

Tipps und Hinweise

1. ... für alle Steuerzahler

Außergewöhnliche Belastungen

Scheidungskosten sind nicht mehr absetzbar

Ab 2013 dürfen Scheidungskosten laut Bundesfinanzhof (BFH) nicht mehr als außergewöhnliche Belastungen abgesetzt werden. Bis einschließlich 2012 waren zumindest die Kosten einer Scheidung und der Regelung des Versorgungsausgleichs (Zwangsverbund) als außergewöhnliche Belastungen absetzbar. Ab 2013 hatte der Gesetzgeber dann ein weitgehendes **Abzugsverbot** geschaffen, wonach Zivilprozesskosten nur noch bei existentieller Bedeutung steuerlich berücksichtigt werden können.

Der BFH fasst die Kosten eines Scheidungsverfahrens jetzt unter das Abzugsverbot. Ein Ehegatte wende die Kosten eines Scheidungsverfahrens regelmäßig nicht zur Sicherung seiner Existenzgrundlage und seiner lebensnotwendigen Bedürfnisse auf. Nach Ansicht des BFH liegt bei Scheidungskosten selbst dann **keine existentielle Betroffenheit** vor, wenn die Fortführung der Ehe für einen Ehegatten eine starke Beeinträchtigung seines Lebens darstellen sollte.

Hinweis: Kosten, die mit Scheidungsfolgesachen zusammenhängen (mit vermögensrechtlichen Regelungen, Fragen des Ehegatten- bzw. Kindesunterhalts sowie des Umgangs- und Sorgerechts), sind schon nach der bisherigen BFH-Rechtsprechung vom Abzug als außergewöhnliche Belastungen ausgeschlossen. Bei diesen Kosten fehlt es von vornherein an einer Zwangsläufigkeit, weil sich die (Ex-)Eheleute über diese Streitpunkte auch außergerichtlich einigen könnten.

Erbschaftsteuer

Auch Kinder können vom Pflegefreibetrag profitieren

Wer einen Erblasser bis zu seinem Tod unentgeltlich oder gegen ein unzureichendes Entgelt gepflegt hat, kann Erbschaftsteuerermindernd einen

Pflegefreibetrag bis zu 20.000 € geltend machen. Dabei muss der geerbte Betrag als angemessenes Entgelt für die Pflege anzusehen sein. Der Bundesfinanzhof (BFH) hat entschieden, dass diesen Freibetrag auch Personen beanspruchen können, die mit dem Erblasser **in gerader Linie verwandt** und daher diesem gegenüber gesetzlich unterhaltsverpflichtet waren (z.B. Kinder).

Im Streitfall hatte eine Tochter ihre Mutter bis zu deren Tod jahrelang im eigenen Haus untergebracht und intensiv gepflegt, ohne dafür ein Entgelt zu erhalten. Der Mutter war wegen ihrer Pflegebedürftigkeit Pflegegeld von ca. 670 € monatlich bewilligt worden, das sich die Tochter nicht auszahlen ließ, sondern auf das Konto der Mutter eingezahlt hatte. Nachdem die Mutter der Tochter (als Miterbin) unter anderem ein Bankguthaben von 785.543 € vererbt hatte, berechnete das Finanzamt die Erbschaftsteuer ohne den Ansatz eines Pflegefreibetrags. Es verwies darauf, dass die Tochter der Mutter gegenüber **gesetzlich zur Pflege und zum Unterhalt verpflichtet** gewesen und deshalb eine Freibetragsgewährung ausgeschlossen sei.

Der BFH hat dies anders gesehen und entschieden, dass eine gesetzliche Unterhaltspflicht der Gewährung des Freibetrags nicht entgegenstehen darf. Sinn und Zweck des Freibetrags ist es, ein **freiwilliges Opfer** der pflegenden Person zu **honorieren**. Dieser gesetzlichen Zielrichtung entspricht es, den Freibetrag auch gesetzlich unterhaltsverpflichteten Personen wie Kindern zu gewähren. Würde man diesen Personenkreis ausschließen, liefe die Freibetragsregelung nahezu ins Leere, weil die Pflege innerhalb der Familie noch immer weit verbreitet ist.

Hinweis: Die Finanzämter müssen den Freibetrag bei langjährig und umfassend erbrachten Pflegeleistungen laut BFH auch ohne gesonderten Nachweis gewähren.

TIPPS UND HINWEISE

... FÜR ALLE STEUERZAHLER.....	1
... FÜR UNTERNEHMER.....	3
... FÜR GMBH-GESCHÄFTSFÜHRER.....	5
... FÜR ARBEITGEBER UND ARBEITNEHMER.....	5
... FÜR HAUSBESITZER.....	7

Häusliches Arbeitszimmer

Höchstbetrag von 1.250 € ist bei mehreren Tätigkeiten nicht aufzuteilen

Viele Arbeitnehmer verdienen sich durch Nebentätigkeiten etwas Geld hinzu - die Zahl der „Multijobber“ steigt in Deutschland seit Jahren an. Nutzt ein Arbeitnehmer sein häusliches Arbeitszimmer für mehrere Jobs, stellt sich schnell die Frage nach der Absetzbarkeit der Raumkosten.

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

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

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

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

Höchstbetrag

1.250 € vervielfältigen sich bei mehreren Arbeitszimmern nicht

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. beim Arbeitgeber) zur Verfügung steht. Ein unbe-

schränkter Raumkostenabzug ist möglich, wenn das heimische Büro den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Betätigung bildet.

Laut Bundesfinanzhof (BFH) kann der Höchstbetrag nicht mehrfach in Anspruch genommen werden, wenn ein Erwerbstätiger mehrere Arbeitszimmer beruflich nutzt. Im Streitfall hatte ein selbständiger Dozent die Kosten für zwei Arbeitszimmer abgerechnet, die sich in zwei Wohnungen befanden. Von den Gesamtkosten in Höhe von 2.574 € hatte das Finanzamt nur 1.250 € anerkannt. Der Dozent meinte dagegen, der Höchstbetrag gelte pro Arbeitszimmer.

Der BFH hat jedoch dem Finanzamt recht gegeben. Das Gericht hat bestätigt, dass der Höchstbetrag von 1.250 € personenbezogen zu gewähren ist. Er ist auch bei der Nutzung mehrerer Arbeitszimmer **in verschiedenen Haushalten** nur einmalig abziehbar. Der Betriebsausgabenabzug ist zwar nicht nur auf ein einziges Arbeitszimmer beschränkt, die Kosten mehrerer Arbeitszimmer eines Erwerbstätigen sind aber allesamt unter einen einzigen Höchstbetrag zu fassen.

Hinweis: Auch wenn ein Erwerbstätiger zwei Arbeitszimmer im selben Haushalt oder - infolge eines Umzugs - zeitlich nacheinander nutzt, ist der Höchstbetrag nur einmal pro Person abziehbar.

Steuerstundungsmodelle

Hohe (negative) Zwischengewinne und Verlustverrechnung

Verluste aus „Steuerstundungsmodellen“ dürfen nur mit (künftigen) Gewinnen aus derselben Einkunftsquelle verrechnet werden. Diese Beschränkung der Verlustverrechnung gilt auch für **Kapitaleinkünfte**. Ein Ehepaar hat vor dem Bundesfinanzhof (BFH) erstritten, dass es seine Fondsverluste ungeachtet dieser Regelung uneingeschränkt verrechnen darf.

Die Eheleute hatten in den Jahren 2007 und 2008 für rund 2,1 Mio. € Anteile an einem Investmentfonds nach Luxemburger Recht erworben. In der Einkommensteuererklärung 2008 verrechneten sie den gezahlten (negativen) Zwischengewinn von 178.000 € mit ihren positiven Kapitalerträgen aus dem Fonds und mit weiteren positiven Kapitalerträgen. Das Finanzamt stufte die Fondsbeteiligung jedoch als Steuerstundungsmodell ein und ließ eine **Verrechnung der negativen Einkünfte** nur mit den Fondserträgen zu - den verbleibenden Verlustvortrag stellte es gesondert fest. Der Fonds sei gezielt aufgelegt worden, um eine „Steuersatzspreizung“ auszunutzen.

Der BFH hat jedoch entschieden, dass das Verbot zur (weiter gehenden) **Verlustverrechnung** nicht greift, weil kein Steuerstundungsmodell vorlag. Für die Annahme eines solchen Modells reicht es nicht aus, dass eine der Fachwelt bekannte Steuergestaltungsidee mit dem Ziel einer sofortigen Verlustverrechnung aufgegriffen wird. Vielmehr kann ein Steuerstundungsmodell nur vorliegen, wenn eine umfassende und regelmäßig an mehrere Interessenten gerichtete Investitionskonzeption erstellt wird. Im Streitfall war nicht feststellbar, dass der Fonds gezielt aufgelegt worden war, um einen Steuerspareffekt zu erzielen. Sein Ver-

trieb war nicht auf Deutschland beschränkt, obgleich ein Steuervorteil nur von Anlegern hierzulande erzielt werden konnte. Zudem wies das Aktienportfolio überwiegend namhafte börsennotierte Unternehmen auf, was eine dauerhafte Auszahlung von Dividenden gewährleistetete.

Diskriminierung

Freimaurerloge gilt nicht als gemeinnützig

In einem vielbeachteten Urteil hat der Bundesfinanzhof entschieden, dass eine Freimaurerloge nicht gemeinnützig tätig ist, wenn sie **Frauen von der Mitgliedschaft ausschließt**. In diesem Fall liegt seiner Ansicht nach keine Förderung der „Allgemeinheit“ vor. Da die Freimaurerloge im Urteilsfall nur Männer als Mitglieder aufnahm, wurden Frauen diskriminiert.

Das Urteil könnte sich auch auf andere Vereine wie Schützenbruderschaften, Männergesangsvereine oder Frauenchöre auswirken, die bisher als gemeinnützig anerkannt sind. Abzuwarten bleibt, wie die Finanzverwaltung mit diesem Urteil umgehen wird.

2. ... für Unternehmer

Elektronische Kassensysteme

Technische Anforderungen an Kassenaufzeichnungen konkretisiert

Der Bundesrat hat der **Kassensicherungsverordnung** zugestimmt. Die Verordnung präzisiert die Anforderung des § 146a der Abgabenordnung, der auf das Gesetz zum Schutz vor Manipulationen an digitalen Grundaufzeichnungen zurückgeht und **ab 2020** gilt. Diese Verordnung enthält wichtige Regelungen für die tägliche Arbeit (z.B. eine Konkretisierung der Belegausstellungspflicht).

Hinweis: Sprechen Sie uns bitte rechtzeitig an, damit wir mit Ihnen prüfen können, ob Ihre technischen Einrichtungen und Aufzeichnungsprozesse den Neuregelungen entsprechen.

Betriebsveräußerung im Ganzen

Keine ermäßigte Besteuerung bei zurückbehaltenem Namen

Ist ein (Firmen-)Name auf dem Markt eingeführt und den Verbrauchern geläufig, birgt er schnell einen **erheblichen Wert**: Eine bekannte Marke schafft Vertrauen und gibt dem Verbraucher in der Regel ein Qualitätsversprechen.

Auch der Betreiber einer Erotikmarktkette hatte vor Jahren den Wert seines Betriebsnamens erkannt, als er einen seiner Märkte für 800.000 € an einen Dritten veräußerte. Den Namen des Markts behielt er deshalb zurück und überließ ihn dem Dritten lediglich zur Nutzung. Nach dem Franchisevertrag musste dieser für die Namensnutzung und sonstige Franchiseleistungen monatlich 3.000 € an den Verkäufer zahlen (über eine

Vertragsdauer von zehn Jahren). Fraglich war nun, ob der Gewinn aus dem Verkauf des Markts ein regulär zu besteuender **laufender Gewinn** aus Gewerbebetrieb oder ein steuerbegünstigter Veräußerungsgewinn war. Gewinne aus einer Betriebsveräußerung im Ganzen sind von der Gewerbesteuer ausgenommen und unterliegen einem begünstigten Einkommensteuertarif, sofern sie „außerordentlich“ sind. Voraussetzung ist, dass durch die Veräußerung alle stillen Reserven aufgedeckt werden, die in den wesentlichen Betriebsgrundlagen enthalten sind.

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat eine ermäßigte Besteuerung des Gewinns abgelehnt. Da der Betriebsname eine **wesentliche Betriebsgrundlage** darstellt und zurückbehalten worden war, lag keine steuerbegünstigte Betriebsveräußerung im Ganzen vor. Die Weiterführung des Markts ohne den Firmennamen hätte dem Betrieb laut BFH die Unverwechselbarkeit und somit eine wichtige Grundlage für das Auftreten am Markt genommen. Die Eigenschaft des Firmennamens als wesentliche Betriebsgrundlage ergab sich insbesondere aus der hohen Vergütung, die im Franchisevertrag vorgesehen war.

Zudem hat der BFH entschieden, dass Geldspeicher in den Geldeinwurfautomaten von Erotikvideo-/Kinokabinen steuerrechtlich als Kassen anzusehen sind. Daher muss der Inhaber bei deren Leerung den Bestand zählen und aufzeichnen, um die „Kassensturzfähigkeit“ zu gewährleisten.

Thesaurierungsbegünstigung

Negatives zu versteuerndes Einkommen schließt Sondertarif aus

Personenunternehmen können für nichtentnommene Gewinne einen besonderen Einkommensteuertarif wählen (Thesaurierungsbegünstigung). Diese Gewinne können auf Antrag zunächst mit einem **Steuersatz von 28,25 %** (zuzüglich Solidaritätszuschlag) besteuert werden. Im Fall einer späteren Entnahme erfolgt nachträglich eine Besteuerung mit zusätzlichen 25 % (zuzüglich Solidaritätszuschlag). Durch diese Besteuerung ergibt sich zwar eine höhere Belastung als bei einer sofortigen Versteuerung mit dem regulären Spitzensteuersatz von 45 %, sie bewirkt aber einen unverzinslichen Steueraufschub (Zinsvorteil).

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat entschieden, dass die Thesaurierungsbegünstigung nicht in Anspruch genommen werden kann, wenn zwar begünstigungsfähige Einkünfte vorhanden sind, das zu versteuernde Einkommen aber negativ ist. Geklagt hat eine Unternehmerin, die 2009 aus einer Beteiligung an einer KG einen begünstigten Gewinnanteil von 111.500 € bezogen hatte, für den sie die Thesaurierungsbegünstigung begehrte. Aufgrund anderer, verlustbringender Beteiligungen wies ihr **Einkommensteuerbescheid** aber per saldo ein negatives zu versteuerndes Einkommen aus, so dass die festgesetzte Einkommensteuer 0 € betrug. Das Finanzamt lehnte eine Thesaurierungsbegünstigung ab und wurde darin nun vom BFH bestätigt. Die Begünstigung sei in Fällen mit negativem zu versteuerndem Einkommen wegen der gesetzlichen Systematik der Begünstigungsvorschrift abzulehnen.

Geschenke

Finanzämter klammern Pauschalsteuer weiter aus der 35-€-Grenze aus

Ausgaben für Geschenke an Geschäftsfreunde sind grundsätzlich nicht als Betriebsausgaben abziehbar. Dieses **Abzugsverbot** soll verhindern, dass unangemessener Repräsentationsaufwand auf die Allgemeinheit abgewälzt wird. Eine Ausnahme gilt nur, wenn die Kosten pro Empfänger und Wirtschaftsjahr 35 € nicht übersteigen. Betrieblich veranlasste Geschenke an Geschäftsfreunde müssen die Empfänger grundsätzlich als Betriebseinnahme versteuern. Diese Versteuerung entfällt jedoch, wenn das zuzwendende Unternehmen das Geschenk pauschal mit 30 % versteuert.

Der Bundesfinanzhof hat kürzlich entschieden: Die für ein Geschenk **übernommene pauschale Einkommensteuer** unterliegt gegebenenfalls mit dem Geschenk dem Betriebsausgabenabzugsverbot. Davon geht das Gericht aus, wenn der Wert des Geschenks selbst oder zusammen mit der übernommenen pauschalen Einkommensteuer 35 € übersteigt.

Die Finanzverwaltung hält trotz dieses nachteiligen Urteils an ihrer günstigeren Auffassung fest: Sie bezieht die übernommene Pauschalsteuer auch künftig nicht in die **Prüfung der 35-€-Grenze** ein. Falls der Wert des Geschenks selbst ohne die abziehbare Vorsteuer 35 € nicht übersteigt, sind somit die Aufwendungen für das Geschenk selbst und auch die gezahlte Pauschalsteuer weiterhin als Betriebsausgaben abziehbar.

EuGH-Vorlage

Ist die Sollbesteuerung mit dem Unionsrecht vereinbar?

Wenn Unternehmer der Sollbesteuerung unterliegen, entsteht die Umsatzsteuer auf ihre Umsätze bereits bei **Leistungserbringung** - unabhängig davon, ob sie das Entgelt vom Kunden schon vereinnahmt haben. Sie müssen die Umsatzsteuer daher vorfinanzieren, wenn Geldeingang und Leistungserbringung nicht zeitgleich erfolgen.

Eine Vermittlerin von Profifußballspielern wollte diesen Umstand nicht hinnehmen und hat gegen die Sollbesteuerung den Klageweg beschritten. Sie hatte 2012 mehrere Spieler vermittelt; die darauf entfallenden Provisionsanteile von insgesamt 57.500 € standen ihr vertragsgemäß aber erst 2015 zu. Die spätere Zahlung setzte zudem voraus, dass der Arbeitsvertrag zwischen Verein und Spieler bis dahin fortbestand. Das Finanzamt unterwarf die Provisionsforderungen bereits im Jahr 2012 der Umsatzsteuer, so dass die Spielervermittlerin erhebliche Steuerbeträge zahlen sollte, obwohl sie die Provisionszahlungen voraussichtlich erst Jahre später beanspruchen konnte.

Der Bundesfinanzhof hat diese jahrzehntelang geübte Besteuerungspraxis angezweifelt. Fraglich erscheint ihm, ob die Sollbesteuerung mit den bindenden Vorgaben des Unionsrechts vereinbar ist. Daher legte er dem Europäischen Gerichtshof (EuGH) unter anderem die Frage vor, ob ein Unternehmer verpflichtet ist, die für seine Leistungen geschuldete **Steuer** für einen Zeit-

raum von zwei Jahren **vorzufinanzieren**, wenn er die Vergütung (teilweise) erst zwei Jahre nach Entstehen des Steueranspruchs erhalten kann.

Hinweis: Die EuGH-Vorlage ist von erheblicher Praxisrelevanz und bezieht sich in erster Linie auf bedingte Vergütungsansprüche. Relevant ist das Verfahren aber auch für befristete Zahlungsansprüche (z.B. beim Ratenverkauf im Einzelhandel) oder für einzelne Formen des Leasings. Unter dem Regime der Sollbesteuerung muss der leistende Unternehmer auch hier die Umsatzsteuer bereits bei Übergabe der Ware vollständig abführen - selbst wenn er einzelne Ratenzahlungen erst über eine mehrjährige Laufzeit vereinnahmen kann.

Oktoberfest

Für den Brezelverkauf gilt der 7%ige Umsatzsteuersatz

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat entschieden, dass der ermäßigte Umsatzsteuersatz von 7 % für Lebensmittel anzuwenden ist, wenn ein Brezelverkäufer auf dem Oktoberfest in Festzelten „Wiesnbrezn“ an die Gäste des personenverschiedenen Festzeltbetreibers verkauft. Die Richter haben die Ansicht des Finanzamts zurückgewiesen, das im Verkauf der Brezeln durch den Brezelverkäufer einen restaurantähnlichen Umsatz gesehen hatte, der dem Regelsteuersatz von 19 % unterliegen sollte. Laut BFH durfte dem Brezelverkäufer die Infrastruktur der Bierzelte nicht zugerechnet werden, weil sie den Gastronomieumsätzen des Festzeltbetreibers diene. Für den Unternehmer handelte es sich um **fremde Verzehrvorrichtungen**, an denen er kein eigenes Mitbenutzungsrecht hatte. Er konnte seinen Kunden keine Sitzplätze im Festzelt zuweisen.

Onlineshop

Internet-Domain kann pfändbar sein

Pfändungen können Schuldner mitunter an einer empfindlichen Stelle treffen. In einem Streitfall vor dem Bundesfinanzhof (BFH) hatte der Betreiber eines Onlineshops für Unterhaltungselektronik rund 90.000 € **Steuerschulden**. Das Finanzamt richtete daraufhin eine Pfändungsverfügung an die Registrierungsstelle für Internet-Domains und pfändete so die Internet-Domain des Shops (genauer: den Anspruch des Shops auf die Aufrechterhaltung der Registrierung).

Der BFH hat entschieden, dass eine Internet-Domain Gegenstand einer Pfändung sein kann. Sie ist zwar kein absolutes pfändbares Recht, die Gesamtheit schuldrechtlicher Ansprüche zwischen Domaininhaber und Registrierungsstelle kann aber als **„anderes Vermögensrecht“** pfändbar sein. Die Ansprüche des Domaininhabers aus dem Registrierungsvertrag lassen sich auch verwerten, etwa durch öffentliche Versteigerung oder durch freihändige Veräußerung. Der BFH hat den Fall gleichwohl an das Finanzgericht zurückverwiesen, weil noch zu prüfen ist, ob die Pfändung womöglich unter Gesichtspunkten der Verhältnismäßigkeit rechtswidrig war.

3. ... für GmbH-Geschäftsführer

Verlustuntergang

Ist auch der vollständige Verlustwegfall verfassungswidrig?

Die aktuelle Regelung zum Verlustwegfall soll missbräuchlichen Gestaltungen (**Mantelhandel**) vorbeugen und enthält zwei Varianten:

- den anteiligen Verlustuntergang bei einem Erwerb durch eine Person/eine Erwerbergruppe von mehr als 25 % und bis zu 50 % und
- den vollständigen Verlustuntergang bei einem Erwerb durch eine Person oder eine Erwerbergruppe von mehr als 50 %.

Dass der anteilige Verlustuntergang verfassungswidrig ist, hat das **Bundesverfassungsgericht** (BVerfG) auf eine Vorlage des Finanzgerichts Hamburg hin bereits entschieden. Jetzt nehmen die Richter einen zweiten Anlauf, und zwar bezüglich des vollständigen Verlustuntergangs. Sie sind fest von der Verfassungswidrigkeit überzeugt. In Bezug auf den anteiligen Verlustuntergang hatte das BVerfG dem Gesetzgeber die Aufgabe übertragen, die Verfassungswidrigkeit bis zum 31.12.2018 rückwirkend durch eine Gesetzesänderung zu beseitigen. Sollte der vollständige Verlustuntergang ebenfalls verfassungswidrig sein, wird das BVerfG diesen Auftrag wohl erweitern.

Unternehmensbewertung

Wie sind stille Reserven zu ermitteln?

Nach der „**Stille-Reserven-Klausel**“ geht der Verlust einer Kapitalgesellschaft trotz Gesellschafterwechsels nicht unter, soweit die Gesellschaft über stille Reserven verfügt.

Vor dem Finanzgericht Köln wurde ein Verfahren geführt, in dem eine GmbH ihr Stammkapital um 60 % erhöht hatte. Der neue Gesellschafter musste dafür den Nennwert der Kapitalerhöhung zahlen. Durch den überwiegenden **Gesellschafterwechsel** ließ das Finanzamt den Verlust vollständig untergehen. Die GmbH als Klägerin machte dagegen geltend, die Gesellschaft verfüge über stille Reserven. Dafür ließ sie sich eigens von einem Wirtschaftsprüfer eine Unternehmensbewertung anfertigen. Nach Ansicht der Richter darf diese - aufgrund des eindeutigen Gesetzeswortlauts - jedoch nicht zur Ermittlung der stillen Reserven herangezogen werden. Vielmehr komme es vorrangig auf den Kaufpreis der Anteile an.

Die Einzahlung des neuen Gesellschafters in das Stammkapital repräsentiert den Kaufpreis, da jede Umwandlung als **Veräußerungsgeschäft** anzusehen ist. Da er aber genau den Nennwert der Anteile in die Gesellschaft eingezahlt hatte und kein darüber hinausgehendes Aufgeld, ging das Gericht nicht von stillen Reserven aus, während durch die Unternehmensbewertung ein sechsstelliger Betrag ermittelt worden war.

Hinweis: Die Klägerin hat gegen die Entscheidung Revision eingelegt. Jetzt hat der Bundesfinanzhof das letzte Wort.

Versorgungsrente

Übergeber darf nach Anteilsübertragung kein Geschäftsführer sein

Wird ein mindestens 50%iger GmbH-Anteil auf eine andere Person übertragen, die nach der Übertragung die Geschäftsführertätigkeit vom Übergeber übernimmt, kann diese Person eine hierfür gezahlte Versorgungsrente als **Sonderausgaben** abziehen. Bleibt der Übergeber der Anteile nach der Übertragung jedoch weiterhin als Geschäftsführer der GmbH aktiv, scheidet ein Sonderausgabenabzug laut Bundesfinanzhof (BFH) aus.

Geklagt hatte ein Sohn, der von seinem Vater einen 100%igen Geschäftsanteil an einer GmbH erhalten hatte. Im Übertragungsvertrag verpflichtete sich der Sohn, seinem Vater (und seiner Mutter) im Gegenzug eine **Versorgungsrente** zu zahlen. Der Sohn wurde zwar zum alleinvertretungsberechtigten Geschäftsführer der GmbH bestellt, der Vater führte seine Tätigkeit als Geschäftsführer jedoch auch nach der Übertragung parallel fort. Das Finanzamt verwehrte dem Sohn den Sonderausgabenabzug für die Versorgungsrente. Es verwies darauf, dass der Übergeber seine Geschäftsführertätigkeit hierfür vollständig und ausnahmslos eingestellt haben müsste.

Der BFH teilte diese Ansicht und argumentierte mit dem Wortlaut des Einkommensteuergesetzes, nach dem der Anteilsübernehmer die Geschäftsführertätigkeit „übernehmen“ muss. Im Duden wird dieses Wort mit „als Nachfolger in Besitz nehmen oder weiterführen“ beschrieben. Hieraus folgte für das Gericht, dass der Vorgänger seine **Tätigkeit insgesamt aufgeben** muss. Nach dem Sinn und Zweck des Gesetzes sollen die Steuerregeln zur Vermögensübertragung gegen Versorgungsleistungen betriebliche Tätigkeiten erfassen, nicht aber die bloße Übertragung von Kapitaleinkunftsquellen. Würde der Sonderausgabenabzug auch gewährt, wenn der Übergeber weiter als Geschäftsführer der Gesellschaft tätig bliebe, wäre diese gesetzliche Zielrichtung verfehlt.

4. ... für Arbeitgeber und Arbeitnehmer

Demographischer Wandel

Der Gesetzgeber stärkt die betriebliche Altersversorgung

Vor der parlamentarischen Sommerpause hat der Gesetzgeber das Betriebsrentenstärkungsgesetz verabschiedet. Es sieht **folgende Maßnahmen** vor, die **ab 2018** in Kraft treten:

1. Beitragszusagen statt fester Rentenzusagen

- Zur Entlastung der Arbeitgeber von den Haftungsrisiken für Betriebsrenten ist es in Zukunft möglich, auf der Grundlage von Tarifverträgen reine Beitragszusagen einzuführen. Für diesen Fall sind auch keine Mindest- bzw. Garantieleistungen mehr vorgesehen.

- Die Anwendung der Regelungen der einschlägigen Tarifverträge ist auch für nicht tarifgebundene Arbeitgeber und Beschäftigte vorgesehen.

2. Sozialrechtliche Rahmenbedingungen

- Sowohl in der Grundsicherung im Alter als auch bei Erwerbsminderung oder bei der ergänzenden Hilfe zum Lebensunterhalt in der Kriegsopferfürsorge sind freiwillige Zusatzrenten wie Betriebs- und Riester-Renten künftig bis zu 202 € monatlich anrechnungsfrei. Damit soll insbesondere Geringverdienern der Aufbau einer betrieblichen Altersversorgung ermöglicht werden.
- Über den Arbeitgeber organisierte Riester-Renten bleiben in der Verrentungsphase künftig ebenfalls beitragsfrei in der gesetzlichen Kranken- und Pflegeversicherung.
- Wird für das Alter mittels einer Entgeltumwandlung vorgesorgt, ist der Arbeitgeber künftig verpflichtet, die ihm ersparten Sozialversicherungsbeiträge in pauschalierter Form an die Versorgungseinrichtungen weiterzuleiten. Die Höhe des pauschalierten Zuschusses beträgt 15 % des umgewandelten Entgelts.

3. Steuerrechtliche Rahmenbedingungen

- Die Grundzulage für die Riester-Rente steigt von 154 € auf 175 €. Die Kehrseite der Medaille: Durch die Anhebung der Zulage wird der Sonderausgabenabzug der Riester-Beiträge bei der Einkommensteuerveranlagung in einigen Fällen nicht mehr gewährt, weil die Steuerersparnis nicht höher als die Zulage ist.
- Um Geringverdiener zu unterstützen, wurde ein neues steuerliches Fördermodell für zusätzliche Beiträge des Arbeitgebers in die betriebliche Altersversorgung des Arbeitnehmers eingeführt. Der Förderbetrag beläuft sich auf 30 % und soll durch Verrechnung mit der vom Arbeitgeber abzuführenden Lohnsteuer ausgezahlt werden. Er soll Beschäftigten mit einem Bruttoeinkommen von bis zu 2.200 € 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. Zusätzlich wurden 1.800 € steuerfrei gestellt. Ab 2018 können bis zu 8 % eingezahlt werden. Der zusätzliche steuerfreie Betrag von 1.800 € wird ab 2018 abgeschafft. Un erfreulich ist, dass diese Änderungen sozialversicherungsrechtlich nicht nachvollzogen werden. Hier bleibt nur ein Betrag von 4 % der Beitragsbemessungsgrenze der allgemeinen Rentenversicherung sozialversicherungsfrei.
- Werden aus Anlass der Beendigung eines Dienstverhältnisses Beiträge zu einer betrieblichen Altersversorgung geleistet, waren diese bereits bisher unter bestimmten Voraussetzungen steuerfrei. Ab 2018 hat der Gesetzgeber den Höchstbetrag angehoben, und zwar auf 4 % der Beitragsbemessungs-

grenze der allgemeinen Rentenversicherung, vervielfältigt mit der Anzahl der Kalenderjahre, in denen das Arbeitsverhältnis bestand. Auch bei diesen Regelungen sind Einschränkungen zu beachten; so wird maximal ein Zeitraum von zehn Kalenderjahren steuerlich begünstigt.

- Neu ist die Steuerbefreiung für Nachzahlungen, die für Kalenderjahre geleistet werden, in denen im Inland bei ruhendem Dienstverhältnis kein steuerpflichtiger Arbeitslohn bezogen wird (z.B. Elternzeit, „Sabbatjahr“). Hierfür gilt ein Höchstbetrag von 8 % der Beitragsbemessungsgrenze in der allgemeinen Rentenversicherung, vervielfältigt mit der Anzahl der Nachzahlungsjahre. Die Nachzahlung ist auf einen Zeitraum von zehn Jahren begrenzt und kann ab 2018 bereits für Jahre vor 2018 in Anspruch genommen werden.

Hinweis: Wir erläutern Ihnen die einzelnen Punkte gerne im Detail und beraten Sie zu den neuen Fördermöglichkeiten.

Lohnsteuerabzug

Steuerklassenwechsel nur bis zum 30.11.!

Eheleute und eingetragene Lebenspartner können für den Lohnsteuerabzug zwischen den Steuerklassenkombinationen IV/IV und III/V wählen. Die **Kombination III/V** ist so gestaltet, dass die Summe der Steuerabzugsbeträge beider Ehegatten/Lebenspartner in etwa der zu erwartenden Jahressteuer entspricht, wenn der in Steuerklasse III eingestufte Ehepartner/Lebenspartner 60 % und der in Steuerklasse V eingestufte 40 % des gemeinsamen Arbeitseinkommens erzielt. Die Kombination III/V führt daher zu einem „günstigeren“ Ergebnis, wenn der besserverdienende Ehegatte/Lebenspartner 60 % (oder mehr) des gemeinsamen Arbeitseinkommens erzielt.

Ehepaare und eingetragene Lebenspartner können sich auch für die **Steuerklassenkombination IV/IV** entscheiden, wenn sie den höheren Steuerabzug bei dem Ehegatten/Lebenspartner mit der Steuerklasse V vermeiden wollen. Zudem können sie die **Steuerklassenkombination IV/IV mit Faktor** wählen.

Hinweis: Paare sollten wissen, dass sie in der Regel nur einmal pro Jahr die Steuerklassenkombination wechseln dürfen. Für 2017 kann der Antrag noch bis zum 30.11.2017 beim zuständigen Finanzamt gestellt werden. Wir prüfen gerne für Sie, welche Kombination die günstigste für Sie ist.

Die Steuerklassenkombination kann auch die Höhe von Entgelt-/Lohnersatzleistungen (z.B. Elterngeld oder Arbeitslosengeld I) und die Höhe des Lohnanspruchs bei der Altersteilzeit beeinflussen.

Dienstwagen

Auch individuelle Arbeitnehmerzuzahlungen sind jetzt abziehbar

Zahlen Arbeitnehmer ihrem Arbeitgeber ein Nutzungsentgelt dafür, dass sie ihren Dienstwagen privat nutzen

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

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

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

Umsatzsteuer

Sachzuwendungen und andere Leistungen an Arbeitnehmer

Sachzuwendungen oder andere Leistungen, die Arbeitgeber gegenüber ihren Arbeitnehmern erbringen, können umsatzsteuerliche Probleme auslösen. Laut Oberfinanzdirektion Niedersachsen (OFD) gilt Folgendes:

Gewährt der Arbeitgeber bei der Abgabe von Getränken und Genussmitteln zum häuslichen Verzehr (Haus-trunk, Freitabakwaren) einen Rabatt, ist darin keine Leistung gegen Entgelt, sondern ein **Preisnachlass** zu sehen. Diese Preisnachlässe führen im Regelfall nicht zu einer Umsatzbesteuerung über den Verkaufspreis hinaus. Die Waren sollten aber nicht unterhalb des Einkaufspreises abgegeben werden, da in diesem Fall die Umsatzsteuer in Höhe der Differenz des dann höheren Einkaufspreises abzuführen ist.

Die Überlassung von **Parkplätzen**, die nur zum Abstellen von Pkws auf dem Betriebsgelände während der Arbeitszeit erfolgt, ist nicht der Umsatzsteuer zu unterwerfen. Darf ein Arbeitnehmer aber zum Beispiel seine private Segelyacht in einem Teil der Werkshalle unterstellen, unterliegt der Vorgang der Umsatzsteuer.

Jubilarefeiern gelten als Betriebsveranstaltungen und lösen regelmäßig keine Umsatzsteuer aus. Wird jedoch

nur ein einzelner Jubilar geehrt, kommt es dagegen zu einer Umsatzsteuerbelastung. In diesem Fall sind sämtliche im Rahmen einer solchen Veranstaltung zugewendeten Leistungen grundsätzlich der Umsatzsteuer (unentgeltliche Wertabgabe) zu unterwerfen, wenn diese Leistungen zum vollen oder teilweisen Vorsteuerabzug berechtigt haben.

Hinweis: Zur Dienstwagenüberlassung betont die OFD, dass die pauschale Nutzungswertermittlung nach der 1%-Regelung unabhängig davon gilt, ob der Arbeitgeber das Fahrzeug gekauft, gemietet oder geleast hat.

Fort- und Weiterbildung

Arbeitgeberleistungen für Deutschkurse zur beruflichen Integration

Berufliche Fort- oder Weiterbildungsleistungen des Arbeitgebers führen nicht zu Arbeitslohn, wenn die Bildungsmaßnahmen im ganz überwiegenden **betrieblichen Interesse** des Arbeitgebers durchgeführt werden. Bei Flüchtlingen und anderen Arbeitnehmern, deren Muttersprache nicht Deutsch ist, verfährt die Finanzverwaltung in allen offenen Fällen wie folgt:

Vom Arbeitgeber bezahlte Bildungsmaßnahmen zum Erwerb oder zur Verbesserung der deutschen Sprache werden dessen ganz überwiegendem betrieblichen Interesse zugeordnet und nicht besteuert. Voraussetzung hierfür ist, dass der Arbeitgeber die **Sprachkenntnisse** in dem für den Arbeitnehmer vorgesehenen Aufgabenbereich **verlangt**. Arbeitslohn kann bei solchen Bildungsmaßnahmen - ausnahmsweise - nur dann vorliegen, wenn es konkrete Anhaltspunkte für den Belohnungscharakter der Maßnahme gibt.

5. ... für Hausbesitzer

Handwerkerleistungen

Sind Beiträge für den Straßenausbau abziehbar?

Wer Handwerker in seinem Privathaushalt beschäftigt, kann die anfallenden Lohnkosten mit 20 %, höchstens 1.200 € pro Jahr, von seiner tariflichen Einkommensteuer abziehen. Ob dieser **Steuerbonus** auch für öffentliche Erschließungsbeiträge für den Straßenausbau gilt, lässt der Bund der Steuerzahler (BdSt) derzeit in einer Musterklage vor dem Finanzgericht (FG) Berlin-Brandenburg klären.

Die Kläger sind Eheleute, die für die Erneuerung einer Gemeindestraße mehr als 3.000 € an ihre Gemeinde vorauszahlen mussten. Für einen Kostenanteil von 1.500 € (geschätzter Arbeitslohnanteil) machten sie den Steuerbonus für Handwerkerleistungen geltend. Ihr Finanzamt verweigerte den Abzug jedoch und berief sich auf ein Schreiben des Bundesfinanzministeriums von 2016, nach dem **Maßnahmen der öffentlichen Hand** nicht steuerbegünstigt sind.

Ob für Straßenausbaubeiträge der Steuerbonus gilt, beurteilen die Gerichte bisher **uneinheitlich**: Das FG

Berlin-Brandenburg hatte den Steuerbonus in einem älteren Fall mit dem Argument versagt, ein Haushalt könne auch ohne einen Straßenanschluss geführt werden. Dagegen hatte das FG Nürnberg Erschließungskosten für den Straßenausbau als Handwerkerleistung anerkannt und zudem eine Schätzung des Arbeitskostenanteils zugelassen. Auch der Bundesfinanzhof (BFH) hat die Schätzung des Arbeitskostenanteils aus einer Rechnung 2014 in einem Urteil erlaubt. Diese Entscheidung betraf aber Wasseranschlusskosten. Vom BFH noch nicht geklärt ist, ob auch Straßenausbaubeiträge abziehbar sind.

Hinweis: Der BdSt rät betroffenen Steuerzahlern, Kosten für den Straßenausbau zunächst in ihrer Steuererklärung geltend zu machen. Sollte das Finanzamt die Kosten nicht anerkennen, legen wir gerne Einspruch für Sie ein und beantragen ein Ruhen des Verfahrens.

Verluste

Gewinnerzielungsabsicht bei gewerblichem Grundstückshandel

In der Regel liegt es im Interesse des Steuerzahlers, dass seine Grundstücksverkäufe dem Bereich der privaten Vermögensverwaltung zugerechnet werden. Wertzuwächse können dann nach Ablauf der zehnjährigen **Spekulationsfrist** steuerfrei vereinnahmt werden. Stuft das Finanzamt die Tätigkeit jedoch als gewerblichen Grundstückshandel ein, müssen Wertzuwächse ungeachtet der Haltefrist stets versteuert werden und unterliegen zudem der Gewerbesteuer. Ausnahmsweise kann es aber im Interesse des Steuerzahlers liegen, dass das Finanzamt einen gewerblichen Grundstückshandel annimmt, wie ein neues Urteil des Bundesfinanzhofs (BFH) zeigt.

Ein Vermessungsingenieur hatte 1992 ein unbebautes Grundstück gekauft, das er mit einem Büro- und Boardinghaus bebauen wollte. Sein Plan war, das Grundstück mitsamt dem noch zu errichtenden Gebäude einer GmbH zu verkaufen, was jedoch misslang. Auch alle weiteren Verkaufs- und Vermietungsbemühungen in den Folgejahren schlugen fehl.

Der Ingenieur erklärte die Schuldzinsen für das Grundstück als **Betriebsausgaben** im Rahmen eines gewerblichen Grundstückshandels, was das Finanzamt zunächst akzeptierte. Im Zuge der Einkommensteuererklärung 2005 legte er jedoch ein Gutachten eines Bausachverständigen über einen erheblich gesunkenen Verkehrswert des Grundstücks vor. Auf dieser Grundlage wollte er eine Teilwertabschreibung von rund 100.000 € als Betriebsausgaben verbuchen. Dabei spielte das Finanzamt allerdings nicht mehr mit und erkannte den Verlust aus dem gewerblichen Grundstückshandel nicht an.

Der BFH ist dieser Auffassung gefolgt und stellte darauf ab, dass die für einen gewerblichen Grundstückshandel erforderliche Gewinnerzielungsabsicht nachträglich entfallen sei. Nachdem der Verkauf an die GmbH gescheitert war, hatte eine kontinuierliche **Verlustperiode** begonnen. Der Ingenieur hatte auf die Vermarktungsschwierigkeiten nur unzureichend rea-

giert und durch seinen „Planungsstillstand“ zu erkennen gegeben, dass seine Betriebsführung nicht mehr ernstlich auf eine am Markt erfolgreiche Tätigkeit ausgerichtet war. Er darf zwar während einer anfänglichen „Durststrecke“ noch an seinem ursprünglichen Bbaupungs- und Vermarktungsplan festhalten. Mit der Zeit hätte er jedoch **andere Strategien entwickeln** müssen, um seinem gewerblichen Grundstückshandel noch zum wirtschaftlichen Erfolg zu verhelfen. Hieran fehlte es, weil er das Grundstück nur sich selbst überlassen und mehr auf glückliche Umstände als auf konkrete Pläne gebaut hatte. Seine Aktivitäten hatten sich in der Hoffnung erschöpft, durch Verkaufsinserate irgendwann einen Zufallstreffer zu landen.

Betrug

„Verlorene“ Zahlung für Immobilienkauf ist abziehbar

Drei Anläufe hat ein vermögenger Investor vor Jahren benötigt, um eine Villa zu kaufen: Der erste Versuch schlug fehl, als die Verkäuferin den Kaufpreis kurzfristig erhöhte und der vereinbarte Beurkundungstermin platzte. Ein **betrügerischer Immobilienmakler** nutzte daraufhin die Gunst der Stunde: Er behauptete, er könne den Kauf verdeckt über eine Barzahlung in der Schweiz einfädeln. Der Investor ging auf diesen dubiosen Deal ein und übergab dem Makler rund 2 Mio. € in bar. Dieser veruntreute das Geld jedoch - es war verloren, das Grundstück noch in alter Hand. Wenige Monate später erwarb der Investor die Immobilie für rund 2 Mio. € direkt von der Verkäuferin. Während er das Dachgeschoss der Villa selbst bewohnte, vermietete er die übrigen Flächen an gewerbliche Mieter.

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat entschieden, dass der Investor die verlorene Barzahlung an den Makler teilweise als **Werbungskosten** im Vermietungsbereich abziehen darf. Anders als das Finanzamt sah er in der fehlenden rechtlichen Grundlage für die Geldhingabe kein Hindernis für den Kostenabzug. Einzige Voraussetzung für die Anerkennung des Betrugsschadens als Werbungskosten war nach Ansicht des BFH, dass der Investor mit Erwerbs- und Vermietungsabsicht gehandelt hatte. Hieran bestand kein Zweifel, da der Investor die Villa später tatsächlich gekauft und teilweise vermietet hatte.

Hinweis: Im Regelfall können Anschaffungs- und Herstellungskosten eines Mietobjekts nur zeitanteilig über die Abschreibung abgezogen werden. Dagegen sind vergeblich aufgewandte Beträge, die bei erfolgreichem Kauf zu Anschaffungskosten geführt hätten, sofort und in voller Höhe als vorab entstandene Werbungskosten abziehbar.