vieler Unternehmen aufzehrte. Nach einem Hilferuf an den Gesetzgeber sorgte dieser dafür, dass Pensionsrückstellungen ab 2016 nicht mehr mit dem durchschnittlichen **Zins** der letzten sieben, sondern **der letzten zehn Jahre** abzuzinsen sind. Folge hiervon war, dass die Rückstellungen per Ertrag verringert werden mussten. Dieser Ertrag durfte aber nicht an die Gesellschafter ausgeschüttet werden. Schnell stellte sich die Frage, wie es sich bei einer ertragsteuerlichen Organschaft verhält: Muss der Abstockungsertrag abgeführt werden? Das Bundesfinanzministerium hat bestätigt, dass - trotz der Ausschüttungssperre - eine Abführung an den Organträger erfolgen muss.

Hinweis: Besteht eine Organschaft, kann für den Ertrag aus der Abstockung auch geprüft werden, ob dieser in eine Rücklage eingestellt werden kann. Dadurch hätte man keinen Unterschied zur einer „Stand-alone-Kapitalgesellschaft“ ohne Organschaft. Der Ertrag bliebe damit in der Organtochtergesellschaft.

Beteiligungsquote

Inkongruente Gewinnausschüttung schadet (in der Regel) nicht

Bei Kapitalgesellschaften orientieren sich Gewinnausschüttungen üblicherweise daran, wie hoch die **Beteiligungsquote an der Gesellschaft** ist. Ist jemand zum Beispiel zu 20 % an einer GmbH beteiligt, erhält er in der Regel 20 % der Ausschüttung. In der Praxis finden sich fast ausschließlich Gesellschaftsverträge, die diese Linearität regeln. Andererseits kann es auch durchaus

realistisch sein, dass eine beschlossene Ausschüttung disquotale, also inkongruent, verteilt wird. Gründe hierfür können zum Beispiel ein besonderes Engagement oder Akquiseerfolge einzelner Gesellschafter sein. Per Gesellschafterbeschluss lässt sich - in zivilrechtlicher Hinsicht - auch ohne weiteres festlegen, dass die Gewinnausschüttung eben nicht quotale erfolgt.

Das beschlossen auch die Gesellschafter einer GmbH im Zuständigkeitsbereich des Finanzgerichts Köln. Zwei Schwestern kauften ihrem Bruder (alle drei waren an der GmbH beteiligt) dessen Anteile an der GmbH ab. Im Hinblick auf die **geplante Veräußerung** erklärte dieser sich bereit, nicht an der Ausschüttung für die Jahre 2007 und 2008 teilzunehmen.

Die Betriebsprüfung verteilte die Gewinnausschüttung jedoch anhand des Gesellschaftsvertrags zu je einem Drittel auf die Schwestern und den Bruder. Hiergegen klagte der Bruder - mit Erfolg: Die Richter haben entschieden, dass eine inkongruente Gewinnausschüttung nur dann nicht anzuerkennen sei, wenn Anhaltspunkte für einen sogenannten Gestaltungsmissbrauch erkennbar seien. Im Urteils Sachverhalt hätten die Gesellschafter jedoch einen **plausiblen Grund** für die vom Beteiligungsverhältnis abweichende Verteilung der Ausschüttung gehabt.

Hinweis: Wenn Sie vorhaben, eine inkongruente Ausschüttung zu tätigen, sollten Sie nachvollziehbar und umfangreich begründen und dokumentieren, warum Sie von einer quotalen Ausschüttung absehen und wie Sie den Maßstab berechnet haben.

Geburtstag

„Rustikale“ Feier eines Geschäftsführers

Ausgaben für eine Geburtstagsfeier sind in der Regel auch durch die **gesellschaftliche Stellung** des Arbeitnehmers veranlasst. Damit werden sie im Allgemeinen nicht als Werbungskosten anerkannt. Allerdings kann sich trotz des herausgehobenen persönlichen Ereignisses aus den übrigen Umständen ergeben, dass die Kosten einer solchen Feier ausnahmsweise ganz oder teilweise beruflich veranlasst sind.

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat über einen Fall entschieden, in dem ein GmbH-Geschäftsführer seinen 60. Geburtstag gefeiert hatte. Dazu hatte er alle Mitarbeiter der GmbH und den Aufsichtsratsvorsitzenden in eine Werkstatthalle des Arbeitgebers eingeladen. Der Arbeitgeber war in die Organisation der Geburtstagsfeier eingebunden. Die Feier hatte trotz der gehobenen beruflichen Position des Arbeitnehmers unstreitig keinen repräsentativen, sondern einen rustikalen **betriebsinternen Charakter**. Die Gäste waren entsprechend gekleidet zur Feier erschienen - teils in Arbeitskleidung. Zusätzlich hatte der Geschäftsführer seinen Geburtstag privat mit deutlich höheren Kosten gefeiert. Der BFH ging davon aus, dass die Kosten der Feier aus Anlass des Geburtstags so gut wie ausschließlich **beruflich veranlasst** waren. Zudem stellte er klar, dass die Abzugsbeschränkung von Bewirtungskosten auf 70 % der Aufwendungen nicht greift, wenn ein Arbeitnehmer aus beruflichem Anlass Aufwendungen für die Bewirtung von Arbeitskollegen trägt.

4. ... für Arbeitgeber und Arbeitnehmer

Demographischer Wandel

Bundesregierung will betriebliche Altersversorgung stärker fördern

Die Bundesregierung hat einen Gesetzentwurf zur Förderung der betrieblichen Altersversorgung auf den Weg gebracht. Unter anderem sieht der Entwurf folgende Maßnahmen vor, die überwiegend **ab 2018** greifen sollen:

- Zur Entlastung der Arbeitgeber von den Haftungsrisiken für Betriebsrenten soll es künftig möglich sein, auf der Grundlage von Tarifverträgen reine Beitragszusagen einzuführen. Für diesen Fall sind auch keine Mindest- bzw. Garantieleistungen mehr vorgesehen.
- Die einschlägigen Tarifverträge sollen auch für nichttarifgebundene Arbeitgeber und Beschäftigte gelten können.
- In der Grundsicherung im Alter, bei Erwerbsminderung und bei der ergänzenden Hilfe zum Lebensunterhalt in der Kriegsopferfürsorge sollen freiwillige Zusatzrenten wie Betriebs- und Riester-Renten künftig bis zu 202 € monatlich anrechnungsfrei bleiben.
- Über den Arbeitgeber organisierte Riester-Renten sollen in der Verrentungsphase künftig ebenfalls beitragsfrei in der gesetzlichen Kranken- und Pflegeversicherung sein.
- Die Grundzulage für die Riester-Rente soll von 154 € auf 165 € steigen. Das sind zwar nur 11 € im Jahr, die sich Versicherte beim Riester-Vertrag aber sparen können, ohne die maximale Förderung bzw. den höchsten Steuerabzug zu gefährden.
- Um Geringverdiener zu unterstützen, soll ein neues steuerliches Fördermodell für zusätzliche Beiträge des Arbeitgebers in die betriebliche Altersversorgung des Arbeitnehmers eingeführt werden. Der Förderbetrag beträgt 30 % und soll durch Verrechnung mit der vom Arbeitgeber abzuführenden Lohnsteuer ausgezahlt werden. Der Förderbetrag soll Beschäftigten mit einem Bruttoeinkommen von bis zu 2.000 € pro Monat zur Verfügung stehen. Für Beiträge von mindestens 240 € bis höchstens 480 € im Kalenderjahr beträgt der Förderbetrag somit 72 € bis 144 €.
- Bisher konnten bis zu 4 % der Beitragsbemessungsgrenze der allgemeinen Rentenversicherung steuer- und abgabenfrei in eine betriebliche Altersversorgung eingezahlt werden. Dieser Höchstbetrag soll auf 8 % steigen.

Versorgungsbezüge

Ausgleichszahlung bei übertragener Anwartschaft auf Altersversorgung

Einem Arbeitnehmer war eine Altersversorgung nach beamtenrechtlichen Grundsätzen zugesagt worden. Er

leistete anlässlich eines **Arbeitgeberwechsels** Ausgleichszahlungen, um die Anrechnung bisheriger Dienstzeiten durch den neuen Arbeitgeber zu erreichen und so seine Versorgungsbezüge zu erhöhen.

Finanzamt und Finanzgericht lehnten die steuermindernde Berücksichtigung der Ausgleichszahlungen ab. Der Bundesfinanzhof hat die Ausgleichszahlungen jedoch als **Werbungskosten** anerkannt. Seine Begründung: Bei der Ausgleichszahlung handle es sich um (vorab entstandene) Werbungskosten zur Erwerbung der künftigen Versorgungsbezüge und damit um sofort abziehbaren Aufwand.

Freibetrag

Praxisfragen zur Besteuerung von Betriebsveranstaltungen

Für Betriebsveranstaltungen wie Betriebsausflüge, Weihnachts- oder Jubiläumsfeiern gilt seit 2015 Folgendes: Zuwendungen, die Arbeitnehmer anlässlich solcher Veranstaltungen vom Arbeitgeber erhalten (z.B. in Form von Speisen, Getränken, Bühnenauftritten), können **bis zu 110 €** (Freibetrag) pro Betriebsveranstaltung und Teilnehmer steuerfrei bleiben; nur für die übersteigenden Kosten fällt (Lohn-)Steuer an.

Das Bundesfinanzministerium (BMF) hat in einem Antwortschreiben an die Spitzenverbände der deutschen Wirtschaft diverse Praxisfragen zur steuerlichen Behandlung von Betriebsveranstaltungen ab 2015 beantwortet. Die drei wichtigsten Aussagen:

- **Pro-Kopf-Aufteilung:** Die Gesamtkosten der Feier zur Berechnung des 110-€-Freibetrags müssen weiterhin zu gleichen Teilen auf alle bei der Feier tatsächlich anwesenden Teilnehmer aufgeteilt werden. Die Umrechnung darf nicht auf Grundlage der Zahl der angemeldeten Teilnehmer erfolgen.
- **Geschenke:** Unter den Freibetrag fallen nur Zuwendungen, die „anlässlich“ einer Betriebsveranstaltung gewährt werden - hierfür muss ein konkreter Zusammenhang zwischen Geschenk und Betriebsveranstaltung bestehen. Geschenke, die allen oder einzelnen Arbeitnehmern nur „bei Gelegenheit“ einer Betriebsveranstaltung überreicht werden, sind dagegen vom Anwendungsbereich des Freibetrags ausgeschlossen. Bei Geschenken bis 60 € pro Arbeitnehmer darf der Arbeitgeber pauschal unterstellen, dass sie „anlässlich“ einer Betriebsveranstaltung zugewandt wurden und somit unter den Freibetrag fallen.
- **Reisekosten:** Arbeitgeber können ihren Arbeitnehmern die bei einer Betriebsveranstaltung anfallenden Reisekosten separat steuerfrei erstatten, wenn die Veranstaltung außerhalb der ersten Tätigkeitsstätte des Arbeitnehmers stattfindet, der Arbeitnehmer wegen der Betriebsveranstaltung anreisen muss und er seine An- und Abreise selbst organisiert. Bei arbeitgeberseitiger Organisation der Anreise über betriebsinterne Reisemanagementsysteme ist keine separate steuerfreie Reisekostenerstattung möglich, sondern die vom Arbeitgeber übernommenen Reisekosten müssen in den 110-€-Freibetrag eingerechnet werden.

Firmenwagen

Zuzahlungen des Arbeitnehmers mindern den geldwerten Vorteil

Nutzungsentgelte und andere Zuzahlungen des Arbeitnehmers an den Arbeitgeber für die außerdienstliche Nutzung eines Firmenwagens mindern den geldwerten Vorteil aus der Privatnutzung. Mit zwei Entscheidungen hat der Bundesfinanzhof (BFH) seine Rechtsprechung zugunsten der Arbeitnehmer geändert. Danach sind nicht nur pauschale Nutzungsentgelte, das heißt feste Beträge oder eine Kilometerpauschale, sondern auch einzelne (**individuelle**) **Kosten** des Arbeitnehmers bei Anwendung der 1%-Regelung vorteilsmindernd zu berücksichtigen.

Im ersten Streitfall hatten sich Arbeitnehmer und Arbeitgeber die Kosten des auch privat genutzten Firmenwagens geteilt. Der Arbeitnehmer trug sämtliche Kraftstoffkosten. Der BFH hat entschieden: Leistet der Arbeitnehmer an den Arbeitgeber für die außerdienstliche Nutzung eines Dienstwagens ein Nutzungsentgelt, mindert dies wie bisher den Wert des geldwerten Vorteils. Entsprechendes gilt - und das ist neu -, wenn der Arbeitnehmer im Rahmen der privaten Nutzung einzelne (individuelle) Kosten des betrieblichen Pkw (z.B. Kraftstoffkosten) selbst trägt. Der BFH war bisher davon ausgegangen, dass vom Arbeitnehmer **selbstgetragene Kfz-Kosten** nicht zu berücksichtigen sind, wenn der Nutzungsvorteil pauschal nach der 1%-Regelung bemessen wird. Das ist ab sofort anders.

Laut BFH muss der Arbeitnehmer den geltend gemachten Aufwand allerdings im Einzelnen umfassend darlegen und belastbar **nachweisen**. Eine bloße Schätzung reicht dagegen für eine vorteilsmindernde Berücksichtigung der für den betrieblichen Pkw vom Arbeitnehmer getragenen Aufwendungen nicht aus.

Hinweis: Im Streitfall hatte der Arbeitnehmer die vorteilsmindernde Berücksichtigung der selbstgetragenen Kraftstoffkosten in seiner Steuererklärung geltend gemacht. Es spricht aber auch nichts gegen eine Minderung des geldwerten Vorteils schon beim Lohnsteuerabzug, was sich (anders als bei der Veranlagung) auch auf die Sozialversicherungsbeiträge auswirkt. Auf die 15%ige Pauschalierung von Sachbezügen in Form der verbilligten Firmenwagennutzung für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte schlägt die vorteilsmindernde Berücksichtigung selbstgetragener Kraftstoffkosten ebenfalls durch.

Im zweiten Urteil hat der BFH klargestellt: Der Wert des geldwerten Vorteils aus der Dienstwagenüberlassung kann durch Zuzahlungen bzw. durch Kostentragung des Arbeitnehmers nur **bis zu 0 €** gemindert werden. Ein den geldwerten Vorteil übersteigender „Restbetrag“ wirkt sich daher steuerlich nicht aus. Er ist insbesondere nicht als Werbungskosten bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit abziehbar.

Deshalb hat der BFH die Revision des Arbeitnehmers im zweiten Fall zurückgewiesen. Dieser hatte seinem Arbeitgeber ein Nutzungsentgelt von ca. 6.000 € für die Privatnutzung des Firmenwagens gezahlt, das den nach der Fahrtenbuchmethode ermittelten geldwerten Vorteil von ca. 4.500 € überstieg. In seiner Steuerer-

klärung wollte der Arbeitnehmer den **überschießenden Betrag** von ca. 1.500 € als Werbungskosten abziehen. Das hat der BFH abgelehnt.

Bereitschaft

Pauschale Zuschläge für Sonntags-, Feiertags- und Nachtarbeit

Zuschläge für Sonntags-, Feiertags- und Nachtarbeit sind steuerfrei, wenn sie ausschließlich für tatsächlich geleistete Sonntags-, Feiertags- oder Nachtarbeit gezahlt werden. Voraussetzung für die Steuerbefreiung ist weiter, dass die Zuschläge neben dem Grundlohn geleistet werden. Sie dürfen nicht **Teil einer einheitlichen Entlohnung** für die gesamte, auch an Sonn- und Feiertagen oder nachts geleistete Tätigkeit sein.

In einem Streitfall vor dem Bundesfinanzhof (BFH) wurden Bereitschaftsdienste pauschal zusätzlich zum Grundlohn ohne Rücksicht darauf vergütet, ob die Tätigkeit **zu begünstigten Zeiten** erbracht worden war. Laut BFH handelt es sich dabei nicht um steuerfreie Zuschläge für Sonntags-, Feiertags- oder Nachtarbeit. Insbesondere hält es der BFH für schädlich, wenn im Nachhinein nur die begünstigten Stunden aus den insgesamt geleisteten Bereitschaftsdienstzeiten herausgerechnet und die hierauf entfallenden Zulagen als steuerfrei behandelt werden.

5. ... für Hausbesitzer

Mittelbare Grundstücksschenkung

Abschreibung nach Anschaffungskosten des Schenkers möglich

Wenn Sie eine Immobilie des Privatvermögens unentgeltlich erwerben (z.B. durch Erbschaft) und anschließend vermieten, bemessen sich die absetzbaren Abschreibungsbeträge für das Objekt nach den Anschaffungs- oder Herstellungskosten des **Rechtsvorgängers**. Absetzbar ist dann das Abschreibungsvolumen, das der Rechtsvorgänger noch nicht ausgeschöpft hat. Als Abschreibungssatz gilt der Prozentsatz, der für den Rechtsvorgänger maßgebend wäre, wenn er noch Eigentümer der Immobilie wäre.

Eine Vermieterin hat vor dem Bundesfinanzhof (BFH) erreicht, dass diese **Fortführung der Abschreibung** auch bei mittelbaren Grundstücksschenkungen gilt. Sie hatte eine Eigentumswohnung für 475.000 € gekauft. In zeitlichem Zusammenhang mit diesem Kauf hatten ihre Eltern ihr 600.000 € geschenkt. An die Schenkung war die Auflage geknüpft, das Geld ausschließlich zum Erwerb und zur Renovierung der Eigentumswohnung zu verwenden. Sowohl die Tochter als auch das Finanzamt gingen übereinstimmend davon aus, dass der Gegenstand der Schenkung nicht der Geldbetrag, sondern die Eigentumswohnung war - begrifflich also eine mittelbare Grundstücksschenkung vorlag.

Uneinig war man sich dagegen hinsichtlich der Abschreibung der Eigentumswohnung: Die von der Tochter geltend gemachten Abschreibungsbeträge erkannte

das Finanzamt nicht als Werbungskosten bei den Vermietungseinkünften an. Es ging davon aus, dass die **Bemessungsgrundlage** der Abschreibung um die geschenkten Geldbeträge **zu kürzen** sei. Der BFH gestand der Tochter die Abschreibung aber zu. Er hat entschieden, dass die Regelungen zur Fortführung der Abschreibung des Rechtsvorgängers auch bei mittelbaren Grundstücksschenkungen anzuwenden sind. Die Tochter durfte ihre Abschreibungen auf die von den Eltern getragenen Anschaffungskosten vornehmen.

Grunderwerbsteuer

Wann liegt ein einheitliches Vertragswerk vor?

Wenn Sie ein unbebautes Grundstück kaufen und anschließend bebauen lassen, müssen Sie damit rechnen, dass das Finanzamt nicht nur den Bodenwert mit Grunderwerbsteuer belastet (je nach Bundesland zwischen 3,5 % und 6,5 % des Kaufpreises), sondern auch die späteren **Bauerrichtungskosten**. Grund hierfür sind die Regelungen zum einheitlichen Vertragswerk, nach denen zu prüfen ist, ob der Gegenstand des Erwerbsvorgangs das unbebaute oder das (zukünftig) bebaute Grundstück war. Die obersten Finanzbehörden der Länder haben diese Regelungen nun zusammengefasst. Danach gilt:

- **Vereinbarungen der Kaufparteien:** Ob der Gegenstand des Erwerbsvorgangs das Grundstück in unbebautem oder (zukünftig) bebautem Zustand ist, richtet sich nach den Vereinbarungen von Käufer und Verkäufer. Haben sie das bebaute Grundstück zum Vertragsgegenstand gemacht, ist dieser Zustand für die Grunderwerbsteuer relevant - selbst wenn das Grundstück bei Abschluss des Kaufvertrags noch unbebaut ist.
- **Rechtlicher Zusammenhang:** Bei selbständigen Verträgen über Grundstückskauf und Bauleistungserbringung spricht für ein einheitliches Vertragswerk, wenn die Vertragstexte miteinander verknüpft sind, die Vereinbarungen in einer Urkunde zusammengefasst sind oder ein Gesamtpreis vereinbart ist. Für eine Verknüpfung beider Verträge spricht zudem ein Baubeginn vor Vertragsschluss oder ein Grundstücksverkauf nur an Käufer, die vorher eine Treuhandvollmacht zum Abschluss der übrigen Verträge erteilt haben.
- **Sachlicher Zusammenhang:** Ein einheitlicher Erwerbsgegenstand kann sich auch ergeben, wenn der Grundstücks Käufer bei Abschluss des Grundstückskaufvertrags nicht mehr frei über das „Ob“ und „Wie“ der Bebauung entscheiden konnte. Ein solcher objektiv enger sachlicher Zusammenhang liegt vor, wenn sich der Erwerber bereits bei Abschluss des Grundstückskaufvertrags an die Bebauung des Grundstücks durch den Veräußerer gebunden hat. Das Gleiche gilt, wenn ein Bauunternehmen seine Grundstücke nur an Interessenten veräußert, die mit ihm auch den Bauvertrag abschließen (faktischer Zwang).

Hinweis: Die ausführlichen Erlasse können wir hier nur auszugsweise darstellen. Wenn Sie den Kauf eines Grundstücks samt anschließender Be-

bauung planen, beraten wir Sie gerne vorab zu den Grunderwerbsteuerlichen Folgen, die Sie einkalkulieren müssen.

Bebaute Grundstücke

Neue Arbeitshilfe zur Kaufpreisaufteilung

Vermieter sind nach dem Kauf eines Mietobjekts naturgemäß daran interessiert, dass das Finanzamt einen möglichst hohen Teil des **Kaufpreises** dem Gebäude zuordnet. Nur dieser Kostenteil fließt nämlich in die Bemessungsgrundlage zur Gebäudeabschreibung ein. Der Teil des Gesamtkaufpreises, der auf den nicht abnutzbaren Grund und Boden entfällt, ist nicht abschreibbar. Das Bundesfinanzministerium (BMF) hat eine aktualisierte Arbeitshilfe zur Kaufpreisaufteilung bei bebauten Grundstücken veröffentlicht. Dem Berechnungsschema liegt die höchstrichterliche Rechtsprechung zugrunde, nach der ein Gesamtkaufpreis für ein bebautes Grundstück nach dem Verhältnis der **Verkehrswerte oder Teilwerte** aufzuteilen ist. Die Restwertmethode ist nicht anzuwenden.

Anhand der Berechnungshilfe des BMF können Vermieter die Kaufpreisaufteilung selbst durchführen oder die Plausibilität ihrer eigenen Wertansätze überprüfen. Das Berechnungstool ist auf den Internetseiten des BMF (Rubrik „Themen“ → „Steuern“ → „Steuerarten“ → „ESt“) abrufbar.

Gewerblicher Grundstückshandel

Wann ein Mehrfamilienhaus als mehrere Objekte gilt

Wer mehr als drei Objekte innerhalb von fünf Jahren veräußert, gilt steuerlich als Unternehmer mit gewerblichem Grundstückshandel. Zur Einkommensteuer kommt in solchen Fällen auch **Gewerbsteuer** dazu.

In einem Streitfall vor dem Finanzgericht Düsseldorf (FG) hatte ein Ehepaar drei Mehrfamilienhauskomplexe innerhalb von zwei bis drei Jahren nach dem Kauf wieder verkauft. Unstrittig war, dass der Gewinn von über 850.000 € versteuert werden musste. Dadurch, dass die Eheleute drei Jahre zuvor bereits ein anderes Grundstück verkauft hatten, war die **Dreiobjektgrenze** nach Ansicht des Finanzamts überschritten.

Das FG hat die Auffassung des Finanzamts nicht nur bestätigt, sondern ergänzt, dass die Eheleute weitaus mehr als bloß vier Objekte veräußert hatten, denn alle Objekte waren Mehrfamilienhäuser. Das allein ist zwar noch kein Grund, ein Haus als mehrere Objekte zu betrachten, die Komplexe standen aber auf geteilten Flurstücken. Eine wirtschaftliche Einheit, auf die bei der Betrachtung als ein Objekt abgestellt wird, lag damit nicht mehr vor. Insgesamt zählte das FG daher **15 veräußerte Objekte**. Dass alle an ein und denselben Käufer gingen und der Verkauf in einer Urkunde besiegelt worden war, spielte keine Rolle.

Alle Informationen nach bestem Wissen, jedoch ohne Gewähr. Diese Information ersetzt nicht die individuelle Beratung!