

Tipps und Hinweise

1. ... für alle Steuerzahler

Domizilgesellschaften

Steuerhinterziehung mittels Briefkastenfirmen erschwert

Mit dem **Steuerungsbekämpfungsgesetz** hat der Gesetzgeber mehrere Maßnahmen verabschiedet, die es erschweren sollen, die Besteuerung mit Hilfe von Briefkastenfirmen zu umgehen. Das Gesetz tritt bereits 2017 in Kraft, die Änderungen sind allerdings überwiegend erst ab 2018 oder später anzuwenden. Es beinhaltet unter anderem folgende Maßnahmen:

- Anzeigepflichten über den Erwerb bestimmter Beteiligungen an ausländischen Gesellschaften wurden vereinheitlicht und erweitert. Künftig müssen auch Geschäftsbeziehungen zu unmittelbar oder mittelbar beherrschten Personengesellschaften, Körperschaften, Personenvereinigungen oder Vermögensmassen in Drittstaaten (außerhalb der EU) beim Finanzamt angezeigt werden. Ein Verstoß gegen diese Anzeigepflicht kann nicht nur mit einem Bußgeld von bis zu 25.000 € geahndet werden, sondern das Finanzamt hat auch länger Zeit, den Steuerbescheid von sich aus zu ändern.
- Finanzinstitute werden verpflichtet, von ihnen hergestellte oder vermittelte Geschäftsbeziehungen inländischer Steuerpflichtiger zu Drittstaatengesellschaften unter bestimmten Voraussetzungen dem Finanzamt mitzuteilen. Werden diese Mitteilungspflichten verletzt, drohen auch hier Bußgelder.
- Das steuerliche Bankgeheimnis wurde aufgehoben und Sammelauskunftsersuchen werden gesetzlich ermöglicht. Bei einem Sammelauskunftsersuchen 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). Diese Änderung ist bereits ab 2017 anzuwenden.
- Der Fiskus hat erweiterte Möglichkeiten zum Kontenabruf, um ermitteln zu können, wer

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. Auch darf der Kontenabruf künftig für Rückforderungen beim Kindergeld genutzt werden.

- Kreditinstitute müssen im Rahmen der Legitimationsprüfung auch das steuerliche Identifikationsmerkmal des Kontoinhabers und jedes anderen Verfügungsberechtigten bzw. wirtschaftlich Berechtigten erheben und aufzeichnen. Dies gilt nicht bei Kreditkonten, wenn der Kredit ausschließlich der Finanzierung privater Konsumgüter dient und der Kreditrahmen 12.000 € nicht übersteigt.
- Der Katalog der Fälle besonders schwerer Steuerhinterziehung wurde um die fortgesetzte Steuerhinterziehung durch verdeckte Geschäftsbeziehungen zu beherrschten Drittstaatengesellschaften erweitert. Die Zahlungsverjährungsfrist in Steuerhinterziehungsfällen wurde von fünf auf zehn Jahre verlängert.

Gesetzgebung

Steueränderungen für Arbeitnehmer, Familien und Erben verabschiedet

Auch wenn es der Titel „**Steuerungsbekämpfungsgesetz**“ nicht gleich vermuten lässt, hat der Gesetzgeber mit diesem Gesetz unter anderem auch für Arbeitnehmer, Familien und Erben relevante Steueränderungen beschlossen, die überwiegend bereits 2017 in Kraft treten:

TIPPS UND HINWEISE

... FÜR ALLE STEUERZAHLER.....	1
... FÜR UNTERNEHMER	3
... FÜR GMBH-GESCHÄFTSFÜHRER.....	6
... FÜR ARBEITGEBER UND ARBEITNEHMER	7
... FÜR HAUSBESITZER	8

- Im Jahr der Heirat wird bei Ehepaaren und eingetragenen Lebenspartnern ab sofort automatisch die Lohnsteuerklassenkombination IV/IV auch dann vergeben, wenn nur einer von beiden berufstätig ist. Soll diese Steuerklassenkombination geändert werden, muss beim Finanzamt ein entsprechender Antrag gestellt werden.
- Damit bei einem Arbeitnehmer unterjährig nicht zu viel Lohnsteuer einbehalten wird, gibt es die Möglichkeit des permanenten Lohnsteuerjahresausgleichs. Dessen Anwendung wurde dauerhaft auf kurzfristige Beschäftigungen mit Lohnsteuerklasse VI ausgedehnt.
- Kindergeld wird ab 2018 nur noch für maximal sechs Monate rückwirkend ausgezahlt.
- Im Erbschaft- und Schenkungsteuerrecht wurden die Voraussetzungen für die Gewährung der persönlichen Freibeträge und der Versorgungsfreibeträge für hinterbliebene Ehegatten und Kinder bei beschränkt Steuerpflichtigen aufgrund von EU-Vorgaben gelockert. Künftig erhalten auch beschränkt Steuerpflichtige die Freibeträge, die unbeschränkt Steuerpflichtigen zustehen. Dabei wird allerdings geprüft, wie viel von dem Vermögen im Inland vererbt oder verschenkt wurde.

„Goldfinger“-Modelle

Entstehung gewerblicher Verluste aus Goldankäufen abesegnet

Im James-Bond-Klassiker „Goldfinger“ betreibt der gleichnamige Bösewicht einen regen Goldschmuggel und bringt damit das internationale Währungssystem erheblich in Gefahr. Namensgebend war der Filmtitel später auch für Steuergestaltungsmodelle, die zwar nicht das Währungssystem, wohl aber das Steueraufkommen massiv gefährdeten. Diese Modelle machten sich zunutze, dass die Gesellschaft durch den Goldhandel eine gewerbliche Tätigkeit ausübt, ihren Gewinn durch Einnahmenüberschussrechnung ermitteln darf und die Anschaffungskosten für das Gold (Umlaufvermögen) sofort als Betriebsausgaben abziehbar sind. Bei den „Goldfinger“-Modellen erzielten Personengesellschaften durch den **Ankauf physischen Goldes** erhebliche Verluste aus Gewerbebetrieb, so dass sich bei deren Gesellschaftern ein Steuerstundungs- oder Steuervermeidungseffekt einstellte. Zu unterscheiden war hierbei zwischen inlands- und auslandsbezogenen Gestaltungen:

- Bei **inländischen Personengesellschaften** trat in der Regel ein Steuerstundungseffekt ein. Die Anschaffungskosten des Goldes führten nämlich als sofort abziehbare Betriebsausgaben zu einem gewerblichen Verlust, der vom Gesellschafter mit seinen anderen positiven Einkünften verrechnet werden konnte.
- Bei **ausländischen Personengesellschaften** ließ sich das Anfallen von Einkommensteuer oft vermeiden, weil der inländische Steuersatz durch die ausländischen Verluste zunächst bis auf null reduziert wurde (negativer Progressionsvorbehalt). Durch den späteren Verkauf des Goldes entstand

regelmäßig keine oder nur eine geringe Steuersatzsteigerung, die den vorher erzielten Einspareffekt allenfalls marginal minderte.

In zwei neuen Urteilen hat der Bundesfinanzhof für einen Inlands- und einen Auslandsfall bestätigt, dass diese Modelle zu **negativen (Progressions-)Einkünften** führten.

Hinweis: Wer nun umgehend in die glänzenden (Gold-)Geschäfte einsteigen will, sollte wissen, dass der deutsche Gesetzgeber derartigen Gestaltungen zwischenzeitlich entgegengetreten ist. So wurde eine entsprechende Verlustverrechnungsbeschränkung installiert und ein sofortiger Betriebsausgabenabzug bei der Steuersatzermittlung unterbunden.

Wilde Ehe

Kein Splittingtarif für Mann und Frau in nichtehelicher Lebensgemeinschaft

Homosexuelle Paare mit eingetragener Lebenspartnerschaft wurden 2013 einkommensteuerrechtlich den Ehepaaren gleichgestellt. Das eröffnete ihnen unter anderem den Zugang zur **Zusammenveranlagung** und zum damit verbundenen Splittingvorteil. Davon profitieren vor allem Paare, bei denen nur einer der Partner Geld verdient. Durch die Zusammenveranlagung lässt sich bei ihm der komplette Grundfreibetrag des Nichtverdieners (derzeit 8.820 €) nutzen.

Der Bundesfinanzhof hat entschieden, dass Heteropaare ohne Trauschein nicht vom Splittingvorteil profitieren können. Paare, die in den Genuss des Splittingtarifs kommen möchten, müssen also zwingend eine Ehe oder eine eingetragene Lebenspartnerschaft eingehen. Für einen Anspruch auf Zusammenveranlagung im Jahr 2017 genügt das Jawort am 31.12.2017.

Kindergeld

Tätigkeit mit Erwerbscharakter ist keine Berufsausbildung

Mit dem 18. Geburtstag eines Kindes entfällt für dessen Eltern nicht zwingend der Anspruch auf Kindergeld und Kinderfreibeträge. Beide Vergünstigungen können noch **bis zum 25. Geburtstag** weiter bezogen werden, wenn das Kind in dieser Zeit für einen Beruf ausgebildet wird.

Bei Arbeits-/Dienstverhältnissen mit verwendungsbezogenen Lehrgängen ist eine Berufsausbildung laut Bundesfinanzhof (BFH) nur anzunehmen, wenn der Ausbildungs- und nicht der Erwerbscharakter des Arbeits-/Dienstverhältnisses im Vordergrund steht. Im Streitfall hatte eine volljährige Tochter während des Einsatzes in einem Nachschubbataillon an mehreren Fachlehrgängen (von insgesamt ca. dreieinhalb Monaten Dauer) teilgenommen, um sich auf die Tätigkeit als Nachschubunteroffizierin vorzubereiten. Für den BFH war hier der **Erwerbscharakter** prägend. Er hat den Kindergeldanspruch der Eltern verneint, weil die Tätigkeit im Nachschubbataillon in ihrer Gesamtheit keine Ausbildung darstellte.

Verspätungszuschlag

Wenn das Finanzamt die Steuererklärung vorzeitig anfordert

Steuererklärungen für das Jahr 2016 waren grundsätzlich bis zum 31.05.2017 beim Finanzamt einzureichen. Steuerlich Beratene dürfen sich bis zum 31.12.2017 Zeit lassen (in Hessen bis zum 28.02.2018). Unabhängig davon dürfen die Finanzämter in allen Bundesländern bestimmte Steuererklärungen **vor Ablauf der allgemein verlängerten Fristen** anfordern. Davon machen sie etwa Gebrauch, wenn Erklärungen der Vorjahre verspätet eingereicht wurden oder eine hohe Abschlusszahlung zu erwarten ist.

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat sich nun mit einem Fall beschäftigt, in dem ein Finanzamt die Einkommensteuererklärung 2010 eines steuerlich Beratenen vorab zum 31.08.2011 angefordert hatte (reguläre Abgabefrist war der 31.12.2011). Es hatte hierbei lediglich die **formelhafte Begründung** abgegeben, dass es „im Interesse einer ordnungsgemäßen Durchführung des Besteuerungsverfahrens“ handle.

Der Steuerberater reichte die Erklärung erst zum 07.12.2011 ein, woraufhin das Finanzamt einen Verspätungszuschlag von 880 € gegen den Steuerzahler festsetzte. Im Einspruchs- und Klageverfahren argumentierte dieser, die Aufforderung zur vorzeitigen Erklärungsabgabe (als **Ermessensentscheidung**) sei nicht ausreichend begründet worden.

Der BFH hat entschieden, dass die vorzeitige Anforderung der Einkommensteuererklärung rechtswidrig und der **Verspätungszuschlag** somit **aufzuheben** war. Entscheidend war die unzureichende Begründung der Vorweganforderung. Das Finanzamt kann einen Begründungsmangel nach der Abgabenordnung zwar durch das Nachschieben einer Begründung nachträglich beseitigen. Für eine solche „Heilung“ ist es laut BFH aber zu spät, wenn sich die Aufforderung zur vorzeitigen Erklärungsabgabe - wie im Urteilsfall - bereits (vor Einlegung des Einspruchs) durch die Abgabe der Steuererklärung erledigt hat.

2. ... für Unternehmer

Bürokratieabbau

Entlastung kleiner und mittlerer Unternehmen

Nach fast einem Jahr ist das **Zweite Bürokratieentlastungsgesetz** endgültig verabschiedet worden. Es enthält folgende steuerliche Änderungen, die überwiegend bereits ab 2017 in Kraft treten:

- Bei den geringwertigen Wirtschaftsgütern wurden die Dokumentationspflichten für die Sofortabschreibung gelockert. Für alle ab 2018 angeschafften, hergestellten oder in das Betriebsvermögen eingelegten Wirtschaftsgüter bis zu einem Wert von 250 € müssen nicht mehr wie bisher in einem besonderen, laufend zu führenden Verzeichnis der Tag der Anschaffung, Herstellung oder Einlage und die Anschaffungs- oder Herstellungskosten bzw. der Einlagewert dokumentiert werden.

Hinweis: Im Rahmen des Gesetzes gegen schädliche Steuerpraktiken im Zusammenhang mit Rechteüberlassungen wurde die Grenze für die Sofortabschreibung geringwertiger Wirtschaftsgüter auf 800 € angehoben. Diese Änderung gilt ab 2018.

- Empfangene Lieferscheine, die keine Buchungsbelege sind, müssen nicht mehr aufbewahrt werden, wenn ihr Inhalt durch die entsprechende Rechnung dokumentiert ist. Diese Erleichterung gilt bereits für alle Lieferscheine, deren Aufbewahrungsfrist (bisher sechs bzw. zehn Jahre) am 31.12.2016 nach der bisherigen Frist noch nicht abgelaufen ist.
- Die Grenze für Kleinbetragsrechnungen wurde von 150 € auf 250 € angehoben. Diese müssen künftig nicht mehr den strengen umsatzsteuerlichen Anforderungen genügen.
- Eine vierteljährliche Abgabe der Lohnsteueranmeldung ist ab 2017 nicht mehr möglich, wenn die Lohnsteuer des Vorjahres mehr als 5.000 € (bisher 4.000 €) betragen hat.
- Wenn Sie kurzfristig Arbeitnehmer beschäftigen, können Sie die Lohnsteuer pauschal mit 25 % erheben. Damit kann auf den Abruf von Lohnsteuerabzugsmerkmalen (z.B. Steuerklasse, Zahl der Kinderfreibeträge usw.) bei der Finanzverwaltung verzichtet werden. Der Arbeitnehmer muss den Lohn nicht in seiner Steuererklärung angeben. Die Pauschalierung ist aber nur möglich, wenn ein durchschnittlicher Tageslohn nicht überschritten wird. Diese Grenze wurde rückwirkend zum 01.01.2017 auf 72 € (bisher 68 €) angehoben.

Das Gesetz sieht auch Änderungen außerhalb des Steuerrechts vor. Unter anderem wurde die Fälligkeitsregelung für die **Gesamtsozialversicherungsbeiträge** geändert. Ist der tatsächliche Wert für den laufenden Monat noch nicht bekannt, können die Beiträge anhand des Vormonats ermittelt werden. Die sich aufgrund der Schätzung ergebende Differenz zum tatsächlichen Wert ist dann im Folgemonat abzuführen oder von der Beitragsschuld abzuziehen.

Hinweis: Sprechen Sie uns bitte an, damit wir prüfen können, ob und inwieweit Sie von den Erleichterungen bei Lieferscheinen und Kleinbetragsrechnungen profitieren können, und welche Mindestanforderungen trotzdem zu erfüllen sind. Wir beraten Sie hinsichtlich der neuen Grenze für die Sofortabschreibung geringwertiger Wirtschaftsgüter auch gerne bei Ihren Investitionsentscheidungen. Zudem gilt es im Zusammenhang mit der pauschalen Erhebung der Lohnsteuer bei kurzfristig Beschäftigten weitere Punkte zu beachten, die wir Ihnen gerne ausführlich erläutern.

Schädliche Steuerpraktiken

Erschwerter Betriebsausgabenabzug bei Rechteüberlassungen

Mit dem Gesetz gegen schädliche Steuerpraktiken im Zusammenhang mit Rechteüberlassungen sollte ursprünglich nur der Betriebsausgabenabzug von Aufwendungen für Rechteüberlassungen eingeschränkt

werden. Im Laufe des Gesetzgebungsverfahrens sind aber **weitere Änderungen** hinzugekommen:

- Der Betriebsausgabenabzug für Aufwendungen für Rechteüberlassungen wird ab 2018 eingeschränkt. Die Rechte, um die es hierbei geht, sind zum Beispiel Patente, Lizenzen, Konzessionen oder Markenrechte. Die Aufwendungen hierfür sind künftig nicht bzw. nur anteilig als Betriebsausgaben abziehbar, wenn die entsprechenden Einnahmen beim Empfänger aufgrund spezieller Regelungen in einem anderen Staat einer niedrigen oder gar keiner Besteuerung unterliegen.
- Nach mehr als 40 Jahren wurde die Grenze für die Sofortabschreibung geringwertiger Wirtschaftsgüter auf 800 € angehoben. Außerdem müssen Wirtschaftsgüter, deren Wert 150 €, aber nicht 250 € übersteigt, künftig nicht mehr in den Sammelposten aufgenommen werden. Beides gilt für die Anschaffung oder Herstellung ab 2018.
- Unter bestimmten Voraussetzungen wird für die Investition in junge innovative Unternehmen der INVEST-Zuschuss für Wagniskapital gewährt. Dabei werden dem Investor 20 % der Anschaffungskosten eines Anteils an einer Kapitalgesellschaft, höchstens 100.000 €, ersetzt. Bereits bisher war dieser Zuschuss steuerbefreit. Da sich die Förderbedingungen geändert haben, ist die Steuerbefreiungsvorschrift angepasst worden. Die Änderungen sind bereits ab 2017 anzuwenden.

Geschenke

Pauschalsteuer ist nicht als Betriebsausgabe abziehbar

Im Wirtschaftsleben sind Geschenke unter Geschäftsfreunden gang und gäbe, um Geschäftsbeziehungen zu fördern und Neukunden zu akquirieren. Müsste der Beschenkte den Wert der Zuwendung später versteuern, wäre der Zweck des Geschenks schnell ins Gegenteil verkehrt, denn kaum jemand freut sich über etwas, wofür er später bezahlen muss. Um diese negative Folge auszuschließen, können Schenkende die Steuer auf das Geschenk gleich mitübernehmen: Das Einkommensteuergesetz sieht hierfür die Entrichtung einer **30%igen Pauschalsteuer** vor.

Ein Konzertveranstalter hat vor dem Bundesfinanzhof (BFH) versucht, die gezahlte Pauschalsteuer als Betriebsausgabe abzuziehen. Er hatte Freikarten an Geschäftspartner verteilt und die 30%-Pauschalierung nachträglich dafür genutzt. Der BFH hat den Betriebsausgabenabzug nicht zugelassen. Er verwies auf das Abzugsverbot für Geschenke an Geschäftsfreunde, deren Wert pro Empfänger und Jahr zusammengerechnet über 35 € liegt. Damit soll verhindert werden, dass sich unangemessener Repräsentationsaufwand zu Lasten der Allgemeinheit steuerlich abziehen lässt. Der BFH sieht die vom Schenker übernommene **Pauschalsteuer als weiteres Geschenk** an, das steuerlich wie das Hauptgeschenk zu behandeln ist. Zählt das Hauptgeschenk wegen seines Werts zum nichtabziehbaren unangemessenen Repräsentationsaufwand, gilt das auch für die mitgeschenkte Steuer.

Hinweis: Der BFH hat betont, dass der Schenker die Pauschalsteuer auch dann nicht als Betriebsausgabe abziehen darf, wenn der Wert des „Hauptgeschenks“ die Grenze von 35 € erst zusammen mit der Steuer überschreitet. Aus Vereinfachungsgründen bezieht die Finanzverwaltung die Pauschalsteuer bisher nicht in die Prüfung der 35-€-Grenze ein. Abzuwarten bleibt, ob sie daran festhält.

Abschreibung

Erwerb von Vertragsarztpraxen

Erwerber von Vertragsarztpraxen dürfen nur dann Abschreibungen auf einen Praxiswert und das miterwerbene Inventar vornehmen, wenn Erwerbsgegenstand die **gesamte Praxis** und nicht nur eine Vertragsarztzulassung ist. Das geht aus zwei Urteilen des Bundesfinanzhofs hervor.

Häusliches Arbeitszimmer

Wann Selbständige ihre Raumkosten (beschränkt) abziehen können

Selbständige dürfen die Kosten eines häuslichen Arbeitszimmers in voller Höhe als **Betriebsausgaben** absetzen, wenn der Raum der Mittelpunkt ihrer gesamten betrieblichen Tätigkeit ist. Liegt der Tätigkeitsmittelpunkt woanders, steht dem Selbständigen für die betriebliche Tätigkeit aber kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung, können die Kosten zumindest begrenzt bis 1.250 € pro Jahr abgesetzt werden.

Der Bundesfinanzhof (BFH) ist der Frage nachgegangen, wann einem Selbständigen außerhalb seines Arbeitszimmers kein „anderer Arbeitsplatz“ zur Verfügung steht, so dass er seine Raumkosten begrenzt abrechnen darf. Geklagt hatte ein selbständig tätiger Logopäde, der zwei Praxen mit vier Angestellten in angemieteten Räumlichkeiten betrieb. Sein Finanzamt hatte die Kosten seines häuslichen Arbeitszimmers nicht anerkannt, weil ihm in den Praxen ein „**anderer Arbeitsplatz**“ zur Verfügung gestanden habe. Dem Logopäden sei zumutbar gewesen, die Praxisräume nach den Praxisöffnungszeiten (und nach der Belegung durch seine Angestellten) für die bürotechnischen Aufgaben zu nutzen, die er in seinem häuslichen Arbeitszimmer erledigt hatte.

Der BFH hat den beschränkten Raumkostenabzug dagegen zugelassen - auch Selbständige mit externen Betriebs- und Praxisräumen können auf ein zusätzliches häusliches Arbeitszimmer angewiesen sein. Ob dies der Fall ist, muss **einzelfallabhängig** nach der Beschaffenheit des „anderen Arbeitsplatzes“ im Betrieb bzw. in der Praxis und nach den Rahmenbedingungen seiner Nutzung geklärt werden. Dem Logopäden war nicht zumutbar, seine Praxisräume als außerhäusliches Arbeitszimmer zu nutzen. Ihm stand dort somit kein „anderer Arbeitsplatz“ zur Verfügung, so dass er die Kosten seines häuslichen Arbeitszimmers begrenzt mit 1.250 € pro Jahr absetzen durfte. Entscheidend war unter anderem, dass die Praxisräume durch die Angestellten genutzt worden waren.

Hinweis: Selbständige haben für ihr häusliches Arbeitszimmer somit Aussicht auf einen beschränkten Raumkostenabzug, wenn die Möglichkeiten der Raumnutzung in ihrer Praxis bzw. in ihrem Betrieb erheblich eingeschränkt sind. Ob ein „anderer Arbeitsplatz“ zur Verfügung steht, muss jedoch stets einzelfallabhängig geprüft werden.

Personengesellschaft

Buchwertfortführung bei Mitnahme einzelner Wirtschaftsgüter erlaubt

Gesellschafter können künftig leichter als bisher aus Personengesellschaften aussteigen, ohne dass stille Reserven aufgedeckt werden müssen und ein steuerlicher Gewinn entsteht. Der Bundesfinanzhof hat entschieden, dass bei **Sachwertabfindung** eines ausscheidenden Gesellschafters immer dann eine gewinnneutrale Realteilung vorliegt, wenn er die erhaltenen Wirtschaftsgüter weiter als Betriebsvermögen nutzt.

Damit wird die Fortführung der Buchwerte auch dann möglich, wenn der ausscheidende Gesellschafter lediglich Einzelwirtschaftsgüter mitnimmt, die keine sogenannte Teilbetriebsseignschaft haben.

Hinweis: Die Finanzverwaltung nimmt beim Ausstieg von Gesellschaftern nur dann einen gewinnneutralen Vorgang an, wenn diese einen Teilbetrieb oder einen Mitunternehmeranteil erhalten.

Handwerkskammer

Betrieb darf keine Rückstellung für künftige Zusatzbeiträge bilden

Für Kammerbeiträge eines künftigen Beitragsjahres, die sich der Höhe nach an einem Vorjahresgewinn bemessen, darf ein Betrieb keine Rückstellung bilden. So hat der Bundesfinanzhof (BFH) im Fall eines **Handwerksbetriebs** entschieden, der Mitglied einer Handwerkskammer war, die nach ihrer Beitragsordnung einen Grund- und einen Zusatzbeitrag erhebt. Die Höhe des Zusatzbeitrags hatte sich stets nach dem Gewerbeertrag gerichtet, der drei Jahre vor dem Beitragsjahr erzielt worden war.

In der Bilanz zum 31.12.2009 passivierte der Betrieb seine zu erwartenden Zusatzbeiträge für die Jahre 2010 bis 2012 aufgrund der Gewerbeerträge der Jahre 2007 bis 2009 unter „sonstige Rückstellungen“. Der Betriebsprüfer erkannte die Rückstellung nicht an, weil die Zusatzbeiträge erst in den jeweiligen Beitragsjahren wirtschaftlich verursacht seien.

Der BFH hat dem Finanzamt Recht gegeben. Rückstellungen für Verpflichtungen aus öffentlichem Recht können nur gebildet werden, wenn die **Verpflichtung bereits konkretisiert** ist. Das heißt, sie ist inhaltlich hinreichend bestimmt, in zeitlicher Nähe zum Bilanzstichtag zu erfüllen und sanktionsbewehrt. Die Verpflichtung muss sich rechtlich und wirtschaftlich auf einen Zeitpunkt in der Vergangenheit beziehen. Die Verbindlichkeit muss an Vergangenes anknüpfen und Vergangenes abgelenken.

Im Urteilsfall durfte keine Rückstellung für ungewisse Verbindlichkeiten gebildet werden, weil die Beitragspflichten für die Jahre 2010 bis 2012 zum Bilanzstichtag 2009 rechtlich noch nicht entstanden waren.

Hinweis: Die Pflicht eines Betriebs zur Beitragszahlung ist laut BFH zwingend an dessen Kammerzugehörigkeit im jeweiligen Beitragsjahr geknüpft. Sofern der Betrieb aufgegeben werde, schulde er weder den Grund- noch den Zusatzbeitrag.

Unionsrecht

Grunderwerbsteuerbegünstigung bei Umstrukturierung im Konzern

Für Umstrukturierungen im Konzern hält das Grunderwerbsteuergesetz eine Regelung bereit, nach der für bestimmte steuerbare Erwerbe infolge einer Umwandlung (z.B. Verschmelzung) **keine Grunderwerbsteuer erhoben** wird. Voraussetzung ist, dass an dem Umwandlungsvorgang ein herrschendes Unternehmen und eine abhängige Gesellschaft beteiligt sind und die Beteiligung des herrschenden Unternehmens an der abhängigen Gesellschaft in Höhe von mindestens 95 % innerhalb von fünf Jahren vor und nach dem jeweiligen Rechtsvorgang besteht.

Der Bundesfinanzhof will nun klären lassen, ob diese Begünstigung gegen das **unionsrechtliche Beihilfeverbot** verstößt, und hat die Frage dem Europäischen Gerichtshof (EuGH) vorgelegt. Sollte der EuGH die nationale Begünstigungsvorschrift als unzulässige Beihilfe einstufen, wäre sie bis zu einer Entscheidung der Europäischen Kommission über die Vereinbarkeit der Steuerbegünstigung mit dem Binnenmarkt nicht anwendbar. Dann müssten der Streitfall und die weitere Anwendung dieser Vorschrift bis zu einer Kommissionsentscheidung ausgesetzt werden.

Grunderwerbsteuer

Anteilsvereinigung nach Schenkung

Gesellschaftsrechtliche Umstrukturierungen ziehen oft komplexe steuerrechtliche Folgen nach sich. Gehört zum Vermögen der betroffenen Gesellschaft inländischer Grundbesitz, müssen alle Beteiligten auch grunderwerbsteuerliche Auswirkungen einkalkulieren. Ein Urteil des Bundesfinanzhofs (BFH) zeigt, welche teuren Konsequenzen sich allein aus grunderwerbsteuerlicher Sicht ergeben können:

Ein Vater war Alleingesellschafter einer grundbesitzenden GmbH gewesen. Seinen Geschäftsanteil hatte er 2008 in vier (gleich hohe) Anteile aufgeteilt und im Wege der **vorweggenommenen Erbfolge** an seine vier Töchter verschenkt. Nach dem Übertragungsvertrag waren die Töchter verpflichtet, ihre Teilgeschäftsanteile innerhalb einer Dreimonatsfrist in eine GmbH & Co. KG (KG) einzubringen, was sie auch taten (ohne Erhalt einer Gegenleistung).

Das Finanzamt wertete die Einbringung als Anteilsvereinigung (grunderwerbsteuerlicher Erwerbsvorgang) und setzte Grunderwerbsteuer von 52.202 € fest. Die

KG hielt dem entgegen, dass Grundstücksschenkungen unter Lebenden (im Sinne des Erbschaft- und Schenkungsteuergesetzes) nach dem Grunderwerbsteuergesetz von der Besteuerung auszunehmen sind. Das Finanzamt wendete die Steuerbefreiung nicht an, weil die Anteilsvereinigung nicht mit der **Annahme der Schenkung** vollzogen worden sei.

Der BFH hat die Vorgehensweise des Finanzamts bestätigt. Die Grunderwerbsteuerbefreiung für Grundstücksschenkungen unter Lebenden ist zwar durchaus auch auf Anteilsvereinigungen anwendbar, sofern die Übertragung der Anteile an der grundbesitzenden Gesellschaft der Schenkung- und der Grunderwerbsteuer unterliegt. Ausgeschlossen ist die Befreiung aber, wenn der Grunderwerbsteuerliche Erwerbsvorgang erst nach der Schenkung der Anteile (aufgrund weiterer Rechtsvorgänge) eintritt.

Im Streitfall beruhte die (besteuerte) Anteilsvereinigung nicht auf der vorherigen freigebigen Zuwendung der GmbH-Teilgeschäftsanteile. Die Einbringung der Anteile durch die Töchter als Kommanditistinnen war durch deren Gesellschaftsverhältnis veranlasst und damit **keine freigebige Zuwendung**.

3. ... für GmbH-Geschäftsführer

Verlustuntergang

Das Bundesverfassungsgericht läutert den Gesetzgeber

Das Bundesverfassungsgericht (BVerfG) hat sich zur Verfassungsmäßigkeit der seit 2008 geltenden Körperschaftsteuerlichen Verlustuntergangsregelung geäußert. Die Beraterschaft hatte diese Regelung von Anfang an kritisiert, weil sie den Verlust (zumindest anteilig) untergehen lässt, sofern innerhalb von fünf Jahren **mehr als 25 % der Anteile** auf einen Erwerber übertragen werden. Bei einer Übertragung von mehr als 50 % geht der Verlust sogar vollständig unter.

Im Streitfall hatte ein GmbH-Gesellschafter einen Minderheitsanteil (zwischen 25 % und 50 %) auf einen fremden Dritten übertragen; das Finanzamt ließ den Verlust anteilig untergehen. Nach Meinung des BVerfG verstößt diese Regelung gegen den im Grundgesetz verankerten **Gleichheitsgrundsatz**. Der Gesetzgeber darf zwar eine Vorschrift erlassen, die den Missbrauch mit Verlustgesellschaften („Mantelhandel“) einschränken bzw. vermeiden soll.

Allerdings sind die Grenzen zulässiger Typisierung überschritten, wenn zur Erfassung solcher missbräuchlichen Gestaltungen allein an die Übertragung eines Anteils von mehr als 25 % angeknüpft wird. Die Übertragung eines solchen Anteils ist keine schädliche Gestaltung - schließlich kann es zahlreiche Gründe für die Übertragung geben. Im Urteilsfall zum Beispiel hatte der Gesellschafter seinen Minderheitsanteil übertragen, um einer möglichen Schadenersatzforderung aus dem Weg zu gehen.

Hinweise: Das BVerfG hat ausschließlich die Regelung als verfassungswidrig eingestuft, die den Verlust anteilig untergehen lässt. Die (separate)

Regelung im Gesetz, wonach der Verlust vollständig untergeht, wenn innerhalb von fünf Jahren mehr als 50 % der Anteile übertragen werden, ist vom Beschluss nicht (unmittelbar) betroffen. Dazu ist aber ein Revisionsverfahren vor dem Bundesfinanzhof anhängig.

Das BVerfG hat dem Gesetzgeber bis zum 31.12.2018 aufgetragen, den Verfassungsverstoß für die Zeit vom 01.01.2008 bis zum 31.12.2015 zu beseitigen. Sofern der Verstoß nicht beseitigt wird, tritt am 01.01.2019 rückwirkend ab dem 01.01.2018 die Nichtigkeit der Regelung ein.

Die Verfassungswidrigkeit wurde nur für bis zum 31.12.2015 erfolgte Übertragungen festgestellt. Durch eine gesetzliche Änderung zum 01.01.2016 („fortführungsgebundener Verlust“) kann der Verlustuntergang verhindert werden, wenn bestimmte Voraussetzungen in Bezug auf die Fortführung des Geschäftsbetriebs erfüllt sind und ein entsprechender Antrag gestellt wird.

Namensnutzung

Was darf im Konzern unentgeltlich überlassen werden?

Eine natürliche Person als Gesellschafter einer Kapitalgesellschaft erbringt dieser gegenüber oftmals Dienstleistungen unentgeltlich oder ermöglicht Nutzungen verbilligt oder unentgeltlich. Beides kann auch auf eine Mutterkapitalgesellschaft im Konzern zutreffen. „Konzern“ bedeutet dabei ausschließlich, dass ein **Mutter-Tochter-Verhältnis** besteht.

In reinen Inlandsfällen ist das unproblematisch. Die Augen des Betriebsprüfers sind aber auf Fälle gerichtet, in denen die Dienstleistung oder Nutzung empfangende Tochterkapitalgesellschaft einen **ausländischen Sitz** hat. Dann ist die Unentgeltlichkeit ein Problem: Nach dem Außensteuergesetz darf der Fiskus einfach ein fremdübliches Entgelt fingieren und dem Einkommen der Muttergesellschaft hinzurechnen. Das Bundesfinanzministerium (BMF) hat für den wichtigen Fall der Namensnutzung im Konzern festgelegt, wann ein Entgelt zu zahlen ist und wann nicht. Muss kein Entgelt gezahlt werden, darf der Betriebsprüfer auch kein fiktives Entgelt hinzurechnen.

Nach Meinung des BMF muss zum Beispiel **kein Entgelt** zugrunde gelegt werden, wenn eine Vertriebstochtergesellschaft ausschließlich Produkte des Konzerns verkauft. Das Gleiche gilt, wenn eine Produktionstochtergesellschaft mit Kostenaufschlagsmethode den Inhaber des Namens- oder Markenrechts beliefert.

Dagegen muss ein Entgelt gezahlt werden, wenn die Überlassung dem Grunde und der Höhe nach **entgeltfähig** ist. Entgeltfähig ist dem Grunde nach die Überlassung eines Namens oder einer Marke immer dann, wenn der Inhaber des Namens oder der Marke daran ein gesichertes Recht hat (z.B. geschützter Name oder eingetragene Marke). Von der Entgeltfähigkeit der Höhe nach ist auszugehen, wenn der Nutzende einen wirtschaftlichen Vorteil erwarten kann, zum Beispiel eine Umsatzsteigerung aufgrund der Nutzung eines am Markt etablierten Namens.

4. ... für Arbeitgeber und Arbeitnehmer

Telearbeit und Homeoffice

Raumkostenabzug richtet sich nach zeitlicher Nutzung

Viele Arbeitgeber bieten ihren Arbeitnehmern Heimarbeitsplätze an. Die verstärkte Schaffung solcher Homeoffices ist dabei nicht immer der Raumnot am Betriebsitz geschuldet. Sie erfolgt oft sogar auf ausdrücklichen Wunsch der Arbeitnehmer, damit diese sich - zumindest tageweise - lange Pendelstrecken zur Arbeit sparen können. Die Oberfinanzdirektion Niedersachsen (OFD) hat sich mit dem Kostenabzug bei Heimarbeitsplätzen befasst. In welcher Höhe die Kosten eines Homeoffice absetzbar sind, richtet sich nach dem zeitlichen Nutzungsumfang:

- **Fünf-Tage-Homeoffice:** Sofern der Arbeitnehmer ausschließlich im Homeoffice arbeitet und ihm im Büro des Arbeitgebers kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht, befindet sich der Mittelpunkt der betrieblichen und beruflichen Tätigkeit zu Hause, so dass die Raumkosten in vollem Umfang als Werbungskosten abgezogen werden dürfen.
- **Drei-Tage-Homeoffice:** Sofern die erledigten Arbeiten des Arbeitnehmers im Homeoffice und im Betrieb qualitativ gleichwertig sind, entscheidet der Umfang der zeitlichen Nutzung der Räume über die Absetzbarkeit des Heimarbeitsplatzes. Wird das Homeoffice während der überwiegenden Wochenarbeitszeit genutzt (mindestens drei Tage pro Woche bei Vollzeitarbeitnehmern), liegt dort der Tätigkeitsmittelpunkt, so dass die Raumkosten ebenfalls in vollem Umfang absetzbar sind.
- **Zwei-Tage-Homeoffice:** Verbringt der Arbeitnehmer in seinem Homeoffice weniger Zeit als im Betrieb (nur ein bis zwei Tage pro Woche bei Vollzeitarbeitnehmern), liegt sein Tätigkeitsmittelpunkt an seinem betrieblichen Arbeitsplatz, so dass kein voller Raumkostenabzug für das Homeoffice möglich ist. Die Kosten sind aber beschränkt bis zu 1.250 € pro Jahr als Werbungskosten absetzbar, sofern der Arbeitnehmer an den Homeoffice-Tagen nicht im betrieblichen Büro arbeiten darf.

Hinweis: Laut OFD erhöhen Zuzahlungen des Arbeitgebers zu den Kosten eines Homeoffice den steuerpflichtigen Arbeitslohn des Arbeitnehmers (keine steuerfreie Kostenerstattung). Das Gleiche gilt für die Zahlung eines pauschalen Bürokostenzuschusses oder bei Übernahme der Kosten für die Büroeinrichtung durch den Arbeitgeber.

Betriebsveranstaltungen

Umsatzsteuer und Vorsteuerabzug bei Jubilarsfeiern

Die Finanzverwaltung hat klargestellt, dass zu den Betriebsveranstaltungen im lohn- und umsatzsteuerlichen Sinne auch Jubilarsfeiern gehören, nicht aber die Ehrung eines **einzelnen Jubilars**. Bei der Ehrung eines

einzelnen Jubilars sind übliche Sachleistungen des Arbeitgebers Arbeitslohn, wenn dessen Aufwendungen einschließlich Umsatzsteuer mehr als 110 € je teilnehmender Person betragen (Freigrenze). In diese Freigrenze sind auch Geschenke bis zu einem Gesamtwert von 60 € einzubeziehen.

Bei der Ehrung eines einzelnen Jubilars liegt auch keine Betriebsveranstaltung im Sinne des Umsatzsteuergesetzes vor, so dass die dort genannte Freigrenze von 110 € nicht anzuwenden ist. Sämtliche im Rahmen einer solchen Veranstaltung zugewendeten Leistungen sind als **unentgeltliche Wertabgaben** grundsätzlich der Umsatzsteuer zu unterwerfen, wenn sie zum vollen oder teilweisen Vorsteuerabzug berechtigt haben. Eine Besteuerung scheidet aber aus, wenn die Leistung zuvor mit der Absicht bezogen worden ist, sie später unentgeltlich zuzuwenden. In diesem Fall kann nämlich schon kein Vorsteuerabzug aus dem Leistungsbezug geltend gemacht werden.

Das gilt aber nicht für in diesem Zusammenhang zugewendete **Aufmerksamkeiten** (z.B. Blumen, Genussmittel), sofern diese unterhalb der Grenze von 60 € bleiben. Für diese Aufmerksamkeiten ist der Vorsteuerabzug entsprechend der wirtschaftlichen Gesamttätigkeit des Arbeitgebers möglich, ohne dass sie die Besteuerung einer unentgeltlichen Wertabgabe auslösen.

Bundespolicist

Zulage für Dienst zu wechselnden Zeiten ist nicht steuerfrei

Nach der Erschwerniszulagenverordnung (EZuLV) erhalten Beamte und Soldaten eine monatliche Zulage, wenn sie zu wechselnden Zeiten zum Dienst herangezogen werden und im Monat mindestens fünf Stunden zwischen 20 Uhr und 6 Uhr arbeiten. Die Zulage setzt sich aus drei Bestandteilen zusammen: einem Grundbetrag von 2,40 € je geleisteter Nachtdienststunde (höchstens 108 € monatlich), einem Erhöhungsbetrag von 1 € für jede Stunde zwischen 0 Uhr und 6 Uhr und einem monatlichen Zusatzbetrag von 20 €, der Personen gezahlt wird, die im Monat mindestens dreimal überwiegend an einem Wochenende oder Feiertag arbeiten mussten. Ein Polizeivollzugsbeamter (Bundespolicist) hat versucht, die Steuerfreiheit dieser Zulage vor dem Bundesfinanzhof (BFH) durchzusetzen. Er hatte sich auf eine gesetzliche Regelung berufen, nach der Lohnzuschläge für **Sonntags-, Feiertags- oder Nachtarbeit** steuerfrei zu stellen sind.

Der BFH hat eine Anwendung dieser Befreiungsregelung auf die Zulage für Dienst zu wechselnden Zeiten jedoch abgelehnt. Die Steuerfreiheit kommt nur in Betracht, wenn Zuschläge „für“ Sonntags-, Feiertags- und Nachtarbeit geleistet werden. Das ist bei den vorliegenden Zulagen nicht der Fall, weil sie vielmehr ein finanzieller Ausgleich für wechselnde Dienste und die damit verbundenen besonderen Belastungen durch den Biorhythmuswechsel sind. Der BFH verwies darauf, dass nach der EZuLV für tatsächlich geleistete Sonntags-, Feiertags- oder Nachtarbeit eine **separate Zulage** (für Dienst zu ungünstigen Zeiten) gezahlt wird, die auch der Bundespolicist im Urteilsfall steuerfrei bezogen hatte.

5. ... für Hausbesitzer

Spekulationsfrist

Vorsicht beim Verkauf von Ferienhäusern und -wohnungen!

Gewinne aus dem Verkauf von Immobilien (Privatvermögen) müssen Sie generell als Einkünfte aus privaten Veräußerungsgeschäften versteuern, wenn zwischen Kauf und Verkauf **nicht mehr als zehn Jahre** liegen. Eine Ausnahme gilt für selbstgenutzte Immobilien, die auch innerhalb der Zehnjahresfrist steuerfrei verkauft werden dürfen. Voraussetzung für einen steuerfreien Verkauf ist, dass die Immobilie

- im Zeitraum zwischen Anschaffung und Verkauf ausschließlich zu eigenen Wohnzwecken genutzt worden ist oder
- zumindest im Jahr der Veräußerung und in den beiden Vorjahren zu solchen Zwecken genutzt worden ist.

Das Finanzgericht Köln hat entschieden, dass die Selbstnutzung einer Ferienwohnung für Erholungszwecke **keine „Nutzung zu eigenen Wohnzwecken“** ist. Die teure Folge dieser Rechtsprechung: Gewinne, die aus dem Verkauf solcher Ferienimmobilien binnen Zehnjahresfrist erzielt werden, müssen selbst dann versteuert werden, wenn die Immobilie nicht vermietet, sondern für Ferienzwecke selbst genutzt worden ist. Gegen dieses Urteil ist ein Revisionsverfahren vor dem Bundesfinanzhof anhängig.

Hinweis: Der Bund der Steuerzahler rät, mit dem Verkauf von Ferienimmobilien möglichst bis zum Ablauf der Spekulationsfrist zu warten, weil dann der Veräußerungsgewinn nicht besteuert werden darf.

Mietobjekt

Abschreibung für Einbauküche in vermieteter Wohnung

Ausgaben für die vollständige Erneuerung einer Einbauküche (Spüle, Herd, Einbaumöbel und Elektrogeräte) in einer vermieteten Immobilie sind grundsätzlich nicht sofort als Werbungskosten bei den Vermietungseinkünften abziehbar. Der Bundesfinanzhof hat Einbauküchen 2016 als eigenständige und **einheitliche Wirtschaftsgüter** mit einer Nutzungsdauer von zehn Jahren beurteilt. Die gesamten Kosten einer Einbauküche müssen daher einheitlich über einen Zeitraum von zehn Jahren abgeschrieben werden.

Das Bundesfinanzministerium hat die Finanzämter angewiesen, die Grundsätze dieses Urteils in allen offenen Fällen anzuwenden.

Bei **Erstveranlagungen** bis einschließlich Veranlagungszeitraum 2016 darf auf Antrag des Vermieters die bisherige Rechtsprechung zur Erneuerung einer Einbauküche zugrunde gelegt werden. Danach wurden die Spüle und der (nach der regionalen Verkehrsauffassung erforderliche) Herd als wesentliche Bestandteile des Gebäudes behandelt. Deren Erneuerung oder

Austausch führte zu sofort abzugsfähigem Erhaltungsaufwand.

Baufällige Wohnung

Verluste bei handlungsunfähiger Eigentümergeinschaft

Schreibt ein Mietobjekt rote Zahlen, muss der Fiskus Vermietungsverluste nicht in jedem Fall anerkennen. Das zeigt ein Fall vor dem Bundesfinanzhof (BFH), in dem ein privater Vermieter mit dem Kauf einer Eigentumswohnung ein extremes **Fehlinvestment** eingegangen war.

Er hatte 1993 für 180.000 DM eine Eigentumswohnung in einem Sechsparteienhaus gekauft, das in einem sehr maroden Zustand war. Vermietungseinnahmen erzielte er daraus nur in den ersten drei Jahren nach dem Kauf (aufgrund einer Mietgarantie des Verkäufers), danach stand die Wohnung durchgehend leer. Eine von der Eigentümergeinschaft 1999 beschlossene **Sanierung** schlug fehl, weil die Hausverwaltung das Geld hierfür veruntreut hatte. Später wurden die alten Elektroheizungen ausgebaut, aber nicht durch eine neue Heizungsanlage ersetzt.

Die Eigentümerverhältnisse waren in der Folgezeit unklar, etliche Miteigentümer waren zudem unbekannt verzogen. Daher war die Eigentümergeinschaft über Jahre handlungsunfähig und konnte keine weitere Sanierung beschließen.

Nachdem das Finanzamt dem Vermieter die Verluste von 36.000 € für die Jahre 2006 bis 2010 aberkannt hatte, wollte er den Verlustabzug vor dem BFH durchsetzen. Der BFH hat dem Vermieter die für den Verlustabzug erforderliche **Einkünfteerzielungsabsicht** aber abgesprochen, weil die Wohnung in den Streitjahren nicht vermietbar war.

Der Vermieter hatte sich zwar durchaus um eine Sanierung und Fertigstellung seiner Wohnung bemüht, indem er zum Beispiel die (später veruntreuten) Mittel zur Sanierung anteilig beigesteuert hatte. Aufgrund der handlungsunfähigen Eigentümergeinschaft konnte er aber keine Vermietung erreichen. Er hatte nicht die rechtliche und tatsächliche Möglichkeit, die **Betriebsbereitschaft** des Objekts herzustellen.

Hinweis: Der Vermieter hatte 2008 einen Makler mit der Vermietung des Objekts beauftragt, was durchaus als Indiz für eine Einkünfteerzielungsabsicht herangezogen werden kann. Laut BFH konnten diese Vermietungsbemühungen aufgrund des desolaten Zustands der Wohnung aber nicht ernst und nachhaltig gemeint gewesen sein.