

Informationsbrief

Juli 2017

Inhalt

1. Kleinbetragsrechnung rückwirkend zum 01.01.2017 auf 250 € erhöht!
2. Pauschale übernommene Steuer für Geschenke zählt als weiteres Geschenk!
3. Änderung Wertgrenze GWG und Sammelposten
4. Keine Rückstellung für zukünftige Handwerkskammerbeiträge
5. Neues zur Betriebsübergabe
6. Einkunftserzielungsabsicht bei langjährigem Leerstand einer Wohnung
7. Ehegatten-Grundstück – auf die richtige Gestaltung kommt es an!
8. Neuberechnung Zumutbarkeitsgrenze i.S. § 33 EStG – Finanzverwaltung empfiehlt Einspruch!
9. Sozialabgaben beim Ferienjob
10. Neues zur Betriebsveranstaltung

Allgemeines

Mit dem vorliegenden Mandanten-Informationsbrief möchten wir Sie wieder über verschiedene interessante und aktuelle Themen informieren – ein bunter Strauß aus Praxisfragen, Rechtsprechung und Gesetzgebung.

In dem Mandantenbrief handelt es sich um nicht abschließende Informationen, welche keine Beratung - juristischer oder anderer Art – darstellen. Wir übernehmen keine Haftung für die Richtigkeit der Inhalte und für Handlungen, die auf Grundlage dieser Informationen unternommen werden.

Sollten Sie Fragen zu diesen oder anderen Punkten haben, so wenden Sie sich bitte an uns.



1. Kleinbetragsrechnung rückwirkend zum 01.01.2017 auf 250 € erhöht!

Was lange währt, wird endlich gut. Durch das Bürokratieentlastungsgesetz II wurde nach einem langen und zuletzt etwas ins Stocken geratenem Gesetzgebungsverfahren (Beschluss des Bundesrats am 12.05.2017) schließlich die Grenze für **Kleinbetragsrechnungen** von 150 € (brutto) auf 250 € (brutto) angehoben. Erfreulicherweise gilt die Regelung bereits rückwirkend zum 01.01.2017.

Dies hat vor allem Auswirkungen auf den Vorsteuerabzug. Bei Kleinbetragsrechnungen ist dieser auch möglich, wenn insb. Name und Anschrift des Leistungsempfängers fehlen.

Ein häufiger Anwendungsfall von Kleinbetragsrechnungen sind Bewirtungsbelege bei Geschäftsessen. Diese maschinell erstellten Belege haben zwar freie Zeilen zur Angabe von Anlass und Teilnehmer des Geschäftsessens. Sie enthalten aber i.d.R. nicht Namen und Anschrift des bewirtenden Unternehmers. Solche Bewirtungsbelege können nunmehr (rückwirkend seit 01.01.2017) bis zu einem Betrag von 250 € statt bisher 150 € akzeptiert werden.

Bei darüberliegenden Bewirtungskosten ist jedoch weiterhin eine „normale“ ordnungsgemäße Rechnung anzufordern, die Name und Anschrift des bewirtenden Gastes enthält. Nur so ist der Vorsteuer- und (ggf. teilweise) Betriebsausgabenabzug gewährleistet.

Anforderungen an eine ordnungsgemäße Rechnung:

Anforderung ordnungsgemäße Rechnung	Rechnung (> 250 €)	Kleinbetragsrechnung (≤ 250 €)
Name u. Anschrift des Leistungserbringers (= z.B. Gastwirt)	erforderlich	erforderlich
Steuernummer oder UST-ID-Nr. des Leistungserbringers (z.B. Gastwirt)	erforderlich	nicht erforderlich
Name und Anschrift des Leistungsempfängers (= z.B. Gast)	erforderlich	nicht erforderlich
Rechnungsdatum	erforderlich	erforderlich
Fortlaufende Rechnungsnummer	erforderlich	nicht erforderlich
Leistungsdatum (= z.B. Tag der Bewirtung)	erforderlich	nicht erforderlich
Leistungsbeschreibung (= z.B. verzehrte Speisen und Getränke)	erforderlich	erforderlich
Entgelt (ggf. aufgeschlüsselt nach Steuersätzen)	erforderlich	Entgelt und Steuerbetrag in einer Summe ausreichend
Jeweils anzuwendende Steuersätze	erforderlich	erforderlich
Umsatzsteuerbetrag (bzgl. Entgelt)	erforderlich	Entgelt und Steuerbetrag in einer Summe ausreichend

2. Pauschale übernommene Steuer für Geschenke zählt als weiteres Geschenk!

Geschenke an Geschäftsfreunde und Arbeitnehmer: Grundsätze

Im Wirtschaftsleben ist es üblich, wichtigen Geschäftsfreunden und Arbeitnehmern Geschenke (z.B. Geschenkkorb) zu machen oder diese zu kulturellen und sportlichen Veranstaltungen einzuladen. Dadurch sollen v.a. die Geschäftsbeziehungen gefördert werden. Es handelt sich bei den Geschenken auf Seiten des Schenkers somit um Betriebsausgaben. Diese sind nur dann steuerlich abziehbar, wenn Geschenkeaufwendungen 35 € (brutto) je Geschenkempfänger und Wirtschaftsjahr nicht übersteigen.

Gleichzeitig führen die Geschenke beim Beschenkten zu Einnahmen. Fließen diese Einnahmen im Rahmen einer Einkunftsart zu, unterliegen sie beim Empfänger der Besteuerung.

Hinweis:

Werden Geschenke an Steuerausländer oder Privatpersonen gemacht, liegen bei diesen keine (in Deutschland) steuerbaren Einnahmen vor. Es fehlt insoweit am Zufluss im Rahmen einer steuerbaren Einkunftsart (im Inland).

Pauschale Besteuerung durch Schenker

Häufig erklären die Beschenkten die ihnen zugeflossenen Geschenke nicht im Rahmen ihrer Einkommensteuererklärung, so dass eine Besteuerung unterbleibt. Außerdem kann die Besteuerung durch den Beschenkten die Wirkung des Geschenks – Förderung der Geschäftsbeziehung – vereiteln.

§ 37b EStG eröffnet daher dem Schenker die Möglichkeit (= Wahlrecht), die Steuer des Beschenkten in pauschaler Höhe zu übernehmen. Der pauschale Steuersatz beträgt 30% zzgl. Soli zzgl. pauschale Kirchensteuer (abhängig je Bundesland). In Summe ergibt dies 33,75% (Bundesland: Bayern).

Beispiel:

A ist Inhaber einer Schreinerei. Er macht einem bayerischen Lieferanten ein Geschenk i.H.v. 30 € (brutto) und entscheidet sich, dessen Einkommensteuer nach § 37b EStG pauschal zu übernehmen.

Lösung:

A entstehen hierdurch Kosten i.H.v. 30 € für das Geschenk zzgl. der pauschalen Einkommensteuer i.S. § 37b EStG i.H.v. 10,13 € (Summe = 40,13 €).

Neue BFH-Rechtsprechung und deren Bedeutung

Mit Urteil vom 30.03.2017 (Az.: IV R 13/14) hat der BFH entschieden, dass die pauschale Einkommensteuer i.S. § 37b EStG, die ein Steuerpflichtiger für die Geschenke an Geschäftsfreunde und Arbeitnehmer übernimmt, als weiteres Geschenk zu beurteilen ist.

Übersteigt also der Wert des Geschenks (brutto) zusammen mit der übernommenen pauschalen Einkommensteuer i.S. § 37b EStG die 35 €-Grenze, so liegen insgesamt nicht abziehbare Betriebsausgaben vor.

Ermittlung der 35 €-Grenze nach der neuen Rechtsprechung

Bezogen auf das obige Beispiel läge ein Geschenk i.H.v. 40,13 € (30 € + 10,13 €) vor. Die Aufwendungen sind daher

steuerlich nicht abziehbar, da die Freigrenze i.H.v. 35 € überschritten wird.

Ein Betriebsausgabenabzug kommt nur noch in Betracht soweit insgesamt die 35 € eingehalten wird.

Allgemein mindert sich der zulässige Höchstwert bei steuerlich abziehbaren Geschenken an Geschäftsfreunde und Arbeitnehmer aufgrund der neuen Rechtsprechung von 35 € auf nunmehr lediglich 26,16 € (= $100/133,75 \times 35$ €). Voraussetzung ist natürlich, dass der Schenker die Steuer für den Beschenkten übernehmen will.

Auffassung der Finanzverwaltung

Anders als der BFH vertritt das Bundesministerium der Finanzen (BMF) derzeit eine großzügigere Auffassung. Zwar ist diese auch der Ansicht, dass es sich bei der pauschal übernommenen Pauschalsteuer um ein weiteres Geschenk handelt. Dieses sei jedoch so zu beurteilen, wie das der Pauschalsteuer zugrundeliegende Geschenk. Ist dieses unter 35 €, so soll der Betriebsausgabenabzug möglich sein. Bei Überschreiten der 35 €-Grenze scheidet jedoch auch der Betriebsausgabenabzug für die § 37b EStG-Steuer aus. Ausdrücklich ist bei der Prüfung der Freigrenze i.H.v. 35 € aus Vereinfachungsgründen allein auf den Betrag der Zuwendung abzustellen. Die übernommene Steuer ist nicht mit einzubeziehen (vgl. BMF-Schreiben vom 19.05.2015, Rnr. 25).

Nach dieser Ansicht würde der Höchstwert bei steuerlich abziehbaren Geschenken weiterhin bei 35 € liegen. Die hierauf gezahlte pauschale Einkommensteuer würde sich dann ebenfalls in vollem Umfang als Betriebsausgabe steuermindernd auswirken.

Bedeutung für die Praxis

Die aktuelle BFH-Rechtsprechung stellt eine deutliche Verschlechterung für die steuerliche Abziehbarkeit von Geschenken an Geschäftsfreunde und Arbeitnehmer dar. Allerdings wird sie von der Finanzverwaltung derzeit nicht angewendet. Dazu müsste eine Veröffentlichung im Bundessteuerblatt erfolgen. Dies ist noch nicht geschehen. Bis auf weiteres ist die Finanzverwaltung daher an das o.g. BMF-Schreiben vom 19.05.2015 und damit an ihre vergleichsweise großzügige Auslegung gebunden.

Es bleibt zu hoffen, dass sich die Finanzverwaltung möglichst bald zu der Thematik äußert, um schnell Rechtssicherheit bei diesem sehr praxisrelevanten Thema zu erhalten.

3. Änderung Wertgrenze GWG und Sammelposten

Anhebung der Wertgrenze GWG

Die Anschaffungs- oder Herstellungskosten für geringwertige abnutzbare Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens, die einer selbständigen Nutzung fähig sind (sog. „GWG“), können sofort steuermindernd geltend gemacht werden und brauchen nicht über die voraussichtliche Nutzungsdauer abgeschrieben werden. Bisher lagen „GWG“ nur vor, wenn die Anschaffungs- oder Herstellungskosten 410 € (netto) nicht überstiegen. Diese „GWG-Grenze“ wurde kürzlich durch das „Gesetz gegen schädliche Steuerpraktiken im Zusammenhang mit Rechteüberlassungen“ mit Wirkung zum 01.01.2018 auf 800 € (netto) erhöht.

Die Anhebung der Wertgrenze war die erste seit 1965(!) und wurde seit langem von verschiedenen Verbänden gefordert.

Ermittlung der Wertgrenze

Bei der Prüfung der GWG-Grenze sind stets die Nettowerter maßgebend. Dies gilt auch, wenn der Erwerber (z.B. als Kleinunternehmer oder Arzt) gar nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt sein sollte.

Wurde für ein Wirtschaftsgut in den Vorjahren ein Investitionsabzugsbetrag gebildet und sind im Rahmen der Auflösung des IAB die Anschaffungskosten dieses Wirtschaftsguts zu mindern, so ist dieser (i.d.R. um 40%) geminderte Wert der Anschaffungskosten für die Prüfung der Wertgrenze maßgebend. Dies gilt jedoch nur für spätestens im Veranlagungszeitraum 2015 gebildete IAB. Ab 2016 gebildete IAB sind nicht mehr wirtschaftsgutbezogen.

Wann liegt ein GWG vor?

GWG liegen nur vor, wenn die Wirtschaftsgüter einer selbständigen Nutzung fähig sind. Hierunter fallen also z.B. Mobiltelefone, Reisetaschen, Laptop, Möbelstücke, usw. Keiner selbständigen Nutzung fähig sind dagegen Wirtschaftsgüter, die nur zusammen mit anderen Wirtschaftsgütern genutzt werden können. Hierzu zählen etwa: Computer-Maus, Monitor, Drucker, EDV-Kabel...

Hinweis:

Die Finanzverwaltung hat sich auch bei der Einordnung von Computerprogrammen als Trivialsoftware (und damit als materielles Wirtschaftsgut) an der Wertgrenze der GWG orientiert. Computerprogramme, deren Anschaffungskosten nicht mehr als 410 Euro betragen, sind daher wie Trivialprogramme zu behandeln. Da die GWG-Grenze auf 800 € angehoben wurde, ist nun nach Auskunft des BMF auch im Rahmen der nächsten Überarbeitung der Verwaltungsanweisung eine Anhebung der Grenze bei den Trivialprogrammen vorgesehen.

Wahlrechte bei Sammelposten

Statt der Sofort-Abschreibung durch die GWG-Regelung kann der Steuerpflichtige die Bildung eines sog. „Sammelpostens“ wählen. In diesem Fall sind alle innerhalb eines Wirtschaftsjahres angeschafften GWG zu einer Bewertungseinheit („Pool“) zusammenzufassen. Diese ist dann einheitlich – und unabhängig von der tatsächlichen Nutzungsdauer der darin enthaltenen Wirtschaftsgüter – auf fünf Jahre abzuschreiben („Pool-Abschreibung“). Die Ausübung des Wahlrechts bietet sich also v.a. an, wenn Aufwendungen aus steuerlichen Gründen über mehrere Jahre verteilt werden sollen.

Das Wahlrecht kann zwar je Veranlagungszeitraum aber nur einheitlich für die im maßgebenden Wirtschaftsjahr angeschafften GWG ausgeübt werden.

In den Sammelposten dürfen jedoch nicht nur GWG bis zum Wert von 410 € (bzw. ab 01.01.2018 i.H.v. 800 €) einbezogen werden. Der Gesetzgeber lässt vielmehr die Einbeziehung von GWG bis zum Wert von 1.000 € zu. An dieser Grenze hat sich durch die o.g. gesetzliche Neuregelung nichts geändert.

Bei Ausübung des Wahlrechts zur Bildung eines Sammelpostens galt schon bisher, dass dem Steuerpflichtigen ein weiteres Wahlrecht eingeräumt wurde, ob die GWG, deren

Wert 150 € nicht übersteigt, in den Sammelposten einbezogen werden sollen. Alternativ konnten diese GWG weiterhin sofort abgeschrieben werden. Im Rahmen der gesetzlichen Neuregelung wurde diese Grenze ab 01.01.2018 auf 250 € erhöht.

Zusammenfassung:

Nach der gesetzlichen Neuregelung gilt somit ab 01.01.2018 Folgendes:

- GWG-Regelung: Anschaffungskosten ≤ 800 € → Sofort-Abschreibung
- Wahl des Sammelpostens:
 - Anschaffungskosten > 250 € und ≤ 1.000 € → Pool-Abschreibung
 - Anschaffungskosten ≤ 250 € → Wahlrecht zur Sofort- statt Pool-Abschreibung

Tipp: Investitionen am Jahresende

Da sich die GWG-Grenze wie dargestellt zum 01.01.2018 merklich erhöht, kann es u.U. steuerlich vorteilhaft sein, für das Jahresende 2017 geplante Investitionen zwischen 410 € und 800 € auf das neue Jahr zu verschieben. Die Anschaffungskosten können dadurch schneller steuerlich geltend gemacht werden.

4. Keine Rückstellung für zukünftige Handwerkskammerbeiträge

Sachverhalt und Entscheidung des BFH

Der Inhaber eines Handwerksbetriebs bildete für künftige Zusatzbeiträge zur Handwerkskammer eine Rückstellung und machte dadurch steuerliche Betriebsausgaben geltend. Das Finanzamt erkannte die gebildete Rückstellung nicht an. Das Finanzgericht Thüringen vertrat dagegen die Auffassung, dass eine Rückstellung zulässig sei, weil sich die Höhe der zukünftigen Zusatzbeiträge nach den Gewerbebeiträgen der Vergangenheit (drei Vorjahre) richtete.

Zu Unrecht, wie der BFH mit Urteil vom 05.04.2017 (Az.: X R 30/15) nun entschied. Die Rückstellungsbildung scheidet im vorliegenden Fall aus. Dies gelte auch dann, wenn die Zusatzbeiträge nach dem Gewerbebeitrag bereits abgelauener Wirtschaftsjahre berechnet worden sind und eine überwiegende Wahrscheinlichkeit dafür besteht, dass die Zusatzbeiträge auch künftig in der geltend gemachten Höhe entstehen und der Steuerpflichtige hierfür in Anspruch genommen werden wird.

Der BFH bestätigt Grundsätze bei der Bildung von Rückstellungen

Rückstellungen für ungewisse Verbindlichkeiten setzen nach ständiger Rechtsprechung des BFH entweder das Bestehen einer ihrer Höhe nach ungewissen Verbindlichkeit oder die hinreichende oder überwiegende Wahrscheinlichkeit des Entstehens einer Verbindlichkeit dem Grunde nach voraus. Der Steuerpflichtige muss ernsthaft mit seiner Inanspruchnahme rechnen. Besteht die Verbindlichkeit rechtlich noch nicht, ist ein wirtschaftlicher Bezug zum Zeitraum vor dem jeweiligen Bilanzstichtag erforderlich.

Die Verbindlichkeit muss in diesem Zusammenhang nicht nur an Vergangenes anknüpfen, sondern auch Vergangenes abgelten.

Anwendung der Grundsätze auf den Urteilsfall

Vorliegend waren die zukünftigen Beiträge zur Handwerkskammer am Bilanzstichtag rechtlich noch nicht entstanden. Es fehlte insoweit am erforderlichen Verwaltungsakt zur Festsetzung bzw. an der Verwirklichung des gesetzlichen Tatbestands.

Außerdem ist die Beitragspflicht zwingend an die Kammerzugehörigkeit im Beitragsjahr geknüpft. Würde der betroffene Handwerker daher seinen Handwerksbetrieb am Bilanzstichtag aufgeben, würde er die in Frage stehenden Zusatzbeiträge (und natürlich auch die Grundbeiträge) zur Handwerkskammer gar nicht schulden. Es fehlt daher vorliegend auch an der erforderlichen wirtschaftlichen Verursachung in der Vergangenheit.

5. Neues zur Betriebsübergabe

Zurückbehalt von Nießbrauch am einzigen Betriebsgrundstück

Der BFH hat mit Urteil vom 25.01.2017 (Az.: X R 59/14) entschieden, dass ein Gewerbetreibender seinen Betrieb nicht steuerneutral, d.h. ohne Aufdeckung stiller Reserven, an seinen Nachfolger übergeben kann, sofern er sich an dem einzigen Betriebsgrundstück einen Nießbrauch vorbehält.

Im Streitfall hatte die Mutter ein Grundstück, auf dem sich eine von ihr verpachtete Gaststätte befand, auf ihren Sohn übertragen. Dabei behielt sie sich den Nießbrauch am Grundstück vor, so dass die Pachteinnahmen weiterhin bei der Mutter verblieben. Da das Grundstück die einzige Betriebsgrundlage war, sah der BFH den Tatbestand der Übertragung des Gewerbebetriebs auf den Sohn als nicht gegeben an und bestätigte die Auffassung des Finanzamts, dass eine unentgeltliche Übertragung des Betriebs hier nicht erfolgt sei.

Grundsätzlich sind bei einer unentgeltlichen Übertragung eines Betriebs durch den Nachfolger die Ansätze des bisherigen Betriebsinhabers anzusetzen – mit dem Ergebnis, dass keine stillen Reserven aufgedeckt werden müssen. Hierbei ist es unerheblich ob wie im Ausgangsfall ein ruhender bzw. verpachteter oder aktiver Betrieb übertragen wird.

Der BFH fordert in seinem Urteil jedoch, dass dem Erwerber auch die Möglichkeit der betrieblichen Betätigung eingeräumt wird – dieses setze im Umkehrschluss voraus, dass der Übertragende einer weiteren Tätigkeit im übertragenen Gewerbebetrieb unterlässt.

Die steuerliche Privilegierung der Übertragung eines Betriebes ist daher nach Ansicht des BFH nicht schon dann zu gewähren, wenn der Gewerbetreibende die Betriebsmittel im Ganzen überträgt. Er muss vielmehr auch seine auf den übertragenden Betrieb bezogene gewerbliche Tätigkeit aufgeben.

Beachten Sie:

Die Übergabe gegen Vorbehalt eines Nießbrauchsrechts dient in aller Regel der Absicherung des Ruhestands des Übertragenden. Handelt es sich bei der zu übertragenden Einheit jedoch um einen Gewerbebetrieb, sollten hier Alternativen zum Nießbrauchsvorbehalt in Betracht gezogen werden. In diesen Fällen bietet sich z.B. die Übertragung

gegen Vereinbarung einer privaten Versorgungsrente an. Orientiert diese sich ausschließlich am Versorgungsbedürfnis des Übertragenden ist gesetzlich von der Fiktion einer unentgeltlichen Übertragung des Betriebs auszugehen.

Abzugrenzen ist die Übertragung eines Gewerbebetriebs von der eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebs unter Nießbrauchsvorbehalt. Eine solche Übertragung ist nach der Auffassung des BFH weiterhin steuerneutral möglich – die Rechtsprechung des BFH gilt daher nur für die Übertragung von Gewerbebetrieben.

6. Einkünfterzielungsabsicht bei langjährigem Leerstand einer Wohnung

Bereits mit Urteil vom 09.07.2013 (Az.: IX R 48/12) hatte der BFH entschieden, dass ein besonders lang andauernder, strukturell bedingter Leerstand einer Wohnimmobilie dazu führen kann, dass die vom Steuerpflichtigen aufgenommene Einkünfterzielungsabsicht ohne sein Zutun oder Verschulden wegfällt. Dies ist der Fall, wenn das leerstehende Gebäude zur Erreichung der Vermietbarkeit grundlegend saniert werden müsste, dies jedoch aufgrund des aus dem Überangebot von Immobilien resultierenden niedrigen Mietpreinsniveaus als unwirtschaftlich einzuschätzen ist, so dass eine Vermietung in absehbarer Zeit objektiv nicht möglich sein wird.

Für betroffene Vermieter ist diese Rechtsprechung äußerst negativ. Sie sind nicht nur durch eine unvermietbare Immobilie finanziell belastet, sondern können darüber hinaus, die Verluste steuerlich nicht geltend machen.

In einem aktuellen Urteil vom 31.01.2017 (Az.: IX R 17/16) hat der BFH diese negative Rechtsprechung noch einmal bestätigt und konkretisiert.

Sachverhalt

Der Kläger aus Mecklenburg-Vorpommern erwarb 1993 eine Eigentumswohnung (84 qm, 3 Zimmer, Küche, Bad, Balkon) in einer Wohnungsanlage. Die Wohnung war zu diesem Zeitpunkt in einem völlig desolaten und maroden Zustand. Bis 1999 war die Wohnung dennoch vermietet. Seit 1999 stand die Wohnung jedoch durchgehend leer.

Der Kläger war nach seinem Sachverhaltsvortrag stets bemüht, die Wohnung zu sanieren. Dies sei jedoch aus verschiedenen Gründen faktisch nicht möglich gewesen:

- 1999: Sanierungsbeschluss der Eigentümerversammlung → Sonderumlage
- 2000: Veruntreuung der Mittel aus der Sonderumlage durch die Hausverwaltung
- 2001: Eigentümerversammlung nicht beschlussfähig
- 2005: Nur 50% der Sanierung durchgeführt (wegen Untreuefall der Hausverwaltung)
- 2008: Beauftragung Makler mit Vermietung → erfolglos, da schlechter Zustand
- 2012: Eigentümerversammlung nicht beschlussfähig (keine Erreichbarkeit vieler Eigentümer)
- 2014: Erneuter Sanierungsbeschluss der Eigentümerversammlung → keine Umsetzung mangels geleisteter Sonderumlagen vieler Eigentümer

Der Kläger machte jährlich zwischen ca. 5.000 € und ca. 10.000 € Werbungskosten aus Vermietung und Verpachtung geltend. Das Finanzamt versagte die steuerliche Berücksichtigung mangels Einkunftserzielungsabsicht.

Das FG Mecklenburg-Vorpommern (Urteil vom 04.04.2016, Az.: 3 K 44/14) bestätigte die Rechtsauffassung des Finanzamts. Es stellte fest, dass es dem Kläger spätestens seit 2005 nicht möglich war, die Vermietbarkeit der Wohnung herzustellen. Ihm fehlte wegen der fehlenden Mitwirkung der übrigen Eigentümer schlicht die Macht, das Objekt in einen betriebsbereiten Zustand zu versetzen. Auch künftig sei es mehr als unsicher und zeitlich nicht absehbar, ob die Wohnungsanlage saniert werden kann. Nach der eingangs erwähnten BFH-Rechtsprechung sei daher von einer fehlenden Einkunftserzielungsabsicht auszugehen.

Entscheidung des BFH

Der BFH bestätigte die Rechtsprechung des FG Mecklenburg-Vorpommern. Zwar seien Aufwendungen für Wohnungen, die nach vorheriger Vermietung leer stehen, auch während des Leerstands als Werbungskosten abziehbar, solange der Steuerpflichtige den ursprünglichen Entschluss zur Einkunftserzielung im Zusammenhang mit dem Leerstand der jeweiligen Wohnung nicht eindeutig aufgegeben hat.

Allerdings obliege die Ernsthaftigkeit und Nachhaltigkeit der Vermietungsbemühungen dem vorinstanzlichen Finanzgericht. Dieses entscheide nach seiner freien, aus dem Gesamtergebnis des Verfahrens gewonnenen Überzeugung, ob im Einzelfall eine Einkunftserzielungsabsicht vorliegt. Der BFH sei an diese Tatsachenfeststellung gebunden.

Folgen für die Praxis

Die Entscheidung des BFH macht wieder einmal deutlich, welche große Bedeutung dem Finanzgerichtsprozess – als einziger Tatsacheninstanz – in finanzgerichtlichen Streitigkeiten zukommt. Für steuermindernde Tatsachen trifft den Steuerpflichtigen die Feststellungslast. Hier muss bereits auf Ebene des Finanzgerichts versucht werden, den Sachverhalt möglichst detailliert nachzuweisen. Diesbezügliche Versäumnisse können auf Ebene des BFH (grundsätzlich) nicht mehr nachgeholt werden. Der BFH ist an die Tatsachenfeststellungen des Finanzgerichts gebunden, solange dessen Würdigung möglich ist und nicht gegen Denkgesetze verstößt.

Hinweis:

Eine weggefallene Einkunftserzielungsabsicht kann auch wieder neu vorhanden sein. In betroffenen Fällen sollte daher versucht werden, möglichst exakt darzulegen, ab wann die Einkunftserzielungsabsicht wieder neu vorlag. Ab wann also beispielsweise eine Sanierung der Immobilie wieder als objektiv möglich (und tatsächlich gewollt) angesehen werden kann.

7. Ehegatten-Grundstück – auf die richtige Gestaltung kommt es an!

Eine Steueroptimierung hatten die Ehegatten in einem Fall im Sinn, zu welchem der BFH mit aktuellem Urteil vom 21.02.2017 (Az.: VIII R 10/14) Stellung nahm. Das Ehepaar

erwarb zunächst ein Haus, welches sodann in Wohnungseigentum aufgeteilt wurde. Das Erdgeschoss wurde dabei der Ehefrau zugeordnet. Das Obergeschoss des Hauses gehört dem Ehemann, und wurde von den Eheleuten zu eigenen Wohnzwecken genutzt. Die der Ehefrau zugeordnete Praxisetage wurde an den Ehemann vermietet, welcher in dieser eine Praxis für Naturheilkunde betrieb. Zur Finanzierung hatte die Ehefrau Darlehen aufgenommen, für die sich der Ehemann verbürgte. Die Zins- und Tilgungsleistungen für das Darlehen wurden von einem gemeinsamen Konto der Eheleute erbracht.

Mietvertrag wird nicht anerkannt

Das Finanzamt erkannte den Mietvertrag zwischen den Ehegatten im konkreten Fall (wegen Fremdunüblichkeit) steuerlich nicht an. Somit konnte die Ehefrau weder Abschreibungen (AfA) noch Schuldzinsen geltend machen.

Berufung auf Rechtsprechung zu „Drittaufwand“ bei Ehegatten nicht möglich

Der Ehemann berief sich daher auf die Rechtsprechung des BFH zu sog. „Ehegattengrundstücken“ und machte die auf das Darlehen der Ehefrau gezahlten Schuldzinsen sowie die Gebäudeabschreibung seinerseits als Betriebsausgaben im Rahmen des sog. „Drittaufwands“ geltend. Das Finanzamt versagte dem Ehemann den Betriebsausgabenabzug- zu Recht wie der BFH nun urteilte!

Entscheidend für die Berechtigung zum Abzug von Anschaffungskosten durch AfA als Betriebsausgaben sei zwar nicht das Eigentum am Wirtschaftsgut, für das die Absetzung als Aufwand berücksichtigt werden soll, sondern dass der Steuerpflichtige die Aufwendungen im eigenen betrieblichen Interesse selbst trägt. Insoweit verwies der BFH auf seine Rechtsprechung zu sogenannten Ehegattengrundstücken nach dem die Behandlung eines nicht im Eigentum des Nutzenden Gebäudes bzw. Gebäudeteils „wie ein materielles Wirtschaftsgut“ in Betracht käme.

Allerdings erfordere dies, dass der das Gebäude Nutzende die Aufwendungen auch persönlich tragen müsse. Dieses sei hier aber nicht der Fall, denn bei den Zahlungen von dem gemeinsamen Oder-Konto der Ehegatten handele es sich um Aufwendungen der Ehefrau für die Anschaffung des in ihrem Eigentum stehenden Gebäudeteils.

Der BFH hielt es für maßgeblich, dass die Zahlungen für Rechnung der Ehefrau geleistet wurden, da sie allein die Rückzahlung des Darlehens schuldete. Aus diesem Grund versagte dieser für den Ehemann sowohl den Abzug der AfA-Beträge als auch der gezahlten Schuldzinsen als Betriebsausgabe!

Fazit

Der Fall dieses gescheiterten Mietverhältnisses zwischen Ehegatten zeigt deutlich, dass auch die Berufung auf die für Steuerpflichtige vorteilhaften Grundsätze der Rechtsprechung zu Bauten auf dem Ehegattengrundstück eine sorgfältige steuerliche Beratung voraussetzt. Zahlungen von einem gemeinsamen Konto der Ehegatten können sich hierbei als steuerschädlich erweisen.

8. Neuberechnung Zumutbarkeitsgrenze i.S. § 33 EStG – Finanzverwaltung empfiehlt Einspruch!

Günstige BFH-Rechtsprechung zur Zumutbarkeitsgrenze

Bereits im letzten Mandanten-Infobrief vom 01.05.2017 (vgl. dort Punkt 3) wurde auf die neue BFH-Rechtsprechung (Urteil vom 19.01.2017, Az.: VI R 75/14) zur Ermittlung der Zumutbarkeitsgrenzen bei den außergewöhnlichen Belastungen i.S. § 33 EStG hingewiesen. Die Berechnung nach den Grundsätzen der BFH-Rechtsprechung ist für Steuerpflichtige günstiger als die bisher von der Finanzverwaltung vorgenommene Berechnung. Außergewöhnliche Belastungen – wie z.B. Krankheitskosten, Beerdigungskosten, Scheidungskosten usw. – können daher in vielen Fällen in größerem Umfang steuerlich geltend gemacht werden als bisher.

Online-Rechner

Das Bayerische Landesamt für Steuern (BayLfSt) hat einen Online-Rechner zur Ermittlung der Höhe der zumutbaren Belastung gem. § 33 Abs. 3 EStG und des Betrags der abziehbaren außergewöhnlichen Belastungen nach den Grundsätzen des BFH-Urteils vom 19.01.2017 bereitgestellt. Mit diesem können Sie schnell und unkompliziert die Höhe der anzugsfähigen Krankheitskosten ermitteln, soweit Ihnen der Gesamtbetrag der Einkünfte bekannt ist. Zu dem Online-Rechner gelangen Sie über folgenden Link:

http://www.finanzamt.bayern.de/Informationen/Steuerinfos/Steuerberechnung/Zumutbare_Belastung/

Umsetzung der neuen Rechtsprechung

Die Finanzverwaltung hat sich mittlerweile zu der o.g. BFH-Rechtsprechung geäußert. In der Mitteilung des BMF vom 01.06.2017 wird erfreulicherweise angekündigt, die geänderte Berechnungsweise solle möglichst umgehend schon im Rahmen der automatisierten Erstellung der Einkommensteuerbescheide Berücksichtigung finden. Sollte die geänderte Berechnungsweise im Einzelfall noch nicht berücksichtigt worden sein, empfiehlt sogar das BMF das Einlegen eines Einspruchs.

Reichweite des Vorläufigkeitsvermerks

Fraglich ist jedoch, welche Steuerbescheide verfahrensrechtlich noch zugunsten der Steuerzahler geändert werden können. Unstrittig ist dies bei Bescheiden der Fall, die unter dem Vorbehalt der Nachprüfung erlassen wurden. Außerdem ist eine Berücksichtigung der neuen Rechtsprechung stets möglich, wenn der Steuerbescheid aus anderen Gründen (z.B. neue Tatsachen) ohnehin geändert werden muss.

Strittig ist derzeit aber, ob nicht alle seit dem 29.08.2013 ergangenen Steuerbescheide noch hinsichtlich der neuen BFH-Rechtsprechung änderbar sind. Seit diesem Datum versehen die Finanzämter alle Einkommensteuerbescheide von unbeschränkt Steuerpflichtigen nämlich mit folgendem Vorläufigkeitsvermerk (vgl. BMF-Schreiben vom 29.08.2013, Tz. 8):

„Die Festsetzung der Einkommensteuer ist gem. § 165 Abs. 1 S. 2 Nr. 3 AO vorläufig hinsichtlich... des Abzugs einer zumutbaren Belastung (§ 33 Abs. 3 EStG) bei der Berücksichtigung von Aufwendungen für Krankheit oder Pflege als außergewöhnliche Belastung...“

Der Vorläufigkeitsvermerk bezieht sich also auf die generelle Rechtsfrage, ob außergewöhnliche Belastungen (aus Krankheit oder Pflege) um eine zumutbare Belastung zu kürzen sind. Hierzu ist ein Verfahren vor dem Bundesverfassungsgericht anhängig.

Die o.g. neue BFH-Rechtsprechung setzt die Kürzung um eine zumutbare Belastung jedoch voraus und befasst sich „nur“ mit der Art und Weise ihrer Berechnung. Sie betrifft also eine nachgelagerte Rechtsfrage.

Für Vorläufigkeitsvermerke nach § 165 Abs. 1 S. 1 AO ist ständige Rechtsprechung des BFH, dass sie nachgelagerte Fragen auch mitumfassen (vgl. z.B. BFH-Beschluss vom 24.02.2009, Az.: IX B 176/08, m.w.N.). Ob diese Rechtsprechung auf den hier vorliegenden Vorläufigkeitsvermerk nach § 165 Abs. 1 S. 2 AO übertragbar ist, ist derzeit nicht geklärt.

Was ist zu tun?

Steuerbescheide, die nach dem 29.08.2013 ergangen sind und den o.g. Vorläufigkeitsvermerk enthalten, sollten daraufhin überprüft werden, ob außergewöhnliche Belastungen um eine zumutbare Eigenbelastung gekürzt bzw. gar nicht angesetzt wurden. In betroffenen Fällen sollte die Änderung des Steuerbescheids beantragt werden. Ob die Finanzverwaltung dem Änderungsantrag entspricht, ist jedoch fraglich. Im Zweifel sollte gegen den Bescheid über die Ablehnung der Änderung Einspruch eingelegt werden. Die Erfolgsaussichten sind jedoch völlig offen.

9. Sozialabgaben beim Ferienjob

Keine Sozialabgaben auf typischen Ferienjob

Sozialversicherungsrechtlich gilt der Grundsatz, dass alle kurzfristigen, nicht berufsmäßig ausgeübten Beschäftigungen, deren Dauer auf einen Zeitraum von höchstens drei Monaten (oder 70 Arbeitstagen) im Kalenderjahr begrenzt sind, sozialversicherungsfrei sind. Die Höhe des während der Tätigkeit erzielten Einkommens spielt dabei (bis auf wenige Ausnahmen) keine Rolle. Einnahmen aus einem typischen Ferienjob sind daher nicht mit Sozialversicherungsbeiträgen belastet.

Andere Regelungen gelten für „Nebenjob“

Für einen „Nebenjob“, der nicht nur für max. drei Monate (bzw. 70 Arbeitstage) sondern während des gesamten Jahres neben der Schule bzw. dem Studium ausgeübt wird (z.B. Zeitungen austragen, Servicekraft im Gastronomiebetrieb), gelten dagegen andere Regelungen. Diese Einkünfte unterliegen grundsätzlich der Sozialversicherung.

Allerdings können hier unter den übrigen Voraussetzungen die Vergünstigungen für sog. „Mini-Jobs“ in Anspruch genommen werden, wenn das Entgelt 450 € nicht überschreitet. Mehrere geringfügig entlohnte Beschäftigungsverhältnisse werden zusammengerechnet.

Praktikum

Wird im Rahmen des Studiums ein Praktikum absolviert, das in der Studien- oder Prüfungsordnung des Studenten vorgeschrieben ist, kann bei Mini-Jobs der Pauschalbeitrag zur gesetzlichen Rentenversicherung ausnahmsweise entfallen.

Belastung für Arbeitgeber aus typischem Mini-Job

Beschäftigt ein Arbeitgeber einen „Mini-Jobber“ mit einem Monatslohn i.H.v. 450 €, so ergeben sich für ich folgende Aufwendungen:

Entgelt	450,00 €
Pauschale Rentenversicherung (15%)	67,50 €
Pauschale Krankenversicherung (13%)	58,50 €
Einheitliche Pauschsteuer (2%)	9,00 €
<hr/> Summe	<hr/> 585,00 €

10. Neues zur Betriebsveranstaltung

Aufwendungen für Gäste einer Jubilar-Feier

Auf Anfrage der Spitzenverbände der Deutschen Wirtschaft hat das BMF mit Schreiben vom 18.05.2017 zu Anwendungsfragen der betrieblichen zur umsatzsteuerlichen Behandlung von Betriebsveranstaltungen Stellung genommen.

Konkret ging es um die Frage, ob einem Unternehmer - unter den weiteren Voraussetzungen des § 15 UStG - ein Vorsteuerabzug für Aufwendungen zugunsten eines einzelnen Jubilars zusteht, wenn der Betrag, der auf den einzelnen Teilnehmer entfällt, die steuerlich relevante Grenze von 110 € nicht überschreitet, aber über der Aufmerksamkeitsgrenze von 60 € liegt?

Das BMF führt dazu aus, dass bei der Ehrung eines einzelnen Jubilars von vornherein keine Betriebsveranstaltung im Sinne der Verwaltungsanweisungen vorliege, so dass die dort genannte Freigrenze von 110 € nicht zur Anwendung gelangt. Demzufolge sind sämtliche im Rahmen einer solchen Veranstaltung zugewendeten Leistungen grundsätzlich als sogenannte unentgeltliche Wertabgabe der Umsatzsteuer zu unterwerfen, wenn diese Leistungen zum vollen oder teilweisen Vorsteuerabzug berechtigt haben.

Beachten Sie:

Ein solcher Vorsteuerabzug scheidet schon von vorneherein aus, wenn der Leistungsbezug des Unternehmers bereits mit der Absicht erfolgt ist, diesen zu einem späteren Zeitpunkt unentgeltlich zuzuwenden.

Dies gilt jedoch wiederum nicht für die in diesem Zusammenhang an den Jubilar zugewendeten Aufmerksamkeiten (z.B. Blumen, Genussmittel), sofern diese unterhalb der Grenze von 60 € (sogenannte „Aufmerksamkeitsgrenze“) bleiben. Für diesen Leistungsbezug ist der Vorsteuerabzug des Arbeitgebers daher möglich, ohne dass dieser die Besteuerung einer unentgeltlichen Wertabgabe auslöst.

Autoren:

Johann-Erwin Graf Dipl.-Finanzwirt (FH), Steuerberater

Jan Böttcher LL.M., Steuerberater

Michael Ferstl, Dipl.-Finanzwirt (FH) Steuerberater

Fabian Erbersdobler Dipl.-Betriebswirt (FH), Steuerberater