

## MANDANTEN-RUNDSCHREIBEN

AKTUELLE STEUERINFORMATIONEN | AUGUST 2016

### DAS WICHTIGSTE IN KÜRZE

Eineinhalb Jahre sind eine lange Zeit. Für den Gesetzgeber aber offensichtlich nicht lange genug, um sich auf eine **Reform der Erbschaft- und Schenkungsteuer** zu verständigen. Denn die Reform ist aktuell im Bundesrat gescheitert. Nun wird sich der Vermittlungsausschuss mit den Reformplänen befassen müssen.

Darüber hinaus ist in dieser Ausgabe auf folgende Aspekte hinzuweisen:

- Das **Gesetz zur Modernisierung des Besteuerungsverfahrens** ist nach der Zustimmung des Bundesrates vom 17.6.2016 in „trockenen Tüchern“. Wichtige Neuregelungen werden vorgestellt.
- Vermieten Steuerpflichtige **Ferienwohnungen**, sind sie gut beraten, sich keine zeitweise Selbstnutzung vorzubehalten. Denn nur dann erkennt das Finanzamt dauerhafte Verluste ohne Überschussprognose an. Zwar hat das Finanzgericht Köln nun entschieden, dass eine zunächst mögliche Selbstnutzung später (steuerunschädlich) ausgeschlossen werden kann. Höchststrichtrichlerlich gefestigt ist diese Sichtweise aber nicht.
- Wird die Mitunternehmerstellung bei einem Gesellschafter verneint, kann dies insbesondere bei Arztpraxen negative Folgen haben. Denn dann drohen die (eigentlich) freiberuflichen Einkünfte wegen der **Abfärberegulung** zu solchen aus Gewerbebetrieb zu werden. Dies zeigt die Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs.
- Durch die neuen Körperschaftsteuer-Richtlinien 2015 wurde die vorzeitige Beendigung von **Gewinnabführungsverträgen** erschwert. Denn stand bereits bei Vertragsabschluss fest, dass der Gewinnabführungsvertrag vor Ablauf der ersten fünf Jahre beendet werden wird, liegt keine steuerliche Organschaft vor – und zwar rückwirkend von Anfang an.
- Das Bundesarbeitsgericht hat sich zum ersten Mal mit dem am 1.1.2015 in Kraft getretenen **Mindestlohngesetz** beschäftigt und entschieden, dass Arbeitgeber Sonderzahlungen (z. B. Urlaubs- und Weihnachtsgeld) unter gewissen Voraussetzungen auf den Mindestlohn anrechnen dürfen.

Diese und weitere interessante Informationen finden Sie in der Ausgabe für August 2016.

#### Sonderausgabe zum (häuslichen) Arbeitszimmer

Das (häusliche) Arbeitszimmer ist ein Dauerbrenner im Einkommensteuerrecht. Denn zu kaum einem Thema gibt es so viel Rechtsprechung - und ein Ende ist nicht in Sicht, wie die zahlreichen anhängigen Verfahren zeigen. Die aktuelle Sonderausgabe bietet Ihnen einen kompakten Überblick, in welchen Fällen die Aufwendungen voll abziehbar sind, nur zum Teil oder gar nicht.

## ÜBERBLICK

### Für alle Steuerzahler

Bundesrat stoppt Erbschaftsteuerreform

Bundesrat stimmt dem Gesetz zur Modernisierung des Besteuerungsverfahrens zu

Erbschaftsteuerbefreiung für Familienheime fällt bei Eigentumsübertragung rückwirkend weg

Schenkungsteuer durch zinslose Kreditgewährung an Lebensgefährtin

Kindergeld: Zur Erstausbildung bei Aufnahme eines Studiums nach Berufstätigkeit

In welchen Fällen ist ein Verlustabzug bei nebenberuflicher Übungsleitertätigkeit möglich?

### Für Vermieter

Aktuelles zur vorbehaltenen Selbstnutzung bei vermieteten Ferienwohnungen

Fahrtkosten zum Mietobjekt regelmäßig in voller Höhe als Werbungskosten abziehbar

### Für Kapitalanleger

Riester-Zulage: Kein unmittelbarer Anspruch für Mitglieder berufsständischer Versorgungswerke

Währungsgeschäfte: Veräußerungsgewinne bleiben nach einem Jahr steuerfrei

### Für Freiberufler und Gewerbetreibende

Fehlende Mitunternehmerstellung bei einer Freiberuflerpraxis kann zur Gewerblichkeit führen

Bewegliches Betriebsvermögen: Nutzungsausfallentschädigung ist Betriebseinnahme

Geschenke müssen auf separatem Konto verbucht werden

Doppelte Abschreibungen bei Bebauung eines Ehegattengrundstücks möglich

Es bleibt dabei: Miet- und Pachtzinsen sind bei der Gewerbesteuer hinzuzurechnen

### Für Gesellschafter und Geschäftsführern von Kapitalgesellschaften

Sonntags-, Feiertags- und Nachtzuschläge auch beim faktischen Geschäftsführer verdeckte Gewinnausschüttungen

Organschaft: Vorzeitige Beendigung eines Gewinnabführungsvertrags erschwert

### Für Umsatzsteuerzahler

Betriebsveranstaltung: 110 EUR-Freibetrag gilt nicht für die Umsatzsteuer

Ausschlussfristen beim Antrag auf Vorsteuervergütung für 2015 beachten

### Für Arbeitgeber / Arbeitnehmer

Sonderzahlungen auf gesetzlichen Mindestlohn grundsätzlich anrechenbar

Beitragspflicht von Sonntags-, Feiertags- und Nachtzuschlägen bei Krankheit oder Urlaub (Phantomlohn)

FG Rheinland-Pfalz: Entfernungspauschale deckt auch Unfallkosten auf dem Weg zur Arbeit ab

Gesetzgebung: Bundesregierung plant steuerliche Förderung der Elektromobilität

### Abschließende Hinweise

Broschüre mit Steuertipps für Existenzgründer

## Für alle Steuerzahler

### Bundesrat stoppt Erbschaftsteuerreform

Die von der Großen Koalition vereinbarte Reform der Erbschaft- und Schenkungsteuer ist **am 8.7.2016 im Bundesrat gescheitert**. Nun wird sich der Vermittlungsausschuss mit den Reformplänen befassen müssen.

**Hintergrund** | Das Bundesverfassungsgericht hält die derzeitige **Privilegierung des Betriebsvermögens** bei der Erbschaft- und Schenkungsteuer angesichts ihres Ausmaßes und der eröffneten Gestaltungsmöglichkeiten für **mit dem Grundgesetz unvereinbar**. Mit Urteil vom 17.12.2014 verpflichteten die Richter den Gesetzgeber, **spätestens bis zum 30.6.2016** eine Neuregelung zu treffen. Eineinhalb Jahre Zeit waren aber offensichtlich nicht genug!

Viele Experten halten die vom Bundestag am 24.6.2016 beschlossene Reform (erneut) für nicht verfassungsgerecht. So **äußerte sich z. B. NRW-Finanzminister Walter-Borjans**: „Wenn Millionenerbschaften von Unternehmenserben künftig zum Teil nur halb so hoch versteuert werden müssen wie nach der bisherigen, vom Bundesverfassungsgericht als zu günstig verworfenen Regelung, dann ist stark zu bezweifeln, dass das Gesetz verfassungskonform ist.“

**Kurzum**: Derzeit bleibt in erster Linie zu hoffen, dass eine **rechtssichere Neuregelung gefunden wird**, auf die sich die Steuerpflichtigen verlassen können und die nicht (erneut) vom Bundesverfassungsgericht verworfen wird.

### Bundesrat stimmt dem Gesetz zur Modernisierung des Besteuerungsverfahrens zu

Der Bundesrat hat dem **Gesetz zur Modernisierung des Besteuerungsverfahrens** am 17.6.2016 zugestimmt, sodass es nach der Unterzeichnung des Bundespräsidenten im Bundesgesetzblatt verkündet werden kann. Wichtige Neuregelungen werden auszugsweise vorgestellt.

## Automationsgestützte Bearbeitung

Finanzbehörden können z. B. Steuerfestsetzungen **ausschließlich automationsgestützt** vornehmen, soweit kein Anlass dazu besteht, den Einzelfall durch Amtsträger zu bearbeiten.

Ein **Anlass zur Bearbeitung** liegt insbesondere dann vor, wenn der Steuerpflichtige Angaben, die nach seiner Auffassung Anlass für eine Bearbeitung durch Amtsträger sind, in einem dafür vorgesehenen Abschnitt oder Datenfeld der Steuererklärung macht (**sogenanntes qualifiziertes Freitextfeld**).

## Elektronische Kommunikation

Die Bundesregierung möchte die **elektronische Kommunikation ausbauen**. Dies zeigt sich z. B. an folgenden Regelungen:

- Verwaltungsakte (z. B. Steuerbescheide) können mit Einwilligung des Beteiligten oder der von ihm bevollmächtigten Person bekannt gegeben werden, indem sie **zum Datenabruf durch Datenfernübertragung** bereitgestellt werden.
- Dem Gläubiger der Kapitalerträge kann seine **Steuerbescheinigung** elektronisch übersandt werden. Sie ist ihm aber weiterhin in Papierform zuzusenden, wenn er es verlangt.

## Steuererklärungsfristen

**Nicht steuerlich beratene Steuerpflichtige** erhalten zwei Monate mehr Zeit für die Erstellung bzw. Abgabe der Steuererklärung. Das heißt, die Abgabefrist wurde vom 31.5. des Folgejahres **auf den 31.7.** verlängert. Auch für **von einem Steuerberater** angefertigte Erklärungen wurde die Frist um zwei Monate verlängert (vom 31.12. des Folgejahres **auf Ende Februar des Zweitfolgejahres**).

**Beachten Sie** | In bestimmten Fällen kann das Finanzamt anordnen, dass Erklärungen vor Ende Februar des Zweitfolgejahres abzugeben sind. Die Abgabefrist beträgt dann vier Monate nach Bekanntgabe der Anordnung.

**Beispiel** | Die Veranlagung hat für den vorangegangenen Veranlagungszeitraum zu einer Abschlusszahlung von mindestens 25 % der festgesetzten Steuer oder mehr als 10.000 EUR geführt.

### Verspätungszuschlag

Die Regelungen zum Verspätungszuschlag wurden insgesamt neu gefasst. Erfreulich: Im Vergleich zum Regierungsentwurf wurde hier nachgebessert. So fällt der Verspätungszuschlag bei einer Steuerfestsetzung von 0 EUR oder in Erstattungsfällen nicht automatisch an. Eine Sanktion liegt vielmehr im Ermessen der Finanzverwaltung. Ferner wurde der **Mindestverspätungszuschlag** von monatlich 50 EUR auf **25 EUR reduziert**.

Zudem ist eine **Billigkeitsregelung** für solche Fälle enthalten, in denen Steuerpflichtige bis zum Zugang einer nach Ablauf der allgemeinen Erklärungsfrist versandten Aufforderung zur Abgabe einer Steuererklärung davon ausgehen konnten, nicht zur Abgabe verpflichtet zu sein (**z. B. Rentner**). Hier soll der Verspätungszuschlag erst vom Ablauf der in der Aufforderung bezeichneten Erklärungsfrist an berechnet werden.

### Datenübermittlung durch Dritte

Viele Daten, die in der Einkommensteuererklärung anzugeben sind, liegen dem Finanzamt wegen **entsprechender Datenübermittlungen Dritter** (z. B. Mitteilungen der Arbeitgeber und der Kranken- oder Rentenversicherung) vor. Künftig können Steuerpflichtige auf eine **eigenständige Deklaration dieser Daten verzichten**. Die von dritter Seite übermittelten Daten gelten dann als vom Steuerpflichtigen angegebene Daten.

Stellt sich nach dem Erlass des Steuerbescheids heraus, dass diese Daten **zuungunsten des Steuerpflichtigen falsch waren**, ist der Steuerbescheid zugunsten des Steuerpflichtigen aufzuheben oder zu ändern.

**Beachten Sie** | Dem Steuerpflichtigen steht es aber nach wie vor frei, in der Steuererklärung **eigene Angaben zu machen**. Weichen diese Angaben von den von dritter Seite übermittelten Daten ab, muss der

Steuerfall durch einen Amtsträger geprüft werden.

### Belegvorhalteplichten

**Belegvorlagepflichten** werden (weitestgehend) in **Belegvorhalteplichten mit risikoorientierter Anforderung durch die Finanzverwaltung** umgewandelt. Beispielsweise muss die Zuwendungsbescheinigung für Spenden erst auf Anforderung der Finanzverwaltung vorgelegt werden. Willigt der Steuerpflichtige ein, kann sogar auf die Belegvorhalteplicht verzichtet werden, wenn der Zuwendungsempfänger die Zuwendung direkt elektronisch an die Finanzverwaltung meldet.

**Beachten Sie** | Die **Aufbewahrungsfrist beträgt ein Jahr** nach Bekanntgabe der Steuerfestsetzung.

### Ermittlung der Herstellungskosten

Hinsichtlich des Umfangs der zu **aktivierenden Herstellungskosten** wurde ein steuerliches Wahlrecht gesetzlich verankert. Konkret geht es um folgende Aufwendungen:

- angemessene Teile der Kosten der allgemeinen Verwaltung sowie angemessene Aufwendungen für soziale Einrichtungen des Betriebs, für freiwillige soziale Leistungen und für die betriebliche Altersversorgung.

**Beachten Sie** | Bilanzierende Steuerpflichtige müssen das Wahlrecht durch den **Übereinstimmungsvorbehalt in Handels- und Steuerbilanz** einheitlich ausüben.

### Inkrafttreten

Das Gesetz tritt weitestgehend zum 1.1.2017 in Kraft. Allerdings sind **zahlreiche Anwendungsregelungen** zu beachten. Beispielsweise sind die Regelungen zum **Verspätungszuschlag** grundsätzlich erstmals auf Steuererklärungen anzuwenden, die nach dem 31.12.2018 einzureichen sind. **Die verlängerten Abgabefristen für Steuererklärungen** gelten erstmals für Besteuerungszeiträume, die nach dem 31.12.2017 beginnen.

## Erbschaftsteuerbefreiung für Familienheime fällt bei Eigentumsübertragung rückwirkend weg

Nutzt ein Erbe das **Familienheim des Erblassers** zu eigenen Wohnzwecken, fällt die Erbschaftsteuerbefreiung rückwirkend weg, wenn der Erbe die Immobilie seinen Kindern innerhalb von zehn Jahren nach dem Erbfall überträgt, sie aber weiterhin **per Nießbrauch nutzt**. Diese Auffassung vertritt das Finanzgericht Hessen.

**Hintergrund** | Die vom Erblasser zuvor selbst genutzte Wohnimmobilie kann **erbschaftsteuerfrei** vererbt werden, wenn das Familienheim vom Ehegatten bzw. eingetragenen Lebenspartner **weitere zehn Jahre** lang bewohnt wird. **Erben Kinder** oder Enkel (verstorbenen Kinder), ist darüber hinaus zu beachten, dass die Steuerbefreiung auf eine **Wohnfläche von 200 m<sup>2</sup>** begrenzt ist. Wird die Grenze überschritten, unterliegt der übersteigende Teil der Erbschaftsteuer.

Die Steuerbefreiung fällt **mit Wirkung für die Vergangenheit weg**, wenn der Erwerber das Familienheim innerhalb von zehn Jahren nach dem Erwerb **nicht mehr zu Wohnzwecken selbst nutzt**, es sei denn, er ist aus zwingenden Gründen an einer Selbstnutzung zu eigenen Wohnzwecken gehindert.

### Aktuelle Entscheidung

Zunächst stellte das Finanzgericht Hessen heraus, dass der **gesetzliche Wortlaut** die Beibehaltung der Eigentümerstellung nicht vorgibt. Allerdings, so das Finanzgericht, spricht die **über den Wortlaut hinausgehende Auslegung** dafür, dass die Steuerbefreiung voraussetzt, dass während eines Zeitraums von zehn Jahren nach dem Erwerb das Familienheim nicht nur vom Erwerber bewohnt wird, sondern **auch das Eigentum** bei diesem verbleibt.

Da eine Steuerbefreiung nur dann zu gewähren ist, wenn der Erwerb des Eigentums und die tatsächliche Nutzung zu Wohnzwecken zusammenfallen, ist nach Überzeugung des Finanzgerichts eine Nachversteuerung regelmäßig vorzunehmen, **wenn eines der beiden Tatbestandsmerkmale entfällt**. Anhaltspunkte dafür, dass dem Gesetzgeber im Rahmen der Nachversteuerung das Merkmal des Eigentums ver-

zichtbar erschien, während er am Merkmal des Wohnens festgehalten hat, sind nicht ersichtlich.

**Beachten Sie** | Das Finanzgericht Hessen hat die **Revision** wegen der grundsätzlichen Bedeutung der Rechtssache und zur Fortbildung des Rechts **zugelassen**.

## Schenkungsteuer durch zinslose Kreditgewährung an Lebensgefährtin

Die Klägerin lebte mit ihrem Lebenspartner in einem ihr gehörenden Wohnhaus. Zwecks Finanzierung von Umbau- und Sanierungsmaßnahmen gewährte der Lebenspartner seiner Partnerin ein zinsloses, erst in späteren Jahren zu tilgendes Darlehn. In der Zinslosigkeit des gewährten Darlehns sah das zuständige Finanzamt einen der Schenkungsteuer unterliegenden Sachverhalt. Daran ändere auch der Umstand nichts, dass der kreditgebende Lebensgefährte den Umbau mitgestalten und das Haus unentgeltlich zu eigenen Wohnzwecken mitbenutzen durfte.

Das angerufene Finanzgericht folgte der Beurteilung des Finanzamts. Zur Begründung führte es aus, dass in derartigen Fällen eine freigebige Zuwendung vorliegt. Beim Empfänger kommt es zu einer endgültigen Vermögensmehrung, der kein entsprechender Vermögensabfluss gegenübersteht. Das Argument des gemeinsamen Wohnens kann nicht als Gegenleistung angesehen werden. Es ist Ausdruck des lebenspartnerschaftlichen Verhältnisses.

## Kindergeld: Zur Erstausbildung bei Aufnahme eines Studiums nach Berufstätigkeit

Nimmt ein Kind nach Abschluss einer kaufmännischen Ausbildung ein Studium auf, das eine Berufstätigkeit voraussetzt, ist das Studium **nicht integrativer Bestandteil einer einheitlichen Erstausbildung**. Dies hat der Bundesfinanzhof entschieden und damit dem Vater **Kindergeld versagt**.

**Hintergrund** | Nach Abschluss einer **erstmaligen Berufsausbildung oder eines Erststudiums** wird ein volljähriges Kind,

das das 25. Lebensjahr noch nicht vollendet hat und sich in einer zweiten oder weiteren Ausbildung befindet, nur berücksichtigt, wenn es **keiner Erwerbstätigkeit** nachgeht.

**Beachten Sie** | Allerdings sind eine Erwerbstätigkeit mit **bis zu 20 Stunden regelmäßiger wöchentlicher Arbeitszeit**, ein Ausbildungsdienstverhältnis oder ein geringfügiges Beschäftigungsverhältnis unschädlich.

**Sachverhalt** | Die Tochter hatte nach ihrer Ausbildung zur Kauffrau im Gesundheitswesen als Angestellte in einer Klinik gearbeitet und sich dann für ein berufsbegleitendes Studium an einer Verwaltungsakademie beworben, das eine kaufmännische Berufsausbildung und eine einjährige Berufstätigkeit voraussetzte. Die Tochter strebte eine Tätigkeit im mittleren Management im Gesundheitswesen an. Da sie die zulässige Wochenarbeitsgrenze von 20 Stunden überschritten hatte, kam es also für den Kindergeldanspruch darauf an, ob das berufsbegleitende Studium eine Erst- oder eine Zweitausbildung darstellte.

Der Bundesfinanzhof bestätigte die Sichtweise der Familienkasse, wonach eine **kindergeldschädliche Zweitausbildung** vorlag.

### **Enger zeitlicher und sachlicher Zusammenhang**

Nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs ist es vor allem entscheidend, ob die Ausbildungsabschnitte in einem **engen sachlichen Zusammenhang** zueinander stehen und in **engem zeitlichen Zusammenhang** durchgeführt werden. So gilt ein erster berufsqualifizierender Abschluss nicht als Erstausbildung, wenn er sich als integrativer Bestandteil eines einheitlichen Ausbildungsgangs darstellt. Das hat der Bundesfinanzhof z. B. **in folgenden Fällen** entschieden:

- Prüfung als Steuerfachangestellter im Rahmen eines dualen Bachelorstudiums im Steuerrecht,
- Prüfung als Fachinformatikerin im Rahmen einer dualen Ausbildung zum Bachelor in Wirtschaftsinformatik,

- Bachelor-Abschluss im Rahmen eines Masterstudiums.

Im Streitfall stellten die kaufmännische Ausbildung und das Studium nicht notwendigerweise eine Ausbildungseinheit dar, weil sich erst nach einer Berufstätigkeit der zweite Ausbildungsabschnitt anschließen kann. **Mangels notwendigen engen Zusammenhangs** handelt es sich somit nicht um eine einheitliche Erstausbildung.

Ist für ein berufsbegleitendes Studium an einer Verwaltungsakademie eine berufspraktische Erfahrung von regelmäßig einem Jahr Bedingung, dann handelt es sich um einen die berufliche Erfahrung berücksichtigenden Weiterbildungsstudiengang und damit um **eine Zweitausbildung**.

### **In welchen Fällen ist ein Verlustabzug bei nebenberuflicher Übungsleiter Tätigkeit möglich?**

Unter gewissen Voraussetzungen gewährt der Fiskus für Einnahmen aus nebenberuflichen Tätigkeiten einen **Übungsleiterfreibetrag in Höhe von 2.400 EUR jährlich**. Im Zusammenhang mit diesen Tätigkeiten angefallene Werbungskosten bzw. Betriebsausgaben sind nach Ansicht der Finanzverwaltung nur dann abziehbar, wenn **sowohl die Einnahmen als auch die Ausgaben** den Übungsleiterfreibetrag übersteigen. Dieser Meinung haben die Finanzgerichte jedoch wiederholt widersprochen, zuletzt die Finanzgerichte Thüringen sowie Mecklenburg-Vorpommern.

Überschreiten die Einnahmen den steuerfreien Betrag (2.400 EUR), dürfen die mit den nebenberuflichen Tätigkeiten in unmittelbarem wirtschaftlichen Zusammenhang stehenden Ausgaben nur insoweit als Betriebsausgaben oder Werbungskosten abgezogen werden, **als sie den Betrag der steuerfreien Einnahmen übersteigen**. So lautet die gesetzliche Regelung.

**Beispiel** | Die Einnahmen betragen 3.600 EUR, die Ausgaben 3.000 EUR. Von den Einnahmen, die den steuerfreien Betrag überschreiten (= 1.200 EUR), sind die den steuerfreien Betrag übersteigenden Ausgaben (= 600 EUR) abziehbar, sodass 600 EUR zu versteuern sind.

Nach Ansicht des Finanzgerichts Thüringen (Revision anhängig) regelt der Gesetzeswortlaut **nicht den Fall, dass die Einnahmen den steuerfreien Betrag unterschreiten**. Somit können die Betriebsausgaben in der Höhe zu einem Verlust führen, in der sie den Freibetrag übersteigen.

**Beispiel** | Die Einnahmen betragen nur 2.000 EUR, die Ausgaben 3.000 EUR. Nach Ansicht des Finanzgerichts Thüringen ergibt sich hier ein ausgleichs- und abzugsfähiger Verlust von 600 EUR und zwar in Höhe der den Freibetrag von 2.400 EUR übersteigenden Aufwendungen.

Und wie ist die Lösung, wenn sowohl die Einnahmen (z. B. 100 EUR) als auch die Ausgaben (z. B. 600 EUR) unter dem Freibetrag liegen?

Auch hier gibt es eine positive Entscheidung, die der Meinung der Finanzverwaltung widerspricht. Denn das Finanzgericht Mecklenburg-Vorpommern hat entschieden, dass **der Verlust von 500 EUR steuermindernd abzusetzen ist**.

**Beachten Sie** | Das Finanzgericht Mecklenburg-Vorpommern hatte keine Revision zugelassen. Hiermit wollte sich die Verwaltung aber nicht zufriedengeben und hat **Nichtzulassungsbeschwerde** beim Bundesfinanzhof eingelegt.

**Fazit** | Es bleibt zu hoffen, dass der Bundesfinanzhof in den strittigen Fällen nun bald für Klarheit sorgen wird.

## Für Vermieter

### Aktuelles zur vorbehaltenen Selbstnutzung bei vermieteten Ferienwohnungen

Vermieten Steuerpflichtige **Ferienwohnungen**, sind sie gut beraten, sich **keine zeitweise Selbstnutzung** vorzubehalten. Denn nur dann erkennt das Finanzamt (dauerhafte) Verluste ohne Überschussprognose an. In diesem Zusammenhang musste das Finanzgericht Köln über folgende Frage entscheiden: Welche Auswirkungen hat eine

zunächst mögliche Selbstnutzung, wenn diese **später ausgeschlossen wird?**

**Vorbemerkungen** | Bei dauerhafter Vermietung eines **bebauten, Wohnzwecken dienenden Grundstücks** ist auch bei dauerhaft erzielten Verlusten regelmäßig von einer **Einkünfteerzielungsabsicht** auszugehen, ohne dass es einer zu erstellenden Überschussprognose (grundsätzlich für einen Zeitraum von 30 Jahren) bedarf.

Bei der Vermietung von Ferienwohnungen sind weitere Punkte zu beherzigen: Eine Einkünfteerzielungsabsicht kann nur unterstellt werden, wenn die Ferienwohnung **im ganzen Jahr** – bis auf ortsübliche Leerstandszeiten – an wechselnde Feriengäste vermietet und **nicht für eine (zeitweise) Selbstnutzung** vorgehalten wird. Ob der Steuerpflichtige von seinem Eigennutzungsrecht Gebrauch macht, ist insoweit unerheblich.

Zudem darf die **ortsübliche Vermietungszeit von Ferienwohnungen** – ohne dass Vermietungshindernisse gegeben sind – nicht erheblich unterschritten werden. Die Unterschreitensgrenze liegt **bei mindestens 25 %**.

### Nachträglicher Verzicht auf Selbstnutzung

Im Streitfall des Finanzgerichts Köln hatte ein Ehepaar 1999 ein Ferienhaus erworben und hierfür einen **Gästevermittlungsvertrag** über zehn Jahre abgeschlossen. Dieser sah die Selbstnutzung für max. vier Wochen im Jahr vor. Diese Möglichkeit wurde 2000 ausgeschlossen und aus dem Vertrag aus 1999 gestrichen.

Der Streitfall befand sich nach dem zurückverweisenden Revisionsurteil des Bundesfinanzhofs im 2. Rechtsgang. Erstaunlicherweise legte das Ehepaar **erst hier die „Zusatzvereinbarung“ bzw. den Änderungsvertrag vor**.

Das Finanzgericht erkannte die Verluste für die Streitjahre 2004 und 2005 an. Eine Überprüfung der Einkünfteerzielungsabsicht anhand einer **Überschussprognose** war nach Ansicht der Richter nicht angezeigt, weil das Ehepaar die Selbstnutzung der Ferienwohnung in einer **Ergänzungsvereinbarung** ausgeschlossen hatte.

**Praxishinweis** | Das Urteil ist trotz Revisionszulassung rechtskräftig geworden. Es hätte sicherlich der Rechtssicherheit gedient, wenn der Bundesfinanzhof Gelegenheit bekommen hätte, Stellung zu nehmen.

Es sollte auch bedacht werden, dass das Finanzamt überprüfen wird, ob es sich um eine nachträglich geschlossene oder nur um eine fingierte Vereinbarung handelt. In letzterem Fall dürfte der Vorgang eine strafrechtliche Relevanz bekommen.

### **Fahrtkosten zum Mietobjekt regelmäßig in voller Höhe als Werbungskosten abziehbar**

Vermieter können **Fahrtkosten zu ihren Vermietungsobjekten grundsätzlich** mit einer Pauschale von 0,30 EUR für jeden gefahrenen Kilometer als Werbungskosten geltend machen. Die **ungünstigere Entfernungspauschale** ist nur dann anzuwenden, wenn das Vermietungsobjekt ausnahmsweise die regelmäßige Tätigkeitsstätte des Vermieters ist. Dies hat der Bundesfinanzhof zu der bis einschließlich 2013 geltenden Rechtslage entschieden.

Grundsätzlich sucht ein Steuerpflichtiger sein Vermietungsobjekt **in einem kleineren oder größeren zeitlichen Abstand** auf (z. B. zu Kontrollzwecken, bei Mieterwechseln oder zum Ablesen von Zählerständen). Die Verwaltung des Mietobjekts erfolgt regelmäßig von der Wohnung des Steuerpflichtigen aus. In einem solchen Fall ist das Vermietungsobjekt nicht der ortsgebundene Mittelpunkt der Vermietungstätigkeit. Somit können die Fahrtkosten **mit 0,30 EUR je gefahrenen Kilometer** als Werbungskosten angesetzt werden.

Wird die Mietimmobilie indes nicht nur gelegentlich, sondern **mit einer gewissen Nachhaltigkeit fortdauernd und immer wieder aufgesucht**, unterhält der Vermieter am Belegenheitsort des Vermietungsobjekts eine **regelmäßige Tätigkeitsstätte**. Und eine solche (Ausnahme-)Situation lag im Streitfall vor. Da die Steuerpflichtigen 165- bzw. 215-mal im Jahr zu ihren zwei Vermietungsobjekten fuhren, um dort zu kontrollieren und regelmäßige Arbeiten (z. B. streuen, fegen oder wässern) zu erledigen, er-

kannte der Bundesfinanzhof **nur die Entfernungspauschale** an.

**Beachten Sie** | Die Entscheidung erging noch zur Rechtslage vor der Reisekostenreform. Sie dürfte aber **prinzipiell auch auf Veranlagungszeiträume ab 2014 übertragbar** sein. So liegt (Literaturstimmen zufolge) eine erste Tätigkeitsstätte nur dann am Ort des Vermietungsobjekts, wenn der Vermieter diese arbeitstäglich aufsucht oder je Arbeitswoche zwei volle Arbeitstage dort verbringt. Relevant sind damit **in erster Linie quantitative Maßstäbe**.

### **Für Kapitalanleger**

#### **Riester-Zulage: Kein unmittelbarer Anspruch für Mitglieder berufsständischer Versorgungswerke**

Pflichtmitglieder berufsständischer Versorgungswerke (z. B. Rechtsanwälte), die von der Rentenversicherungspflicht befreit sind, haben **keinen unmittelbaren Anspruch auf die Riester-Zulage**. Dies hat der Bundesfinanzhof klargestellt.

**Beachten Sie** | Ist ein solcher Steuerpflichtiger allerdings **verheiratet**, dann kann er einen abgeleiteten bzw. einen mittelbaren Riester-Anspruch haben. Dies bedeutet: Schließt der begünstigte Ehegatte einen Riester-Vertrag ab, dann erhält der bisher nicht begünstigte Ehegatte einen **mittelbaren Riester-Anspruch**, wenn er in seinen Vertrag Mindesteigenbeiträge von 60 EUR pro Jahr einzahlt.

#### **Währungsgeschäfte: Veräußerungsgewinne bleiben nach einem Jahr steuerfrei**

Entsteht aus der Anschaffung und Veräußerung von Fremdwährungsbeträgen ein Gewinn, handelt es sich um ein **steuerpflichtiges privates Veräußerungsgeschäft**, sofern der Zeitraum zwischen Anschaffung und Verkauf nicht mehr als ein Jahr beträgt.

Mit anderen Worten: **Nach einem Jahr** kann ein etwaiger Gewinn steuerfrei verein-



nahmt werden. Darauf weist das Bayerische Landesamt für Steuern in einem Schreiben hin.

Auch wenn bei Fremdwährungsgeschäften Zinsen anfallen, führt dies nicht dazu, dass die Spekulationsfrist von einem auf zehn Jahre verlängert wird. Denn die **Zinseinkünfte** sind nicht Ausfluss des Wirtschaftsguts Fremdwährungsdarlehen, sondern Ausfluss der eigentlichen Kapitalforderung. Zinseinkünfte unterliegen dann der Abgeltungsteuer in Höhe von 25 %.

### Ermittlung des Veräußerungsgewinns

Wenn Steuerpflichtige auf demselben Konto nacheinander Fremdwährungsguthaben anschaffen und anschließend sukzessive wieder verkaufen, ist **seit dem Veranlagungszeitraum 2014** zu unterstellen, dass die zuerst angeschafften Beträge auch zuerst veräußert wurden (**Fifo-Methode = first in - first out**).

**Beachten Sie** | Mit Einführung der Abgeltungsteuer wurde der gesetzliche **Hinweis auf die Fifo-Methode (zunächst) gestrichen**. Gegen den Willen des Steuerpflichtigen konnte die Fifo-Methode somit nicht mehr angewandt werden. Der Steuerpflichtige musste vielmehr selbst anhand von Unterlagen (z. B. Kauf- und Verkaufsbeleg) nachweisen, welche Teile des Fremdwährungsguthabens veräußert worden sind. Mit Wirkung ab dem Veranlagungszeitraum 2014 ist die Fifo-Methode als Verwendungsreihenfolge wieder gesetzlich verankert.

## Für Freiberufler und Gewerbetreibende

### Fehlende Mitunternehmerstellung bei einer Freiberuflerpraxis kann zur Gewerblichkeit führen

Bei einer Mitunternehmerschaft können **Mitunternehmerrisiko und -initiative** unterschiedlich ausgeprägt sein, es müssen jedoch beide Merkmale vorliegen. Wird die Mitunternehmerstellung bei einem Gesellschafter verneint, kann dies insbesondere bei **Arztpraxen** negative Folgen haben. Denn dann drohen die (eigentlich) freiberuf-

lichen Einkünfte wegen der sogenannten **Abfärberegelung** zu solchen **aus Gewerbebetrieb** zu werden, wie die aktuelle Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs zeigt.

**Sachverhalt** | Eine Gesellschaft bürgerlichen Rechts (GbR), bestehend aus den Ärzten A und B, betrieb im Streitjahr 2007 mit der Ärztin C eine Arztpraxis. Nach einer Außenprüfung kam das Finanzamt zu dem Ergebnis, dass C steuerlich nicht als Mitunternehmerin der GbR anzusehen sei. Der Grund: Der Ärztin stand eine von ihrem selbst erwirtschafteten Umsatz abhängige Gewinnbeteiligung zu. Am Vermögen war sie nicht beteiligt und sie hatte auch keinen Abfindungsanspruch.

Zudem vertrat das Finanzamt die Sichtweise, dass die Gesellschaft, soweit sie Umsätze aus der Behandlung der Patienten durch die Ärztin vereinnahmt hatte, gewerbliche Einkünfte erzielt habe. Nach der gesetzlichen Abfärberegelung gelte der Betrieb deshalb in vollem Umfang als Gewerbebetrieb. Dieser Ansicht folgten sowohl das Finanzgericht als auch in der Folge der Bundesfinanzhof.

Erhält ein (Schein-)Gesellschafter eine von der Gewinnsituation abhängige, nur nach dem eigenen Umsatz bemessene Vergütung und ist er von einer **Teilhabe an den stillen Reserven der Gesellschaft ausgeschlossen**, besteht nur ein eingeschränktes Mitunternehmerrisiko.

**Beachten Sie** | Eine Mitunternehmerstellung liegt dann nur vor, wenn die **Mitunternehmerinitiative** besonders stark ausgeprägt ist. Dies war aber hier nicht der Fall.

Bedient sich der Angehörige eines freien Berufs einer entsprechenden Mithilfe, muss er aufgrund eigener Fachkenntnisse **leitend und eigenverantwortlich tätig** werden. Für einen Arzt bedeutet dies, dass er eine höchstpersönliche, individuelle Arbeitsleistung am Patienten schuldet und deshalb einen wesentlichen Teil der ärztlichen Leistungen selbst erbringen muss. Im Streitfall hatte C ihre Patienten aber eigenverantwortlich behandelt. Eine Überwachung durch A und B erfolgte ebenso wenig, wie deren persönliche Mitwirkung bei der Behandlung dieser Patienten.

Da die Ärzte-GbR somit auch Vergütungen aus ärztlichen Leistungen erzielte, die **in nicht unerheblichem Umfang** ohne leitende und eigenverantwortliche Beteiligung der Mitunternehmer-Gesellschafter erbracht wurden, waren die Einkünfte der Ärzte-GbR **insgesamt solche aus Gewerbebetrieb**.

**Beachten Sie** | Die Abfärberegelung greift aber nicht, wenn die an sich schädlichen Nettoumsatzerlöse 3 % der Gesamtnettoumsatzerlöse der Gesellschaft und den Betrag von 24.500 EUR im Veranlagungszeitraum nicht übersteigen (**Bagatellgrenze**).

### **Bewegliches Betriebsvermögen: Nutzungsausfallentschädigung ist Betriebseinnahme**

Erhält der Steuerpflichtige eine **Nutzungsausfallentschädigung für ein Wirtschaftsgut des Betriebsvermögens**, handelt es sich selbst dann in vollem Umfang um eine Betriebseinnahme, wenn das Wirtschaftsgut **auch teilweise privat genutzt** wird, so der Bundesfinanzhof.

**Sachverhalt** | Ein Steuerpflichtiger ermittelte seine gewerblichen Einkünfte durch Einnahmen-Überschussrechnung. Zum Betriebsvermögen gehörte ein Pkw, den er auch privat nutzte. Wegen eines Unfalls (auf einer Privatfahrt) erhielt er von der Versicherung des Unfallverursachers eine Entschädigung für den Nutzungsausfall. Das Finanzamt behandelte diese uneingeschränkt als Betriebseinnahme. Der Steuerpflichtige argumentierte, er habe kein Ersatzfahrzeug angemietet, stattdessen Urlaub genommen und so keine Betriebsausgaben entstehen lassen.

Diese Argumentation überzeugte aber weder das Finanzgericht Niedersachsen noch den Bundesfinanzhof.

### **Zuordnung des Wirtschaftsguts entscheidet**

Auch wenn **bewegliche Wirtschaftsgüter** gemischt genutzt werden, sind diese (ungeteilt) **entweder Betriebs- oder Privatvermögen**. Vereinnahmt der Steuerpflichtige im Zusammenhang mit Schäden am Wirtschaftsgut Ersatzleistungen, richtet sich die steuerliche Beurteilung nach der **Zuord-**

**nung des Wirtschaftsguts**. Das gilt unabhängig davon, bei welcher Gelegenheit der Schaden entstanden ist, so der Bundesfinanzhof.

### **Fahrtenbuchmethode und Ein-Prozent-Regelung**

Wie sich die Nutzungsausfallentschädigung bei einem Pkw auf den Gewinn auswirkt, hängt davon ab, wie der Privatanteil ermittelt wird:

- Bei der **Fahrtenbuchmethode** erfolgt dies nur anteilig, da die Ersatzleistung die Aufwendungen für den Pkw insgesamt mindert. In diesem Fall wirkt sie sich im Ergebnis nur mit dem Anteil gewinnerhöhend aus, der der betrieblichen Nutzungsquote in dem betreffenden Gewinnermittlungszeitraum entspricht.
- Wird der Entnahmewert hingegen nach der **Ein-Prozent-Regelung** ermittelt, geht die Nutzungsausfallentschädigung in den Aufwendungen für das Fahrzeug auf. Die Tatsache, dass dem Steuerpflichtigen während des Entschädigungszeitraums kein Fahrzeug zur privaten Nutzung zur Verfügung steht, kann demgegenüber – bei einem längeren Ausfall – dazu führen, dass für diesen Zeitraum keine Privatnutzung nach der Ein-Prozent-Regelung zu berechnen ist.

### **Geschenke müssen auf separatem Konto verbucht werden**

Aufwendungen für die Herstellung eines Kalenders mit Firmenlogo sind nur dann als Betriebsausgaben abzugsfähig, wenn diese **in der Buchführung einzeln und getrennt von den übrigen Betriebsausgaben aufgezeichnet werden**. Das Finanzgericht Baden-Württemberg wertete die Kalender im Streitfall als Geschenke und versagte den steuermindernden Abzug der Aufwendungen.

**Vorbemerkungen** | Damit Aufwendungen für Geschenke an Geschäftsfreunde steuerlich **als Betriebsausgaben abzugsfähig sind**, müssen nach dem Einkommensteuergesetz (EStG) insbesondere zwei Voraussetzungen beachtet werden:

- Der Wert der Geschenke an Personen, die nicht Arbeitnehmer des Steuerpflichtigen sind, darf pro Empfänger und Wirtschaftsjahr **35 EUR** nicht überschreiten (§ 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 1 EStG).
- Die Aufwendungen sind **einzel**n und **getrennt** von den sonstigen Betriebsausgaben aufzuzeichnen (§ 4 Abs. 7 EStG).

**Sachverhalt** | Eine GmbH ließ Kalender mit Firmenlogo und Grußwort der Geschäftsführerin herstellen, die sie Kunden, Geschäftspartnern und sonstigen Personen (beispielsweise auf Messen) übergab.

Die Herstellungskosten pro Kalender lagen unter der maßgeblichen Grenze (im Streitjahr noch 40 EUR). Dennoch versagte das Finanzamt den geltend gemachten Betriebsausgabenabzug, weil die Aufwendungen nicht getrennt von den sonstigen Betriebsausgaben verbucht worden waren. Das Finanzgericht Baden-Württemberg schloss sich dieser Auffassung an.

Das Finanzgericht behandelte die Kalender im Streitfall **als Geschenke im Sinne des § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 1 EStG**. Diese Vorschrift ist, so das Finanzgericht, nicht dahingehend auszulegen, dass Werbebeschenke, die selbst Werbeträger darstellen, vom Anwendungsbereich auszunehmen sind.

Demzufolge ist hier auch § 4 Abs. 7 EStG anzuwenden, wonach die Aufwendungen einzeln und getrennt von den sonstigen Betriebsausgaben aufgezeichnet werden müssen. Dies wurde von der GmbH jedoch nicht beachtet. Sie hatte die Aufwendungen nicht auf einem oder mehreren besonderen Konten innerhalb der Buchführung verbucht. Die Aufwendungen wurden vielmehr **auf ein Konto gebucht, das auch andere Aufwendungen enthielt**.

**Beachten Sie** | Aufzeichnungen außerhalb der Buchführung reichen, so das Finanzgericht Baden-Württemberg, **auch bei einer datenmäßigen Verknüpfung** nicht aus.

**Praxishinweis** | Da ein vergleichbarer Sachverhalt zu dem Erfordernis der getrennten Aufzeichnung bisher nicht Gegenstand einer Entscheidung des Bundesfinanzhofs war, wurde die Revision zugelassen. Da diese nun anhängig ist, können geeignete Fälle offengehalten werden.

### **Doppelte Abschreibungen bei Bebauung eines Ehegattengrundstücks möglich**

Bebaut ein Unternehmer-Ehegatte mit eigenen Mitteln ein auch dem Nichtunternehmer-Ehegatten gehörendes Grundstück, **wird der Nichtunternehmer-Ehegatte Eigentümer** des auf seinen Miteigentumsanteil entfallenden Gebäudeteils. Übertragen die Ehegatten das Grundstück später auf ihren Sohn, der den Betrieb des Vaters fortführt, kann dieser den Gebäudeteil der Mutter mit dem Teilwert einlegen und somit **im Ergebnis doppelt abschreiben**. Diese aktuelle Entscheidung des Bundesfinanzhofs eröffnet – trotz der gemachten Einschränkungen – Gestaltungsmöglichkeiten.

**Sachverhalt** | Im Streitfall hatte der Vater in den 60er Jahren mehrere Betriebsgebäude auf Grundstücken errichtet, die zur Hälfte auch seiner Ehefrau gehörten. Auf seine Baukosten nahm er Abschreibungen (Absetzungen für Abnutzungen) vor. 1994 übertrug der Vater den Betrieb unentgeltlich auf seinen Sohn. Auch die betrieblich genutzten Grundstücke erhielt der Sohn unentgeltlich.

Soweit es um die Übertragung von Wirtschaftsgütern ging, die dem Vater gehörten, muss der Sohn die **Buchwerte aus den Bilanzen des Vaters** fortführen.

Umstritten war hingegen die Behandlung der Gebäudeteile, die der Mutter gehörten. Der Sohn legte diese Gebäudeteile mit dem **Teilwert** in seinen Betrieb ein. Da der Teilwert allerdings erheblich höher war als der Restbuchwert, konnte er **erneut hohe Abschreibungen** auf die von seinem Vater schon nahezu abgeschriebenen Gebäudeteile vornehmen. Diese rechtliche Beurteilung hat der Bundesfinanzhof nunmehr bestätigt.

Zusammengefasst ergeben sich aus der Entscheidung des Bundesfinanzhofs in derartigen Konstellationen insbesondere die **folgenden Konsequenzen:**

- Bestehen keine abweichenden Vereinbarungen zwischen den Eheleuten, wird der Nichtunternehmer-Ehegatte **sowohl zivilrechtlicher als auch wirtschaftlicher Eigentümer** des auf seinen Miteigentumsanteil entfallenden Gebäudeteils. Dieser Gebäudeteil gehört zu seinem **Privatvermögen**.

**Beachten Sie | Wertsteigerungen** sind ertragsteuerlich somit auch dem Nichtunternehmer-Ehegatten zuzurechnen und ggf. im Rahmen eines **privaten Veräußerungsgeschäfts** (Spekulationsfrist von zehn Jahren) zu berücksichtigen.

- Der Bilanzposten, der den eigenen Bauaufwand des Unternehmers für die Gebäudeteile des anderen Ehegatten verkörpert, ist **keinem Wirtschaftsgut gleichzustellen**. Somit kann der Unternehmer-Ehegatte die **Steuersubventionen**, die nur für Wirtschaftsgüter des Betriebsvermögens möglich sind, nicht nutzen (z. B. die erhöhten Sätze der linearen Abschreibung für Gebäude des Betriebsvermögens).

### **Es bleibt dabei: Miet- und Pachtzinsen sind bei der Gewerbesteuer hinzuzurechnen**

Das Finanzgericht Hamburg hält die **Hinzurechnung** der Entgelte für Schulden sowie der Miet- und Pachtzinsen **bei der Ermittlung der Gewerbesteuer** für verfassungswidrig, weil sie das Prinzip gleichmäßiger Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit verletzt und hat sich an das Bundesverfassungsgericht gewandt. Das hat die Vorlage jedoch **als unzulässig verworfen**, sodass es bei der Hinzurechnung bleibt.

Das Bundesverfassungsgericht bemängelte u. a., dass das Finanzgericht **nicht ausreichend dargelegt** hat, warum es von der Verfassungswidrigkeit ausgeht. Ferner hätte sich das Finanzgericht Hamburg auch mit der entgegenstehenden Rechtsprechung anderer Finanzgerichte auseinandersetzen müssen.

## **Gesellschafter und Geschäftsführer von Kapitalgesellschaften**

### **Sonntags-, Feiertags- und Nachtzuschläge auch beim faktischen Geschäftsführer verdeckte Gewinnausschüttungen**

Sonntags-, Feiertags- und Nachtzuschläge (**SFN-Zuschläge**) führen nach einer Entscheidung des Finanzgerichts Münster nicht nur bei nominellen, sondern auch **bei faktischen Geschäftsführern** einer GmbH grundsätzlich **zu verdeckten Gewinnausschüttungen**.

**Sachverhalt |** Die alleinige nominelle Geschäftsführerin einer GmbH, die eine Diskothek betreibt, war in den Streitjahren über 70 Jahre alt. Der Gesellschafterbestand setzte sich aus ihr und ihrem Sohn zusammen, der bei der GmbH angestellt war. Sein Gehalt (einschließlich Tantiemen) entsprach der Höhe nach in etwa dem der Geschäftsführerin. Da er häufig während der Nachtveranstaltungen tätig war, zahlte die GmbH ihm SFN-Zuschläge, die sie als steuerfrei behandelte. Solche Zuschläge erhielten auch die anderen Arbeitnehmer, nicht aber die Geschäftsführerin. Das Finanzamt sah den Sohn wegen seiner überragenden Stellung als faktischen Geschäftsführer an und behandelte die SFN-Zuschläge als verdeckte Gewinnausschüttungen – und zwar zu Recht, wie das Finanzgericht Münster entschied.

Erhält ein Geschäftsführer SFN-Zuschläge, sind diese regelmäßig als verdeckte Gewinnausschüttungen anzusehen. Dies beruht auf dem Gedanken, dass ein Geschäftsführer notwendige Aufgaben **auch außerhalb der üblichen Arbeitszeiten** erledigen muss. Diese Vermutung ist nach Ansicht des Finanzgerichts Münster auch auf einen faktischen Geschäftsführer zu übertragen.

SFN-Zuschläge sind aber **nicht ausnahmslos als verdeckte Gewinnausschüttungen** zu qualifizieren. Nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs kann eine entsprechende Vereinbarung im Einzelfall durch überzeugende betriebliche Gründe gerechtfertigt sein, wenn sie geeignet sind,

eine Veranlassung durch das Gesellschaftsverhältnis zu entkräften. So liegt insbesondere keine verdeckte Gewinnausschüttung vor, wenn auch „gesellschaftsfremde“ Arbeitnehmer in vergleichbarer Position die Zuschläge erhalten. Im aktuellen Streitfall des Finanzgerichts Münster fehlte diese „vergleichbare“ Position.

### Organschaft: Vorzeitige Beendigung eines Gewinnabführungsvertrags erschwert

Die neuen Körperschaftsteuer-Richtlinien 2015, die für die Finanzämter ab dem Veranlagungszeitraum 2015 bindend sind, enthalten eine wichtige Änderung für die **vorzeitige Beendigung von Gewinnabführungsverträgen**.

**Zum Hintergrund:** Verpflichtet sich eine Organgesellschaft durch einen Gewinnabführungsvertrag ihren Gewinn an ein einziges anderes gewerbliches Unternehmen (Organträger) abzuführen, ist das Einkommen der Organgesellschaft unter gewissen Voraussetzungen **dem Organträger zuzurechnen**. Eine der Voraussetzungen ist, dass der Gewinnabführungsvertrag **eine Mindestlaufzeit von fünf Jahren** hat und tatsächlich durchgeführt wird.

Wird der Gewinnabführungsvertrag vorzeitig beendet, bleibt der Vertrag für die Jahre, für die er durchgeführt worden ist, steuerlich wirksam, wenn die Beendigung **auf einem wichtigen Grund** beruht. Stand bereits bei Vertragsabschluss fest, dass der Gewinnabführungsvertrag vor Ablauf der ersten fünf Jahre beendet werden wird, ist ein wichtiger Grund nicht anzunehmen. Das galt nach den bisherigen Körperschaftsteuer-Richtlinien 2004 jedoch nicht für die Beendigung des Gewinnabführungsvertrags durch Verschmelzung, Spaltung oder aufgrund der Liquidation der Organgesellschaft. Die Körperschaftsteuer-Richtlinien 2015 sehen **diese Rückausnahme jedoch nicht mehr vor**.

**Kurzum:** Nach der neuen Sichtweise ist es somit für die steuerliche Anerkennung der Organschaft in jedem Fall schädlich – und zwar rückwirkend von Anfang an –, wenn **bereits im Zeitpunkt des Vertragsschlusses feststand**, dass der Gewinnabführungsvertrag vor Ablauf der ersten fünf Jahre beendet werden wird.

rungsvertrag vor Ablauf der ersten fünf Jahre beendet werden wird.

## Für Umsatzsteuerzahler

### Betriebsveranstaltung: 110 EUR-Freibetrag gilt nicht für die Umsatzsteuer

Seit 2015 gilt für bis zu zwei Betriebsveranstaltungen im Jahr ein **Freibetrag** von je 110 EUR pro Arbeitnehmer. Die Aufteilung in einen steuerpflichtigen und einen -freien Teil gilt aber **nicht für Umsatzsteuerzwecke**. Das Bundesfinanzministerium hat jüngst bestätigt, dass umsatzsteuerlich nach wie vor die 110 EUR-Freigrenze maßgebend ist.

Wird die Freigrenze von 110 EUR überschritten, ist von einer überwiegend durch den privaten Bedarf des Arbeitnehmers veranlassten unentgeltlichen Zuwendung auszugehen. Damit kann die Betriebsveranstaltung umsatzsteuerrechtlich grundsätzlich **nur ganz oder gar nicht unternehmerisch veranlasst sein**.

### Ausschlussfristen beim Antrag auf Vorsteuervergütung für 2015 beachten

Sind inländische Unternehmer im Ausland nicht für umsatzsteuerliche Zwecke registriert, können sie sich die in 2015 gezahlten Vorsteuerbeträge grundsätzlich über das **Vorsteuervergütungsverfahren** erstatten lassen. Hierbei ist zunächst zu unterscheiden, ob die Vorsteuern in einem EU-Staat oder im Drittland gezahlt worden sind.

### Vorsteuern aus Drittstaaten

Grundsätzliche Voraussetzung für die Erstattung von Vorsteuern inländischer Unternehmer in Drittstaaten ist das Vorliegen einer **Gegenseitigkeitsvereinbarung**. Listen mit Drittstaaten, zu denen eine Gegenseitigkeit besteht, hat das Bundeszentralamt für Steuern auf seiner Homepage aufgeführt ([www.iww.de/sl1870](http://www.iww.de/sl1870)).

Die Anträge sind direkt bei der ausländischen Erstattungsbehörde zu stellen und müssen dort **bis zum 30.6.2016** eingehen.

### Vorsteuern aus EU-Staaten

Wurden Unternehmer in 2015 im EU-Ausland mit ausländischer Umsatzsteuer belastet und möchten sie diese erstattet haben, muss der Antrag **bis zum 30.9.2016** beim Bundeszentralamt für Steuern eingehen.

Die Anträge sind elektronisch über **das BZStOnline-Portal (BOP)** einzureichen. Das Bundeszentralamt für Steuern prüft, ob der Antragsteller im beantragten Vergütungszeitraum zum Vorsteuerabzug berechtigt ist und entscheidet dann über die Weiterleitung des Antrags an den Erstattungsstaat.

**Praxishinweis** | Wichtige, weiterführende Hinweise sind auf der Homepage des Bundeszentralamts für Steuern (unter [www.iww.de/sl1869](http://www.iww.de/sl1869)) aufgeführt.

Ob sich ein Erstattungsantrag aufgrund des Verwaltungsaufwands (Einreichung von Belegen etc.) überhaupt lohnt, hängt sicherlich vom Einzelfall und nicht zuletzt von der Höhe der entrichteten Vorsteuern ab.

## Für Arbeitgeber / Arbeitnehmer

### Sonderzahlungen auf gesetzlichen Mindestlohn grundsätzlich anrechenbar

Das Bundesarbeitsgericht hat sich zum ersten Mal mit dem am 1.1.2015 in Kraft getretenen Mindestlohngesetz beschäftigt und entschieden, dass Arbeitgeber **Sonderzahlungen (beispielsweise Urlaubs- und Weihnachtsgeld) unter gewissen Voraussetzungen auf den Mindestlohn anrechnen dürfen.**

**Sachverhalt** | Der arbeitsvertraglich vereinbarte Stundenlohn lag unter 8,50 EUR brutto pro Stunde. Zudem sah der Arbeitsver-

trag zweimal jährlich einen halben Monatslohn als Sonderzahlung vor. Diese war nur abhängig von der Beschäftigung im jeweiligen Jahr. Kurz vor Inkrafttreten des Mindestlohngesetzes wurden die Modalitäten geändert. So hatte der Arbeitgeber mit dem Betriebsrat vereinbart, die Sonderzahlungen auf alle zwölf Monate zu verteilen, d. h. jeden Monat ein Zwölftel auszusahlen. Mit dieser anteiligen Sonderzahlung ergab sich ein Stundenlohn von mehr als 8,50 EUR.

Daneben waren Überstunden-, Sonn- und Feiertags- sowie Nachtzuschläge vorgesehen, die der Arbeitgeber weiterhin auf Grundlage des Stundenlohns von weniger als 8,50 EUR berechnete.

Dagegen klagte eine Arbeitnehmerin. Sie war der Ansicht, dass ihr die Sonderzahlungen zusätzlich zum Stundenlohn von 8,50 EUR zustehen würden. Darüber hinaus seien die 8,50 EUR auch für die Berechnung der Zuschläge zugrunde zu legen. Dieser Ansicht folgte das Landesarbeitsgericht Berlin-Brandenburg indes nur hinsichtlich der Nachtarbeitszuschläge – und zwar zu Recht, wie das Bundesarbeitsgericht entschied.

Nach der Entscheidung des Bundesarbeitsgerichts erfüllt der Arbeitgeber den Lohnanspruch seines Arbeitnehmers durch die im arbeitsvertraglichen Austauschverhältnis **als Gegenleistung für Arbeit** erbrachten Entgeltzahlungen, soweit diese dem Arbeitnehmer **endgültig verbleiben**. Den im Streitfall vorbehaltlos und unwiderruflich in jedem Kalendermonat zu 1/12 geleisteten Jahressonderzahlungen **kommt Erfüllungswirkung zu.**

Diese Erfüllungswirkung fehlt nur solchen Zahlungen, die der Arbeitgeber **ohne Rücksicht auf die tatsächliche Arbeitsleistung** des Arbeitnehmers erbringt oder die auf einer **besonderen gesetzlichen Zweckbestimmung** (z. B. bei der Nachtarbeit) beruhen.

**Praxishinweis** | Sonderzahlungen können somit – unter Voraussetzungen – auf den Mindestlohn angerechnet werden. Dabei kommt es vor allem auf die Vereinbarungen an. Entscheidend für eine Anrechnung ist, dass die Zahlungen als Gegenleistung für die erbrachte Arbeitsleistung erfolgen.

## Weiterführender Hinweis

Der Mindestlohn soll ab 2017 auf **8,84 EUR pro Stunde** steigen. Das hat die Mindestlohn-Kommission der Bundesregierung vorgeschlagen.

## Beitragspflicht von Sonntags-, Feiertags- und Nachtzuschlägen bei Krankheit oder Urlaub (Phantomlohn)

Die Deutsche Rentenversicherung hat eine neue Möglichkeit gefunden, Arbeitgebern zusätzliche Sozialabgaben abzuknöpfen. Selbst wenn der Arbeitgeber bei der Lohnfortzahlung wegen Feiertag, Urlaub oder Krankheit **keine** Zuschläge für Sonntags-, Feiertags- und Nachtarbeit zahlt, **fallen auf die Zuschläge Sozialbeiträge an**. Dies sollte man im Vorhinein entsprechend einkalkulieren.

In der Sozialversicherung gilt das Entstehungsprinzip (§ 22 SGB IV): Die Beiträge sind aus dem Arbeitsentgelt zu berechnen, auf das der Arbeitnehmer einen Rechtsanspruch hat, auch wenn es tatsächlich nicht ausgezahlt wird.

Nach den arbeitsrechtlichen Vorschriften haben Arbeitnehmer auch dann Anspruch auf die SFN-Zuschläge, wenn die Arbeit an Feiertagen, bei Krankheit oder Urlaub ausgefallen ist (§§ 2, 3, 9 EFZG). Der Arbeitnehmer ist so zu vergüten, als hätte er an den ausgefallenen Tagen tatsächlich gearbeitet. Die Fortzahlungspflicht kann für Feiertage und Krankheit durch Tarifvertrag ausgeschlossen werden (§ 4 Abs. 4 EFZG).

## FG Rheinland-Pfalz: Entfernungspauschale deckt auch Unfallkosten auf dem Weg zur Arbeit ab

Durch die Entfernungspauschale sind **sämtliche Aufwendungen abgegolten**, die einem Arbeitnehmer für die Wege zwischen Wohnung und Arbeitsstätte entstehen. Somit können auch **Unfallkosten und unfallbedingte Krankheitskosten** nicht zusätzlich als Werbungskosten anerkannt werden, so das Finanzgericht Rheinland-Pfalz.

**Sachverhalt** | Eine Angestellte erlitt auf der Fahrt zur Arbeitsstätte mit ihrem Pkw einen Unfall. Die Reparaturkosten und die Behandlungskosten (Reha-Klinik etc.) wurden nur zum Teil erstattet. Die selbst getragenen Kosten machte sie anschließend mit ihrer Einkommensteuererklärung als Werbungskosten geltend. Das Finanzamt erkannte die Reparaturkosten an, nicht aber die Krankheitskosten, die, so das Finanzamt, allenfalls als außergewöhnliche Belastungen berücksichtigungsfähig wären. Der Abzug scheiterte hier jedoch an der zumutbaren Eigenbelastung, die nicht überschritten wurde.

Die hiergegen erhobene Klage blieb erfolglos, denn auch das Finanzgericht Rheinland-Pfalz lehnte einen Werbungskostenabzug für die Behandlungskosten ab.

Die Entfernungspauschale deckt, so das Finanzgericht, nach dem ausdrücklichen Gesetzeswortlaut **sämtliche Aufwendungen** ab, die durch die Wege zwischen Wohnung und Arbeitsstätte entstehen, also auch außergewöhnliche Kosten. Dies dient der Steuervereinfachung und der Vermeidung von Rechtsstreitigkeiten über die Frage, ob **noch gewöhnliche oder schon außergewöhnliche Aufwendungen** vorliegen.

**Beachten Sie** | Das Finanzgericht wies in der Urteilsbegründung darauf hin, dass das Finanzamt auch die Reparaturkosten für das Fahrzeug nicht zusätzlich zur Entfernungspauschale als Werbungskosten hätte berücksichtigen dürfen. Da eine **Verböserung im gerichtlichen Verfahren** aber nicht in Betracht kommt, blieb es letztlich beim Ansatz als Werbungskosten.

**Praxishinweis** | Das Finanzgericht Rheinland-Pfalz folgt damit der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs aus 2014, wonach sämtliche Aufwendungen mit der Entfernungspauschale abgegolten sind (im Streitfall die Kosten einer Falschbetankung).

Das Urteil steht jedoch in Widerspruch zu einem Schreiben des Bundesfinanzministeriums, wonach Unfallkosten neben der Entfernungspauschale anzuerkennen sind. Solange die Finanzverwaltung an dieser Sichtweise festhält, sollte man Unfallkosten weiterhin als Werbungskosten geltend machen.

## Gesetzgebung: Bundesregierung plant steuerliche Förderung der Elektromobilität

Das Bundeskabinett hat am 18.5.2016 den **Regierungsentwurf des Gesetzes zur steuerlichen Förderung von Elektromobilität im Straßenverkehr** beschlossen. Hervorzuheben sind die Maßnahmen im Bereich der Lohnsteuer.

Vorgesehen ist eine **Steuerbefreiung** für vom Arbeitgeber gewährte Vorteile für das elektrische Aufladen eines privaten Elektrofahrzeugs oder Hybridelektrofahrzeugs im Betrieb des Arbeitgebers und für die zur privaten Nutzung überlassene betriebliche Ladevorrichtung.

Ferner soll der Arbeitgeber die Möglichkeit erhalten, geldwerte Vorteile aus der unentgeltlichen oder verbilligten Übereignung der Ladevorrichtung und Zuschüsse **pauschal mit 25 % Lohnsteuer** zu besteuern.

Die Regelungen stehen unter der Bedingung, dass die Vorteile zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn erbracht werden. Zudem sollen sie **befristet** sein – und zwar für den Zeitraum **vom 1.1.2017 bis zum 31.12.2020**.

**Beachten Sie |** Zusätzlich sind **Entlastungen bei der Kraftfahrzeugsteuer** geplant. Bei erstmaliger Zulassung reiner Elektrofahrzeuge gilt seit dem 1.1.2016 bis zum 31.12.2020 eine fünfjährige Kraftfahrzeugsteuerbefreiung. Diese soll rückwirkend zum 1.1.2016 auf zehn Jahre verlängert werden.

## Abschließende Hinweise

### Broschüre mit Steuertipps für Existenzgründer

Das Finanzministerium Nordrhein-Westfalen hat seine Broschüre mit Steuertipps für Existenzgründer aktualisiert (Stand Juni 2016). Neben wichtigen **steuerlichen Aspekten bei der Existenzgründung** enthält die rund 70-seitige Broschüre darüber hinaus auch Informationen zum Gründungszuschuss und zeigt, wie eine ordnungsgemäße (umsatzsteuerliche) Rechnung aussehen muss. Die Broschüre kann unter [www.iww.de/sl1903](http://www.iww.de/sl1903) heruntergeladen werden.

**HAFTUNGSAUSSCHLUSS |** Die Texte dieser Ausgabe sind nach bestem Wissen und Kenntnisstand erstellt worden. Die Komplexität und der ständige Wandel der Rechtsmaterie machen es jedoch notwendig, Haftung und Gewähr auszuschließen.