

Marburg, März 2017

Mandantenbrief 1/2017

Sehr geehrte Damen und Herren,

nachfolgend erhalten Sie wichtige Informationen über rechtliche und steuerliche Änderungen.

Hinweisen möchten wir insbesondere im Umsatzsteuerrecht auf die Möglichkeit der rückwirkenden Berichtigung der Rechnungen nach Änderung der BFH-Rechtsprechung.

Gerne können Sie den Mandantenbrief zukünftig auch per Email erhalten. Sollten Sie dies wünschen, bitten wir um Mitteilung Ihrer Email-Adresse an maren.weichsel@gwb-partner.de.

Die Informationen stellen keine rechtliche oder steuerliche Beratung dar und können eine individuelle Beratung nicht ersetzen. Sollten Sie zu einzelnen Themen noch Fragen haben, stehen wir Ihnen gern zur Verfügung.

Mit freundlichen Grüßen
GWB Boller & Partner mbB

Katja Möller
Wirtschaftsprüferin,
Steuerberaterin

Oliver Stumm
Rechtsanwalt, Fachanwalt
für Steuerrecht

INHALT:

- **Steuertermine:** April - Juni 2017
- **Termine/Allgemeines**
 - Neue Anforderungen an Kassensysteme ab 1. Januar 2017
- **Einkommensteuer**
 - GmbH-Beteiligung als notwendiges Sonderbetriebsvermögen
 - Häusliche Pflege ist auch bei Betreuung durch nicht besonders ausgebildetes Personal als außergewöhnliche Belastung abzugsfähig
 - Übernahme von Fortbildungskosten führt nicht zu Arbeitslohn
 - Anschaffungsnahe Herstellungskosten liegen auch bei Austausch von Heizkörpern vor
 - Doppelte Besteuerung von Altersvorsorgeaufwendungen und Altersbezügen ist verfassungswidrig
 - Berücksichtigung des Selbstbehalts bei einer privaten Krankenversicherung nur als außergewöhnliche Belastung möglich
 - Entfernungspauschale ist verfassungsgemäß
 - Keine Tarifbegünstigung bei Teilzahlung einer Vergütung für mehrjährige Tätigkeit
 - Maßgebendes Pensionsalter bei der Bewertung von Versorgungszusagen
 - Verbilligter Kaufpreis von GmbH-Anteilen kann Arbeitslohn sein
 - Steuervergünstigung für haushaltsnahe Beschäftigungsverhältnisse, haushaltsnahe Dienstleistungen und Handwerkerleistungen
 - Doppelte Haushaltsführung: Eigener Hausstand in der elterlichen Wohnung
- **Erbschaft-/Schenkungssteuer**
 - Keine Erbschaftsteuerbefreiung für den Erwerb von Wohnungseigentum ohne Selbstnutzung
- **Gewerbsteuer**
 - Gewerbesteuermessbescheide künftig nicht mehr vorläufig hinsichtlich Nichtabziehbarkeit der Gewerbesteuer
- **Umsatzsteuer**
 - Rückwirkende Berichtigung von Rechnungen ist möglich
- **Mietrecht**
 - Kein Recht auf „Abwohnen“ der Mietkaution

Termine April - Juni 2017

Bitte beachten Sie die folgenden Termine, zu denen die Steuern fällig werden:

Steuerart	Fälligkeit	Ende der Schonfrist bei Zahlung durch	
		Überweisung ¹	Scheck ²
Lohnsteuer, Kirchensteuer, Solidaritätszuschlag³	10.04.2017	13.04.2017	07.04.2017
dto.	10.05.2017	15.05.2017	05.05.2017
dto.	12.06.2017	15.06.2017	09.06.2017
Kapitalertragsteuer, Solidaritätszuschlag	Die Kapitalertragsteuer sowie der darauf entfallende Solidaritätszuschlag sind zeitgleich mit einer erfolgten Gewinnausschüttung an den Anteilseigner an das zuständige Finanzamt abzuführen.		
Umsatzsteuer⁴	10.04.2017	13.04.2017	07.04.2017
dto.	10.05.2017	15.05.2017	05.05.2017
dto.	12.06.2017	15.06.2017	09.06.2017
Einkommensteuer, Kirchensteuer, Solidaritätszuschlag	12.06.2017	15.06.2017	09.06.2017
Körperschaftsteuer, Solidaritätszuschlag	12.06.2017	15.06.2017	09.06.2017
Gewerbsteuer	15.05.2017	18.05.2017	12.05.2017
Grundsteuer	15.05.2017	18.05.2017	12.05.2017
Sozialversicherung⁵	26.04.2017	entfällt	entfällt
dto.	29.05.2017	entfällt	entfällt
dto.	28.06.2017	entfällt	entfällt

Neue Anforderungen an Kassensysteme ab 1. Januar 2017

Ab dem 1. Januar 2017 sollten nur noch elektronische Kassensysteme eingesetzt werden, die Einzelumsätze aufzeichnen. Diese Aufzeichnungen müssen dann mindestens zehn Jahre aufbewahrt werden. Damit läuft eine Übergangsregelung aus, wodurch Unternehmen in bargeldintensiven Branchen möglicherweise größere Investitionen vornehmen müssen.

Seit einigen Jahren schon sind Unternehmer, die digitale Kassen einsetzen, angehalten, jeden Einzelumsatz durch die Kasse aufzeichnen zu lassen, zu speichern und mindestens zehn Jahre aufzubewahren. Die so erzeugten digitalen Unterlagen müssen innerhalb der Aufbewahrungsfrist jederzeit verfügbar, unverzüglich lesbar und maschinell auswertbar archiviert werden.

Bislang brauchten Unternehmer diese Anforderungen nicht erfüllen, wenn sie ein altes Kassensystem eingesetzt haben, das den aktuellen Vorgaben nicht entspricht und nachweislich auch nicht entsprechend aufgerüstet werden kann. Mit Wirkung zum 1. Januar 2017 ist diese Möglichkeit entfallen. Damit reicht eine Aufbewahrung des sogenannten Z-Bons nicht mehr aus, wenn die einzelnen Tagesbuchungen durch dessen Ausdruck gelöscht werden.

Wichtig für alle Unternehmer, die eine elektronische Registrierkasse verwenden, ist die Unveränderbarkeit der gespeicherten Daten („Manipulationssicherheit“). Kassenhersteller dürfen nicht ermöglichen, dass die Daten so verändert oder gelöscht werden können, dass der ursprüngliche Inhalt nicht mehr feststellbar ist. Eine Möglichkeit dafür ist das INSIKA-Verfahren (Integrierte Sicherheitslösung für messwertverarbeitende Kassensysteme), durch das alle Daten signiert werden. Damit können nachträgliche Veränderungen erkannt werden. Der Schlüssel wird durch eine Chipkarte erzeugt. Eine Registrierkassenpflicht soll es aber nach wie vor nicht geben. Unternehmer, die keine manipulations sichere Registrierkasse verwenden wollen, können daher wie bisher eine offene Ladenkasse führen. Sie setzt voraus, dass die Kassenbestände täglich gezählt und die Tageseinnahmen ausgehend vom tatsächlichen Kassenbestand ermittelt werden, sofern nicht sämtliche Einzeleinnahmen aufgezeichnet werden. Ein täglich zu führendes Zählprotokoll sowie ein ordnungsgemäß geführtes Kassenbuch sind dafür erforderlich.

Hinweis: Elektronische Kassen nimmt der Gesetzgeber mit dem Gesetz zum Schutz vor Manipulationen an digitalen Grundaufzeichnungen weiterhin in den Fokus. Die verschärften Neuerungen sind jedoch ab 1. Januar 2017 noch nicht zu berücksichtigen. (Quelle: Bundesministerium der Finanzen)⁶

¹ Umsatzsteuervoranmeldungen und Lohnsteueranmeldungen müssen grundsätzlich bis zum 10. des dem Anmeldezeitraum folgenden Monats (auf elektronischem Weg) abgegeben werden. Fällt der 10. auf einen Samstag, Sonntag oder Feiertag, ist der nächste Werktag der Stichtag. Bei einer Säumnis der Zahlung bis zu drei Tagen werden keine Säumniszuschläge erhoben. Eine Überweisung muss so frühzeitig erfolgen, dass die Wertstellung auf dem Konto des Finanzamts am Tag der Fälligkeit erfolgt.

² Bei Zahlung durch Scheck ist zu beachten, dass die Zahlung erst drei Tage nach Eingang des Schecks beim Finanzamt als erfolgt gilt. Es sollte stattdessen eine Einzugsermächtigung erteilt werden.

³ Für den abgelaufenen Monat, bei Vierteljahreszahlern für das vorangegangene Kalendervierteljahr.

⁴ Für den abgelaufenen Monat, bei Dauerfristverlängerung für den vorletzten Monat, bei Vierteljahreszahlern (ohne Dauerfristverlängerung) für das abgelaufene Kalendervierteljahr.

⁵ Die Fälligkeitsregelungen der Sozialversicherungsbeiträge sind einheitlich auf den drittletzten Bankarbeitstag des laufenden Monats vorgezogen worden. Um Säumniszuschläge zu vermeiden, empfiehlt sich das Lastschriftverfahren. Bei allen Krankenkassen gilt ein einheitlicher Abgabetermin für die Beitragsnachweise. Diese müssen dann bis spätestens zwei Arbeitstage vor Fälligkeit an die jeweilige Einzugsstelle übermittelt werden. Regionale Besonderheiten bzgl. der Fälligkeiten sind ggf. zu beachten. Wird die Lohnbuchführung durch extern Beauftragte erledigt, sollten die Lohn- und Gehaltsdaten etwa 10 Tage vor dem Fälligkeitstermin an den Beauftragten übermittelt werden. Dies gilt insbesondere, wenn die Fälligkeit auf einen Montag oder auf einen Tag nach Feiertagen fällt.

GmbH-Beteiligung als notwendiges Sonderbetriebsvermögen

Der Kläger war alleiniger Gesellschafter und Geschäftsführer einer GmbH, die mit Draht- und Stahlerzeugnissen handelte. 2006 gründete der Kläger mit D eine KG, an der beide hälftig beteiligt waren. Der Kläger war zugleich alleiniger Gesellschafter und Geschäftsführer der Komplementär-GmbH. Die KG produzierte Drahterzeugnisse (Drahtzieherei). Das hatte vorher D als Einzelunternehmer getan. Sein bisheriges Anlagevermögen hatte D zunächst an die KG verpachtet, Ende 2007 dann in die KG eingebracht.

Der Kläger verfügte über die notwendigen Kontakte auf dem Beschaffungsmarkt und über finanzielle Mittel. So gewährte die GmbH der KG ein Darlehen von 250.000 €. Die KG bezog die für die Produktion benötigten Rohstoffe (sog. Vormaterialien) ausschließlich von der GmbH. Daneben belieferte die GmbH weiterhin Kunden mit Stahl- und Drahterzeugnissen, nicht aber mit Vormaterialien. Die Lieferungen der GmbH an die KG machten 60 % der Gesamtlieferungen der GmbH aus. Die GmbH-Beteiligung des Klägers wurde in den Steuerbilanzen der KG nicht als Sonderbetriebsvermögen erfasst. Die Gewinnausschüttungen wurden als Kapitalerträge behandelt. Über das Vermögen der GmbH und der KG wurden Insolvenzverfahren eröffnet.

Der Kläger machte beim Finanzamt Sonderbetriebsausgaben in Höhe von 772.000 € geltend; unter anderem wegen des Ausfalls des Darlehens gegenüber der GmbH.

Das lehnte das Finanzgericht Münster⁷ ab, weil sich die Beteiligung nicht im Gesamthandsvermögen der KG befand. Das war daran erkennbar, dass die KG keine Sonderbilanz für den Kläger aufgestellt hatte, in der die Anteile aktiviert wurden. Die Beteiligung war auch kein notwendiges Sonderbetriebsvermögen, weil die Beteiligung des Klägers an der GmbH seine Beteiligung an der KG nicht gestärkt hat. Dafür fehlte eine enge wirtschaftliche Verflechtung. Zwar bestanden sehr enge Geschäftsbeziehungen zwischen GmbH und KG. Daneben bestand aber ein erheblicher eigener Geschäftsbetrieb der GmbH.

Häusliche Pflege ist auch bei Betreuung durch nicht besonders ausgebildetes Personal als außergewöhnliche Belastung abzugsfähig

Die Abzugsfähigkeit von Aufwendungen für Pflegeleistungen hängt nicht davon ab, dass diese Leistungen von besonders qualifizierten Pflegekräften erbracht werden. Aufwendungen für die Grundpflege sind voll, solche für die hauswirtschaftliche Versorgung für die Dauer des bescheinigten täglichen Unterstützungsbedarfs abziehbar. So sieht es jedenfalls das Finanzgericht Baden-Württemberg⁸.

Eine nach Pflegestufe II Pflegebedürftige hatte eine in Polen ansässige Dienstleistungsfirma mit der Pflege beauftragt. Im Rahmen dessen wurde sie ganztägig durch polnische Betreuungskräfte zu Hause versorgt. Das Finanzamt berücksichtigte diese Kosten lediglich als haushaltsnahe Dienstleistungen mit dem Höchstbetrag von 4.000 €. Das Gericht dagegen bejahte den höheren Abzug der Pflegeaufwendungen nach Kürzung um das erhaltene Pflegegeld. Als angemessenen Anteil ermittelte das Gericht im Urteilsfall eine Quote von 66,5 % der Gesamtkosten. Darin enthalten waren teilweise auch die Kosten für die hauswirtschaftliche Versorgung.

Übernahme von Fortbildungskosten führt nicht zu Arbeitslohn

Steuerpflichtiger Arbeitslohn sind alle Einnahmen, die dem Arbeitnehmer aus dem Dienstverhältnis zufließen. Das sind alle Bezüge und Vorteile, die der Arbeitnehmer als Gegenleistung für die Zurverfügungstellung seiner individuellen Arbeitskraft erhält. Dazu zählen nicht nur Bezüge in Geld, sondern auch Vorteile in Geldeswert, z. B. die Sachbezüge.

Das Finanzgericht Münster⁹ hat entschieden, dass Kosten, die der Arbeitgeber für die Weiterbildung seiner Arbeitnehmer zahlt, nicht zu steuerpflichtigem Arbeitslohn beim Arbeitnehmer führen. Aufgrund gesetzlicher Verpflichtungen waren die Arbeitnehmer verpflichtet, sich in bestimmten Zeitabständen weiterzubilden. Die tarifvertraglichen Bestimmungen verpflichteten den Arbeitgeber, die Kosten für die Fortbildungsmaßnahme zu übernehmen. Das Gericht stimmte der Auffassung des Arbeitgebers zu, dass die Kostenübernahme in seinem eigenbetrieblichen Interesse liege. Es war demnach keine Lohnsteuer abzuführen.

⁶ BMF, Schr. v. 26.11.2010, IV A 4 – S-0316/08/10004-07, BStBl 2010 I, S. 1342, LEXinform 5233023.

⁷ FG Münster, Urt. v. 21.09.2016, 7 K 2314/13, (Rev. zugel.), LEXinform 5019479.

⁸ FG Baden-Württemberg, Urt. v. 21.06.2016, 5 K 2714/15, (Rev. zugel.), EFG 2016, S. 1258, LEXinform 5019230.

⁹ FG Münster, Urt. v. 09.08.2016, 13 K 3218/13, (rkr.), EFG 2016, S. 1795, LEXinform 0445228.

Anschaffungsnahe Herstellungskosten liegen auch bei Austausch von Heizkörpern vor

Zu den nur abschreibungsfähigen Herstellungskosten eines Gebäudes gehören die Aufwendungen für Instandsetzungs- und Modernisierungsmaßnahmen, die innerhalb von drei Jahren nach der Anschaffung des Gebäudes durchgeführt werden, wenn diese Aufwendungen ohne die Umsatzsteuer 15 % der Anschaffungskosten des Gebäudes übersteigen. Zu diesen sog. anschaffungsnahe Herstellungskosten gehören nicht die Aufwendungen für bestimmte Erweiterungen des Gebäudes und die Aufwendungen für Erhaltungsarbeiten, die jährlich üblicherweise anfallen.

Der Austausch von Heizkörpern gehört nach einem Urteil des Finanzgerichts Düsseldorf¹⁰ nicht zu den jährlich üblicherweise anfallenden Erhaltungsarbeiten. Sie sind bei der Ermittlung der maßgeblichen 15 %-Grenze einzubeziehen. Das Finanzgericht stellt ferner klar, dass auch Aufwendungen für die Beseitigung schon bei Erwerb vorhandener verdeckter Mängel bei der Ermittlung zu berücksichtigen sind. Das gleiche gilt für nach dem Erwerb auftretende altersübliche Defekte des Gebäudes.

Doppelte Besteuerung von Altersvorsorgeaufwendungen und Altersbezügen ist verfassungswidrig

Mit dem Alterseinkünftegesetz wurde eine Regelung geschaffen, nach der Beamtenpensionen und Renten aus der Sozialversicherung gleichmäßig behandelt werden.¹¹ Dabei war zu verhindern, dass es zu einer doppelten Besteuerung kommt. Altersbezüge dürfen nicht besteuert werden, soweit sie aus Beitragszahlungen von bereits versteuertem Einkommen stammen. Das Verbot der doppelten Besteuerung ist strikt zu beachten.

Die Prüfung kann nicht bereits während der Beitragsphase, sondern erst beim späteren Rentenbezug vorgenommen werden. Das Vorliegen einer doppelten Besteuerung ist durch den Rentenempfänger nachzuweisen.

Hinweis: Es empfiehlt sich daher, sämtliche Unterlagen aufzubewahren, durch die eine doppelte Besteuerung nachgewiesen werden kann, wie beispielsweise Einkommensteuerbescheide und Beitragsnachweise.
(Quelle: Urteil des Bundesfinanzhofs¹²)

Berücksichtigung des Selbstbehalts bei einer privaten Krankenversicherung nur als außergewöhnliche Belastung möglich

Beiträge zu einer privaten Krankenversicherung sind als Sonderausgaben berücksichtigungsfähig. Als abzugsfähige Beiträge gelten nur solche Ausgaben, die zumindest im Zusammenhang mit der Erlangung des Versicherungsschutzes stehen.

Auf persönlichen Erwägungen beruhende Zahlungen für die Selbstbeteiligung eines Versicherungsnehmers sind keine Gegenleistung zur Erlangung des Versicherungsschutzes. Das gilt selbst dann, wenn der Selbstbehalt zu geringeren Versicherungsprämien geführt hat.

Aufwendungen für den Selbstbehalt werden im Rahmen aufgewendeter Krankheitskosten lediglich als außergewöhnliche Belastungen berücksichtigt, soweit sie zumutbare Eigenbelastungen übersteigen.
(Quelle: Urteil des Bundesfinanzhofs¹³)

Entfernungspauschale ist verfassungsgemäß

Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte können nur mit der Entfernungspauschale von 0,30 € pro Entfernungskilometer angesetzt werden.¹⁴ Werden die Fahrten mit öffentlichen Verkehrsmitteln durchgeführt, können stattdessen die höheren tatsächlichen Kosten angesetzt werden.¹⁵ Diese Regelung widerspricht nach Überzeugung des Bundesfinanzhofs¹⁶ nicht dem verfassungsrechtlichen Gleichheitsgebot.¹⁷

Der Gesetzgeber bewegt sich mit dieser Ausnahme zur Entfernungspauschale innerhalb seines zulässigen gesetzgeberischen Entscheidungsspielraums. Insoweit ist er nicht gehindert, auch außerfiskalische Förderungs- und Lenkungsziele aus Gründen des Gemeinwohls zu verfolgen. Die Privilegierung öffentlicher Verkehrsmittel stellt erkennbar ein solches umwelt- und verkehrspolitisches Ziel dar.

¹⁰ FG Düsseldorf, Urt. v. 30.08.2016, 10 K 398/15, (rkr.), EFG 2016, S. 1774, LEXinform 5019453.

¹¹ AltEinkG v. 05.07.2004, BGBl 2004 I, S. 1427, LEXinform 0170635.

¹² BFH, Urt. v. 21.06.2016, X R 44/14, BFH/NV 2016, S. 1791, LEXinform 0950100.

¹³ BFH, Urt. v. 01.06.2016, X R 43/14, BFH/NV 2016, S. 1787, LEXinform 0934687.

¹⁴ § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4 EStG.

¹⁵ § 9 Abs. 2 Satz 2 EStG.

¹⁶ BFH, Beschl. v. 15.11.2016, VI R 4/15, LEXinform 0950151.

¹⁷ Art. 3 Abs. 1 GG.

Keine Tarifbegünstigung bei Teilzahlung einer Vergütung für mehrjährige Tätigkeit

Vergütungen für mehrjährige Tätigkeiten unterliegen einem ermäßigten Steuersatz.¹⁸ Diese Tarifbegünstigung kommt aber nicht zur Anwendung, wenn die Auszahlung in zwei oder mehr Veranlagungszeiträumen erfolgt.

Eine Ärzte-GbR erzielte Einkünfte aus freiberuflicher Tätigkeit. Sie ermittelte ihren Gewinn durch Einnahmenüberschussrechnung.¹⁹ Die Kassenärztliche Vereinigung zahlte Honorare für die Jahre 2000 bis 2004 in vier gleich hohen Raten nach. Zwei der Raten flossen der GbR 2005 zu, die restlichen beiden 2006. Die Klägerin beehrte den ermäßigten Einkommensteuersatz, den das Finanzamt nicht gewährte.

Zu Recht, wie der Bundesfinanzhof²⁰ entschied. Zwar handelt es sich bei der Nachzahlung um eine Vergütung für mehrjährige Tätigkeiten. Doch eine weitere Voraussetzung für die Tarifiermäßigung ist, dass die Zahlungen zusammengeballt in einem einzigen Veranlagungszeitraum zufließen.

Nur dann, wenn in einem Veranlagungszeitraum nur geringfügige Teilleistungen zufließen und die ganz überwiegende Leistung in einem Betrag in einem anderen Veranlagungszeitraum ausgezahlt wird, ist das ausnahmsweise für die Tarifbegünstigung unschädlich.²¹

Maßgebendes Pensionsalter bei der Bewertung von Versorgungszusagen

Das Bundesministerium der Finanzen²² hat unter Hinweis auf die aktuelle Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs und des Bundesarbeitsgerichts zum maßgebenden Pensionsalter bei der Bewertung von Versorgungszusagen Stellung bezogen.

Der Bundesfinanzhof²³ hatte entschieden, dass nach dem eindeutigen Wortlaut des Einkommensteuergesetzes²⁴ bei der Bewertung von Pensionsverpflichtungen hinsichtlich des Pensionsalters ausschließlich auf den Zeitpunkt des Eintritts des Versorgungsfalls abzustellen ist, der in der Pensionszusage vorgesehen ist. Dies gilt auch für beherrschende Gesellschafter-Geschäftsführer. Ein Mindestpensionsalter sei hier nicht vorgeschrieben.²⁵ Die Verwaltung folgt dieser Rechtsprechung.

Wird in der Pensionszusage ausschließlich auf die Regelaltersgrenze in der gesetzlichen Rentenversicherung ohne Angabe des Pensionsalters Bezug genommen, sind die durch das Rentenversicherungs-Altersgrenzenanpassungsgesetz geänderten Rentenbezugszeiten zu beachten.

Bei Neuzusagen an Gesellschafter-Geschäftsführer von Kapitalgesellschaften nach dem 9. Dezember 2016 gilt Folgendes:

- Zusagen bei einer Altersgrenze von weniger als 62 Jahren sind steuerlich nicht anzuerkennen. Bei bis zu diesem Zeitpunkt bereits bestehenden Zusagen gilt die Altersgrenze von 60 Jahren weiter.
- Bei beherrschenden Gesellschafter-Geschäftsführern ist davon auszugehen, dass eine Pensionszusage unangemessen ist, wenn das Pensionsalter unter 67 Jahren liegt. Bei bereits bestehenden Zusagen wird eine vereinbarte Altersgrenze von mindestens 65 Jahren nicht beanstandet.

Es wird noch einmal darauf hingewiesen, dass Änderungen bestehender Zusagen der Schriftform bedürfen. Eventuelle Anpassungen von Versorgungsvereinbarungen an die geänderte Rechtslage sind innerhalb einer Übergangsfrist bis zum Ende des Wirtschaftsjahrs vorzunehmen, das nach dem 9. Dezember 2016 beginnt. Fehlt die erforderliche Schriftform nach Ablauf der Übergangsfrist, können die Versorgungszusagen bilanzsteuerrechtlich nicht mehr berücksichtigt werden. In der Steuerbilanz passivierte Pensionsrückstellungen wären dann gewinnerhöhend aufzulösen.

Verbilligter Kaufpreis von GmbH-Anteilen kann Arbeitslohn sein

A war Geschäftsführer der X-GmbH, an der er zu 5 % und die Y-GmbH zu 85 % beteiligt waren. A war gleichzeitig alleiniger Gesellschafter der H-GmbH. Die H kaufte von Y 10 % der X-Anteile zu einem Kaufpreis von 200.000 €. Das Finanzamt bewertete diese Beteiligung mit 450.000 € und meinte, die Differenz von 250.000 € sei Arbeitslohn des A, den er als Geschäftsführer der X erhalten habe und somit einkommensteuerpflichtig. Hiergegen wehrte sich A, weil er meinte, Vorteile und somit Arbeitslohn könnten grundsätzlich nur von X als Arbeitgeber gezahlt werden. Der Vorteil sei – wenn überhaupt – von Y gewährt worden, zu der er aber in keinem Arbeitsverhältnis stehe. Es fehle somit der sog. Veranlassungszusammenhang.

¹⁸ § 34 Abs. 2 Nr. 4 EStG.

¹⁹ § 4 Abs. 3 EStG.

²⁰ BFH, Urt. v. 02.08.2016, VIII R 37/14, DStR 2016, S. 2797, LEXinform 0934865.

²¹ BFH, Urt. v. 25.08.2009, IX R 11/09, BStBl 2011 II, S. 27, LEXinform 0179714.

²² BMF, Schr. v. 09.12.2016, IV C 6 – S 2176/07/10004:003, BStBl 2016 I, S. 1427, LEXinform 5236143.

²³ BFH, Urt. v. 11.09.2013, I R 72/12, BStBl 2016 II, S. 1008, LEXinform 0929409.

²⁴ § 6a EStG

²⁵ Gegen R 6a Abs. 8 EStR 2012.

Der Bundesfinanzhof²⁶ entschied, dass die verbilligte Überlassung der X-Anteile steuerpflichtiger Arbeitslohn des A ist. Ausschlaggebend war, dass die Y den Anteilserwerb der X-Anteile nur Angestellten der Y und der H-GmbH angeboten hatte. Außerdem war der Wertunterschied zwischen dem Kaufpreis und dem Verkehrswert so eklatant, dass Arbeitslohn vermutet werden kann; denn wäre A nicht gleichzeitig Gesellschafter der H und Geschäftsführer der X gewesen, wäre der Kaufpreis nach Auffassung des Gerichts nicht so niedrig gewesen. Der Fall wurde an das Finanzgericht zurückverwiesen, das jetzt noch entscheiden muss, ob die X-Anteile tatsächlich 450.000 € wert waren.

Steuervergünstigung für haushaltsnahe Beschäftigungsverhältnisse, haushaltsnahe Dienstleistungen und Handwerkerleistungen

Für haushaltsnahe Beschäftigungsverhältnisse im Rahmen eines Arbeitsverhältnisses für geringfügig Beschäftigte ermäßigt sich auf Antrag die tarifliche Einkommensteuer um 20 % der Aufwendungen, höchstens jedoch 510 €.

Für andere haushaltsnahe Beschäftigungsverhältnisse oder für die Inanspruchnahme von haushaltsnahen Dienstleistungen reduziert sich auf Antrag die tarifliche Einkommensteuer um 20 % der Aufwendungen, höchstens jedoch 4.000 €.

Für die Inanspruchnahme von Handwerkerleistungen zur Ausführung von Renovierungs-, Erhaltungs- oder Modernisierungsmaßnahmen kann eine Steuerreduzierung von 20 % der Arbeitskosten, höchstens aber 1.200 € erreicht werden.

Welche Voraussetzungen zu erfüllen sind, um die Steuerentlastungen zu erhalten, ergibt sich aus umfangreichen Erläuterungen in einem überarbeiteten Schreiben des Bundesministeriums der Finanzen²⁷. Es ergeben sich daraus unter anderem nähere Informationen zu den Begriffen des begünstigten Haushalts, den haushaltsnahen Beschäftigungsverhältnissen oder Dienstleistungen, zur Möglichkeit der Inanspruchnahme von Handwerkerleistungen, dem Anspruchsberechtigten sowie den begünstigten Aufwendungen.

Neu ist beispielsweise, dass der Begriff des Haushalts auch ein angrenzendes Grundstück umfasst, wenn die erbrachten Leistungen dem eigenen Grundstück dienen, wie das beim Winterdienst auf öffentlichen Gehwegen vor dem eigenen Grundstück der Fall ist. Auch Leistungen für die Betreuung von Haustieren im eigenen Haushalt sind nun begünstigt.

Doppelte Haushaltsführung: Eigener Hausstand in der elterlichen Wohnung

Voraussetzung für die steuerliche Anerkennung einer doppelten Haushaltsführung ist ein eigener Hausstand.²⁸ Diese Voraussetzung kann auch bei einem ledigen Arbeitnehmer vorliegen, der im Haus seiner Eltern lebt. Erforderlich ist dabei aber, dass er mitbestimmender Teil des Haushalts ist und seine Freizeit überwiegend dort verbringt. Im Fall, den das Finanzgericht Nürnberg²⁹ entschieden hatte, war das Gericht nicht davon überzeugt, dass sich der Kläger ausreichend im Haus seiner Eltern aufgehalten und die Haushaltsführung mitbestimmt habe. Andererseits hat der Kläger glaubhaft gemacht, seinen Lebensmittelpunkt im Haus seiner Eltern beibehalten zu haben. Der Fall ist noch nicht abschließend entschieden.

Tipp: In solchen Grenzfällen, in denen schwer feststellbar ist, ob die Voraussetzungen für eine doppelte Haushaltsführung vorliegen, empfiehlt es sich, möglichst vollständig Belege über eine finanzielle Beteiligung an den Kosten des elterlichen Haushalts und die durchgeführten Heimfahrten aufzubewahren.

Keine Erbschaftsteuerbefreiung für den Erwerb von Wohnungseigentum ohne Selbstnutzung

Eine Tochter erbt von ihrem Vater als Alleinerbin einen hälftigen Miteigentumsanteil an einer Eigentumswohnung. Die Wohnung hatten Vater und Mutter bis zum Tod des Vaters gemeinsam selbst bewohnt. Nach dem Tod des Vaters wohnte die Mutter weiterhin in der Wohnung. Die Tochter überließ der Mutter ihren hälftigen Miteigentumsanteil unentgeltlich zur Nutzung. Sie selbst übernachtete dort gelegentlich und nutzte einen Raum der Wohnung für die Verwaltung des Nachlasses.

Seit 2009 können Kinder steuerfrei Eigentum oder Miteigentum an inländischen Wohngrundstücken erben, soweit der Erblasser darin bis zum Erbfall eine Wohnung zu eigenen Wohnzwecken genutzt hat oder bei der er aus zwingenden Gründen an einer Selbstnutzung zu eigenen Wohnzwecken gehindert war, und die Wohnung beim Erwerber unverzüglich zur Selbstnutzung zu eigenen Wohnzwecken bestimmt ist (Familienheim). Außerdem darf die Wohnung nicht größer als 200 m² sein. Die Wohnung muss vom Erben zehn Jahre selbst bewohnt werden.³⁰

Für die Nutzung zu eigenen Wohnzwecken reicht es nicht, die Wohnung an nahe Angehörige wie die Mutter zu Wohnzwecken zu überlassen. Ebenso wenig reichte dem Bundesfinanzhof³¹ die gelegentliche Mitbenutzung der Wohnung zur Übernachtung oder zur Nachlassverwaltung. Dadurch werde weder der Lebensmittelpunkt in der Wohnung gebildet, noch eine Hausgemeinschaft mit der Mutter.

²⁶ BFH, Urt. v. 01.09.2016, VI R 67/14, DStR 2016, S. 2638, LEXinform 0950058.

²⁷ BMF, Schr. v. 09.11.2016, IV C 8 – S 2296-b/07/10003:008, BStBl 2016 I, S. 1213, LEXinform 5236128.

²⁸ § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 5 Satz 2 EStG.

²⁹ FG Nürnberg, Urt. v. 18. 07. 2016, 4 K 323/16, (Nichtzulassungsbeschw. eingel., Az. BFH: VI B 74/16), LEXinform 5019349.

³⁰ § 13 Abs. 1 Nr. 4c ErbStG.

³¹ BFH, Urt. v. 05.10.2016, II R 32/15, BFH/NV 2017, S. 226, LEXinform 0950368.

Gewerbsteuerermessbescheide künftig nicht mehr vorläufig hinsichtlich Nichtabziehbarkeit der Gewerbesteuer

Bisher ergingen Gewerbesteuerermessbescheide wegen vermeintlicher Verfassungswidrigkeit hinsichtlich der Nichtabziehbarkeit der Gewerbesteuer und der darauf entfallenden Nebenleistungen als Betriebsausgaben vorläufig. Sie konnten also jederzeit in diesem Punkt geändert werden.

Der Bundesfinanzhof hat nun entschieden, dass die Nichtabziehbarkeit der Gewerbesteuer und der Nebenleistungen als Betriebsausgabe verfassungsgemäß ist. Die Finanzverwaltung³² wird deshalb künftige Gewerbesteuerermessbescheide in diesem Punkt nicht mehr vorläufig erlassen.

Rückwirkende Berichtigung von Rechnungen ist möglich

Die Berichtigung einer Rechnung wirkt auf den Zeitpunkt zurück, zu dem der Unternehmer seine Rechnung erstmals ausgestellt hat. Das hat der Bundesfinanzhof³³ in Änderung seiner Rechtsprechung und im Anschluss an ein Urteil des Gerichtshofs der Europäischen Union³⁴ entschieden. Voraussetzung ist, dass das ursprüngliche Dokument die Mindestanforderungen einer Rechnung enthält. Diese sind

- Aussteller,
- Empfänger,
- Leistungsbeschreibung,
- Entgelt und
- gesonderter Steuerausweis.

Diese Angaben dürfen nicht so unbestimmt, unvollständig oder offensichtlich unzutreffend sein, dass sie als fehlende Angaben erscheinen.

Im Streitfall hatte ein Unternehmer den Vorsteuerabzug aus Rechnungen von Beratern in Anspruch genommen. Als Leistungsgegenstand war lediglich „Beraterhonorar“ bzw. „allgemeine wirtschaftliche Beratung“ vermerkt. Das genügte dem Finanzamt nicht, um den Vorsteuerabzug daraus zu gewähren, denn die Leistung war nicht hinreichend genau bezeichnet.

Im Klageverfahren legte der Unternehmer Rechnungen vor, in denen der Gegenstand der Leistung ordnungsgemäß bezeichnet war. Der Bundesfinanzhof hat nun entschieden, dass diese Berichtigung auf den Zeitpunkt zurückwirkt, in dem die Rechnung ursprünglich ausgestellt wurde. Das hat erhebliche Auswirkungen auf die Festsetzung von Zinsen auf den Vorsteuerbetrag, immerhin 6 % pro Jahr.³⁵

Tipp: Die berichtigte Rechnung kann bis zum Abschluss der letzten mündlichen Verhandlung vor dem Finanzgericht vorgelegt werden.

Kein Recht auf „Abwohnen“ der Mietkaution

Ein Mieter hat nicht das Recht, die letzten Mietzahlungen mit der hinterlegten Mietkaution zu verrechnen und die Kauti- on quasi „abzuwohnen“. Das hat das Amtsgericht München³⁶ entschieden.

Die Mieterin hatte zu Beginn des Mietverhältnisses eine Mietkaution entrichtet. Nach Kündigung des Mietvertrags zahlte sie für die restlichen zwei Monate keine Miete mehr. Sie war der Auffassung, sie könne ihren Anspruch auf Rückzahlung der Mietkaution gegen die verbleibende Miete aufrechnen. Hiergegen klagte die Vermieterin.

Das Gericht gab der Vermieterin Recht. Ein Mieter sei in aller Regel nicht berechtigt, noch vor Ende des Mietvertrags die Mietzahlungen einzustellen. Die Verpflichtung zur Mietzahlung ende grundsätzlich erst mit Beendigung des Mietvertrags. Die eigenmächtige Verrechnung der Kauti- on mit den letzten Mietzahlungen verstoße gegen die Sicherungsabrede im Vertrag und sei treuwidrig. Anderenfalls könne ein Mieter, wenn er den späteren Zugriff des Vermieters auf die Kauti- on befürchte, die Mietzahlungen schon vor Ablauf des Mietverhältnisses einstellen und dann bei einer Glaubhaftmachung der Mietrückstände durch den Vermieter stets gefahrlos mit dem Kautionsrückzahlungsanspruch aufrechnen. Hierdurch wäre jedoch der Sicherungszweck der Mietkaution ausgehebelt.

³² MfW Baden-Württemberg, Erl. v. 28.10.2016, S-0338/67, BStBl 2016 I, S. 1114, LEXinform 5236103.

³³ BFH, Ur. v. 20.10.2016, V R 26/15, BFH/NV 2017, S. 252, LEXinform 0950418.

³⁴ EuGH, Ur. v. 15.09.2016, C-518/14, DStR 2016, S. 2211, LEXinform 0589518.

³⁵ § 233a AO, § 238 AO.

³⁶ AG München, Ur. v. 05.04.2016, C 1707/16, (rkr.), LEXinform 0445233.