

F.B.S. Steuerberatungsgesellschaft mbH

Niederlassung Zwickau

Amtsgerichtsstraße 1
08056 Zwickau
Telefon: (0375) 3530710
Telefax: (0375) 3530711
E-Mail: info@fbs-zwickau.de
Leiterin der NL: Heidemarie Siegel

25.02.2015

Mandanteninformationen 02/2015

Sehr geehrte Damen und Herren,

der Ihnen nun vorliegende Brief möchte Sie über wesentliche, vollzogene oder geplante Änderungen im Steuer- und Wirtschaftsrecht der letzten Monate informieren und Ihnen Anlass bieten, auch bestehende Sachverhalte zu überprüfen.

Bitte lesen Sie im Einzelnen:

Inhalt:

Privatbereich

1. Kindergeld und Job: 20-Stunden Grenze gilt nicht immer
2. Abgeltungsteuer: Kapitalerträge unter Angehörigen
3. Auch Schneeschippen fällt unter haushaltsnahe Dienstleistungen
4. Einspruch durch einfache E-Mail ist unwirksam
5. Vorauszahlung von Zahnbehandlungskosten als Gestaltungsmissbrauch
6. Riester-Verträge sind in der Regel pfändbar
7. Ehescheidungskosten nach wie vor steuerlich absetzbar
8. Tätigkeit als wissenschaftlicher Mitarbeiter neben der Promotion keine Ausbildung
9. Kein Werbungskostenabzug für nachträgliche Schuldzinsen bei Kapitaleinkünften

<u>Geschäftsführer:</u> StB Manfred J .Schäfer StBin Heidemarie Siegel <u>Leiterin der NL Zwickau:</u> StBin Heidemarie Siegel	<u>Büroanschrift Zwickau</u> Amtsgerichtsstraße 1 08056 Zwickau ☎: 0375/3530710 Fax: 0375/3530711 ✉: info@fbs-zwickau.de	<u>Sitz:</u> Neumühle 2 91056 Erlangen <u>Registergericht</u> Handelsregister Fürth, HRB 3984 <u>Steuernummer:</u> 216/126/20021	<u>Bankverbindungen:</u> Volksbank Zwickau Kto: 100009994 BLZ: 87095934 Hypovereinsbank Zwickau Kto: 4780180213 BLZ:87020088
--	--	---	--

Unternehmer und Freiberufler

1. Ferrari eines Freiberuflers
2. Auch Minijobber haben Urlaubsanspruch
3. Neues zum Reverse-Charge-Verfahren
4. Elektronische Kontoauszüge werden als Buchungsbeleg anerkannt
5. Investitionsabzugsbetrag: Nachträglicher Ansatz für ein anderes angeschafftes Wirtschaftsgut ist möglich
6. Wann verfolgt der Vermieter eine Einkunftserzielungsabsicht?
7. Lohnsteuer-Nachschatzung: Wenn das Finanzamt spontan vorbeischaut
8. Amtliche AfA-Tabellen sind nur für das Finanzamt bindend
9. Geldwerter Vorteil: Übernommene Vereinsbeiträge gelten als Arbeitslohn
10. Wann Alkohol eine Kündigung rechtfertigt
11. Kein Erstattungsanspruch gegen das Finanzamt für zu Unrecht in Rechnung gestellte Umsatzsteuer

GmbH-Gesellschafter/-Geschäftsführer

1. Firmenwagen: Bemessung der anteiligen Kosten bei Leasingsonderzahlung
2. Verzicht auf Finanzplandarlehen bei Sanierungsgewinnen
3. Auflösungsvertrag: Wann gilt für eine Abfindung ein ermäßigter Steuersatz?

Privatbereich

1. Kindergeld und Job: 20-Stunden-Grenze gilt nicht immer

Ein Auszubildender, der ein duales Studium absolviert, hat nach einer Entscheidung des Finanzgerichts Münster Anspruch auf Kindergeld, auch wenn er nebenher mehr als 20 Stunden in der Woche arbeitet.

Hintergrund

Ob Eltern für ihre Kinder nach Vollendung des 18. Geburtstags noch Kindergeld erhalten, hängt von unterschiedlichen Voraussetzungen ab. So haben volljährige Kinder, die bereits über eine Ausbildung verfügen oder sich in einer weiteren Ausbildung oder in der Übergangszeit zwischen 2 Ausbildungen befinden, nur dann einen Anspruch, wenn der Nebenjob folgende Bedingungen erfüllt:

- 1 Es handelt sich um Einkommen aus einem Ausbildungsverhältnis.
- 2 Es handelt sich um Einkommen aus einer geringfügigen Beschäftigung (Minijob).
- 3 Die regelmäßige wöchentliche Arbeitszeit überschreitet 20 Stunden nicht.

Der Fall

Genau um den dritten Punkt ging es im Streitfall. Der Sohn des Klägers hatte nach seinem Abitur mit einer Berufsausbildung zum Industriekaufmann begonnen. Entsprechend der Stellenausschreibung nahm er parallel dazu ein Bachelor-Studium im Studiengang "Business Administration" an einer dualen Hochschule auf, das er nach bestandener Prüfung zum Industriekaufmann fortsetzte. Daneben arbeitete er 24 Stunden wöchentlich in seinem Ausbildungsbetrieb.

Den Antrag auf Weiterzahlung des Kindergelds nach Abschluss der Prüfung zum Industriekaufmann lehnte die Familienkasse indes ab. Begründung: Das Studium sei nicht begünstigt, weil der Sohn des Klägers eine Beschäftigung mit einer Arbeitszeit von mehr als 20 Stunden pro Woche ausübe.

Klage vor dem Finanzgericht erfolgreich

Dieser Begründung folgte das Finanzgericht Münster aber nicht. Der Student habe zwar seine erstmalige Berufsausbildung abgeschlossen. Das Studium sei jedoch trotz des Umfangs der Beschäftigung von mehr als 20 Stunden pro Woche begünstigt, weil es sich hierbei um ein Ausbildungsverhältnis handle. Dies ergebe sich aus den Vereinbarungen mit dem Arbeitgeber und aus der Verzahnung der Tätigkeit mit dem Studium. Entsprechend der Stellenausschreibung könne der Sohn mit dem Abschluss "Industriekaufmann" noch nicht als endgültig ausgebildet betrachtet werden.

2. Abgeltungsteuer: Kapitalerträge unter Angehörigen

Die Anwendung des Abgeltungsteuersatzes für Einkünfte aus Kapitalvermögen ist nicht deshalb ausgeschlossen, weil Gläubiger und Schuldner Angehörige sind.

Hintergrund

Die Eheleute schlossen mit ihrem Sohn und ihren beiden volljährigen Enkeln Verträge über die Gewährung festverzinslicher Darlehen in Höhe von insgesamt 860.000 EUR. Die (unbesicherten) Darlehen dienten der Anschaffung fremdvermieteter Objekte durch die Darlehensnehmer. Eine Vereinbarung über eine Vorfälligkeitsentschädigung wurde nicht getroffen. Aus den Darlehen erzielten die Eheleute im Streitjahr 2009 Kapitalerträge von rund 29.000 EUR.

Das Finanzamt erfasste die Zinsen als der tariflichen Einkommensteuer unterliegende Kapitalerträge. Die Klage, mit der die Eheleute die Anwendung des Abgeltungsteuersatzes von 25 % geltend machten, wurde vom Finanzgericht mit dem Hinweis auf den Gesetzeswortlaut zurückgewiesen. Danach ist der Abgeltungsteuersatz ausgeschlossen, wenn Gläubiger und Schuldner "einander nahestehende Personen" sind.

Entscheidung

Der Bundesfinanzhof vertritt einen großzügigeren Standpunkt und gab der Klage statt. Zunächst führt der Bundesfinanzhof aus, dass die Darlehen nach den Maßstäben des Fremdvergleichs anzuerkennen und der Besteuerung zugrunde zu legen sind.

Sodann legt der Bundesfinanzhof dar, dass die Eheleute als Gläubiger einerseits und der Sohn sowie die Enkel als Schuldner andererseits – entgegen der Auffassung des Finanzamts – keine "einander nahestehende Personen" i. S. d. gesetzlichen Regelung sind. Die weite Auslegung, dass darunter alle Personen fallen sollen, die zueinander in einer engen Beziehung stehen, widerspricht dem Willen des Gesetzgebers. Danach soll ein Näheverhältnis nur dann vorliegen, wenn auf eine der Vertragsparteien ein beherrschender oder außerhalb der Geschäftsbeziehung liegender Einfluss ausgeübt werden kann oder ein eigenes wirtschaftliches Interesse an der Erzielung der Einkünfte des anderen besteht. Ein – wie im Streitfall – lediglich aus der Familienzugehörigkeit abgeleitetes persönliches Interesse genügt nicht.

Diese enge Auslegung des Ausschlussstatbestands "Näheverhältnis" ist auch aus verfassungsrechtlichen Gründen geboten. Gegen die Ungleichbehandlung der Einkünfte aus Kapitalvermögen gegenüber anderen Einkunftsarten, die nach dem progressiven Tarif besteuert werden, bestehen zwar keine verfassungsrechtlichen Bedenken. Es würde jedoch zu einer Diskriminierung der Familie führen, wenn der Ausschluss des gesonderten Tarifs an bestimmte enge familienrechtliche Beziehungen geknüpft würde und – anders als bei fremden Dritten – auch dann eintreten würde, wenn der Darlehensvertrag einem Fremdvergleich standhält. Dies gilt auch dann, wenn aufgrund des Steuersatzgefälles die Entlastung des Darlehensnehmers durch den Schuldzinsenabzug höher ist als die steuerliche Belastung des Darlehensgebers und sich somit ein Gesamtbelastungsvorteil ergibt.

3. Auch Schneeschippen fällt unter haushaltsnahe Dienstleistungen

Die Kosten für eine Schneeräumung auf öffentlichen Gehwegen entlang einer Grundstücksgrenze fallen nicht unter steuerbegünstigte haushaltsnahe Dienstleistungen, meint die Finanzverwaltung. Der Bundesfinanzhof sieht das anders.

Hintergrund

Mit der Steuerbegünstigung für haushaltsnahe Dienstleistungen hat der Gesetzgeber Steuerpflichtigen die Möglichkeit eröffnet, 20 % der Lohnkosten von Dienstleistern, die bei Arbeiten im und um den Haushalt anfallen, von der Steuer abziehen können. Der Höchstbetrag des Abzugs liegt bei 4.000 EUR pro Jahr. Im Streitfall, der die gesetzliche Regelung im Jahr 2008 betraf, hatte ein Ehepaar eine Firma beauftragt, den Schnee auf der öffentlichen Straßenfront entlang ihres Grundstücks zu räumen. Dabei entstanden Kosten von 143 EUR, die das Paar als haushaltsnahe Dienstleistung geltend machte. Das Finanzamt lehnte den Abzug unter Hinweis auf das Anwendungsschreiben des Bundesfinanzministeriums ab. Danach sind Dienstleistungen wie die Straßen- und Gehwegreinigung oder der Winterdienst auf öffentlichem Gelände nicht begünstigt.

Gerichte: Begriff Haushalt darf nicht zu eng ausgelegt werden

Schon in der ersten Instanz vor dem Finanzgericht hatte das Ehepaar Erfolg mit seiner Klage. Denn das Gericht bejahte anders als das Finanzamt den Zusammenhang mit dem Haushalt und gab der Klage statt. Auch der Bundesfinanzhof vertrat eine großzügigere Auffassung und wies die Revision des Finanzamts zurück. Der Begründung zufolge müsse eine "haushaltsnahe Dienstleistung" eine hinreichende Nähe zur Haushaltsführung aufweisen oder damit im Zusammenhang stehen. Dazu gehören hauswirtschaftliche Arbeiten, die Mitglieder des Haushalts oder Beschäftigte erledigt und die in regelmäßigen Abständen anfallen.

Die Dienstleistung müsse außerdem im räumlichen Bereich des Haushalts geleistet werden. Dazu gehören zunächst die Wohnung und das Grundstück. Der Begriff "im Haushalt" dürfe aber nicht nur räumlich, sondern müsse auch funktional ausgelegt werden, heißt es in dem Urteil weiter.

Denn die Grenzen eines Haushalts werden nicht nur durch die Grenzen des Grundstücks abgesteckt. Vielmehr müssten auch Tätigkeiten auf fremdem Grund, die in unmittelbarem räumlichem Zusammenhang zum Haushalt stehen, berücksichtigt werden. Dazu gehörten die Reinigung von Straßen und Gehwegen sowie der Winterdienst. Nach Auffassung des Bundesfinanzhofs gilt das insbesondere dann, wenn der Eigentümer oder Mieter dazu verpflichtet ist. Derartige Aufwendungen sind daher nicht nur anteilig für das Privatgelände, sondern in vollem Umfang begünstigt.

Der Bundesfinanzhof wies schließlich noch auf den eigentlichen Grund für die Einführung der Steuerbegünstigung hin: die Bekämpfung der Schwarzarbeit. Auch dies spreche für eine nicht zu enge Gesetzesauslegung, denn Grundstückseigentümer und Dienstleister könnten sonst vereinbaren, dass nur die Schneeräumung auf dem Grundstück korrekt abgerechnet und die Reinigung des Gehwegs "schwarz" bezahlt werde.

4. Einspruch durch einfache E-Mail ist unwirksam

Mit einer einfachen E-Mail kann der Bescheid einer Behörde nicht wirksam angefochten werden. Betroffene müssen damit rechnen, dass der Bescheid, gegen den sie sich wenden wollen, deshalb mangels wirksamer Anfechtung zu ihren Ungunsten bestandskräftig wird.

Hintergrund

Im Streitfall hatte die Mutter eines volljährigen Kindes gegen den Aufhebungs- und Rückforderungsbescheid der Familienkasse lediglich mit einfacher E-Mail Einspruch eingelegt. Die Familienkasse wertete die einfache E-Mail zwar als wirksamen Einspruch, wies diesen Einspruch jedoch in der Sache als unbegründet zurück.

Entscheidung

Die hiergegen erhobene Klage der Mutter hatte keinen Erfolg. Das Hessische Finanzgericht entschied, dass der mit der einfachen E-Mail angegriffene Bescheid – entgegen der übereinstimmenden Auffassung der Klägerin und der Familienkasse – bereits mangels wirksamer Anfechtung bestandskräftig geworden ist. Denn ein lediglich mittels einfacher E-Mail eingelegter Einspruch genüge den gesetzlichen Erfordernissen nicht. Eine Entscheidung zu der Frage, ob der Bescheid inhaltlich rechtmäßig war, sei deshalb nicht mehr zu treffen.

Im Einzelnen hat das Hessische Finanzgericht darauf hingewiesen, dass eine elektronische Einspruchseinlegung zwingend mit einer sog. qualifizierten elektronischen Signatur nach dem Signaturgesetz zu versehen sei. Hierdurch werde sichergestellt, dass die besonderen Zwecke der bisher üblichen Schriftform im Zeitpunkt der Rechtsbehelfseinlegung auch im modernen elektronischen Rechtsverkehr erfüllt werden. Nur durch die qualifizierte elektronische Signatur könne gewährleistet werden, dass der E-Mail neben dem Inhalt der Erklärung auch die Person, von der sie stammt, hinreichend zuverlässig entnommen werden könne. Außerdem werde sichergestellt, dass es sich hierbei nicht nur um einen Entwurf handele, sondern dass die E-Mail mit dem Wissen und dem Willen des Betroffenen der Behörde zugeleitet worden sei. Dies werde auch durch die gesetzlichen Regelungen des ab dem 1.8.2013 in Kraft getretenen sog. E-Government-Gesetzes belegt. Denn der Gesetzgeber habe dort bewusst auf die Versendung elektronischer Dokumente nach dem De-Mail-Gesetz und eben nicht auf die allgemein gebräuchliche E-Mail-Kommunikation zurückgegriffen.

Schließlich könne sich die Klägerin nicht darauf stützen, dass Finanzbehörden und Familienkassen in der Praxis bisher auch einfache E-Mails als formwirksamen Einspruch angesehen hätten. Denn der Verwaltung stehe es aufgrund des Prinzips der Gewaltenteilung nicht zu, mittels Richtlinien (hier: des Anwendungserlasses zur Abgabenordnung) die gesetzlichen Formerfordernisse außer Kraft zu setzen. Weil im konkreten Streitfall seit der Einspruchseinlegung durch einfache E-Mail mehr als ein Jahr vergangen war, könne sich die Klägerin schließlich auch nicht auf mangelndes Verschulden im Rahmen eines sog. Widereinsatzantrags berufen.

5. Vorauszahlung von Zahnbehandlungskosten als Gestaltungsmissbrauch

Die Vorauszahlung der gesamten Kosten einer sich über mehrere Jahre erstreckenden Zahnbehandlung zum Zwecke des Abzugs der Gesamtkosten im Zahlungsjahr als außergewöhnliche Belastung kann gestaltungsmissbräuchlich sein.

Hintergrund

Streitig war, ob im Streitjahr 2009 vorausbezahlte Kosten einer Zahnbehandlung in Höhe von 45.000 EUR in diesem Jahr als außergewöhnliche Belastung abzugsfähig sind. Die Behandlung erstreckte sich über 2 Jahre. Die Zahlung erfolgt nicht aufgrund einer Festkostenvereinbarung, sondern als Vorauszahlung auf die anfallenden Gesamtkosten, bevor der größte Teil der Behandlung sowie die erforderlichen prothetischen Maßnahmen durchgeführt wurden.

Der Steuerpflichtige erhielt im Streitjahr von seinem früheren Arbeitgeber eine Abfindung in Höhe von 250.000 EUR für die Beendigung seines Arbeitsverhältnisses zum 31.12.2008.

Das Finanzamt sah in der Geltendmachung des vorausgezählten Betrags einen Gestaltungsmissbrauch und berücksichtigte im Schätzwege lediglich die Kosten, die in 2009 auf bereits angefallene Zahnbehandlungen entfielen.

Entscheidung

Das Finanzgericht wies die Klage des Steuerpflichtigen ab. Zwangsläufig entstandene Krankheitskosten sind grundsätzlich im Veranlagungszeitraum der Verausgabung, vermindert um zu erwartende Ermäßigungen, zu berücksichtigen. Ein zum Abzug im Jahr der Verausgabung in voller Höhe berechtigender Zahlungsabfluss liegt jedoch dann nicht vor, wenn zum Steuerabzug berechtigende Kosten ohne wirtschaftlich vernünftigen Grund vorausgezahlt werden, weil die Vorauszahlung in diesem Fall einen Missbrauch von rechtlichen Gestaltungsmöglichkeiten darstellt.

Im Streitfall lag kein wirtschaftlich vernünftiger außersteuerrechtlicher Grund dafür vor, dass der Steuerpflichtige die gesamten Kosten der sich über einen Zeitraum von fast 2 Jahren erstreckenden Zahnbehandlung bereits bei Beginn der Behandlung im Dezember 2009 vorausbezahlt hat. Einzig verbleibender Grund für die Vorauszahlung im Dezember 2009 war daher die Erzielung eines maximalen Steuervorteils, der sich vor allem daraus ergab, dass der Steuerpflichtige wegen der im Streitjahr erhaltenen Abfindung in Höhe von 250.000 EUR einer hohen Steuerprogression unterlag. Entsprechend war daher als außergewöhnliche Belastung nur der Teil der Kosten der Zahnbehandlung im Streitjahr abzugsfähig ist, der im Fall einer angemessenen Gestaltung entstanden wäre.

6. Riester-Verträge sind in der Regel pfändbar

Finanzhäuser vermitteln in der Regel, das in Riester-Verträgen angesparte Vermögen sei nicht pfändbar. Das Gegenteil ist richtig, wie ein Urteil des Amtsgerichts München belegt. Sämtliches Vermögen in Riester-Verträgen, soweit es auf Beiträgen beruht, die (noch) nicht gefördert wurden, kann jederzeit gepfändet werden.

Das Amtsgericht München schließt dies aus dem Wortlaut des Einkommensteuergesetzes, wo nicht von förderfähigen, sondern nur von geförderten Beiträgen gesprochen wird.

Förderfähigkeit von Beiträgen steht einer Pfändbarkeit bei Riester nicht entgegen

Weil wegen der Pfändbarkeit im Wortlaut der gesetzlichen Vorschriften nur auf die tatsächlich geförderten, aber nicht die prinzipiell "förderfähigen" Beiträge und das daraus aufgebaute Vermögen abgestellt wird, ist das gesamte angesparte Riester-Kapital aus Beiträgen, für die noch keine Förderung geleistet wurde, pfändbar.

Die Pfändung erfolgt auch insoweit, als Antragsfristen noch nicht abgelaufen sind und die Förderung daher grundsätzlich noch möglich wäre. Dies gilt auch, wenn im Jahr Beiträge eingezahlt wurden, aber die Förderung noch nicht, sondern erst nach Ablauf des Jahresendes beantragt werden kann. Und auch, wenn die Förderung schon beantragt wurde, aber über den Förderantrag noch nicht entschieden wurde oder die Förderung noch nicht ausgezahlt wurde, ist eine Pfändung möglich.

Kein Pfändungsschutz in unbegrenzter Höhe durch Verteilung auf mehrere Verträge

Kein Riester-Sparer kann sein Vermögen in unbegrenzter Höhe auf beliebig viele Riester-Verträge verteilen, und bei jedem einzelnen Vertrag, wenn er entdeckt wird, jeweils noch eine Pfändung verhindern, indem er auf die gesetzliche Fördermöglichkeit verweist. Der Gesetzgeber schützt nur die tatsächlich geförderten Beiträge und das daraus angesparte Riester-Kapital.

Der Insolvenzverwalter erhält oft das gesamte Riester-Vermögen aus überzahlten Beiträgen selbst für Jahre der Förderung zurück, dazu die Beiträge der Jahre, für die eine Förderung noch nicht beantragt beziehungsweise ausgezahlt wurde, und die Beiträge des laufenden Jahres, für die noch gar kein Förderantrag gestellt werden konnte.

Der Riester-Sparer kann rechtzeitig den Riester-Vertrag ganz oder teilweise kündigen, soweit er für ihn keine Förderung erhalten hat, muss er dann eine solche nicht zurückzahlen. Hinsichtlich des Rests muss der Gläubiger abwarten, ob der Vertrag irgendwann gekündigt wird, oder sich der Versicherungsnehmer das übliche 1/3 Teilkapital bei Rentenbeginn auszahlen lässt.

Er kann aber spätestens die Riester-Rente pfänden, wenn das Gesamteinkommen hoch genug ist, auch komplett. Denn was vorher der Pfändung entgangen ist, kann als Rente gepfändet werden, soweit mit allem anderen Einkommen zusammen die unpfändbaren Beträge überschritten werden.

7. Ehescheidungskosten nach wie vor steuerlich absetzbar

Das Finanzgericht Rheinland-Pfalz hat als erstes über die Frage entschieden, ob Scheidungskosten nach der ab 2013 geltenden gesetzlichen Neuregelung als außergewöhnliche Belastung steuermindernd berücksichtigt werden können.

Hintergrund

Nach einer neuen Vorschrift sind Prozesskosten grundsätzlich vom Abzug ausgeschlossen und nur ausnahmsweise steuerlich anzuerkennen, wenn der Steuerpflichtige ohne diese Aufwendungen Gefahr liefe, seine Existenzgrundlage zu verlieren und seine lebensnotwendigen Bedürfnisse in dem üblichen Rahmen nicht mehr befriedigen zu können.

Das Finanzgericht bejahte das Vorliegen der Abzugsvoraussetzungen bei den Prozesskosten für die Ehescheidung selbst, lehnte sie hingegen bezüglich der Scheidungsfolgesachen ab.

Entscheidungsgründe

Die gesetzliche Bestimmung, nach welcher Aufwendungen für Prozesse mit existentieller Bedeutung für den Steuerpflichtigen abzugsfähig seien, gehe auf eine Formulierung in einem Urteil des Bundesfinanzhofs aus dem Jahre 1996 zurück, in welchem gerade die ständige Rechtsprechung zur Abzugsfähigkeit von Scheidungskosten bestätigt worden sei. Mit der Übernahme dieser Formulierung habe der Gesetzgeber offensichtlich auch die dem Urteil des Bundesfinanzhofs zugrunde liegenden Wertungen – einschließlich der Anerkennung der Scheidungskosten als außergewöhnliche Belastung – übernommen. Für einen Steuerpflichtigen sei es existentiell, sich aus einer zerrütteten Ehe lösen zu können. Die Kosten der Ehescheidung, die nur durch einen zivilgerichtlichen Prozess herbeigeführt werden könne, seien daher für den Betroffenen aus tatsächlichen Gründen zwangsläufig.

Dieses Ergebnis entspreche auch dem Willen des Gesetzgebers, der mit der Verschärfung der Abzugsvoraussetzungen lediglich die für zu weitgehend erachtete neue Rechtsprechung des VI. Senats des Bundesfinanzhofs aus dem Jahr 2011 zur Anerkennung von Prozesskosten auch für beliebige (nicht aussichtslose) Prozesse als außergewöhnliche Belastung habe korrigieren und die bis zu dieser Rechtsprechungsänderung bestehende Rechtslage wiederherstellen wollen. So ergebe sich aus einer Stellungnahme des Bundesrats im Gesetzgebungsverfahren das Ziel, die Anerkennung von Prozesskosten auf den "bisherigen engen Rahmen" zu beschränken. Hierzu hätten die unmittelbaren Kosten eines Scheidungsprozesses stets gezählt.

Scheidungsfolgekosten sind keine außergewöhnlichen Belastungen

Demgegenüber seien nach der Neuregelung ab 2013 die Scheidungsfolgekosten nicht als außergewöhnliche Belastung abzugsfähig. Nach der bisherigen Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs, die für das neue Familienrecht entsprechend gelte, seien Prozesskosten im Zusammenhang mit den Folgesachen Unterhalt, Ehewohnung und Haushalt, Güterrecht, Sorgerecht, Umgangsrecht nicht als zwangsläufig anzusehen. Diese Folgesachen würden nicht zwingend, sondern nur auf Antrag eines Ehepartners mit dem Scheidungsverfahren zusammen – im Zwangsverbund – verhandelt und entschieden.

Sie könnten auch in einer außergerichtlichen Scheidungsfolgenvereinbarung geregelt werden. Die geänderte Rechtsprechung des VI. Senats des Bundesfinanzhofs aus dem Jahr 2011 sei ab dem Veranlagungszeitraum 2013 durch die gesetzliche Verschärfung der Abzugsvoraussetzungen überholt.

8. Tätigkeit als wissenschaftlicher Mitarbeiter neben der Promotion keine Ausbildung

Für ein Kind, das nach abgeschlossenem Studium einem Promotionsvorhaben nachgeht und vollschichtig als wissenschaftlicher Mitarbeiter an der Universität beschäftigt ist, besteht grundsätzlich kein Anspruch auf Kindergeld.

Hintergrund

Der Sohn des Klägers war nach Abschluss seines Lehramtsstudiums mit dem ersten Staatsexamen mit einer vollen Stelle als wissenschaftlicher Mitarbeiter an der Universität beschäftigt. Daneben ging er einem Promotionsvorhaben nach, wozu ihm laut Anstellungsvertrag im Rahmen seiner Dienstaufgaben ausreichend Gelegenheit gegeben wurde.

Gegen die Aufhebung der Kindergeldfestsetzung für seinen Sohn durch das Landesamt für Besoldung und Versorgung wandte der Kläger ein, dass die Tätigkeit für die Universität ein Ausbildungsdienstverhältnis im Hinblick auf das Berufsziel Hochschullehrer darstelle. Hierfür seien sowohl der Abschluss der Promotion als auch der Inhalt der Tätigkeiten – z. B. das Abhalten von Lehrveranstaltungen – zwingend erforderlich.

Entscheidung

Dem folgte das Gericht nicht und wies die Klage ab. Der Sohn des Klägers habe sich zwar aufgrund des Promotionsvorhabens in einer Berufsausbildung befunden. Der Kindergeldanspruch sei jedoch ausgeschlossen, weil er bereits durch das erste Staatsexamen eine Erstausbildung abgeschlossen habe und einer Erwerbstätigkeit mit einer Wochenarbeitszeit von mehr als 20 Stunden nachgehe. Die Tätigkeit als wissenschaftlicher Mitarbeiter stelle auch kein Ausbildungsdienstverhältnis dar, weil kein hinreichender sachlicher Zusammenhang zum Promotionsvorhaben bestehe. Hierfür reiche es nicht aus, dass die Promotion durch den Arbeitgeber gefördert wird und die Tätigkeit für das Ausbildungsziel nützlich ist. Vielmehr müsse eine enge inhaltliche Verflechtung zwischen Ausbildung und Erwerbstätigkeit bestehen, die über bloße Synergieeffekte hinausginge.

Die im Rahmen des Dienstverhältnisses zu erledigenden Aufgaben dienten allerdings in erster Linie dem Lehrbetrieb der Universität. Der Umstand, dass der Sohn des Klägers eine Laufbahn als Hochschullehrer anstrebe, sei nicht von Bedeutung, da es allein auf die konkrete Ausgestaltung des Dienstverhältnisses ankomme.

9. Kein Werbungskostenabzug für nachträgliche Schuldzinsen bei Kapitaleinkünften

Nachträgliche Schuldzinsen für die Anschaffung einer Beteiligung sind ab 2009 nicht als Werbungskosten abziehbar.

Hintergrund

X hielt ab 1999 eine wesentliche Beteiligung (15 %) an einer GmbH. In 2001 veräußerte er seine Geschäftsanteile zum Preis von 1 DM, wobei ein gewisses Eigenkapital der GmbH garantiert wurde. Hieraus ergab sich ein an den Erwerber zu leistender Ausgleichsbetrag. Um seiner Ausgleichsverpflichtung nachzukommen, verzichtete X auf die Rückzahlung eines Gesellschafterdarlehens, das er bei einer Bank refinanziert hatte. Außerdem leistete er eine Sonderzahlung, die durch ein weiteres Bankdarlehen finanziert wurde.

Die Finanzierungskosten (Schuldzinsen) wurden vom Finanzamt für 2005 bis 2008 als nachträgliche Werbungskosten bei den Einkünften des X aus Kapitalvermögen anerkannt. Für das Streitjahr 2009 versagte das Finanzamt jedoch den Abzug. Das Finanzgericht gab der dagegen erhobenen Klage statt. Das ab 2009 geltende Abzugsverbot komme nicht zur Anwendung, da die Zinsen – wegen der Veräußerung der Beteiligung bereits in 2001 – mit Kapitalerträgen der Vorjahre zusammenhängen.

Entscheidung

Der Bundesfinanzhof hält die Sachbehandlung durch das Finanzamt für zutreffend. Er hob das Urteil des Finanzgerichts auf und wies die Klage ab.

Mit der Einführung der Abgeltungssteuer für private Kapitalerträge wurde ab 2009 der Abzug der tatsächlich entstandenen Werbungskosten ausgeschlossen. Abziehbar ist lediglich noch der Sparer-Pauschbetrag von 801 EUR (bei Zusammenveranlagung: 1.602 EUR). Gegen die Verfassungsmäßigkeit dieser Regelung sieht der Bundesfinanzhof keine Bedenken.

Der Gesetzgeber hat einerseits mit der Gewährung des Sparer-Pauschbetrags bei den Beziehern niedriger Kapitaleinkünfte und andererseits mit der Senkung des Steuertarifs von bisher 45 % auf nunmehr 25 % bei den Beziehern höherer Kapitaleinkünfte eine verfassungsrechtlich anzuerkennende Typisierung der Werbungskosten vorgenommen. Denn bei Kleinanlegern fallen regelmäßig nicht mehr als 801 EUR an Werbungskosten an und bei Spitzeninvestoren dürfte das Abzugsverbot durch die Senkung des Steuertarifs ausgeglichen sein.

Entgegen der Auffassung des Finanzgerichts gilt das Abzugsverbot auch für den Fall, dass – nach 2009 – keine Erträge fließen. Eine einschränkende Betrachtung auf Kapitalerträge, die erst nach 2008 zufließen, ist mit dem Wortlaut und den Besonderheiten der Abgeltungssteuer nicht vereinbar.

Unternehmer und Freiberufler

1. Ferrari eines Freiberuflers

Die Kosten eines Sportwagens sind nicht abziehbar, soweit ein ordentlicher und gewissenhafter Unternehmer die Aufwendungen nicht auf sich genommen hätte.

Der Fall

A betreibt eine Kleintierarztpraxis. Er erzielte in 2005 bis 2007 bei Umsätzen von rund 800.000 EUR Gewinne zwischen 200.000 EUR und 350.000 EUR. Als betriebliches Fahrzeug hielt er einen VW Multivan, dessen Privatanteil nach der 1 %-Regelung angesetzt wurde. Ab Oktober 2005 leaste er einen Ferrari Spider (ein Sportwagen mit 400 PS). Nach dem Fahrtenbuch betrug die Gesamtfahrleistung in 2005 550 km. Davon betrafen 104 km einen Kollegenbesuch, die übrigen Fahrten dienten der Unterhaltung des Fahrzeugs (Überführung, Tanken, Reifenwechsel). In 2006 fuhr A rund 3.800 km und in 2007 rund 2.400 km. Davon entfielen rund 3.500 km bzw. 2.100 km auf betriebliche Fahrten, und zwar zu 9 bzw. 5 Fortbildungsveranstaltungen und zu einem Gerichtstermin.

A ermittelte für 2005 rund 28.000 EUR, für 2006 rund 36.000 EUR und für 2007 rund 34.000 EUR Gesamtkosten und machte den betrieblichen Anteil als Betriebsausgabe geltend.

Das Finanzamt ließ für die betrieblichen Fahrten pauschal nur 1 EUR je km zum Abzug zu. Das Finanzgericht zeigte sich generöser und erhöhte den angemessenen Teil der Fahrzeugkosten auf 2 EUR je km.

Entscheidung

Auch der Bundesfinanzhof ist der Auffassung, dass die Betriebsausgaben für den Ferrari auf einen angemessenen Betrag zu reduzieren sind.

Der Bundesfinanzhof führt zunächst aus, dass der Ferrari dem (gewillkürten oder notwendigen) Betriebsvermögen zuzuordnen ist. Denn ein geleastes Fahrzeug kann zum Betriebsvermögen gehören, wenn die Grundmietzeit – wie hier – 36 Monate beträgt oder wenn es zu mehr als 50 % betrieblich genutzt wird. Damit stellen die auf die betrieblichen Fahrten entfallenden Aufwendungen Betriebsausgaben dar.

Der Betriebsausgabenabzug ist jedoch für Aufwendungen, die "die Lebensführung ... berühren", eingeschränkt, "soweit sie nach allgemeiner Verkehrsauffassung als unangemessen anzusehen sind".

Zweck der Regelung ist es, unangemessenen betrieblichen Repräsentationsaufwand nicht gewinnmindernd zu berücksichtigen. Dabei geht die Rechtsprechung davon aus, dass die Lebensführung auch bei rein betrieblicher Veranlassung berührt ist, wenn die Aufwendungen durch die persönlichen Motive, wie dies bei der Beschaffung eines Luxusfahrzeugs der Fall ist, mitveranlasst sind. Ob solche Aufwendungen unangemessen sind, beurteilt sich sodann danach, ob ein ordentlicher und gewissenhafter Unternehmer angesichts der erwarteten Vorteile und Kosten die Aufwendungen ebenfalls auf sich genommen hätte.

In die Angemessenheitsprüfung sind alle Umstände des Einzelfalls einzubeziehen, vor allem Größe, Umsatz und Gewinn des Unternehmens sowie die Bedeutung der Repräsentation für den Geschäftserfolg. Dementsprechend ist die Anschaffung eines teuren und schnellen Wagens nicht stets unangemessen. Im Streitfall spricht jedoch für die Unangemessenheit einerseits der absolut geringe betriebliche Nutzungsumfang (in 3 Jahren nur 20 Tage) sowie die Beschränkung der wenigen Fahrten auf Reisen zu Fortbildungen und Gerichtsterminen ohne Einsatz in der berufstypischen tierärztlichen Tätigkeit und andererseits der hohe Repräsentations- sowie Affektionswert eines Luxus sportwagens.

Maßstab für die Angemessenheit ist die Sicht eines ordentlichen und gewissenhaften Unternehmers in vergleichbarer Situation. Der Bundesfinanzhof bestätigt den vom Finanzgericht zugrunde gelegten Wert von 2 EUR je km als sachgerecht. Das entspricht aufwendigeren Modellen der Oberklasse (BMW, Mercedes).

2. Auch Minijobber haben Urlaubsanspruch

Ferienzeit heißt auch Urlaubszeit für die Unternehmen. Das gilt natürlich nicht nur für Vollzeitkräfte. Ebenso Aushilfen wie z. B. 450 EUR-Beschäftigte haben einen Urlaubsanspruch – mit denselben kniffligen Fragen, die auch bei anderen Teilzeitbeschäftigten entstehen.

Der Gesetzgeber hat es in § 2 Abs. 2 Teilzeit- und Befristungsgesetz (TzBfG) klar zum Ausdruck gebracht: Die geringfügige Beschäftigung ist eine Sonderform des Teilzeitarbeitsverhältnisses. Insoweit bestehen für diese Arbeitnehmer überwiegend dieselben Rechte und Pflichten wie für Vollzeitbeschäftigte. Unabhängig davon also, wie geringfügig Beschäftigte sozialversicherungsrechtlich zu behandeln sind (als geringfügig entlohnte oder als kurzfristig Beschäftigte): Rein arbeitsrechtlich stehen ihnen grundsätzlich genauso Urlaubstage oder z. B. auch Entgeltfortzahlung zu.

Urlaubsanspruch auch für Minijobber

Wie lange Minijobber im Jahr Urlaub machen können, das kann – ebenso wie bei anderen Teilzeitarbeitsverhältnissen – in Einzelfällen schwierig zu berechnen sein. Auch die Höhe des Urlaubsentgelts sowie die des zusätzlich vom Arbeitgeber etwa versprochenen Urlaubsgelds bieten immer wieder Anlass für Auseinandersetzungen zwischen Teilzeitbeschäftigten und Arbeitgeber.

Grob zusammengefasst ist zunächst zu unterscheiden zwischen Teilzeitbeschäftigten, die an den gleichen Wochentagen vor Ort sind wie Ihre Vollzeitkollegen (jedoch weniger pro Tag arbeiten) und jenen Mitarbeitern, die an weniger Arbeitstagen innerhalb einer Woche tätig sind.

Gleiche Wochenarbeitstage, gleiche Urlaubstage

Im ersten Fall stehen bei Teilzeitbeschäftigten, also auch bei Minijobbern, gleich viele Urlaubstage auf der Habenseite wie bei den Vollzeitbeschäftigten. Der Unterschied wirkt sich im Urlaubsentgelt aus, das sich nach dem durchschnittlichen Arbeitsverdienst der vergangenen 13 Wochen vor Urlaubsbeginn bemisst.

Arbeiten Teilzeitbeschäftigte regelmäßig an weniger Wochentagen, so ist die Zahl der Urlaubstage entsprechend zu verringern. Das Verhältnis entspricht jenem, in dem die tatsächlichen Beschäftigungstage zu den Werktagen des Kalenderjahres stehen.

Bei einem Erholungsurlaub von 25 Tagen im Jahr und einer 5-Tage-Woche im Betrieb, besteht bei 3 regelmäßigen Wochenarbeitstagen z. B. ein Urlaubsanspruch von 15 Tagen (25 Urlaubstage/5 Wochenarbeitstage x 3 regelmäßige Arbeitstage).

Urlaub auch mit Teilzeitkräften abstimmen

Auch Teilzeitkräfte sind auf Urlaub in der Ferienzeit angewiesen, sodass sich häufig die Urlaubswünsche verschiedener Mitarbeiter überschneiden. Einigen sich die Mitarbeiter nicht, so kann der Arbeitgeber Urlaubswünsche von Mitarbeitern ablehnen, wenn diese den Planungen der Kollegen entgegenstehen, die unter sozialen Gesichtspunkten den Vorrang verdienen. Es besteht jedoch kein genereller Vorrang der Arbeitnehmer mit betreuungs- oder schulpflichtigen Kindern. Letztlich ist immer im Einzelfall abzuwägen. Eventuell kann auch eine Betriebsvereinbarung sinnvoll sein, die die Grundsätze zur Urlaubsgewährung regelt.

3. Neues zum Reverse-Charge-Verfahren

Die Steuerschuldnerschaft bei Bauleistungen steht seit Monaten im Fokus: Nachdem der Bundesfinanzhof die alte Verwaltungsauffassung verworfen hatte, wurde diese zunächst angepasst. Jetzt wird die bisherige Regelung zum 1.10.2014 gesetzlich festgeschrieben und das Bundesfinanzministerium nimmt u. a. zum Thema Vertrauensschutz für die Altfälle Stellung.

Neben den allgemeinen Grundsätzen, die sich aus der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs ergeben, stellt die Finanzverwaltung noch einmal besonders heraus, dass die Beteiligten auch in den Altfällen (Leistungen bis zum 14.2.2014) – einvernehmlich – an der bisherigen Behandlung festhalten können. In diesen Fällen ergeben sich für alle Beteiligten keine Konsequenzen aus der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs.

Beantragt der Leistungsempfänger aber die von ihm im Reverse-Charge-Verfahren berechnete und an das Finanzamt abgeführte Umsatzsteuer, da er in den Altfällen nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs nicht Steuerschuldner geworden sei, ist die Steuerfestsetzung gegenüber dem leistenden Unternehmer zu ändern, soweit nicht Festsetzungsverjährung eingetreten ist. Die Finanzverwaltung geht inhaltlich nicht auf eventuelle Vertrauensschutztatbestände für den leistenden Unternehmer ein und wiederholt lediglich die Aussage, dass der Änderung der Steuerfestsetzung gegen den leistenden Unternehmer der Vertrauensschutz bei der Aufhebung und Änderung von Steuerbescheiden nicht entgegensteht.

4. Elektronische Kontoauszüge werden als Buchungsbeleg anerkannt

In Zeiten von Online-Banking sind elektronische Kontoauszüge mittlerweile an der Tagesordnung. Für Unternehmen war die Frage nach deren steuerlichen Anerkennung aber bislang mit erheblichen (Rechts-)Unsicherheiten behaftet, weshalb viele dem guten alten Papierkontoauszug den Vorzug gaben. Nun scheint sich die Finanzverwaltung aber zu öffnen.

Das Bayerische Landesamt für Steuern hat sich bereits ausführlich zu den steuerlichen Anforderungen geäußert, die an die Aufbewahrung von elektronischen Kontoauszügen gestellt werden. Demnach reicht der bloße Ausdruck von elektronischen Auszügen bei Bankkunden mit Gewinneinkünften nicht aus, da dieser Ausdruck beweisrechtlich nicht den originären Papierkontoauszügen gleichgestellt ist, sondern lediglich eine Kopie des elektronischen Kontoauszugs darstellt. Nach der Weisung muss auch das originär digitale Dokument aufbewahrt werden. Das genutzte Datenverarbeitungsverfahren muss dabei sicherstellen, dass alle erfassten Datenbestände nicht nachträglich unterdrückt oder ohne Kenntlichmachung überschrieben, gelöscht, geändert oder verfälscht werden können. Bei originär digitalen Dokumenten muss der Unternehmer gewährleisten, dass eine Bearbeitung während des Übertragungsvorgangs ausgeschlossen ist. Sofern Kontoumsatzdaten in auswertbaren Formaten (z. B. als xls- oder csv-Datei) übermittelt werden, muss sichergestellt sein, dass die empfangenden Daten durchgängig unveränderbar sind. Eine Aufbewahrung von xls- oder csv-Dateien genügt daher häufig nicht den steuerlichen Anforderungen.

Eingabe der Deutschen Kreditwirtschaft

Unter maßgeblicher Initiative des Bankenverbands hat sich in der Vergangenheit die Deutsche Kreditwirtschaft (DK) stark für die steuerliche Anerkennung des elektronischen Kontoauszugs eingesetzt. In einer Eingabe vom 1.4.2014 an das Bundesfinanzministerium hatte sich die DK für die steuerliche Anerkennung von elektronischen Kontoauszügen im PDF-Format ausgesprochen. Die Deutsche Kreditwirtschaft argumentiert dabei insbesondere mit folgender bestehender Diskrepanz:

- Kontoauszüge, die eine Rechnung im Sinne des Umsatzsteuergesetzes sind: Kreditinstitute rechnen bestimmte Leistungen gegenüber ihren Kunden regelmäßig durch die Ausstellung von Kontoauszügen ab.

Diese Rechnungsstellung wird von der Finanzverwaltung bereits anerkannt, zudem ist es mittlerweile rechtssicher möglich, über umsatzsteuerpflichtige Leistungen via elektronischem Kontoauszug abzurechnen, da die steuerlichen Anforderungen an die Übermittlung elektronischer Rechnungen deutlich herabgesetzt wurden.

- Kontoauszüge, die keine Rechnung sind: Die Deutsche Kreditwirtschaft kritisiert, dass elektronische Kontoauszüge, die keine Rechnung sind und lediglich die laufende Geschäftsbeziehung abbilden, momentan noch höhere steuerliche Anforderungen erfüllen müssen als Rechnungen. Es sei kein Grund ersichtlich, warum ein elektronisch übermittelter Kontoauszug strenger gehandhabt wird als eine elektronisch übermittelte Rechnung. Daher müssten Kontoauszüge auch im PDF-Format versandt und archiviert werden dürfen.

Öffnung des Bundesfinanzministeriums

Mit Antwort vom 24.7.2014 führt das Bundesfinanzministerium aus, dass die obersten Finanzbehörden des Bundes und der Länder beschlossen haben, ab sofort auch elektronische Kontoauszüge als Buchungsbeleg anzuerkennen, wenn

- der Auszug beim Eingang vom Unternehmer auf seine Richtigkeit geprüft wird und
- er dieses Vorgehen dokumentiert/protokolliert.

Explizit zu Kontoauszügen im PDF-Format äußert sich das Ministerium jedoch nicht.

Das Bundesfinanzministerium weist aber darauf hin, dass die obersten Finanzbehörden anregen, dass Kreditinstitute ihren Bankkunden für einen Zeitraum von 10 Jahren kostenlos eine Zweitschrift ihrer Kontoauszüge bereitstellen, sodass im Rahmen von Betriebsprüfungen zu keinem Zeitpunkt die Gefahr besteht, dass fehlende Auszüge nicht nachgeliefert oder verdächtige Buchungsbelege nicht durch die Zweitschrift entkräftet werden können.

5. Investitionsabzugsbetrag: Nachträglicher Ansatz für ein anderes angeschafftes Wirtschaftsgut ist möglich

Um die Möglichkeit, einen Investitionsabzugsbetrag nachträglich geltend zu machen, geht es in einigen Urteilen der Finanzgerichte. Aktuell geht es um die Versagung für ein bestimmtes Wirtschaftsgut und die nachträgliche Berücksichtigung eines Investitionsabzugsbetrags für ein anderes Wirtschaftsgut. Lesen Sie, wie die Richter argumentieren und welcher Tipp für die Praxis daraus abgeleitet wird.

Hintergrund

Wird das Wirtschaftsgut, für das ein Investitionsabzugsbetrag gebildet worden ist, nicht bis zum Ende des 3. auf das Wirtschaftsjahr des Abzugs folgenden Wirtschaftsjahrs angeschafft, dann gilt: Der Abzugsbetrag ist rückgängig zu machen.

Für den Fall, dass der Gewinn des maßgebenden Wirtschaftsjahrs bereits einer Steuerfestsetzung oder einer gesonderten Feststellung zugrunde gelegt wurde, ist der entsprechende Steuer- oder Feststellungsbescheid zu ändern.

Fraglich ist: Kann der Steuerpflichtige nach Änderung des Bescheids einen Investitionsabzugsbetrag für ein anderes begünstigtes Wirtschaftsgut, das er innerhalb des zulässigen Investitionszeitraums tatsächlich angeschafft, hat geltend machen?

Beispiel: Statt für einen Baggers soll der Investitionsabzugsbetrag für einen Lkw beantragt werden

A erzielt als Bauunternehmer Einkünfte aus Gewerbebetrieb. In einer Anlage zu seinem Jahresabschluss 31.12.2010 machte er einen Investitionsabzugsbetrag für die geplante Anschaffung eines Baggers geltend:

- 20.000 EUR
- 40 % von 50.000 EUR
- Keine Anschaffung

Nachdem er bis zum 31.12.2013 keinen Bagger angeschafft hat, ändert das Finanzamt im Jahr 2014 den Einkommensteuerbescheid 2010 und erhöht den Gewinn um 20.000 EUR.

Gegen den geänderten Einkommensteuerbescheid 2010 legt A Einspruch ein. Er macht im Rahmen des Einspruchsverfahrens gegen den Steuerbescheid einen Investitionsabzugsbetrag für einen Lkw geltend:

- 40 % von 50.000 EUR
- 20.000 EUR
- Anschaffung im Jahr 2013
- 60.000 EUR

Das Sächsische Finanzgericht hat entschieden

Nach der Rückgängigmachung eines Investitionsabzugsbetrags wegen Nicht-Investition kann innerhalb des Änderungsrahmens nachträglich ein Investitionsabzugsbetrag für ein anderes begünstigtes Wirtschaftsgut geltend gemacht werden. Dies unter der Voraussetzung, dass der Steuerpflichtige dieses innerhalb des zulässigen Investitionszeitraums tatsächlich angeschafft hat. Danach muss das Finanzamt den nachträglich geltend gemachten Investitionsabzugsbetrag für den Lkw anerkennen.

Das hat zur Folge: Der Änderungsbescheid 2010 wird aufgehoben und es bleibt bei der ursprünglich festgesetzten Steuer.

Das Finanzgericht hat gegen sein Urteil keine Revision zugelassen. Es bleibt abzuwarten, ob das Finanzamt Nichtzulassungsbeschwerde einlegen wird. Einschlägige Fälle sollten offen gehalten und das weitere Verfahren beobachtet werden. Das Ruhen des Verfahrens sollte angeregt werden.

Das Niedersächsische Finanzgericht vertritt diese Ansicht

Wird zunächst der Abzug eines Investitionsabzugsbetrags für ein bestimmtes Wirtschaftsgut beantragt und wird dieser Antrag wegen nicht fristgerechter Anschaffung nicht mehr aufrechterhalten, kann stattdessen ein Investitionsabzugsbetrag für ein zwischenzeitlich (fristgerecht) angeschafftes anderes Wirtschaftsgut allenfalls dann gebildet werden, wenn seit der tatsächlichen Anschaffung weniger als 3 Jahre vergangen sind und die Anschaffung nicht erkennbar zur Kompensation nachträglicher Einkommenserhöhungen dient.

6. Wann verfolgt der Vermieter eine Einkunftserzielungsabsicht?

Verluste aus Vermietung und Verpachtung können steuerlich nur abgezogen werden, wenn der Vermieter eine Einkunftserzielungsabsicht hat. Wann dieses Motiv vorliegt, hat das Bayerische Landesamt für Steuern in einem ausführlichen Leitfaden dargestellt.

Vermieter verlustbringender Immobilien wollen den Fiskus in aller Regel an ihren Vermietungsverlusten beteiligen – sie handeln dabei nach der Devise "geteiltes Leid ist halbes Leid". Allerdings gelingt ihnen ein steuerlicher Verlustabzug nur, wenn sie nachweislich die Absicht haben, nachhaltig und dauerhaft Gewinne bzw. Überschüsse mit ihrem Mietobjekt zu erzielen. Fehlt ihnen diese Einkunftserzielungsabsicht, erkennen die Finanzbehörden die Vermietungsverluste nicht steuerlich an, sondern ordnet sie dem steuerlich irrelevanten Bereich der Liebhaberei zu. In der Praxis ist das Merkmal der Einkunftserzielungsabsicht daher von zentraler Bedeutung.

Neuer Leitfaden zur Einkunftserzielungsabsicht

Das Bayerische Landesamt für Steuern (BayLfSt) hat nun in einem ausführlichen Leitfaden dargestellt, anhand welcher Kriterien die Einkunftserzielungsabsicht geprüft wird, welche Rechtsprechungsgrundsätze dabei zu beachten sind und wie Sonderfälle der Vermietung gehandhabt werden. Die Grundsätze gelten ab dem Veranlagungszeitraum 2012.

Wann ist die Einkunftserzielungsabsicht nicht zu prüfen?

Bei einer auf Dauer angelegten Vermietung von Wohnungen, aus der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung resultieren, ist grundsätzlich ohne weitere Prüfung davon auszugehen, dass der Vermieter eine Einkunftserzielungsabsicht hat (auch bei verbilligter Wohnraumüberlassung). Diese Vermutung gilt jedoch nicht bei der Vermietung von Gewerbeobjekten und unbebauten Grundstücken.

Wer also z. B. mit der Vermietung einer Eigentumswohnung jahrelang nur rote Zahlen schreibt, kann seine Verluste grundsätzlich ohne nähere Prüfung der Einkunftserzielungsabsicht steuerlich abziehen, sofern die Vermietung auf Dauer (= ohne Befristung) erfolgt.

Wann ist die Vermietung auf Dauer angelegt?

Eine auf Dauer angelegte Vermietung liegt vor, wenn die Vermietung nach den bei Vermietungsbeginn vorliegenden Umständen keiner Befristung unterliegt. Hat sich ein Vermieter erst einmal endgültig zur dauerhaften Vermietung entschlossen und veräußert er sein Objekt später bzw. nutzt es später selbst, so kann für die Dauer der Vermietung gleichwohl von einer Einkunftserzielungsabsicht ausgegangen werden, wenn der Verkauf bzw. die Selbstnutzung auf einem neuen Entschluss beruht. Ein solcher steuerunschädlicher Motivwechsel kann z. B. bei Scheidung oder finanzieller Notlage vorliegen.

Was spricht gegen eine Einkunftserzielungsabsicht?

Folgende Beweisanzeichen sprechen gegen eine Einkunftserzielungsabsicht:

- Es liegt nur eine vorübergehende (verlustbringende) Vermietung vor, z. B. bei Beteiligung an einem Mietkauf- oder Bauherrenmodell mit Rückkaufangebot oder Verkaufsgarantie.
- Der Vermieter bietet ein noch nicht vermietetes Grundstück gleichzeitig zum Verkauf an.
- Es wird nur befristet vermietet (in Form eines Zeitmietvertrags).
- Der Vermieter hat eine nur kurz laufende Fremdfinanzierung abgeschlossen.
- Das Objekt wird nach Anschaffung/Herstellung zeitnah veräußert oder selbstgenutzt (in der Regel innerhalb von 5 Jahren).
- Das Objekt wird außergewöhnlich lange renoviert (mehr als 5 Jahre).

Verfahrensrechtlicher "Zugriff"

Wenn die Finanzämter erst nachträglich feststellen, dass einem Vermieter die Einkunftserzielungsabsicht fehlt, kommt eine Änderung der Steuerbescheide (= Verlustaberkennung) aufgrund neuer Tatsachen in Betracht.

Besonderheiten bei Ferienwohnungen

Bei der Vermietung von Ferienwohnungen wird eine Einkunftserzielungsabsicht auf Seiten des Vermieters unterstellt, wenn er die Wohnung ausschließlich an Feriengäste vermietet bzw. vermieten will und keine Selbstnutzung vorliegt. Eine ausschließliche Vermietung ist anzunehmen, wenn die Wohnung an mindestens 75 % der ortsüblichen Vermietungstage tatsächlich vermietet wird.

Bei vorbehaltener Selbstnutzung oder Vermietungstagen unterhalb der 75 %-Quote müssen die Finanzämter anhand einer in die Zukunft gerichteten Überschussprognose prüfen, ob eine Einkunftserzielungsabsicht vorliegt.

Leerstehende Immobilien

Bei leerstehenden Immobilien sind die Finanzbehörden angehalten, stets in die Prüfung der Einkunftserzielungsabsicht einzusteigen. Für den Entschluss zur dauerhaften Vermietung spricht z. B., dass der Vermieter Vermietungsanzeigen geschaltet oder einen Makler beauftragt hat. Gegen eine Einkunftserzielungsabsicht spricht, wenn der Vermieter trotz anhaltend erfolgloser Mietersuche an seinen (überhöhten) Mietpreisvorstellungen festhält oder er das Objekt jahrelang renoviert.

Wie eine Überschussprognose aufzustellen ist

Wenn Beweisanzeichen gegen eine Einkunftserzielungsabsicht sprechen (z. B. befristete Vermietung), prüfen die Finanzämter anhand einer vom Vermieter zu erstellenden Überschussprognose, ob sich mit dem Mietobjekt überhaupt einen Totalüberschuss erzielen lässt. In diese Berechnung fließen regelmäßig die voraussichtlich erzielbaren (steuerpflichtigen) Einnahmen und Werbungskosten der nächsten 30 Jahre ein. Bei einer befristeten Vermietung fällt der Prognosezeitraum entsprechend kürzer aus.

Der Totalüberschuss darf vom Vermieter nicht durch die Einrechnung von Wertsteigerungen des Objekts oder zu erwartenden privaten Veräußerungsgewinnen "frisirt" werden.

Sonstige Inhalte

Das BayLfSt geht in seinem Leitfaden zudem auf Grundsätze zur verbilligten Überlassung von Wohnraum (66 %-Grenze), die Vermietung von Luxuswohnungen, sowie Besonderheiten bei Gewerbeobjekten ein und gibt in der Anlage des Leitfadens eine Übersicht über Bundesfinanzhof-Urteile und Verwaltungsanweisungen zur Thematik.

7. Lohnsteuer-Nachschau: Wenn das Finanzamt spontan vorbeischaut

Lohnsteuer-Nachschau ohne Ankündigung möglich

Die Lohnsteuer-Nachschau muss nicht angekündigt werden. Der Arbeitgeber hat dem mit der Lohnsteuer-Nachschau beauftragten Amtsträger auf Verlangen Lohn- und Gehaltsunterlagen, Aufzeichnungen, Bücher, Geschäftspapiere und andere Urkunden vorzulegen. Zudem muss er Auskünfte erteilen, soweit dies zur Feststellung steuerlich erheblicher Sachverhalte zweckdienlich ist.

Darüber hinaus haben die Mitarbeiter dem Amtsträger jede gewünschte Auskunft über Art und Höhe ihrer Einnahmen zu geben und auf Verlangen in ihrem Besitz befindliche Bescheinigungen über den Lohnsteuerabzug sowie Belege über bereits entrichtete Lohnsteuer vorzulegen.

Nahtloser Übergang zur Außenprüfung zulässig

Geben die bei der Lohnsteuer-Nachschau getroffenen Feststellungen hierzu Anlass, kann ohne vorherige Prüfungsanordnung zu einer Lohnsteuer-Außenprüfung übergegangen werden. Dies kann insbesondere angezeigt sein,

- wenn bei der Lohnsteuer-Nachschau erhebliche Fehler beim Steuerabzug vom Arbeitslohn festgestellt wurden,
- wenn der Sachverhalt im Rahmen der Lohnsteuer-Nachschau nicht abschließend geprüft werden kann und weitere Ermittlungen erforderlich sind,
- wenn der Arbeitgeber seinen Mitwirkungspflichten im Rahmen der Lohnsteuer-Nachschau nicht nachkommt oder
- wenn die Ermittlung aufgrund fehlenden Datenzugriffs nicht oder nur erschwert möglich ist.

8. Amtliche AfA-Tabellen sind nur für das Finanzamt bindend

Die amtlichen AfA-Tabellen sollen eine gleichheitsgerechte Anwendung der AfA-Vorschriften gewährleisten. Sie binden deshalb das Finanzamt wie eine Dienstanweisung. Der Steuerpflichtige kann dagegen jederzeit eine für ihn günstigere Nutzungsdauer darlegen.

Hintergrund

Das Finanzgericht hatte über die Nutzungsdauer einer Kartoffelhalle in einem Land- und Forstwirtschafts-Betrieb zu entscheiden. Das Finanzamt ging nach bausachverständiger Begutachtung von der üblichen Nutzungsdauer von 33 1/3 Jahren aus, während der Kläger sich auf eine vom Hersteller angeforderte Bescheinigung und auf die amtliche AfA-Tabelle berief, die eine Nutzungsdauer von 17 Jahren für Gebäude in Leichtbauweise ausweisen.

Entscheidung

Das Finanzgericht stellte fest, dass die amtlichen AfA-Tabellen für das Finanzamt den Charakter einer Dienstanweisung besitzen. Für den Steuerpflichtigen handele es sich dagegen um das Angebot der Verwaltung für eine tatsächliche Verständigung im Rahmen einer Schätzung, das er annehmen kann, aber nicht muss. Danach sei die Anwendung der AfA-Tabellen aus Gleichheits- und Gerechtigkeitsgesichtspunkten zwingend geboten. Es seien keine Umstände erkennbar, wonach die dort ausgewiesene Nutzungsdauer den hier entschiedenen Einzelfall nicht vertretbar abbilde. Ein Abweichen von der amtlichen AfA-Tabelle durch das Finanzamt verlange auch eine Auseinandersetzung mit den eigenen Begriffsbestimmungen und Erkenntnisgrundlagen. Es könne sich insoweit nicht auf ein Sachverständigengutachten stützen, das diese Vorgaben nicht erfüllt.

Zudem sei zu berücksichtigen, dass es sich bei den Werten der AfA-Tabelle um grobe Schätzungen handelt, die auch der Verwaltungsvereinfachung dienen und für eine gleichmäßige Anwendung sorgen. Da der Kläger nichts weiter begehre, sei die Einholung eines eigenen Sachverständigengutachten entbehrlich und der Klage stattzugeben.

9. Geldwerter Vorteil: Übernommene Vereinsbeiträge gelten als Arbeitslohn

Übernimmt der Arbeitgeber für seine Mitarbeiter die Mitgliedsbeiträge zu privaten Vereinen, sind diese Aufwendungen steuerpflichtiger Arbeitslohn. Dies kann auch gelten, wenn der Mitarbeiter bereits im Ruhestand ist. Es gibt aber auch Alternativen.

Übernimmt der Arbeitgeber Vereinsbeiträge des Arbeitnehmers wie zum Beispiel für einen Golf- oder Tennisclub, liegt ein steuerpflichtiger geldwerter Vorteil vor.

Dies gilt auch dann, wenn eine solche Mitgliedschaft dem Beruf förderlich ist, weil sich auf diesem Weg Kontakte mit (künftigen) Kunden des Arbeitgebers anknüpfen oder vorhandene Geschäftsbeziehungen intensivieren lassen.

Ausnahmen sind kaum möglich

Selbst die Tatsache, dass sich der Mitarbeiter – wie im Streitfall in einem Golfclub – sportlich nicht betätigt oder mangels Platzreife nicht betätigen kann, soll keine Rolle spielen. Eine seltene Ausnahme könnte nur gelten, wenn der Arbeitgeber dem Mitarbeiter den Beitritt derart aufdrängt, dass er sich dem nicht entziehen kann, ohne Nachteile in Kauf zu nehmen.

Mitgliedsbeiträge ausgeschiedener Mitarbeiter

Nach dem Eintritt in den Ruhestand werden die Voraussetzungen dann etwas lockerer. Nach einem neuen Urteil liegt nur dann Arbeitslohn vor, wenn mit der Zuwendung noch die Arbeitsleistung entlohnt werden soll und nicht bereits deshalb weil der Arbeitgeber daran mitgewirkt hat, die Ehrenmitgliedschaft zu erhalten.

Steuerliche Alternativen zum sportlichen Stressabbau

Es gibt aber Möglichkeiten für die Unterstützung der Arbeitnehmer im sportlichen Bereich, die steuerlich anders behandelt werden. Dazu zählen Betriebssportanlagen und Maßnahmen der betrieblichen Gesundheitsförderung.

- **Betriebssportanlagen:** Stellt der Arbeitgeber seinen Mitarbeitern unentgeltlich Sportanlagen zur Verfügung wie zum Beispiel einen Fitnessraum, eine Betriebssportanlage mit Fußballplatz oder ein Schwimmbad handelt es sich um eine steuer- und beitragsfreie Leistung im ganz überwiegenden eigenbetrieblichen Interesse des Arbeitgebers.
Achtung: Die Bereitstellung von Tennis- oder Squashplätzen, eines Reitpferds, einer Segeljacht oder einer Golfanlage ist dagegen steuer- und beitragspflichtig.
- **Betriebliche Gesundheitsförderung:** Leistungen des Arbeitgebers zur Verbesserung des allgemeinen Gesundheitszustands der Belegschaft oder der betrieblichen Gesundheitsförderung bleiben bis zu 500 EUR im Kalenderjahr je Arbeitnehmer steuerfrei. Unter die Steuerbefreiung fallen auch Barzuschüsse des Arbeitgebers an seine Mitarbeiter für extern durchgeführte Maßnahmen.
Achtung: Die Übernahme oder Bezuschussung von Mitgliedsbeiträgen an Sportvereine und Fitnessstudios ist jedoch nicht steuerbefreit. Unter die Steuerbefreiung fällt aber, wenn durch den Arbeitgeber ein Zuschuss für Maßnahmen gewährt wird, die Fitnessstudios oder Sportvereine anbieten und die den fachlichen Anforderungen des Leitfadens Prävention der Krankenkassen gerecht werden.

10. Wann Alkohol eine Kündigung rechtfertigt

Alkoholisiert Autofahren im Dienst, das geht nicht. Daher hatte das Arbeitsgericht Berlin die Kündigung eines Berufskraftfahrers bestätigt. Nicht so das Landesarbeitsgericht in zweiter Instanz: Da der alkoholabhängige Beschäftigte zu einer Therapie bereit war, kann die Krankheit eventuell geheilt werden.

Natürlich verletze ein Berufskraftfahrer seine Hauptpflichten aus dem Arbeitsvertrag in erheblichem Maße, wenn er das Firmenfahrzeug unter Alkoholeinfluss am öffentlichen Straßenverkehr teilnehme, urteilte nun das Landesarbeitsgericht Berlin-Brandenburg. Allerdings hielten die Richter dem Beschäftigten seine Alkoholabhängigkeit zugute. Aufgrund der Krankheit sei dem Beschäftigten kein Schuldvorwurf zu machen.

Bei Alkoholkrankheit: Bereit zur Therapie?

Für eine wirksame Kündigung des Arbeitsverhältnisses ist in diesem Fall eine Prognose zu treffen: Wenn anzunehmen ist, dass der Arbeitnehmer aufgrund seiner Alkoholabhängigkeit seinen arbeitsvertraglichen Pflichten dauerhaft nicht nachkommen kann, kann die Kündigung gerechtfertigt sein. Von einer solchen negativen Prognose könne man jedoch nicht ausgehen, wenn der Arbeitnehmer – wie im entschiedenen Fall – im Zeitpunkt der Kündigung ernsthaft zu einer Alkoholtherapie bereit war.

Im konkreten Fall war der Arbeitnehmer als Berufskraftfahrer beschäftigt und verursachte mit seinem Lkw unter Alkoholeinfluss (0,64 Promille) einen Unfall. Es entstand ein größerer Sachschaden, der Unfallgegner wurde dabei verletzt. Im Betrieb bestand ein absolutes Alkoholverbot.

Bundesarbeitsgericht: Keine Therapie, keine positive Prognose

Letztlich orientierte sich das Landesarbeitsgericht Berlin-Brandenburg am Bundesarbeitsgericht. Das oberste Arbeitsgericht entschied zum Beispiel über die Kündigung eines alkoholkranken Mitarbeiters; für den zweiten Senat kam es damals auf folgendes an: "Ist im Zeitpunkt der Kündigung die Prognose gerechtfertigt, der Arbeitnehmer biete aufgrund einer Alkoholsucht dauerhaft nicht die Gewähr, in der Lage zu sein, die vertraglich geschuldete Tätigkeit ordnungsgemäß zu erbringen, kann eine ordentliche Kündigung des Arbeitsverhältnisses gerechtfertigt sein."

Das Bundesarbeitsgericht billigte damals die Kündigung, da der Mitarbeiter gerade nicht zu einer entsprechenden Therapie bereit war. "Für die Prognose im Hinblick auf die weitere Entwicklung einer Alkoholkrankung kommt es entscheidend darauf an, ob der Arbeitnehmer zum Zeitpunkt der Kündigung bereit ist, eine Entziehungskur beziehungsweise Therapie durchzuführen. Lehnt er das ab, kann erfahrungsgemäß davon ausgegangen werden, dass er von seiner Alkoholabhängigkeit in absehbarer Zeit nicht geheilt wird", urteilte das Bundesarbeitsgericht. Da die Alkoholkrankung zudem die betrieblichen Interessen erheblich beeinträchtigte und eine Interessenabwägung zugunsten des Arbeitgebers ausfiel, war die damalige Kündigung für das Bundesarbeitsgericht rechtmäßig.

Landesarbeitsgericht: Abmahnung hätte genügt

Im Ergebnis anders entschied nun das Landesarbeitsgericht Berlin-Brandenburg: Es lehnte die Kündigung im aktuellen Fall ab. Bei einer – im aktuellen Fall – bestehenden Therapiebereitschaft könne vom Arbeitgeber in der Regel erwartet werden, das Fehlverhalten abzumahnend und das Arbeitsverhältnis fortzusetzen.

Das Arbeitsgericht Berlin hatte noch die ordentliche Kündigung für sozial gerechtfertigt gehalten. Die Arbeitsrichter urteilten: Ob alkoholkrank oder nicht, dem Beschäftigten sei vorzuwerfen, eine Fahrt mit dem Kraftfahrzeug unter Alkoholeinfluss angetreten und hierdurch andere gefährdet zu haben. Wegen der Schwere der Pflichtverletzung rechtfertige dieses Verhalten die Kündigung – auch ohne Ausspruch einer Abmahnung.

Arbeitsgericht: Keine Abmahnung wegen schwerer Pflichtverletzung

Der Arbeitgeber müsse dafür Sorge tragen, dass das Alkoholverbot von allen Fahrern beachtet werde. Dies sei mit einer bloßen Abmahnung nicht zu erreichen, argumentierten noch die Richter der ersten Instanz. Auch habe der Arbeitnehmer letztlich keine Einsicht in sein Fehlverhalten gezeigt.

Dieser Argumentation ist das Landesarbeitsgericht letztlich nicht gefolgt.

11. **Kein Erstattungsanspruch gegen das Finanzamt für zu Unrecht in Rechnung gestellte Umsatzsteuer**

Ein Leistungsempfänger kann die ihm zu Unrecht vom leistenden Unternehmer in Rechnung gestellte und an diesen gezahlte Umsatzsteuer auch dann nicht vom Finanzamt erstattet verlangen, wenn der Rechnungsaussteller zur Rückerstattung nicht bereit oder in der Lage ist.

Hintergrund

Die Klägerin, eine GmbH, nahm aus Eingangsrechnungen verschiedener Kapitalgesellschaften einen Vorsteuerabzug in Anspruch. Aufgrund einer Steuerfahndungsprüfung versagte ihr das Finanzamt diesen Anspruch, weil die Rechnungen eine unzutreffende Leistungsbezeichnung enthielten. Nachdem entsprechend geänderte Umsatzsteuerbescheide ergangen waren, zahlte die Klägerin die zu Unrecht in Anspruch genommenen Vorsteuerbeträge an das Finanzamt zurück.

Etwa 2 Jahre später begehrte die Klägerin die Erstattung eines Teils der zurückgezahlten Vorsteuern vom Finanzamt, weil ihr insoweit eine Inanspruchnahme der Rechnungsaussteller nicht möglich sei. Hierzu berief sie sich auf die Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofs, nach der einem gutgläubigen Leistungsempfänger ein unmittelbarer Erstattungsanspruch gegen das Finanzamt zustehe, wenn der Leistende zahlungsunfähig oder -unwillig sei. Das Finanzamt lehnte dies mit der Begründung ab, dass die Klägerin keinen Anspruch habe, da die geänderten Umsatzsteuerbescheide einen Rechtsgrund für die Rückzahlung der Vorsteuerbeträge darstellten. Überdies habe sie ihre Gutgläubigkeit nicht nachgewiesen.

Entscheidung

Das Finanzgericht Münster, das die Ablehnung des Finanzamts als Abrechnungsbescheid auslegte, wies die Klage ab. Für einen Erstattungsanspruch der Klägerin gegen das Finanzamt fehle es an einer Rechtsgrundlage. Einen Anspruch auf Erstattung überzahlter Umsatzsteuer hätten allein die Rechnungsaussteller, die ihre Rechnungen berichtigt haben. Dem stehe der europarechtliche Grundsatz der Neutralität und Effektivität der Mehrwertsteuer nicht entgegen. Dieser werde grundsätzlich auch dann beachtet, wenn der Leistungsempfänger im Hinblick auf die Erstattung zu Unrecht gezahlter Vorsteuerbeträge auf den Zivilrechtsweg verwiesen werde. Nach der Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofs könne sich der Rechnungsempfänger zwar ausnahmsweise unmittelbar an die Steuerbehörde wenden, wenn die Erstattung unmöglich oder übermäßig erschwert sei. Da diese Rechtsprechung zu einem grenzüberschreitenden Sachverhalt im Vorsteuervergütungsverfahren ergangen sei, sei sie auf einen reinen Inlandssachverhalt nicht übertragbar. Anderenfalls würde der Leistungsempfänger im Insolvenzfall gegenüber anderen Gläubigern des Rechnungsausstellers bevorzugt werden.

GmbH-Gesellschafter/-Geschäftsführer

1. Firmenwagen: Bemessung der anteiligen Kosten bei Leasingsonderzahlung

Verteilt der bilanzierende Arbeitgeber eine Leasingsonderzahlung durch Bilden eines aktiven Rechnungsabgrenzungspostens auf die Laufzeit des Vertrags, sind die auf private Fahrten des Arbeitnehmers entfallenden Aufwendungen nur aus dem Teil der Leasingsonderzahlung zu berechnen, der sich bei dem Arbeitgeber in diesem Jahr gewinnmindernd auswirkt.

Hintergrund

Die GmbH hatte ihrem Gesellschafter-Geschäftsführer einen geleasteten Pkw auch zur privaten Nutzung überlassen. Den Wert der Privatnutzung ermittelte sie anhand des Fahrtenbuchs als den entsprechenden Anteil an den bei ihr als betrieblichen Aufwand gebuchten Kosten. Die vereinbarte Leasingsonderzahlung ging deshalb nur insoweit in die anteiligen Kosten ein, als sie nicht im Wege eines Rechnungsabgrenzungspostens auf die folgenden Jahre zu verteilen war. Das Finanzamt vertrat die Auffassung, die Leasingsonderzahlung sei trotz dieser bilanzmäßigen Behandlung bei der Ermittlung der anteiligen Kosten in voller Höhe anzusetzen.

Entscheidung

Das Finanzgericht sah in der Sonderzahlung ein vorausgezahltes Nutzungsentgelt. Der Wert der Pkw-Nutzung dürfe nicht davon beeinflusst werden, ob der Arbeitgeber eine Leasingsonderzahlung vereinbare oder höhere laufende Raten. Aufgrund ähnlicher Erwägungen habe der Bundesfinanzhof anstelle von Sonderabschreibungen die Normal-Abschreibung

2. Verzicht auf Finanzplandarlehen bei Sanierungsgewinnen

Für Sanierungsgewinne gelten besondere Billigkeitsregelungen, die im Kern eine Steuerstundung und einen Steuererlass vorsehen. Das Finanzministerium Schleswig-Holstein erklärt, wann diese Regelungen auf Gewinne aus dem Darlehensverzicht von GmbH-Gesellschaftern angewandt werden können.

Um ein Unternehmen vor dem finanziellen Zusammenbruch zu retten, verzichten dessen Schuldner häufig auf Teile ihrer Forderungen, um so zur Sanierung beizutragen. Da durch den Schuldenerlass jedoch Gewinne entstehen (Erhöhung des Betriebsvermögens), würde ein regulärer Steuerzugriff darauf die Sanierungsbemühungen schnell konterkarieren. Um diese erhebliche Härte für das sanierungsbedürftige Unternehmen abzumildern, hat das Bundesfinanzministerium bereits mit Schreiben vom 27.3.2003 (sog. Sanierungserlass) besondere Billigkeitsregelungen aufgestellt, die im Kern eine Stundung und einen Erlass der auf Sanierungsgewinne entfallenden Steuern vorsehen.

Darlehensverzicht von Gesellschaftern

Wann der Darlehensverzicht eines GmbH-Gesellschafters gegenüber seiner Gesellschaft zu einem solchen begünstigten Sanierungsgewinn führen kann, hat das Finanzministerium Schleswig-Holstein mit Erlass vom 16.4.2014 näher beleuchtet. Nach der Weisung können die begünstigenden Billigkeitsregelungen des Bundesfinanzministeriums nur zur Anwendung kommen, wenn der Darlehensverzicht eigenbetrieblich und nicht gesellschaftsrechtlich veranlasst ist. Eine solche schädliche gesellschaftsrechtliche Veranlassung liegt dabei grundsätzlich vor, wenn das Darlehen als Finanzplandarlehen ausgereicht wurde – es von den Gesellschaftern also zur Finanzierung des Unternehmens ("finanzplanmäßig") gewährt worden ist.

Verzicht auf Finanzplandarlehen kann begünstigt sein

Nach der Weisung des Finanzministeriums können allerdings auch Gewinne aus dem Verzicht auf Finanzplandarlehen begünstigt sein, sofern nicht nur der Gesellschafter, sondern auch unbeteiligte Dritte auf Darlehen verzichten bzw. anderweitig zur Sanierung beitragen.

In diesem Fall – der als Gläubigerakkord bezeichnet wird – handelt der Gesellschafter mit seinem Darlehensverzicht wie ein fremder Dritter und somit aus betrieblichen Gründen heraus, sodass die begünstigenden Regelungen für Sanierungsgewinne dann auf alle Darlehensformen – somit auch auf Finanzplandarlehen – angewandt werden können.

Nachträgliche Anschaffungskosten

Hat ein Gesellschafter im Zuge eines Gläubigerakkords auf sein Darlehen verzichtet und das Finanzamt einen begünstigten Sanierungsgewinn angenommen, so können nach der Weisung des Finanzministeriums bei einer späteren Veräußerung oder Auflösung der Gesellschaft gleichwohl nachträgliche Anschaffungskosten anzunehmen sein.

Einheitliche Betrachtungsweise

Beim Darlehensverzicht eines Gesellschafters darf keine Aufteilung in der Form erfolgen, dass der werthaltige Teil der Forderung als gesellschaftsrechtlich und der nicht werthaltige Teil als eigenbetrieblich angesehen wird. Stattdessen kann der Verzicht nur als Ganzes entweder als eigenbetrieblich oder gesellschaftsrechtlich veranlasst beurteilt werden. Nur wenn die Gesamtbetrachtung ergibt, dass der Verzicht eigenbetrieblich veranlasst ist, kann von einer Sanierungsabsicht des Gesellschafters ausgegangen werden, die Voraussetzung für die Annahme eines begünstigten Sanierungsgewinns ist. Liegt hingegen eine gesellschaftsrechtliche Veranlassung vor, müssen die Grundsätze der Entscheidung des Bundesfinanzhofs vom 9.6.1997 zum Verzicht eines Gesellschafters auf eine nicht mehr vollwertige Forderung gegenüber seiner Kapitalgesellschaft beachtet werden.

3. Auflösungsvertrag: Wann gilt für eine Abfindung ein ermäßigter Steuersatz?

Der ermäßigte Steuersatz für Abfindungen kommt nur zur Anwendung, wenn der Arbeitnehmer durch diese Zahlung insgesamt höhere Einkünfte erzielt, als er bei ungestörter Fortsetzung seines Arbeitsverhältnisses erhalten hätte (Zusammenballung). Wie diese Vergleichsberechnung durchzuführen ist, veranschaulicht ein aktuelles Urteil des Niedersächsischen Finanzgerichts.

Hintergrund

Ein GmbH-Geschäftsführer erhielt nach seinem Anstellungsvertrag neben einem Festgehalt auch eine Tantieme, die aber erst nach der Feststellung des jeweiligen Jahresabschlusses fällig wurde. Im Jahr 2010 schlossen die Arbeitsparteien einen Aufhebungsvertrag, wonach der Geschäftsführer freigestellt wurde, jedoch noch bis zum 31.12.2010 sein Festgehalt fortbezogen werden konnte. Zudem wurde ihm eine Abfindung von 225.000 EUR zugesagt, die am 31.1.2011 zur Auszahlung kam; die Tantieme für 2010 in Höhe von 50.000 EUR sollte er darüber hinaus noch in 2010 erhalten.

Der Geschäftsführer bezog für 2010 einen Bruttoarbeitslohn von insgesamt 288.725 EUR (einschließlich der vorgezogenen Tantieme). Im Jahr 2011 bezog er neben seiner Abfindung noch Einnahmen aus einer Dienstwagennutzung von 3.878 EUR, sowie Lohnersatzleistungen von 10.383 EUR.

Entscheidung

Das Finanzgericht entschied, dass die Abfindung nicht der ermäßigten Besteuerung unterlag, da es an einer Zusammenballung von Einkünften fehlte. Eine Zusammenballung liegt nur vor, wenn der Arbeitnehmer im Jahr der Entschädigungszahlung mehr erhält ("Ist-Größe"), als ihm bei ungestörter Fortsetzung des Arbeitsverhältnisses zugeflossen wäre ("Soll-Größe"). Ein Vergleich dieser beiden Kenngrößen ergab, dass der Arbeitnehmer trotz der Entschädigungszahlung insgesamt nicht mehr Einkünfte in 2011 erzielt hatte als bei einem "normalen Lauf der Dinge". Hervorzuheben ist, dass das Finanzgericht die bezogenen Lohnersatzleistungen in 2011 nicht in die "Ist-Größe" einbezog, weshalb diese letztlich die "Soll-Größe" unterschritt.

Sie haben noch Fragen? Zögern Sie nicht, uns zu kontaktieren, wir beraten Sie gerne.

Mit freundlichen Grüßen