

Handelsrecht & Steuern aktuell - März 2016

Inhalt

Editorial

Für alle Steuerpflichtigen	2
Schenkungsteuer: Schenkungsversprechen eines Erblassers	2
Kindergeld: Masterstudium als Teil der Erstausbildung	2
Steuerrelevante Tätigkeiten auf Internetplattformen	3
Für Arbeitgeber und Arbeitnehmer	4
Sachbezug „Job-Ticket“	4
Gesundheitspräventive Maßnahmen des Arbeitgebers	7
Kosten des häuslichen Arbeitszimmers	7
Für Hauseigentümer	8
Erbschaftsteuer: Steuerbefreiung für ein Familienheim	8
Blockheizkraftwerk als unselbständiger Gebäudebestandteil	10
Für Kapitalgesellschaften	11
Veräußerungsgewinne aus Streubesitzbeteiligungen	11
Entscheidungen zur verdeckten Gewinnausschüttung (vGA)	11
Haftung der Alleingeschäftsführerin einer UG	14
In eigener Sache	15
Termine für Steuerzahlungen	16
Termine für März und April	16

Editorial



Verehrte Mandanten,

der Frühling naht und die Natur wird ihr Erscheinungsbild dann wieder von düster, grau und kalt hin zu frisch, bunt und angenehm warm verändern. Wir haben die Frühjahrzeit zum Anlass für eine Veränderung des Erschei-

nungsbildes unseres monatlichen Newsletter zu Themen aus den Bereichen der Steuern und des Handelsrechts genommen und freuen uns, Ihnen heute die erste Ausgabe in neuem Layout präsentieren zu dürfen. Der neue Aufbau soll Ihnen das Lesen angenehmer machen und den schnellen Überblick garantieren.

Der Inhalt bleibt in bewährter Weise breit gefächert und doch brandaktuell.

So haben wir bereits die neuesten Entwicklungen im Hinblick auf die Besteuerung von Veräußerungsgewinnen aus Streubesitzbeteiligungen bei Kapitalgesellschaften dabei.

Bei der Reform der Erbschaftsteuer müssen wir uns noch etwas zurückhalten, denn die Umsetzung des Erbschaftsteuer-Urteils aus Karlsruhe vom 17.12.2014 lässt weiter auf sich warten. Mitte Februar hat es zwar zwischen den stellvertretenden Fraktionsvorsitzenden Brinkhaus (CDU) und Schneider (SPD) sowie der CSU-Landesgruppenchefin Hasselfeldt einen Konsens gegeben, zwischenzeitlich kam aus Bayern jedoch ein Veto. Nach den drei Landtagswahlen im März sollen nun Merkel, Gabriel und Seehofer zusammen mit Bundesfinanzminister Schäuble versuchen, zu einer Einigung zu kommen und dabei möglichst so, dass ein Vermittlungsverfahren im Bundesrat vermieden werden kann. Ziel : Umsetzung der Gesetzesreform zum 1. Juli 2016, entsprechend der vom Bundesverfassungsgericht gesetzten Frist.

Die Begünstigung des Familienheims (über das wir berichten) ist übrigens nicht in der Diskussion, knüpft jedoch an bestimmte Voraussetzungen.

Ich hoffe, Ihnen gefällt unser reformierter Newsletter und wünsche angenehmes Lesen

Mit freundlichen Grüßen

Ihre

EMDE | PARTNER

Emde & Partner mbB
Wirtschaftsprüfer · Steuerberater ·
Rechtsanwälte

Emde GmbH
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft

Bremen · Kiel · Stade
www.emde-partner.de



Für alle Steuerpflichtigen

Eine Schenkung erfordert formell die notarielle Beurkundung – der tatsächliche Vollzug heilt den Formmangel bei fehlender Beurkundung.

Problematisch ist das Heilen des Formmangels, wenn der Schenker zwischen dem Versprechen der Schenkung und dem tatsächlichen Vollzug verstirbt.

Nachweis des tatsächlichen Vollzugs maßgeblich für den persönlichen Freibetrag

Für Eltern volljähriger Kinder im Studium

Konsekutives Masterstudium als Teil einer einheitlichen Ausbildung

Für alle Steuerpflichtigen

Schenkungssteuer: Schenkungsversprechen eines Erblassers

Bei der Schenkungssteuer ist auch bei Zuwendungen von Eltern an ihre Kinder entscheidend, von welchem Elternteil die Zuwendung erbracht wird, da die schenkungssteuerlichen Freibeträge personenbezogen ermittelt werden. Nach den Vorschriften des Bürgerlichen Gesetzbuchs ist zur Gültigkeit eines Vertrags, durch den eine Schenkung versprochen wird, die **notarielle Beurkundung des Versprechens** erforderlich. Wird diese Formvorschrift nicht eingehalten, was in der Praxis häufig der Fall ist, wird der Mangel der Form durch die Bewirkung der versprochenen Zuwendung geheilt, also durch **tatsächlichen Vollzug** der Schenkung.

Der Bundesfinanzhof hatte über einen Fall zu entscheiden, bei dem nach den Angaben des Stpfl. diesem ein Schenkungsversprechen der Eltern über einen Geldbetrag gegeben wurde, das nicht der vorgeschriebenen Form entsprach (keine Beurkundung). Nachdem der Vater verstarb, wurde die Leistung auf Grund des Schenkungsversprechens durch die Mutter als Alleinerbin aus dem Vermögen des Verstorbenen an den Stpfl. erbracht. Das Finanzamt vertrat die Auffassung, dass der in Rede stehende Geldbetrag zunächst durch den Tod des Vaters auf die Mutter übergegangen sei und sie diesen dann wiederum weiterschenkte. Insgesamt wurde also nur ein Freibetrag für Schenkungen eines Elternteils gewährt. Der Stpfl. ging hingegen von Zuwendungen von beiden Elternteilen und somit von einer Verdopplung des Freibetrags aus, da ursprünglich von beiden Eltern das Schenkungsversprechen gegeben worden sei.

Der Bundesfinanzhof hat am 23.6.2015 (Aktenzeichen II R 52/13) entschieden, dass in dem Fall, in dem ein Erblasser einem Bedachten eine Leistung schenkweise versprochen hat, ohne die hierfür erforderliche Form einzuhalten, und dann das formnichtige Schenkungsversprechen nach seinem Ableben durch Bewirkung der versprochenen Leistung aus seinem Vermögen vollzogen wird, der Erblasser Zuwendender im Sinne des Schenkungsteuergesetzes ist. Die Zuwendung werde also direkt vom Erblasser an den Bedachten erbracht. Eine Schenkung des Verstorbenen sei anzunehmen, da der Erbe als Gesamtrechtsnachfolger die Zuwendung auf Grund der auf ihn übergegangenen Verpflichtung gegenüber dem Bedachten erfüllen müsse. Der vorherige Vermögensübergang auf den Erben führe nicht zu einer Änderung der Person des Zuwendenden. Es seien also die Freibeträge für beide Elternteile anzusetzen.

Hinweis: In diesen Fällen ist der Nachweis entscheidend, dass der Verstorbene bereits die Schenkung versprochen hat. Im besten Fall liegt hierzu ein schriftliches Schenkungsversprechen vor. Auf eine ausreichende Dokumentation ist zu achten.

► [Zurück zur Inhaltsübersicht](#)

Kindergeld: Masterstudium als Teil der Erstausbildung

Mit Urteil vom 3.9.2015 (Aktenzeichen VI R 9/15) hat der Bundesfinanzhof entschieden, dass ein Masterstudium jedenfalls dann Teil einer einheitlichen Erstausbildung ist, wenn es zeitlich und inhaltlich auf den vorangegangenen Bachelorstudiengang abgestimmt ist (sog. konsekutives Masterstudium). Damit besteht unter diesen Voraussetzungen auch **nach Abschluss eines Bachelorstudiengangs ein Anspruch auf Kindergeld**.

Der Sohn der Stpfl. beendete im April 2013 den Studiengang Wirtschaftsmathematik an einer Universität mit dem Bachelor-Abschluss. Seit dem Wintersemester 2012/2013 war er dort bereits für Wirtschaftsmathematik im Masterstudiengang eingeschrieben und führte diesen Studiengang nach Erlangung des Bachelor-Abschlusses fort. Daneben war er 21,5 Stunden wöchentlich als studentische Hilfskraft und als Nachhilfelehrer tätig. Die Familienkasse hob die zu Gunsten der Stpfl. erfolgte Kindergeldfestsetzung ab dem Erreichen des Bachelor-Abschlusses auf. Sie ging davon aus, dass die Erstausbildung des Sohns mit diesem Abschluss beendet sei. Eine Weitergewährung bis zum Abschluss des Masterstudiums sei nicht möglich, da das Kind während des Studiums mehr als 20 Stunden pro Woche gearbeitet habe.

Nach der ab 2012 geltenden Gesetzesfassung ist Kindergeld auch weiterhin für ein in Ausbildung befindliches Kind zu gewähren, solange das Kind nicht das 25. Lebensjahr vollendet hat. Es kommt dabei nicht darauf an, ob es sich um eine Erst-, Zweit- oder Drittausbildung handelt.

Allerdings entfällt der Kindergeldanspruch, wenn das Kind nach seiner Erstausbildung neben einer weiteren Ausbildung regelmäßig mehr als 20 Stunden pro Woche arbeitet.

Der Bundesfinanzhof entschied nun zu Gunsten der Stpfl., dass im Streitfall das unmittelbar im Anschluss an das Bachelorstudium durchgeführte Masterstudium nicht als weitere Ausbildung, sondern noch als Teil einer einheitlichen Erstausbildung zu werten ist. Er stellte insoweit darauf ab, dass **Bachelor- und Masterstudium in einem engen sachlichen und zeitlichen Zusammenhang durchgeführt wurden** (sog. konsekutives Masterstudium) und sich daher als integrative Teile einer einheitlichen Erstausbildung darstellten. Da die Erstausbildung im Streitfall mit der Erlangung des Bachelor-Abschlusses nicht beendet war, sei unerheblich, dass der Sohn der Stpfl. bis zur Erlangung des Masterabschlusses mehr als 20 Stunden pro Woche gearbeitet hatte.

Hinweis 1: Dies bedeutet, dass ein Nebenerwerb mit mehr als 20 Stunden pro Woche neben dem Studium nicht zwingend zum Verlust des Kindergeldanspruchs führt.

Hinweis 2: In einem anderen Fall hat das FG Sachsen mit Urteil vom 17.6.2015 (Aktenzeichen 4 K 357/11 Kg) entschieden, dass die universitäre Berufsausbildung nicht schon mit Ablegung der letzten Prüfung, sondern erst mit Bekanntgabe des Prüfungsergebnisses endet, es sei denn, das volljährige Kind nimmt schon vor der Bekanntgabe des Prüfungsergebnisses eine Vollzeitberufstätigkeit im angestrebten Beruf auf. Im Urteilsfall erfolgte die Bekanntgabe der Prüfungsentscheidung sechs Monate nach der letzten Prüfung.

► [Zurück zur Inhaltsübersicht](#)

Steuerrelevante Tätigkeiten auf Internetplattformen

Vermehrt haben die Gerichte darüber zu entscheiden, ob Verkaufstätigkeiten über die Handelsplattform „eBay“ unternehmerische (wirtschaftliche) Tätigkeiten sind, die dann auch steuerlich – grds. bei der Umsatzsteuer, der Einkommensteuer und der Gewerbesteuer – zu erfassen sind. Im Urteil vom 12.8.2015 (Aktenzeichen XI R 43/13) hat der Bundesfinanzhof entschieden, dass jemand, der planmäßig, wiederholt und mit erheblichem Organisationsaufwand 140 „fremde Pelzmäntel“ im eigenen Namen verkauft, Unternehmer sein muss, so dass die Verkäufe umsatzsteuerlich zu erfassen sind.

Die Stpfl. trug vor, dass im Zuge der Auflösung des umfangreichen Junggesellen-

Für Eltern volljähriger Kinder im Studium

Bei volljährigen Kindern unter 25 Jahren kommt es im Rahmen einer Erstausbildung nicht auf den Umfang einer Erwerbstätigkeit an.

Bei einer Zweit- oder Drittausbildung ist der Umfang einer Erwerbstätigkeit wichtig.

Im konsekutiven Masterstudium ist auch eine Erwerbstätigkeit von mehr als 20 Wochenstunden unschädlich.

– Wir berichteten bereits im Herbst auf unserer Homepage unter NEWS unter etwas anderem Blickwinkel und mit ausführlicheren Infos zur Frage: Was ist ein konsekutives Masterstudium?

Für alle Steuerpflichtigen

Bei umfangreicherem Handeln übers Internet (eBay) kann jedermann schnell zum Unternehmer werden.

Für alle Steuerpflichtigen

Fremdes Eigentum, Gebrauchsgegenstände und fehlende Eigentumsnachweise werden kritisch beurteilt.

haushalts ihres Ehemanns sowie des Haushalts ihrer verstorbenen Schwiegermutter eine große Anzahl privat gebrauchter Haushaltsgegenstände sowie Pelzmäntel über eBay verkauft worden sei. Die veräußerten Pelze hätten ihrer Schwiegermutter gehört und seien zwischen 1960 und 1985 angeschafft worden. Anlässlich des Umzugs ihrer Schwiegermutter in ein Altenheim im Jahr 1991 seien diese an ihren Ehemann übergeben worden. Auf Grund der lange vergangenen Zeit und dreier weiterer Umzüge habe sie hierüber keine Unterlagen mehr. Hinsichtlich der veräußerten Pelzmäntel folgte der Bundesfinanzhof der Argumentation der Stpfl. nicht.

Hinweis 1: Die Abgrenzung einer unternehmerischen Tätigkeit von steuerlich nicht relevanten „privaten“ Tätigkeiten kann nur für den Einzelfall erfolgen. Entscheidend ist, ob die Tätigkeiten über die schlichte Veräußerung nicht mehr benötigter privater Gegenstände durch eine Privatperson erheblich hinausgehen und damit als aktive händlertypische Maßnahme einzustufen sind. Ein maßgebliches Beurteilungskriterium dafür, dass eine wirtschaftliche Tätigkeit vorliegt, besteht darin, dass der Eigentümer aktive Schritte zur Vermarktung unternimmt, indem er sich ähnlicher Mittel bedient wie ein Erzeuger, Händler oder Dienstleistender. Auch die Dauer des Zeitraums, währenddessen Lieferungen erfolgen, die Zahl der Kunden und die Höhe der Einnahmen sind entscheidungsrelevant.

Keine im umsatzsteuerlichen Sinne unternehmerische Tätigkeit wird bei Sammlern angenommen, die z.B. eine private Briefmarken- oder Münzsammlung auflösen. Im vorliegenden Fall wurde der Verkauf der Pelzmäntel vom Gericht klar von Sammlerveräußerungen von Münzen und Briefmarken abgegrenzt. Zum einen veräußerte die Stpfl. nicht eigene, sondern fremde Pelzmäntel, da sich diese im Eigentum des Ehemanns befanden. Zum anderen handelte es sich nicht um Sammlerstücke, sondern um Gebrauchsgegenstände.

Handlungsempfehlung: Im konkreten Fall sollte diese Frage geprüft werden, damit ggf. bestehende steuerliche Pflichten erfüllt werden. Ansonsten drohen auch strafrechtliche Konsequenzen.

Hinweis 2: Zu beachten ist, dass die Finanzverwaltung zunehmend versucht, an Informationen über Handelsaktivitäten auf solchen Internetplattformen zu gelangen. So hat das Niedersächsische Finanzgericht mit Urteil vom 30.6.2015 (Aktenzeichen 9 K 343/14) die deutsche Tochter-GmbH einer ausländischen Unternehmensgruppe, die eine Internet-handelsplattform betreibt, über die Drittanbieter (Privatpersonen, Händler) Gegenstände zum Verkauf anbieten, verpflichtet, auf Ersuchen des Finanzamts ein Sammelauskunftersuchen zu beantworten. Das Finanzamt verlangte im Streitfall Angaben (Namen, Adressen, Geburtsdaten, Datum, Umfang und Art der Verkäufe) zu allen in Niedersachsen ansässigen Nutzern, die unter einem Pseudonym aufgetreten sind und in einem bestimmten Zeitraum jährlich mindestens Verkäufe i.H.v. 17 500 € über die Plattform abgewickelt haben.

► [Zurück zur Inhaltsübersicht](#)

Für alle Arbeitgeber und Arbeitnehmer

Job-Ticket als Anreiz

Für Arbeitgeber und Arbeitnehmer

Sachbezug „Job-Ticket“

a) Zuflusszeitpunkt des Sachbezugs und Nutzung der 44 €-Freigrenze

Die Attraktivität des Unternehmens als Arbeitgeber kann durch Zusatzleistungen gesteigert werden. Dies gilt insbesondere dann, wenn diese lohnsteuerlich begünstigt sind. Das Bayerische Landesamt für Steuern hat mit Verfügung vom 12.8.2015 (Aktenzeichen S 2334.2.1-98/5 St32) zur lohnsteuerlichen Behandlung von „Job-Tickets“ Stellung genommen, welche in der Praxis eine häufig gewählte Form der Sonderleistungen an die Arbeitnehmer darstellen.

Im Grundsatz ist zu beachten, dass in dem Fall, in dem der Arbeitgeber seinen Arbeitnehmern Job-Tickets verbilligt oder unentgeltlich zur Verfügung stellt, ein geldwerter Vorteil (Sachbezug) vorliegt. Ein geldwerter Vorteil ist nicht anzunehmen, wenn der Arbeitgeber seinen Arbeitnehmern ein Job-Ticket zu dem mit dem Verkehrsträger vereinbarten Preis überlässt. Selbst dann, wenn ein Sachbezug vorliegt, muss dieser nicht zu einer Lohnsteuerbelastung führen. Insoweit sind folgende Besonderheiten zu beachten:

– Der geldwerte Vorteil aus der Zurverfügungstellung eines Job-Tickets wird grds. mit dem um übliche Preisnachlässe geminderten Endpreis am Abgabeort bewertet. Da es sich um einen Sachbezug handelt, ist die Anwendbarkeit der **44 €-Freigrenze** zu prüfen. Für die Feststellung, ob die Freigrenze überschritten wird, sind alle in einem Kalendermonat zufließenden Sachbezüge zusammenzurechnen. Wird diese Freigrenze überschritten, ist der gesamte Sachbezug steuerpflichtig. Wird der geldwerte Vorteil aus der verbilligten Gewährung des Job-Tickets oder ein anderer geldwerter Vorteil pauschal Lohnversteuert, wird dieser bei der Prüfung der 44 €-Freigrenze nicht berücksichtigt.

Hinweis: Wird die 44 €-Freigrenze nur geringfügig überschritten und sind damit die Sachbezüge in vollem Umfang Lohnsteuerpflichtig, so kann die Steuerfreiheit durch eine **Zuzahlung des Arbeitnehmers** zum Job-Ticket „gerettet“ werden. Diese Zuzahlung mindert den geldwerten Vorteil.

– Für die Versteuerung des geldwerten Vorteils und insbesondere für die Anwendung der 44 €-Freigrenze ist entscheidend, **wann der Sachbezug „Job-Ticket“ zufließt**. Die 44 €-Freigrenze ist bei der monatlichen Überlassung einer Monatsmarke oder einer monatlichen Fahrberechtigung für ein Job-Ticket anwendbar, auch wenn das Job-Ticket für einen längeren Zeitraum gilt. Hiervon betroffen sind Fälle, in denen tatsächlich monatliche Tickets („Monatsmarken“) ausgehändigt werden, oder in denen Tickets, welche für einen längeren Zeitraum gelten, jeden Monat „aktiviert/freigeschaltet“ werden.

Sehen die Tarif- und Nutzungsbestimmungen für ein Job-Ticket vor, dass die jeweilige monatliche Fahrberechtigung durch die rechtzeitige monatliche Zahlung des Arbeitgebers an das Verkehrsunternehmen erworben wird, fließt der geldwerte Vorteil aus dem Sachbezug „Job-Ticket“ monatlich – und nicht bei Kauf/Teilnahmeerklärung für den gesamten Gültigkeitszeitraum – zu.

Beispiel:

Der Arbeitnehmer erhält von seinem Arbeitgeber zum 1.1.2016 unentgeltlich eine Fahrkarte für die Nutzung öffentlicher Verkehrsmittel für die Strecke zwischen Wohnung und Tätigkeitsstätte („Job-Ticket“). Die Karte hat den Aufdruck „gültig bis 31.12.2017“. Nach den Tarifbestimmungen des Verkehrsanbieters wird während der Gültigkeitsdauer 1.1.2016 – 31.12.2017 die monatliche Fahrberechtigung durch die rechtzeitige monatliche Zahlung erworben. Nach der zutreffenden Berechnung des Arbeitgebers beträgt der geldwerte Vorteil aus dem Sachbezug „Job-Ticket“ monatlich 42 €. Weitere Sachbezüge liegen nicht vor.

Die 44 €-Freigrenze für Sachbezüge ist eingehalten. Da es sich um die monatliche Fahrberechtigung eines Job-Tickets handelt, das für einen längeren Zeitraum gilt, fließt der geldwerte Vorteil aus dem Sachbezug monatlich zu. Der geldwerte Vorteil von monatlich 42 € übersteigt die 44 €-Freigrenze nicht, so dass er nicht zu versteuern ist.

Für alle Arbeitgeber und Arbeitnehmer

- Geldwerter Vorteil für ein verbilligtes oder kostenloses Job-Ticket
- Kein geldwerter Vorteil für voll vom Arbeitnehmer bezahltes Job-Ticket

Alle Sachbezüge eines Monats sind zusammenzurechnen.

Monatliche Zahlung sichert monatlichen Zufluss im Rahmen der 44 €-Freigrenze.

Für alle Arbeitgeber und Arbeitnehmer

Jahreskarte kann ungünstig sein.

Hinweis: Ist jedoch nach den Tarifbestimmungen des Verkehrsanbieters davon auszugehen, dass dem Arbeitnehmer eine Jahreskarte zur Verfügung gestellt wird, fließt dem Arbeitnehmer der gesamte Jahresvorteil mit dem (einmaligem) Erwerb der Jahreskarte zu. Dies soll nach dem BFH-Urteil vom 14.11.2012 (Aktenzeichen VI R 56/11) auch dann gelten, wenn ein Jobticket verbilligt überlassen wird, jederzeit kündbar ist und ein Eigenanteil vom Arbeitnehmer in monatlichen Beträgen zu zahlen ist. Da in diesem Fall die Freigrenze in Höhe von 44 € regelmäßig überschritten wird, ist der Jahresbetrag des Sachbezugs in diesem Zeitpunkt in vollem Umfang zu versteuern.

Handlungsempfehlung: Im konkreten Fall kann die lohnsteuerliche Behandlung durch eine Anrufungsauskunft abgesichert werden.

b) Lohnsteuerpauschalierung

Kann die 44 €-Freigrenze nicht genutzt werden und liegen in der unentgeltlichen bzw. verbilligten Zurverfügungstellung des Job-Tickets dem Lohnsteuerabzug zu unterwerfende Sachbezüge vor, so kann die Lohnsteuer vom Arbeitgeber mit 15 % pauschaliert werden.

Hinweis: Die Pauschalierung gilt nur für zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn geleistete Fahrtkostenzuschüsse (eine Barlohnumwandlung ist also nicht zulässig) für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte. Die Pauschalierung ist auf den Betrag beschränkt, den der Arbeitnehmer als Werbungskosten geltend machen könnte, wenn die Bezüge nicht pauschal besteuert würden. Da die tatsächlichen Fahrtkosten für öffentliche Verkehrsmittel aber grundsätzlich in voller Höhe als Werbungskosten abziehbar sind, können sie in voller Höhe pauschaliert werden.

Für alle Arbeitgeber und Arbeitnehmer

Wahlrecht des Arbeitgebers: Lohnsteuerpauschalierung wird durch Lohnsteueranmeldung ausgeübt.

Zu beachten ist allerdings, dass dieses Wahlrecht des Arbeitgebers, die Lohnsteuer für geldwerte Vorteile bei Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte zu pauschalieren, **nicht durch einen Antrag, sondern durch Anmeldung** der mit einem Pauschsteuersatz erhobenen Lohnsteuer ausgeübt wird, wie der Bundesfinanzhof mit Urteil vom 24.9.2015 (Aktenzeichen VI R 69/14) entschieden hat. Im Urteilsfall wurden geldwerte Vorteile aus solchen Sachbezügen auf Grund falscher Einschätzung zunächst nicht der Lohnsteuer unterworfen. Dies wurde im Rahmen der Lohnsteuer-Außenprüfung aufgegriffen und das Finanzamt erließ einen Lohnsteuerhaftungsbescheid unter Zugrundelegung eines Bruttosteuersatzes von 30,10 %.

Nach einem Streit auch über die Höhe des anzusetzenden Vorteils beantragte der Stpfl. erstmals im finanzgerichtlichen Verfahren die Anwendung des Pauschalsteuersatzes. Das Finanzgericht bestätigte aber den vom Finanzamt angewendeten Steuersatz. Denn das Pauschalierungswahlrecht sei erst nach Ausschreibung oder Übermittlung der Lohnsteuerbescheinigungen für den Pauschalierungszeitraum und damit verspätet ausgeübt worden. Der Bundesfinanzhof hat die Entscheidung des Finanzgerichts bestätigt.

Hinweis: Der Bundesfinanzhof hat – da vorliegend nicht einschlägig – ausdrücklich die Frage offen gelassen, ob das Wahlrecht des Arbeitgebers, die Lohnsteuer für geldwerte Vorteile bei **Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte** zu pauschalieren, noch nach Übermittlung oder Ausschreibung der Lohnsteuerbescheinigungen ausgeübt werden kann.

Handlungsempfehlung: In einschlägigen Fällen ist also darauf zu achten, dass der Antrag auf Pauschalierung der Lohnsteuer in der richtigen Form und rechtzeitig geltend gemacht wird.

► [Zurück zur Inhaltsübersicht](#)

Gesundheitspräventive Maßnahmen des Arbeitgebers

Bei geldwerten Vorteilen an die Mitarbeiter sind nicht nur lohnsteuerliche, sondern auch umsatzsteuerliche Aspekte zu beachten. So hat das Finanzgericht Münster mit Urteil vom 1.10.2015 (Aktenzeichen 5 K 1994/13 U) entschieden, dass in dem Fall, in dem ein Arbeitgeber die Kosten für gesundheitsfördernde Trainingsprogramme der Arbeitnehmer übernimmt, dies ausnahmsweise im betrieblichen Interesse liegt, wenn das Programm bzw. die geförderte Maßnahme einer spezifisch berufsbedingten Beeinträchtigung der Gesundheit des Arbeitnehmers vorbeugt oder ihr entgegenwirkt. Allgemeine in der Freizeit stattfindende gesundheitspräventive Maßnahmen lägen aber zu allererst im persönlichen Interesse der Arbeitnehmer und seien daher als **unentgeltliche Wertabgaben der Umsatzsteuer** zu unterwerfen.

Im Urteilsfall standen den Arbeitnehmern im konzerneigenen Fitnessstudio Räume mit verschiedenen Kraftgeräten sowie Kursangebote wie Spinning, Aerobic, Steppaerobic, Pilates, Rückenschule etc. zur Verfügung. Mangels arbeitsvertraglicher Regelung sei hierin auch nicht eine Gegenleistung für die von den Arbeitnehmern aufgewendete Arbeitsleistung und damit Arbeitslohn zu sehen gewesen. Diese Leistungen sind nach dem Urteil des Finanzgerichts Münster der Umsatzsteuer zu unterwerfen. Als Indizien, die **gegen ein überwiegend betriebliches Interesse des Arbeitgebers** sprachen, nannte das Gericht die **fehlende Teilnahmeverpflichtung** an den Angeboten sowie die Tatsache, dass die **Nutzung nur außerhalb der Arbeitszeit** erfolgen durfte.

Hinweis: Ein überwiegendes betriebliches Interesse an einer solchen Leistung muss im Einzelfall nachgewiesen werden. Die allgemeine Gesundheitsvorsorge liegt zwar auch im Interesse eines Arbeitgebers, aber zu allererst im persönlichen Interesse der Arbeitnehmer. Es muss vielmehr nachgewiesen werden, dass die Angebote spezifisch berufsbedingten Beeinträchtigungen der Gesundheit ihrer Arbeitnehmer vorbeugen oder ihnen entgegenwirken sollen.

[► Zurück zur Inhaltsübersicht](#)

Kosten des häuslichen Arbeitszimmers

Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer sowie Kosten von dessen Ausstattung dürfen grundsätzlich nicht als Werbungskosten bzw. Betriebsausgaben berücksichtigt werden. Dieses Abzugsverbot gilt dann nicht, wenn für die betriebliche oder berufliche Tätigkeit kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht. In diesem Fall wird die Höhe der abziehbaren Aufwendungen auf 1 250 € im Jahr begrenzt. Die Beschränkung der Höhe nach greift wiederum nicht ein, wenn das Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Betätigung bildet.

Das Finanzgericht Münster hatte darüber zu entscheiden, ob auch Aufwendungen, die das gesamte Gebäude betreffen, anteilig dem Arbeitszimmer zugerechnet und dann als Werbungskosten des Arbeitnehmers bzw. Betriebsausgaben eines Freiberuflers geltend gemacht werden können. Im Streitfall nutzte der Stpfl. ein häusliches Arbeitszimmer im mit der Ehefrau gemeinsam bewohnten Einfamilienhaus; auf das Arbeitszimmer entfielen 8,43 % der gesamten Wohnfläche. Im Streitjahr bauten die Stpfl. das in ihrem Einfamilienhaus befindliche Badezimmer um. Von den auf diese Maßnahmen entfallenden Aufwendungen machte der

Für alle Arbeitgeber und Arbeitnehmer

Zu unterscheiden ist zwischen Prävention berufsspezifischer Gesundheitsbeeinträchtigungen und allgemeiner Gesundheitsprävention.

Fehlendes betriebliches Interesse der Arbeitgebers bei fehlender Teilnahmeverpflichtung und Nutzung in der Freizeit

Für alle Unternehmer und Arbeitnehmer

Häusliches Arbeitszimmer als Mittelpunkt der gesamten Tätigkeit oder wenn kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht

Modernisierung des Badezimmers kann zu anteilig abziehbaren Aufwendungen für das Arbeitszimmer führen

Für alle Unternehmer und Arbeitnehmer

Es ist zu differenzieren:

ausschließlich Arbeitszimmer
- vollabziehbar

ausschließlich Wohnzweck
- nicht abziehbar

gesamtes Haus
- Aufteilung

Für Erben von selbstgenutztem Wohneigentum

Die Absicht, das ererbte Familienheim selbst zu nutzen, muss der Erbe schnellstmöglich bekunden (dokumentieren).

Stpfl. 8,43 % als Betriebsausgaben für sein häusliches Arbeitszimmer geltend. Das Finanzamt ließ die Kosten der **Modernisierung des Badezimmers** bei der Ermittlung der auf das häusliche Arbeitszimmer entfallenden Aufwendungen unberücksichtigt. Das Finanzgericht Münster entschied dagegen mit Urteil vom 18.3.2015 (Aktenzeichen 11 K 819/14 E) zu Gunsten des Stpfl.

Das Gericht stellt klar, dass zu den Aufwendungen im Zusammenhang mit einem Arbeitszimmer, welche ggf. als Betriebsausgaben oder Werbungskosten berücksichtigt werden können, Aufwendungen für die Renovierung „des Zimmers“ sowie auch Reparaturaufwendungen, welche das gesamte Haus betreffen, gehören. Insoweit ist zu differenzieren:

- Kosten, die nur das Arbeitszimmer betreffen (z.B. Teppichbodenerneuerung oder Malerarbeiten), werden in voller Höhe als Betriebsausgaben oder Werbungskosten berücksichtigt.
- Maßnahmen, die den Teil des Hauses oder der Wohnung betreffen, der privaten Wohnzwecken dient, sind insgesamt vom Abzug ausgeschlossen.
- Kosten, die das gesamte Haus betreffen, werden anteilig dem Arbeitszimmer zugerechnet; dieser Anteil ist grundsätzlich nach dem Verhältnis der Fläche des häuslichen Arbeitszimmers zur Wohnfläche des Einfamilienhauses bzw. der Eigentumswohnung (Wohnflächenverhältnis) im Schätzwege zu ermitteln.

Hinweis: Im Urteilssachverhalt ging es um die Abzugsfähigkeit der Arbeitszimmerkosten eines Freiberuflers. Da insoweit bei Arbeitnehmern aber die gleichen Vorschriften anzuwenden sind, dürfte diese Entscheidung auch auf die Kosten des Arbeitszimmers eines Arbeitnehmers zu übertragen sein.

Handlungsempfehlung: Gegen dieses Urteil des Finanzgerichts Münster ist unter dem Aktenzeichen VIII R 16/15 beim Bundesfinanzhof die Revision anhängig, so dass diese Rechtsfrage noch nicht endgültig entschieden ist. In vergleichbaren Fällen sollten vorsorglich anteilige Kosten als Werbungskosten geltend gemacht werden.

[► Zurück zur Inhaltsübersicht](#)

Für Hauseigentümer

Erbschaftsteuer: Steuerbefreiung für ein Familienheim

Erbschaftsteuerfrei ist der Erwerb von Eigentum oder Miteigentum an einem im Inland belegenen bebauten Grundstück durch Kinder und der Kinder verstorbener Kinder von Todes wegen, soweit zum einen der Erblasser darin bis zum Erbfall eine Wohnung zu eigenen Wohnzwecken genutzt hat oder bei der er aus zwingenden Gründen an einer Selbstnutzung zu eigenen Wohnzwecken gehindert war. Zum anderen muss die Wohnung beim Erwerber unverzüglich zur Selbstnutzung zu eigenen Wohnzwecken bestimmt sein (Familienheim), und die Wohnfläche der Wohnung darf 200 qm nicht übersteigen. Die Steuerbefreiung fällt mit Wirkung für die Vergangenheit weg, wenn der Erwerber das Familienheim innerhalb von zehn Jahren nach dem Erwerb nicht mehr zu Wohnzwecken selbst nutzt, es sei denn, er ist aus zwingenden Gründen an einer Selbstnutzung zu eigenen Wohnzwecken gehindert.

a) Steuerbefreiung trotz verzögerter Selbstnutzung?

Mit Urteil vom 23.6.2015 hat der Bundesfinanzhof (Aktenzeichen II R 39/13) ent-

schieden, dass Kinder des Erblassers ein vom Erblasser zu Wohnzwecken genutztes Familienheim steuerfrei erwerben können, wenn sie innerhalb angemessener Zeit nach dem Erbfall die Absicht fassen, das Familienheim selbst für eigene Wohnzwecke zu nutzen, und diese Absicht durch den Einzug auch tatsächlich umsetzen. Angemessen sei regelmäßig ein Zeitraum von sechs Monaten nach Erbfall. Dem Erwerber sei zunächst eine gewisse Zeit einzuräumen, um zu prüfen, ob er in die Wohnung einzieht. Hat er den Entschluss zum Einzug gefasst, benötige er i.d.R. weitere Zeit für Renovierung bzw. Gestaltung der Wohnung für eigene Wohnzwecke sowie für die Durchführung des Umzugs.

In dem vorliegenden Fall waren der Stpfl. und seine Schwester je zur Hälfte Miterben ihres Ende 2010 verstorbenen Vaters. Zum Nachlass gehörte ein Zweifamilienhaus. Eine Wohnung war vom Vater und der Schwester gemeinsam genutzt worden; eine Wohnung war fremdvermietet. Ende 2011 zog der Stpfl. mit seiner Ehefrau in die vormalige Wohnung des Vaters ein. Bei der Erbaueinandersetzung im März 2012 erhielt der Stpfl. dann das Alleineigentum an dem Zweifamilienhaus. Das Finanzamt gewährte die Steuerbefreiung für die selbstgenutzte Wohnung (vormals Wohnung des Vaters) entsprechend dem Erbteil des Stpfl. nur zur Hälfte.

Der Bundesfinanzhof folgte dagegen der Rechtsauffassung des Finanzgerichts, dass die Steuerbegünstigung in voller Höhe, also auch für den erst im Rahmen der Erbaueinandersetzung erworbenen Anteil an der Wohnung zu berücksichtigen sei. Dem Stpfl. stehe die Steuerbefreiung für die selbstgenutzte Wohnung zu, weil er ca. ein Jahr nach dem Erbfall und damit innerhalb angemessener Zeit eingezogen sei. Eine unverzügliche Bestimmung zur Selbstnutzung könne auch vorliegen, wenn die Wohnung erst nach Ablauf von sechs Monaten nach dem Erbfall genutzt wird. Allerdings müsse der Erwerber in diesem Fall darlegen und glaubhaft machen, zu welchem Zeitpunkt er sich zur Selbstnutzung der Wohnung für eigene Wohnzwecke entschlossen hat und aus welchem Grund ein tatsächlicher Einzug in die Wohnung nicht früher möglich war. Unschädlich sei, dass die Erbaueinandersetzung erst über ein Jahr nach dem Erbfall erfolgt sei.

Hinweis: Die Selbstnutzung durch den Erben muss in angemessener Zeit erfolgen. Vergehen mehr als sechs Monate, so sollten die Gründe für die Verzögerung sorgfältig dokumentiert werden. Der Bundesfinanzhof hat entschieden, dass die Ansicht der Finanzverwaltung zeitlich zu eng und damit abzulehnen ist.

b) Steuerbefreiung setzt tatsächliche Nutzung für eigene Wohnzwecke voraus

Mit Urteil vom 23.6.2015 (Aktenzeichen II R 13/13) hat der Bundesfinanzhof entschieden, dass die Steuerbefreiung für ein Familienheim zwingend eine Nutzung zu eigenen Wohnzwecken voraussetzt. Dass der Erbe aus „zwingenden Gründen“ daran gehindert ist, spielte aus Sicht des Gerichts keine Rolle.

Im Urteilsfall hatte der Stpfl. eine neue Arbeitsstelle in einem ca. 500 km vom geerbten Wohnhaus entfernt liegenden Ort angenommen. Er hatte sich gegenüber dem Arbeitgeber verpflichtet, seinen Wohnsitz an den künftigen Dienstort oder in dessen nähere Umgebung zu verlegen. Aus diesem Grund kam es nie zu einer Nutzung des geerbten Wohnhauses des verstorbenen Vaters zu eigenen Wohnzwecken. Der Stpfl. machte dennoch die Steuerbefreiung bei der Erbschaftsteuer geltend und argumentierte, dass er aus „zwingenden Gründen“ daran gehindert

Für Erben von selbstgenutztem Wohneigentum

Wenn die Absicht (dokumentiert) besteht, kann sich der Erbe mit dem Einzug noch etwas Zeit lassen.

Auch eine spätere Erbaueinandersetzung kann unschädlich sein.

Für Erben von selbstgenutztem Wohneigentum

Nach frühzeitig bekundeter (dokumentierter) Absicht, das ererbte Familienheim selbst zu nutzen, muss der Erbe tatsächlich auch einziehen.

Wenn er daran gehindert ist, entfällt die Steuerbefreiung – auch bei zwingendem Grund.

Für Erben von selbstgenutztem Wohneigentum

Bei einem späterem Auszug aus wichtigem Grund kann die Steuerbefreiung erhalten bleiben.

Für energieerzeugende Hauseigentümer

Dachintegrierte Photovoltaikanlagen sind selbständige bewegliche Wirtschaftsgüter.

Blockheizkraftwerke werden als unselbständiger Gebäudeanteil angesehen, wenn sie nicht Betriebsvorrichtung sind.

gewesen sei, das Einfamilienhaus selbst zu nutzen.

Der Bundesfinanzhof bestätigte die Ablehnung der Steuerbefreiung. Die Steuerbefreiung erfasse die Wohnung in einem mit einem Einfamilienhaus bebauten Grundstück, wenn die Wohnung beim Erwerber unverzüglich zur Selbstnutzung zu eigenen Wohnzwecken bestimmt ist. Dies setze voraus, dass der Erwerber die Absicht hat, das Haus selbst zu eigenen Wohnzwecken zu nutzen, und diese Absicht auch tatsächlich umsetzt. Erforderlich sei neben der Widmung der Wohnung zur Selbstnutzung also auch, dass der Erwerber in die Wohnung einzieht und sie als Familienheim für eigene Wohnzwecke nutzt. Eine Steuerbefreiung für ein Familienheim scheidet aus, wenn der Erwerber von vornherein gehindert ist, die Wohnung in dem von Todes wegen erworbenen Einfamilienhaus für eigene Wohnzwecke zu nutzen und deshalb auch tatsächlich nicht einzieht. Unerheblich sei in diesem Zusammenhang, welche Gründe der Aufnahme einer Selbstnutzung für eigene Wohnzwecke entgegenstehen.

Hinweis: Abzugrenzen hiervon ist der Fall, dass ein Erwerber ein Haus durch die Selbstnutzung zu eigenen Wohnzwecken als Familienheim bestimmt hat, es auch zunächst selbst nutzt und die Nutzung als Familienheim später innerhalb eines Zeitraums von zehn Jahren nach dem Erwerb entfällt. Diese Aufgabe der Selbstnutzung zu Wohnzwecken führt grundsätzlich zum Wegfall der Steuerbefreiung. Ausnahmsweise ist die Beendigung der Selbstnutzung zu eigenen Wohnzwecken unschädlich, wenn der Erwerber aus zwingenden Gründen am **weiteren** Bewohnen des Familienheims gehindert ist. Zwingende Gründe, die einer Nutzung zu eigenen Wohnzwecken entgegenstehen, können die Steuerbefreiung eines bereits selbst genutzten Familienheims also bestehen lassen. Sie führen jedoch nicht dazu, dass die Steuerbefreiung zu gewähren ist, wenn das Haus von Anfang an nicht zu eigenen Wohnzwecken genutzt wird. Nimmt der Erwerber die Selbstnutzung eines Hauses zu eigenen Wohnzwecken überhaupt nicht auf, ist das von Todes wegen erworbene Haus kein Familienheim und damit der Erwerb nicht steuerbefreit.

[► Zurück zur Inhaltsübersicht](#)

Blockheizkraftwerk als unselbständiger Gebäudebestandteil

Bislang wurden sowohl dachintegrierte Photovoltaikanlagen als auch Blockheizkraftwerke wie selbständige bewegliche Wirtschaftsgüter behandelt. Dies hatte zur Folge, dass Investitionsabzugsbeträge bzw. Sonderabschreibungen nach dem Einkommensteuergesetz in Frage kamen und die Abschreibung nicht nach den Maßgaben der Gebäudeabschreibung, sondern gesondert für diese Wirtschaftsgüter zu bemessen war. Hinsichtlich der Behandlung von dachintegrierten Photovoltaikanlagen wird diese Auffassung beibehalten, hinsichtlich von Blockheizkraftwerken, soweit diese nicht als Betriebsvorrichtungen anzusehen sind, wird sie aber ausdrücklich aufgegeben, wie das Bayerische Landesamt für Steuern mit Schreiben vom 1.10.2015 (Aktenzeichen S 2240.1.1.-6/2 St32) mitteilt.

Anlass hierfür war u.a. das Urteil des Finanzgerichts Rheinland-Pfalz vom 23.9.2014 (Aktenzeichen 3 K 2163/12). Das Finanzgericht führt aus, dass der eigentliche Zweck des Blockheizkraftwerks in der Beheizung des Gebäudes und der Versorgung desselben mit warmem Wasser liege. Es diene damit vorrangig dazu, das Gebäude nutzbar zu machen und sei als unselbständiger Gebäudeteil anzusehen. Im Urteilsfall führte der Ersatz der bisherigen Heizungsanlage in einem Vermietungsobjekt durch ein Blockheizkraftwerk zu sofort abziehbaren Erhaltungsaufwendungen des vermieteten Objekts.

Handlungsempfehlung: Aus Vertrauensschutzgründen räumt die Finanzverwaltung dem

Stpfl. ein Wahlrecht ein, die bisherige Verwaltungsauffassung weiterhin anzuwenden auf alle Blockheizkraftwerke, die vor dem 31.12.2015 angeschafft, hergestellt oder verbindlich bestellt worden sind. Es ist gegenüber dem Finanzamt im Rahmen der Einkommensteuerveranlagung oder des Feststellungsverfahrens spätestens für den Veranlagungszeitraum 2015 auszuüben.

Hinweis: Insbesondere bei Einbau eines Blockheizkraftwerks im Rahmen einer Sanierung wirkt sich die geänderte Rechtsprechung günstig aus.

Im vorliegenden Fall hat das Finanzgericht die Frage offen gelassen, ob der Verkauf des mit dem Blockheizkraftwerk erzeugten Stroms als gewerbliche Tätigkeit einzustufen ist oder aber, weil der Strom ganz überwiegend an die Mieter verkauft wurde, dies als unselbständige Nebenleistung zu den Vermietungseinkünften zu qualifizieren ist. Insoweit ist jeweils im konkreten Fall festzustellen, wie der erzeugte Strom und die anfallende Wärme genutzt werden.

► [Zurück zur Inhaltsübersicht](#)

Für Kapitalgesellschaften

Veräußerungsgewinne aus Streubesitzbeteiligungen

Mit dem vom Bundesministerium für Finanzen (BMF) am 21.7.2015 vorgelegten Diskussionsentwurf eines Gesetzes zur Reform der Investmentbesteuerung hätte eine Steuerpflicht für Veräußerungsgewinne aus Streubesitzbeteiligungen, die Kapitalgesellschaften an anderen Kapitalgesellschaften halten, eingeführt werden sollen. Veräußerungsgewinne wären danach bei der Ermittlung des körperschaftsteuerlichen Einkommens der Kapitalgesellschaft zu berücksichtigen gewesen, wenn die Beteiligung zu Beginn des Kalenderjahrs unmittelbar weniger als 10 % des Grund- oder Stammkapitals betragen hätte. Das Bundeskabinett hat am 24. Februar 2016 den Gesetzentwurf der Bundesregierung zur Reform der Investmentbesteuerung gebilligt, der diese – in der Fachwelt bereits heftig kritisierte – Neuregelung nicht mehr enthält. Veräußerungsgewinne aus Streubesitzbeteiligungen, die durch Kapitalgesellschaften erzielt werden, sollen danach also **weiterhin (systematisch zutreffend) steuerfrei** bleiben.

Hinweis: Die weitere Entwicklung des Gesetzgebungsverfahrens ist trotzdem sorgfältig zu beobachten, da nicht ausgeschlossen werden kann, dass diese die Veräußerungsgewinne aus Streubesitzbeteiligungen betreffende steuerverschärfende Initiative im weiteren Gesetzgebungsverfahren oder auch in einem anderen Gesetzgebungsverfahren wieder aufgegriffen wird. In einer Pressemitteilung vom 24. Februar 2016 hat der Bundesminister der Finanzen jedoch darauf hingewiesen, dass es Ziel der Bundesregierung bleibe, eine Regelung zur Besteuerung von Veräußerungsgewinnen aus Streubesitz zu schaffen, die keine neue steuerliche Belastung bei der Finanzierung junger, innovativer Unternehmen schafft. Dafür müsse sichergestellt sein, dass die Regelungen für junge, innovative Unternehmen aus Sicht der EU-Kommission europarechtlich zulässig sind. Die Arbeiten an einer solchen Lösung gingen weiter. Es bleibt vorläufig dabei, dass laufende Erträge, also insbesondere Gewinnausschüttungen aus Streubesitzdividenden, von der Steuerbefreiung ausgenommen sind.

► [Zurück zur Inhaltsübersicht](#)

Entscheidungen zur verdeckten Gewinnausschüttung (vGA)

a) Umsatztantieme eines Vertriebs-Geschäftsführers

Im Urteil vom 21.4.2015 (Aktenzeichen 6 K 867/12) hat sich das Finanzgericht Baden-Württemberg mit der Frage befasst, ob die Rechtsprechung des Bundesfi-

Für energieerzeugende Hauseigentümer

Wahlrecht bei Altanlagen – Stichtag 31.12.2015

Für Kapitalgesellschaften mit Streubesitz

Brandaktuell – das Bundeskabinett hat den Regierungsentwurf gebilligt.

Vorläufig bleibt es bei der steuerfreien Veräußerung von Streubesitz bei Kapitalgesellschaften.

Die Bundesregierung sucht weiter nach einer europarechtlich möglichen Lösung für die Besteuerung.

Für Kapitalgesellschaften

I.d.R. werden Umsatztantiemen an Geschäftsführer oder nahestehende Personen als verdeckte Gewinnausschüttung behandelt.

In der Aufbau-/Übergangsphase können Umsatztantiemen anzuerkennen sein.

Liegen überzeugende Gründe vor, kann eine Umsatztantieme anzuerkennen sein (Ausnahme von der Regel).

Für Kapitalgesellschaften

„Negativtantiemen“ als Bestandteil eines nachhaltigen Vergütungssystems

nanzhofs zur steuerlichen Zulässigkeit von Umsatztantiemen so zu verstehen ist, dass es in allen Fällen – und nicht nur während der Aufbauphase des Unternehmens – einer zeitlichen und höhenmäßigen Begrenzung der Umsatztantieme bedarf. Dies ist vor dem Hintergrund zu beachten, dass umsatzabhängige Vergütungen eines Gesellschafter-Geschäftsführers oder eines dem Gesellschafter nahestehenden Geschäftsführers im Regelfall dem Grunde nach nicht anerkannt werden, also in voller Höhe als vGA eingestuft werden. Begründet wird dies damit, dass die Umsatztantieme für die Kapitalgesellschaft besondere Risiken birgt, weil sie unabhängig von der Erwirtschaftung eines Gewinns zu zahlen ist und die Gefahr in sich birgt, dass die Umsätze zu Lasten der Rentabilität in die Höhe getrieben werden.

In der Aufbau- bzw. Übergangsphase eines Unternehmens kann eine Umsatztantieme anzuerkennen sein. Nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs muss in diesem Fall jedoch bereits im Vertrag von vornherein eine zeitliche und betragsmäßige Begrenzung der Tantieme vorgesehen werden. Das Finanzgericht Baden-Württemberg ist zu dem Ergebnis gekommen, dass es für die Vereinbarung einer steuerlich anzuerkennenden Umsatztantieme keiner zeitlichen und höhenmäßigen Begrenzung bedarf, wenn der Tantiemebegünstigte (im Streitfall war dies der als Prokurist tätige Ehegatte des beherrschenden Gesellschafters) tatsächlich ausschließlich für den Vertrieb zuständig ist. Im Zusammenwirken mit den übrigen Lohnbestandteilen dürfe die Umsatztantieme allerdings auch in diesem Fall nicht zu einer unangemessenen Gehaltsausstattung führen.

Zwar sei bei Umsatztantiemen die Gefahr einer Gewinnabsaugung gegeben, da die Umsätze durch den Geschäftsführer zu Lasten der Rentabilität in die Höhe getrieben werden könnten. Ein ordentlicher und gewissenhafter Geschäftsleiter gewähre daher im Regelfall eine Erfolgsvergütung in Form einer Gewinn- und nicht in Form einer Umsatztantieme. Aus diesem Grund seien Umsatztantiemen i.d.R. als vGA zu beurteilen. Liegen jedoch überzeugende betriebliche und/oder unternehmerische Gründe für die Gewährung einer Umsatz- statt einer Gewinn- tantieme vor, sei auch eine Umsatztantieme als gewährte Erfolgsbeteiligung nicht als vGA anzusehen. So sei der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs gerade für die Fälle einer ausschließlichen Vertriebszuständigkeit des Tantiemebegünstigten zu entnehmen, dass es einer zeitlichen und höhenmäßigen Begrenzung der Umsatztantieme nicht bedürfe.

Handlungsempfehlung: Umsatztantiemen sollten auch nach dieser Entscheidung besonders gelagerten Sachverhalten vorbehalten bleiben; im Zweifelsfall sollte steuerlicher Rat eingeholt werden.

b) Zulässigkeit einer sog. „Negativ-Tantieme“ an Gesellschafter-Geschäftsführer

Im Urteil vom 5.5.2015 (Aktenzeichen 6 K 3640/13) hat das Finanzgericht Baden-Württemberg entschieden, dass die Vereinbarung einer sog. „Negativ-Tantieme“, durch die der tantiemeberechtigte Gesellschafter-Geschäftsführer auch an künftigen Verlusten der Körperschaft im Wege eines Verlustvortrags beteiligt wird, steuerlich anzuerkennen ist, weil diese letztendlich der Nachhaltigkeit des Vergütungssystems dient.

Im Streitfall waren beide Gesellschafter-Geschäftsführer zu je 50 % an einer GmbH beteiligt und bezogen je eine Tantieme i.H.v. 25 % des körperschaftsteuerlichen Gewinns. Ab 2005 änderten die Gesellschafter-Geschäftsführer ihre Tantiemeregelungen dahingehend, dass nun bei der Berechnung auch etwaige Verlustvorträge zu berücksichtigen sein sollten. So sollte – verkürzt dargestellt – eine negative

Tantieme von den schon erdienten, aber zunächst einbehaltenen und noch nicht an die Geschäftsführer ausbezahlten Tantiemeanteilen in Abzug zu bringen sein.

In dieser Gestaltung sah die Finanzverwaltung eine vGA mit der Begründung, negative Tantiemen seien in Deutschland (noch) nicht üblich. Das Finanzgericht hingegen hat das Vorliegen einer vGA verneint, weil die Vereinbarung einer erfolgsabhängigen Gehaltskomponente im Rahmen der Geschäftsführervergütung fremdüblich und selbst dann anzuerkennen ist, wenn ein bestehender Verlustvortrag in die Bemessungsgrundlage einer solchen Gewinn tantieme einbezogen wird. Eine Gewinn tantieme diene der Beteiligung am Erfolg der Gesellschaft. Der Erfolg sei hierbei in einer langfristigen Betrachtung zu messen. Eine Minderung der Erfolgprämie für Zeiträume, in denen unter Leitung des betreffenden Geschäftsführers ein Verlust erzielt wurde, entspreche daher einer „inneren Logik einer Gewinn tantieme“.

Handlungsempfehlung: Für die konkrete Abfassung entsprechender Vereinbarungen ist vor diesem Hintergrund auch die Forderung der Rechtsprechung hervorzuheben, wonach die Tantiemeformel so klar bestimmt sein muss, dass allein durch Rechenvorgänge die Höhe der Vergütung ermittelt werden kann, ohne dass es noch der Ausübung irgendwelcher Ermessensakte seitens der Geschäftsführung oder der Gesellschafterversammlung bedarf. Tantiemevereinbarungen sind nämlich dann steuerlich nicht anzuerkennen, wenn sie einen Entscheidungsvorbehalt der Gesellschafterversammlung enthalten, wenn z.B. der Gesellschafterversammlung grundsätzlich die Möglichkeit eingeräumt wird, eine von der Tantiemevereinbarung abweichende Tantieme festzusetzen.

c) vGA durch Vermietung eines Einfamilienhauses an den Gesellschafter-Geschäftsführer

Mit seinem noch nicht rechtskräftigen Urteil vom 20.8.2015 (Aktenzeichen 10 K 12/08) hat das Finanzgericht Köln in Fortführung der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs entschieden, dass dann eine vGA vorliegt, wenn eine GmbH ihrem Gesellschafter-Geschäftsführer ein Einfamilienhaus zu einem unangemessen niedrigen Entgelt überlässt. Ein unangemessen niedriges Entgelt soll danach vorliegen, wenn die jährlichen Kosten der GmbH nicht gedeckt werden (sog. Kostenmiete).

Dabei komme es auch nicht darauf an, ob das Entgelt den ortsüblichen Verhältnissen (der sog. Vergleichsmiete) entspricht. Ebenso wenig komme es darauf an, ob das Einfamilienhaus „aufwändig“ oder „normal“ gestaltet ist. Letzteres hatte das Finanzgericht Köln bereits mit Urteil vom 22.1.2015 (Aktenzeichen 10 K 3204/12) festgestellt.

Im konkreten Streitfall hatte eine GmbH im Jahr 1987 ein Einfamilienhaus erworben und dieses an ihren Alleingesellschafter-Geschäftsführer zu Wohnzwecken vermietet. Daraus hatte die GmbH in allen Streitjahren Verluste erzielt, weil schon die angesetzte AfA die Jahresmiete um 50 % überstieg. Im Zuge einer Außenprüfung gelangte die Finanzverwaltung für die Streitjahre 1994–1998 zu dem Ergebnis, dass jeweils hinsichtlich der Differenz zwischen der gezahlten Miete und der Kostenmiete eine vGA vorliege. Das Finanzgericht Köln hat dieses Ergebnis bestätigt.

Handlungsempfehlung: Das Finanzgericht hat die Revision wegen grundsätzlicher Bedeutung zugelassen (Az. Bundesfinanzhof: I R 71/15). Einschlägige Fälle sollten daher offen gehalten werden, zumal beim Bundesfinanzhof ein weiteres einschlägiges Verfahren unter dem Aktenzeichen I R 8/15 anhängig ist.

Für Kapitalgesellschaften

Eine Gewinn tantieme dient der Beteiligung am Erfolg. Im Hinblick auf die „innere Logik“ muss ein Geschäftsführer in Bezug auf seine Tantieme auch am Verlust beteiligt werden.

Für Kapitalgesellschaften

Eine unangemessen niedrige Miete führt zur Annahme einer verdeckten Gewinnausschüttung.

Die Miete ist unangemessen, wenn sie nicht mindestens der Kostenmiete entspricht. Eine niedrigere Vergleichsmiete ist unerheblich.

Der BFH hat noch nicht entschieden.

Für Kapitalgesellschaften

Auch Geschäftsführer einer UG müssen haften.

Steuerliche Pflichtverletzung führt zur persönlichen Haftung.

Hinweis: In diesem zweiten Verfahren hatte die Vorinstanz (Finanzgericht Baden-Württemberg v. 5.8.2014, Aktenzeichen 6 K 24/13) differenziert entschieden, dass zwar im ersten Schritt grundsätzlich die Kostenmiete anzusetzen sei, dass aber in einem zweiten Schritt dann auf die Vergleichsmiete am Markt abzustellen sei, wenn nach der konkreten Wohnungsmarktsituation auch ein ordentlicher und gewissenhafter Geschäftsführer die Kostenmiete nicht erzielen könnte, die Vergleichsmiete also niedriger ist. Diesem Ergebnis hält das Finanzgericht Köln explizit entgegen, dass die (für das Vorliegen einer vGA relevante) gesellschaftsrechtliche Veranlassung der Vermietung bereits darin liege, dass es regelmäßig nicht zum Geschäftsfeld der Gesellschaft gehöre, Einfamilienhäuser zu erwerben und zu privaten Wohnzwecken zu vermieten.

[► Zurück zur Inhaltsübersicht](#)

Haftung der Alleingeschäftsführerin einer UG

Mit Urteil vom 13.11.2015 (Aktenzeichen 5 K 526/15) hat sich das Verwaltungsgericht Koblenz mit der Frage der persönlichen Haftung der Alleingeschäftsführerin einer Unternehmergesellschaft (UG) für die **Gewerbesteuerschulden** der UG befasst. Im Streitfall war eine UG im Jahr 2009 gegründet und Ende 2012 durch Beschluss des Amtsgerichts, mit dem die Eröffnung des Insolvenzverfahrens mangels Masse abgelehnt wurde, aufgelöst worden.

Die Geschäftsführerin wurde als Haftungsschuldnerin für die Gewerbesteuerverbindlichkeiten der UG mit Haftungsbescheid in Anspruch genommen. Zur Begründung der dagegen gerichteten Klage führte die Geschäftsführerin aus, die dem Haftungsbescheid zu Grunde liegenden Steuerbescheide beruhten auf unrealistischen Steuerschätzungen, tatsächlich seien nur Verluste erwirtschaftet worden. Mangels Buchführungserfahrung habe sie aber keine Steuererklärungen eingereicht und aus Kostengründen auch keinen Steuerberater beauftragt.

Dazu stellt das Verwaltungsgericht Koblenz fest, dass der angefochtene Haftungsbescheid rechtmäßig ist, da die Klägerin als Haftungsschuldnerin ermessensfehlerfrei zur Haftung herangezogen worden ist. Als Alleingeschäftsführerin habe sie ihre Pflichten, Steuererklärungen abzugeben (Steuererklärungspflicht) und Steuern zu entrichten (Steuerentrichtungspflicht), vorsätzlich verletzt. Vorsätzlich handele, wer seine Pflichten gekannt und ihre Verletzung gewollt ist. Und dies sei im Streitfall zu bejahen, da es hinsichtlich der genannten Pflichten (unabhängig von der Fähigkeit zur Erfüllung der Pflichten) keiner steuerrechtlichen Fachkenntnisse bedürfe, laienhaftes Wissen also genüge, um deren Vorhandensein zu kennen.

Hinweis: Bemerkenswert an der Urteilsbegründung ist ferner, dass das Verwaltungsgericht die sog. Vermögensvorsorgepflicht betont. Danach entsteht, wenn Steueransprüche zu erwarten gewesen sind, die Pflicht, für die Entrichtung dieser Steuern zu sorgen, nicht erst mit der Fälligkeit der Steuer. Vielmehr sei der Vertreter eines Steuerschuldners (z.B. der Geschäftsführer) bereits vor Fälligkeit der Steuern verpflichtet, die Mittel des Steuerschuldners so zu verwalten, dass dieser zur pünktlichen Zahlung von Steuerschulden in der Lage ist. Der Geschäftsführer verletze seine Pflichten dann, wenn er sich durch Vorwegbefriedigung anderer Gläubiger oder in sonstiger Weise schuldhaft außerstande setzt, künftig fällig werdende Steuern zu tilgen.

[► Zurück zur Inhaltsübersicht](#)

In eigener Sache

Unser Partner Jost-Peter Redeker, Leiter der Niederlassung in Stade, ist seit 15 Jahren beruflich mit uns verbunden. Im Februar 2001 fand er den Weg zu uns - vielleicht hatten wir ihn aber auch gesucht und gefunden. Jedenfalls begann eine Phase des Kennenlernens und ab 2003 nahm - und nimmt auch heute noch - Herr Redeker die Rolle als Gesellschafter wahr. Unser Partner ist Wirtschaftsprüfer, Steuerberater und Rechtsanwalt und steht daher in besonderem Maße für die interdisziplinäre Berufsausübung, die Emde & Partner für die Mandanten so wertvoll macht.



An dieser Stelle noch einmal: Herzlichen Glückwunsch!

Wie eingangs erwähnt, liegt Ihnen dieser Newsletter in einem neuen „Outfit“ vor. Da wir unsere Mandanteninformationen nicht nur mit dieser einmal monatlich erscheinenden Ausgabe, sondern auch quartalsweise mit dem „Wirtschaftsrecht aktuell“ und selbstverständlich laufend und aktuell auf unserer Homepage mit Interessierten teilen, haben wir eine Änderung des Titels vorgenommen.

Wir hoffen, dass Ihnen alle unsere Informationen und Hinweise gefallen und vor allem nützlich sind.

Auf unsere Homepage stellen wir auch während des laufenden Monats Aktuelles und bitten Sie herzlich, diese ebenfalls zu besuchen.

[► Zurück zur Inhaltsübersicht](#)

Termine für Steuerzahlungen

Steuerart	Fälligkeit	Schonfrist bei Überweisung ¹	Einreichungsfrist bei Scheckzahlung
März 2016 ▶ Lohnsteuer (mit KiSt und SolZ) ^{2,3} ▶ Einkommensteuer (mit KiSt und SolZ) ▶ Körperschaftsteuer (mit SolZ) ▶ Umsatzsteuer ^{2,4}	10.3. (Donnerstag)	14.3. (Montag)	7.3. (Montag)
April 2016 ▶ Lohnsteuer (mit KiSt und SolZ) ^{2,3} ▶ Umsatzsteuer ^{2,4}	10.4. (Sonntag)	14.4. (Donnerstag)	7.4. (Donnerstag)
<p>¹ bei Überweisung innerhalb der Schonfrist entsteht kein Säumniszuschlag (1 Prozent der Steuer für jeden angefangenen Monat); maßgebend ist die Gutschrift auf dem Konto der Finanzbehörde</p> <p>² Lohnsteuer-Anmeldungen und Umsatzsteuer-Voranmeldungen müssen bis zum Fälligkeitstag abgegeben werden, da sonst Verspätungszuschläge entstehen können</p> <p>³ Monatszahler: für den abgelaufenen Monat</p> <p>⁴ Monatszahler: für den abgelaufenen Monat oder bei Dauerfristverlängerung für den vorletzten Monat; Vierteljahreszahler mit Dauerfristverlängerung: für das vorangegangene Kalendervierteljahr</p> <p>⁵ Vierteljahres- und Halbjahreszahler (siehe § 28 Abs. 1 und 2 GrStG)</p>			

▶ [Zurück zur Inhaltsübersicht](#)

Alle Informationen und Angaben in diesem Rundschreiben haben wir nach bestem Wissen zusammengestellt. Sie erfolgen jedoch ohne Gewähr. Die Informationen in diesem Rundschreiben sind als alleinige Handlungsgrundlage nicht geeignet und können eine konkrete Beratung im Einzelfall nicht ersetzen. Wir bitten Sie, sich für eine verbindliche Beratung bei Bedarf direkt mit uns in Verbindung zu setzen. Durch das Abonnement dieses Rundschreibens entsteht kein Mandatsverhältnis.

Emde & Partner mbB
Wirtschaftsprüfer · Steuerberater
Rechtsanwälte

Emde GmbH
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft

engagiert · kompetent · zuverlässig

Bremen
Linzer Straße 9a
28359 Bremen
T 0421 696 88-0
bremen@emde-partner.de

Kiel
Bollhörnkai 1
24103 Kiel
T 0431 982 658-0
kiel@emde-partner.de

Stade
Seminarstr. 1
21682 Stade
T 04141 9916-0
stade@emde-partner.de

A member of  **HLB International**

A world-wide network of independent professional accounting firms and business advisers.

ständig informiert auch unter:
www.emde-partner.de

Impressum

Herausgeber
Emde & Partner mbB
Wirtschaftsprüfer · Steuerberater
Rechtsanwälte

Partnerschaftsgesellschaft
mit Sitz in Bremen
(Amtsgericht Bremen PR 311 HB)