

Steuer & Bilanz aktuell - März 2018

Inhalt

Editorial

Für alle Steuerpflichtigen	2
Krankheitsbedingte Unterbringung von Ehegatten	2
Für Unternehmer und Freiberufler	2
Anforderungen an die Anschrift des leistenden Unternehmers	2
Unverzinsliches Darlehen eines nahen Angehörigen	4
Für Arbeitgeber und Arbeitnehmer	5
Firmenwagen: Vom Arbeitnehmer getragene Aufwendungen	5
Finanzverwaltung zum häuslichen Arbeitszimmer	7
Aufladung von Elektrofahrzeugen im Betrieb des Arbeitgebers	11
Für Kapitalgesellschaften	12
Verfassungswidrigkeit des Verlustabzugsverbots	12
Veräußerung von GmbH-Anteilen: Bestimmung der Gegenleistung	13
Entscheidungen zur verdeckten Gewinnausschüttung (vGA)	13
In eigener Sache	15
Termine für Steuerzahlungen	16
Termine für März und April	16

Editorial



Verehrte Leserinnen,
verehrte Leser,

fast ein halbes Jahr nach der Bundestagswahl hätten wir mit ersten Arbeitsergebnissen oder zumindest Arbeitsgruppen gerechnet, aber stattdessen müssen wir hoffen, dass überhaupt erst einmal zeitnah eine neue Regierung gebildet wird.

Wie Sie der Tagespresse sicherlich auch entnommen haben, hat der Bundesfinanzhof entschieden, dass trotz niedrigstem Zinsniveau ein Zinssatz von 6 % auf Steuerforderungen nicht zu beanstanden ist. Zugleich werden in anderen Ländern die Unternehmenssteuern angefasst oder zumindest angepasst. Es gäbe also genügend Aufgaben in einem globalen Steuerwettbewerb für eine funktionierende Regierung neben der Frage, welche Farbe diejenige Plakette trägt, die sich Autobesitzer demnächst in ihr Fahrzeug kleben dürfen.

In dieser Ausgabe haben wir Ihnen wieder aktuelle Rechtsprechung und Themen zusammengestellt und mit Hinweisen versehen, die sowohl für Unternehmer und Freiberufler aber auch für Arbeitgeber und Arbeitnehmer interessant sein dürften.

Ich wünsche Ihnen zu Beginn des meteorologischen Frühlings eine interessante Lektüre.

Herzlichst Ihr

Michael Wesemann

Für alle Steuerpflichtigen

Aufwendungen für eine krankheitsbedingte Unterbringung in einem Alten- und Pflegeheim sind als außergewöhnliche Belastung abzugsfähig.

Der Abzug ist um eine Haushaltsersparnis zu kürzen.

Bundesfinanzhof:
Sind beide Eheleute krankheitsbedingt untergebracht, ist die Haushaltsersparnis zweimal abzuziehen.

Für umsatzsteuerpflichtige Unternehmer und Freiberufler

Für alle Steuerpflichtigen

Krankheitsbedingte Unterbringung von Ehegatten

Steuerpflichtige können Aufwendungen für die krankheitsbedingte Unterbringung in einem Alten- und Pflegeheim nach Kürzung um eine Haushaltsersparnis als außergewöhnliche Belastung geltend machen. Sind beide Ehegatten krankheitsbedingt in einem Alten- und Pflegeheim untergebracht, ist für jeden der Ehegatten eine Haushaltsersparnis anzusetzen, wie der Bundesfinanzhof mit Urteil vom 4.10.2017 (Aktenzeichen VI R 22/16) entschieden hat.

Im Streitfall waren die verheirateten Stpfl. seit Mai 2013 krankheitsbedingt in einem Alten- und Pflegeheim untergebracht. Sie bewohnten ein Doppelzimmer (Wohnschlafraum mit einem Vorraum, Einbauschränk, Dusche und WC). Einen weiteren Haushalt unterhielten sie seither nicht mehr. Die für die Unterbringung in dem Heim, Verpflegung und Pflegeleistungen entstandenen Kosten (nach Abzug von Erstattungsleistungen anderer Stellen) minderten die Eheleute monatsanteilig um eine Haushaltsersparnis (ersparten Verpflegungs- und Unterbringungskosten) für eine Person und machten den Restbetrag in ihrer Einkommensteuererklärung als außergewöhnliche Belastung geltend. Die Berechnung der Haushaltsersparnis erfolgte entsprechend dem gesetzlich vorgesehenen Höchstbetrag für den Unterhalt bedürftiger Personen, der sich im Streitjahr 2013 auf 8 130 € belief. Das Finanzamt setzte hingegen eine Haushaltsersparnis für beide Eheleute an und kürzte die geltend gemachten Aufwendungen entsprechend.

Der Bundesfinanzhof bestätigte die Ansicht der Finanzverwaltung. **Sind beide Ehegatten krankheitsbedingt in einem Alten- und Pflegeheim untergebracht, ist für jeden der Ehegatten eine Haushaltsersparnis anzusetzen**, wenn daneben kein weiterer Haushalt geführt wird. Denn die Eheleute sind beide durch die Aufgabe des gemeinsamen Haushalts um dessen Fixkosten wie Miete oder Zinsaufwendungen, Grundgebühr für Strom, Wasser etc. sowie Reinigungsaufwand und Verpflegungskosten entlastet. Zudem sei der Ansatz einer Haushaltsersparnis in Höhe der ersparten Verpflegungs- und Unterbringungskosten für jeden Ehegatten zur Vermeidung einer Doppelbegünstigung geboten. Bei den in den personenbezogenen Alten- und Pflegeheimkosten enthaltenen Aufwendungen für Nahrung, Getränke, übliche Unterkunft und Ähnliches handele es sich um typische Kosten der Lebensführung eines jeden Stpfl., die bereits durch den im Einkommensteuertarif berücksichtigten Grundfreibetrag steuerfrei gestellt sind.

Hinweis: Die Kürzung um die sog. Haushaltsersparnis erfolgt allerdings dann nicht, wenn der bisherige Haushalt aufrechterhalten bleibt. Dies kommt in der Praxis vor, wenn die Unterbringung in einem Pflegeheim nur für eine gewisse Zeit notwendig ist oder die Dauer der Unterbringung im Pflegeheim noch nicht absehbar ist.

Für Unternehmer und Freiberufler

Anforderungen an die Anschrift des leistenden Unternehmers

Nach Auffassung der Finanzverwaltung und des Bundesfinanzhofs berechtigt nur eine Rechnung zum Vorsteuerabzug, die eine vollständige Anschrift des leistenden Unternehmers enthält. Unter dieser Anschrift müsse der Unternehmer wirtschaftliche Aktivitäten entfalten, eine Briefkastenanschrift reiche nicht. Diese Auffassung war allerdings umstritten und wurde nun vom Europäischen Gerichtshof

dahingehend entschieden, dass es nicht erforderlich ist, dass unter der in der Rechnung angegebenen Anschrift wirtschaftliche Aktivitäten ausgeübt werden.

Insoweit lagen dem Europäischen Gerichtshof zwei Verfahren vor:

– In der **Rechtssache Geissel** erwarb eine GmbH von einer anderen GmbH Kraftfahrzeuge. Das Finanzamt versagte den Vorsteuerabzug aus den Rechnungen, weil es sich bei der leistenden GmbH um eine „Scheinfirma“ handele, die unter ihrer Rechnungsanschrift keinen Sitz gehabt habe. Das Finanzgericht Düsseldorf bestätigte die Auffassung des Finanzamts. Zwar habe sich der statuarische Sitz unter der in den Rechnungen angegebenen Adresse befunden, dies sei aber ein Briefkastensitz gewesen. Der leistende Unternehmer sei dort nur postalisch erreichbar gewesen, habe unter dieser Anschrift jedoch keine geschäftliche Tätigkeit ausgeübt. Im Revisionsverfahren hat der Bundesfinanzhof dem Europäischen Gerichtshof die Frage vorgelegt, welche Anforderungen an die Anschrift zu stellen sind, damit eine Rechnung zum Vorsteuerabzug berechtigt.

– In der **Rechtssache Butin** versagte das Finanzamt ebenfalls den Vorsteuerabzug mit der Begründung, dass die in den Rechnungen ausgewiesene Anschrift unrichtig sei, da sie nur als „Briefkastenadresse“ diene. Das Finanzgericht Köln gab der Klage unter Ablehnung der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs statt. Seiner Auffassung nach reiche eine Anschrift aus, unter der der leistende Unternehmer postalisch erreichbar ist. Auf die Revision des Finanzamts hin legte der Bundesfinanzhof diese Rechtsfrage ebenfalls dem Europäischen Gerichtshof vor.

Der Europäische Gerichtshof bestätigt nun mit Urteil vom 15.11.2017 (Rechtssache C-374/16, Geissel und C-375/16, Butin) ausdrücklich die Auffassung des Finanzgerichts Köln. Der Begriff „Anschrift“ werde allgemein weit verstanden. **Er umfasse jede Art von Anschrift, einschließlich einer Briefkastenanschrift, sofern die Person unter dieser Anschrift erreichbar ist.** Die Mitgliedstaaten dürfen an die Ordnungsmäßigkeit einer Rechnung keine strengeren Anforderungen stellen als diejenigen, die sich aus dem Unionsrecht ergeben. Die Angaben, die eine Rechnung enthalten muss, sollen es den Steuerverwaltungen ermöglichen, die Entrichtung der geschuldeten Steuer und ggf. das Bestehen des Vorsteuerabzugsrechts zu kontrollieren. Daneben dient die Angabe der Anschrift des Rechnungsausstellers in Verbindung mit seinem Namen und der Umsatzsteuer-Identifikationsnummer dazu, eine Verbindung zwischen einer bestimmten wirtschaftlichen Transaktion und einem konkreten Wirtschaftsteilnehmer, dem Rechnungsaussteller, herzustellen. Die Identifizierung des Rechnungsausstellers ermöglicht eine Prüfung, ob der für einen Vorsteuerabzug in Betracht kommende Betrag auf Seiten des leistenden Unternehmers steuerlich erfasst und entrichtet wurde. Hierfür ist nach der Entscheidung des Europäischen Gerichtshofs eine Anschrift, unter der wirtschaftliche Aktivitäten ausgeübt werden, nicht erforderlich. Dies gelte insbesondere dann, wenn die Tätigkeiten auf entmaterialisierte Weise unter Verwendung neuer Informationstechnologien ausgeübt werden.

Hinweis: Damit wird die bisherige Rechtsprechung bestätigt, wonach an die formalen Voraussetzungen einer umsatzsteuerlichen Rechnung keine überspannten Anforderungen zu stellen sind. Entscheidend ist, dass aus den Rechnungsangaben der leistende Unternehmer identifiziert und ein Bezug zu einem konkreten Leistungsaustausch hergestellt werden kann und der Unternehmer unter der Anschrift postalisch erreichbar ist. Dennoch

Zwei Streitfälle:

Das leistende Unternehmen gab in seinen Ausgangsrechnungen nur eine „Briefkastenadresse“ an. Finanzamt und Finanzgericht versagten den Vorsteuerabzug für den Empfänger.

Der Bundesfinanzhof hatte diese Rechtsfrage dem Europäischen Gerichtshof vorgelegt.

Dieser entschied, dass als Anforderung für eine Rechnung jede Art von Anschrift ausreiche, sofern die Person unter der angegebenen Adresse erreichbar ist.

Für alle Unternehmer und Freiberufler

Bundesfinanzhof:
Darlehen unter Angehörigen können auch dann steuerlich anzuerkennen sein, wenn die Vereinbarung ohne Angabe von Verzinsung und Sicherheiten geschlossen wurde.

Voraussetzung:
Die Darlehensmittel müssen für betriebliche Zwecke verwendet werden.

sollten gerade bei neu aufgenommenen Geschäftsbeziehungen die Angaben in Eingangsrechnungen sorgfältig geprüft werden.

Unverzinsliches Darlehen eines nahen Angehörigen

In einem vom Bundesfinanzhof entschiedenen Fall hatte die Ehefrau ihrem Mann für dessen Gewerbebetrieb und für dessen Land- und Forstwirtschaft Mittel in Höhe von insgesamt 722 000 € darlehensweise zur Verfügung gestellt. Die Darlehenshingabe erfolgte Anfang 2006. Schriftliche Darlehensverträge wurden erst im Jahr 2008 erstellt, aber bereits bei Hingabe der Beträge am 2.1.2006 hatten nach den Ermittlungen Darlehensvereinbarungen bestanden. Die Mittelhingabe an den land- und forstwirtschaftlichen Betrieb wurde zunächst als Einlage gebucht, was dann allerdings im Folgejahr korrigiert wurde, so dass die gewährten Beträge in Höhe des Nennbetrags als Darlehensschuld passiviert wurden. Die Darlehenshingabe erfolgte ungesichert, für einen Zeitraum von zehn Jahren und unverzinslich.

Das Finanzamt ging davon aus, dass die Darlehensvereinbarungen steuerlich anzuerkennen seien. Der steuerlichen Anerkennung von Darlehensverträgen zwischen Angehörigen (Fremdvergleich) steht eine fehlende Vereinbarung über die Verzinsung nicht grundsätzlich entgegen. Gleiches gilt, wenn die Modalitäten der Darlehensgewährung erst nach Auszahlung schriftlich fixiert und keine Sicherheiten vereinbart werden. Wegen der Unverzinslichkeit seien die Darlehen aber auf Grund der gesetzlichen Vorgaben in den Bilanzen des Ehemanns mit einem Zinssatz von 5,5 % abzuzinsen, so dass sich im Jahr 2006 hohe Abzinsungserträge ergaben.

Der Bundesfinanzhof bestätigte mit Urteil vom 13.7.2017 (Aktenzeichen VI R 62/15) diese Sichtweise. Er stellt folgende Aspekte heraus:

- In einem ersten Schritt ist zu prüfen, ob beim Ehemann betriebliche Verbindlichkeiten vorliegen und ob die Angehörigendarlehen steuerlich anzuerkennen sind.
- Eine betriebliche Verbindlichkeit liegt vor, wenn die Darlehensmittel für **betriebliche Zwecke** verwendet werden. Auf die Person des Gläubigers oder seine Beweggründe kommt es nicht an, so dass auch bei einem Gefälligkeitsdarlehen unter Verwandten allein der vom Darlehensnehmer mit der Darlehensaufnahme verfolgte Zweck entscheidend ist.
- Darlehen, die einem Betriebsinhaber von einem Angehörigen gewährt werden, sind allerdings nicht dem Betriebsvermögen, sondern dem **Privatvermögen des Betriebsinhabers zuzuordnen, wenn sie** zwar zivilrechtlich, aber unter Heranziehung des Fremdvergleichs **steuerrechtlich nicht anzuerkennen sind**. Daraus folgt nicht nur, dass Zinsen hierfür nicht als Betriebsausgaben abzugsfähig sind, sondern auch, dass die Darlehensvaluta selbst dem Privatvermögen des Betriebsinhabers zuzuordnen ist. Wenn und soweit der Darlehensbetrag dem betrieblichen Konto gutgeschrieben wird, ist dieser in der Bilanz daher zwingend als Einlage zu erfassen.
- Maßgebend für die Beurteilung, ob Verträge zwischen nahen Angehörigen durch die Einkunftserzielung veranlasst oder aber durch private Zuwendungs- oder Unterhaltsüberlegungen motiviert sind, ist die Gesamtheit der objektiven Gegebenheiten. Zwar ist Voraussetzung, dass die vertraglichen Hauptpflichten klar und eindeutig vereinbart sowie entsprechend dem Vereinbarten durchgeführt werden. Jedoch schließt nicht jede Abweichung einzelner Sachverhaltsmerk-

male vom Üblichen die steuerrechtliche Anerkennung des Vertragsverhältnisses aus. Von wesentlicher Bedeutung ist, ob die Vertragschancen und -risiken in fremdüblicher Weise verteilt sind. Ferner ist von Belang, ob es sich um ein Rechtsgeschäft unter volljährigen, voneinander wirtschaftlich unabhängigen Angehörigen oder um eine Vereinbarung etwa zwischen Eltern und minderjährigen Kindern handelt.

– Gesetzlich ist ausdrücklich bestimmt, dass in der steuerlichen Gewinnermittlung Verbindlichkeiten mit einem Zinssatz von 5,5 % abzuzinsen sind. Ausgenommen von der Abzinsung sind Verbindlichkeiten, deren Laufzeit am Bilanzstichtag weniger als zwölf Monate beträgt, und Verbindlichkeiten, die verzinslich sind oder auf einer Anzahlung oder Vorausleistung beruhen.

– Der Bundesfinanzhof stellt heraus, dass dieses Abzinsungsgebot auch für Angehörigendarlehen gilt. Weder lässt sich dem Gesetzeswortlaut eine Einschränkung im Hinblick auf Angehörigendarlehen entnehmen noch verlangt der Zweck der Vorschrift eine Sonderbehandlung solcher Darlehen. Daher war auch im Urteilsfall eine Abzinsung angezeigt.

Hinweis: Auf Grund der Anforderung, dass Angehörigendarlehen einem Fremdvergleich standhalten müssen, sollten in der Praxis stets die wesentlichen Pflichten beider Parteien schriftlich festgehalten und wie unter fremden Dritten vereinbart werden.

Weiterhin sollten unverzinsliche Darlehen wegen der Abzinsungsproblematik vermieden werden. Die Abzinsung führt in der ersten Bilanz nach der Darlehensgewährung zu **hohen Abzinsungserträgen**, welche sich erst im Zeitablauf wieder ausgleichen. Eine Abzinsung kann vermieden werden durch Vereinbarung einer geringen Verzinsung von z.B. 0,5 % oder 1 %.

Für Arbeitgeber und Arbeitnehmer

Firmenwagen: Vom Arbeitnehmer getragene Aufwendungen

Das Bundesfinanzministerium hat mit Schreiben vom 21.9.2017 (Aktenzeichen IV C 5 – S 2334/11/10004-02) mitgeteilt, dass die geänderte Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs zur lohnsteuerlichen Behandlung vom Arbeitnehmer selbst getragener Aufwendungen bei der Überlassung eines betrieblichen Kraftfahrzeugs (Kfz) allgemein anzuwenden ist.

Im Kern hatte der Bundesfinanzhof Folgendes entschieden:

– Mit Urteilen vom 30.11.2016 (Aktenzeichen VI R 49/14 und VI R 2/15) stellte der Bundesfinanzhof klar, dass ein vom Arbeitnehmer an den Arbeitgeber gezahltes Nutzungsentgelt den vom Arbeitnehmer zu versteuernden Nutzungswert auf der Einnahmenseite mindert und ein den Nutzungswert übersteigender Betrag weder zu negativem Arbeitslohn noch zu Werbungskosten führt.

– Zudem hat der Bundesfinanzhof seine früher vertretene Rechtsprechung geändert und vertritt nun die Auffassung, dass im Rahmen der privaten Nutzung vom Arbeitnehmer selbst getragene (laufende) individuelle Kfz-Kosten (z.B. Treibstoffkosten) bei der pauschalen Nutzungswertmethode (1 %-Regelung, 0,03 %-Regelung) den Nutzungswert auf der Einnahmenseite mindern. Dies setzt voraus, dass der Arbeitnehmer den geltend gemachten Aufwand im Einzelnen darlegt und belastbar nachweist.

Die Finanzverwaltung führt hierzu aus, dass bei Zuzahlung des Arbeitnehmers für

Das Gebot der Fremdüblichkeit schließe nicht aus, dass einzelne Merkmale im Vertrag hiervon abweichen.

Verbindlichkeiten aus unverzinslichen Darlehen sind mit einem Zinssatz von 5,5 % auf die Laufzeit abzuzinsen.

Für alle Arbeitgeber und Arbeitnehmer

Bundesfinanzhof:
Die vom Arbeitnehmer selbst getragenen Kfz-Kosten für die Nutzung eines Firmenwagens mindern den Nutzungswert für die 1 %-Regelung, wenn diese nachgewiesen werden.

Die Finanzverwaltung wendet die Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs an.

Die Finanzverwaltung unterscheidet, welche selbst getragenen Kfz-Kosten zu berücksichtigen sind.

Die Anrechnung von selbst getragenen Kfz-Kosten ist im Lohnsteuerabzugsverfahren anzuwenden, wenn nichts anderes vereinbart ist. Hierfür hat der Arbeitnehmer dem Arbeitgeber Nachweise zu erbringen.

eine außerdienstliche Nutzung eines betrieblichen Kfz, insbesondere bei Nutzung zu privaten Fahrten, Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte und Heimfahrten im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung, das **Nutzungsentgelt den Nutzungswert mindert**. Ein **Nutzungsentgelt** in diesem Sinne ist wie folgt auf Grund arbeitsvertraglich oder auf Grund einer anderen arbeits- oder dienstrechtlichen Rechtsgrundlage abzugrenzen als:

- vereinbarter nutzungsunabhängiger pauschaler Betrag (z.B. Monatspauschale),
- vereinbarter an den gefahrenen Kilometern ausgerichteter Betrag (z.B. Kilometerpauschale),
- vom Arbeitnehmer übernommene Leasingrate

und zusätzlich bei der pauschalen Nutzungswertmethode (1 %-Regelung und 0,03 %-Regelung)

- vereinbarte vollständige oder teilweise Übernahme einzelner Kfz-Kosten durch den Arbeitnehmer. Dies gilt auch für einzelne Kfz-Kosten, die zunächst vom Arbeitgeber verauslagt und anschließend dem Arbeitnehmer weiterbelastet werden oder, wenn der Arbeitnehmer zunächst pauschale Abschlagszahlungen leistet, die zu einem späteren Zeitpunkt nach den tatsächlich entstandenen Kfz-Kosten abgerechnet werden.

Letztere, vom Arbeitnehmer selbst getragene Kfz-Kosten sind Kosten, die zu den Gesamtkosten des Kfz gehören wie z.B. Treibstoffkosten, Wartungs- und Reparaturkosten, Kfz-Steuer, Beiträge für Halterhaftpflicht- und Fahrzeugversicherungen, Garagen-/Stellplatzmiete, Aufwendungen für Anwohnerparkberechtigungen, Aufwendungen für die Wagenpflege/-wäsche, Ladestrom. Unberücksichtigt bleiben Kosten, die nicht zu den Kfz-Gesamtkosten gehören, z.B. Fährkosten, Straßen- oder Tunnelbenutzungsgebühren (Vignetten, Mautgebühren), Parkgebühren, Aufwendungen für Insassen- und Unfallversicherungen, Verwarnungs-, Ordnungs- und Bußgelder.

Werden solche vom Arbeitnehmer selbst getragene Kfz-Kosten bereits beim **Lohnsteuerabzug** berücksichtigt, so ist Folgendes zu beachten:

- Im Lohnsteuerabzugsverfahren ist der Arbeitgeber zur Anrechnung der individuellen Kfz-Kosten des Arbeitnehmers bei der Nutzungswertermittlung verpflichtet, wenn sich aus der arbeitsvertraglichen oder einer anderen arbeits- oder dienstrechtlichen Rechtsgrundlage nichts anderes ergibt.

– Hierzu hat der Arbeitnehmer gegenüber dem Arbeitgeber jährlich fahrzeugbezogen schriftlich die Höhe der individuellen Kfz-Kosten und die Gesamtfahrleistung des Kfz im Einzelnen darzulegen und belastbar nachzuweisen. Der Arbeitgeber hat auf Grund dieser Erklärungen und Belege des Arbeitnehmers den Lohnsteuerabzug durchzuführen, sofern der Arbeitnehmer nicht erkennbar unrichtige Angaben macht. Ermittlungspflichten des Arbeitgebers ergeben sich hierdurch nicht. Die Erklärungen und Belege des Arbeitnehmers hat der Arbeitgeber im Original zum Lohnkonto zu nehmen.

- Es wird aus Vereinfachungsgründen nicht beanstandet, wenn für den Lohnsteuerabzug vorläufig fahrzeugbezogen die Erklärung des Vorjahres zu Grunde gelegt wird.

Alternativ können die vom Arbeitnehmer selbst getragenen Kosten auch erst bei dessen **Einkommensteuer-Veranlagung** berücksichtigt werden. Dann muss der

Arbeitnehmer die Nutzungsvereinbarung vorlegen und fahrzeugbezogen darlegen, wie der Arbeitgeber den Nutzungswert ermittelt und versteuert hat (z.B. Gehaltsabrechnung, die die Ermittlung und Besteuerung des Nutzungswerts erkennen lässt oder Bescheinigung des Arbeitgebers) sowie schriftlich die Höhe der von ihm selbst getragenen individuellen Kfz-Kosten und die Gesamtfahrleistung des Kfz im Kalenderjahr darlegen und belastbar nachweisen.

Hinweis: Der Arbeitnehmer kann selbst getragene Kosten im Rahmen einer Einkommensteuer-Veranlagung auch für zurückliegende Zeiträume geltend machen, wenn und soweit noch eine Änderungsmöglichkeit nach den verfahrensrechtlichen Regelungen besteht. Allerdings müssen die Kosten nachgewiesen werden.

Bei Anwendung der pauschalen Nutzungswertmethode (1 %-Methode zzgl. 0,03 % für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte) ist zu beachten, dass der Nutzungswert auf die tatsächlich entstandenen Kosten begrenzt ist. Dies kann z.B. relevant sein, wenn die Entfernung zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte groß oder der Firmenwagen im Anlagevermögen vollständig abgeschrieben ist. Zur Anwendung der sog. **Kostendeckelung** sind nachweisbare Gesamtkosten erforderlich. Sinnvoll ist es daher, für die Verbuchung der Fahrzeugkosten ein separates Konto bzw. eine Kostenstelle für das jeweilige Fahrzeug anzulegen.

Die Kostendeckelung kann auch im Rahmen der Einkommensteuer-Veranlagung genutzt werden. Dazu hat der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer eine Liste der Gesamtkosten des Fahrzeugs zur Verfügung zu stellen.

Finanzverwaltung zum häuslichen Arbeitszimmer

Die Finanzverwaltung hat mit Schreiben des Bundesfinanzministeriums vom 6.10.2017 (Aktenzeichen IV C 6 – S 2145/07/10002 :019) das bisherige Schreiben aus dem Jahr 2011 zur steuerlichen Abzugsfähigkeit von Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer grundlegend aktualisiert und an die zwischenzeitlich ergangene Rechtsprechung angepasst.

Zunächst ist festzuhalten, dass sich die gesetzlichen Rahmenbedingungen im Jahr 2017 nicht geändert haben. Sowohl für Arbeitnehmer als auch für Unternehmer **gilt im Grundsatz**, dass Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer sowie die Kosten der Ausstattung **steuerlich nicht abzugsfähig** sind. Hiervon existieren zwei Ausnahmen:

– das Abzugsverbot gilt 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 € pro Jahr begrenzt;

– die Beschränkung der Höhe nach gilt nicht, wenn das **Arbeitszimmer den Mittelpunkt** der gesamten betrieblichen bzw. beruflichen Betätigung bildet; in diesem Fall ist unerheblich, ob ein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht.

Herauszuheben sind die folgenden Aspekte:

a) Begriff des häuslichen Arbeitszimmers

Nach der ständigen Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs ist ein häusliches Arbeitszimmer ein Raum, der seiner Lage, Funktion und Ausstattung nach in die häusliche Sphäre des Stpfl. eingebunden ist, vorwiegend der Erledigung gedanklicher, schriftlicher, verwaltungstechnischer oder organisatorischer Arbeiten dient und ausschließlich oder nahezu ausschließlich zu betrieblichen und/oder berufli-

Alternativ können die Kosten im Rahmen der Einkommensteuer-Veranlagung berücksichtigt werden.

Für Arbeitnehmer und Unternehmer

Die Finanzverwaltung hat ein neues Schreiben zur Abzugsfähigkeit von Aufwendungen für ein Arbeitszimmer verfasst.

Das häusliche Arbeitszimmer muss zur privaten Wohnung oder zum Wohnhaus des Steuerpflichtigen gehören.

Eine „Arbeitsecke“ in einem ansonsten privat genutzten Raum ist nicht begünstigt.

Keine Abzugsbeschränkung besteht für Räume, die hinsichtlich ihrer Ausstattung und Funktion keinem Büro entsprechen. Hierzu hat die Finanzverwaltung Beispielsfälle genannt.

chen Zwecken genutzt wird. Unschädlich ist dabei eine untergeordnete private Mitbenutzung von bis zu 10 %.

In die häusliche Sphäre eingebunden ist ein als Arbeitszimmer genutzter Raum regelmäßig dann, wenn er zur privaten Wohnung oder zum Wohnhaus des Stpfl. gehört. Dies kann aber auch z.B. einen Kellerraum oder einen Raum unter dem Dach (Mansarde) des Wohnhauses betreffen, in dem der Stpfl. seine Wohnung hat, wenn die Räumlichkeiten auf Grund der unmittelbaren Nähe mit den privaten Wohnräumen des Stpfl. als **gemeinsame Wohneinheit verbunden sind**.

Hinweis: Insoweit ist stets der Einzelfall zu prüfen. Bei einem im Keller oder Dachgeschoss eines Mehrfamilienhauses befindlichen Raum, der nicht zur Privatwohnung des Stpfl. gehört, sondern zusätzlich angemietet wurde, kann es sich um ein außerhäusliches Arbeitszimmer handeln. Maßgebend ist, ob eine innere häusliche Verbindung des Arbeitszimmers mit der privaten Lebenssphäre des Stpfl. besteht.

Aufwendungen für einen in die häusliche Sphäre eingebundenen Raum, der mit einem nicht unerheblichen Teil seiner Fläche auch privat genutzt wird (sog. „Arbeitsecke“), können nicht als Betriebsausgaben oder Werbungskosten abgezogen werden.

Hinweis: Aufwendungen für Räume wie Küche, Bad und Flur, die in die häusliche Sphäre eingebunden sind und zu einem nicht unerheblichen Teil privat genutzt werden, können auch dann nicht als Betriebsausgaben oder Werbungskosten abgezogen werden, wenn ein berücksichtigungsfähiges häusliches Arbeitszimmer existiert und damit diese Räume auch beruflich bzw. betrieblich mitgenutzt werden.

Nicht unter die Abzugsbeschränkung fallen Räume, die ihrer Ausstattung und Funktion nach nicht einem Büro entsprechen (z.B. Betriebsräume, Lagerräume, Ausstellungsräume), selbst wenn diese ihrer Lage nach mit dem Wohnraum des Stpfl. verbunden und so in dessen häusliche Sphäre eingebunden sind. Auch ist insoweit eine untergeordnete private Mitbenutzung unschädlich. Hierzu nennt die Finanzverwaltung folgende Beispielsfälle:

- Eine Arzt-, Steuerberater- oder Anwaltspraxis grenzt an das Einfamilienhaus an oder befindet sich im selben Gebäude wie die Privatwohnung, wenn diese Räumlichkeiten für einen intensiven und dauerhaften Publikumsverkehr geöffnet und z.B. bei häuslichen Arztpraxen für Patientenbesuche und -untersuchungen eingerichtet sind.
- In einem Geschäftshaus befinden sich neben der Wohnung des Bäckermeisters die Backstube, der Verkaufsraum, ein Aufenthaltsraum für das Verkaufspersonal und das Büro, in dem die Buchhaltungsarbeiten durchgeführt werden. Das Büro ist in diesem Fall auf Grund der Nähe zu den übrigen Betriebsräumen nicht als häusliches Arbeitszimmer zu werten.
- Im Keller ist ein Arbeitsraum belegen, der – anders als z.B. ein Archiv – keine (Teil-)Funktionen erfüllt, die typischerweise einem häuslichen Arbeitszimmer zukommen, z.B. Lager für Waren und Werbematerialien.

b) Betroffene Aufwendungen

Zu den von dem Abzugsverbot bzw. der Abzugsbeschränkung für ein häusliches Arbeitszimmer betroffenen Aufwendungen gehören insbesondere solche für die Ausstattung des Zimmers, wie z.B. Tapeten, Teppiche, Fenstervorhänge, Gardinen

und Lampen, sowie die anteiligen Aufwendungen für:

- Miete bzw. Gebäudeabschreibung bei einer im Eigentum des Stpfl. befindlichen Immobilie,
- Schuldzinsen für Kredite, die zur Anschaffung, Herstellung oder Reparatur des Gebäudes oder der Eigentumswohnung verwendet worden sind,
- Wasser- und Energiekosten,
- Reinigungskosten,
- Grundsteuer, Müllabfuhrgebühren, Schornsteinfegergebühren, Gebäudeversicherungen,
- Renovierungskosten.

Hinweis: Die auf ein häusliches Arbeitszimmer anteilig entfallenden Aufwendungen sind grundsätzlich nach dem Verhältnis der Fläche des Arbeitszimmers zu der nach §§ 42 bis 44 der Zweiten Berechnungsverordnung (II. BV) oder nach der Wohnflächenverordnung berechneten Wohnfläche der Wohnung (einschließlich des Arbeitszimmers) zu ermitteln.

Abgrenzend ist zu beachten:

- Luxusgegenstände wie z.B. **Kunstgegenstände**, die vorrangig der Ausschmückung des Arbeitszimmers dienen, gehören zu den nicht abziehbaren Aufwendungen der privaten Lebensführung und sind daher grundsätzlich **vom Abzug ausgeschlossen**.
- Nicht vom Abzugsverbot erfasst sind dagegen die Aufwendungen für Arbeitsmittel.

c) Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Betätigung

Die Kosten des häuslichen Arbeitszimmers sind in voller Höhe abzugsfähig, wenn das Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Betätigung bildet. Diese Voraussetzung ist gegeben, wenn in dem Arbeitszimmer diejenigen Handlungen vorgenommen und Leistungen erbracht werden, die für die konkret ausgeübte betriebliche oder berufliche Tätigkeit wesentlich und prägend sind. Der Tätigkeitsmittelpunkt bestimmt sich nach dem **inhaltlichen (qualitativen) Schwerpunkt** der betrieblichen und beruflichen Betätigung des Stpfl. Dem zeitlichen (quantitativen) Umfang der Nutzung des häuslichen Arbeitszimmers kommt lediglich eine indizielle Bedeutung zu. Das zeitliche Überwiegen der außerhäuslichen Tätigkeit schließt einen unbeschränkten Abzug der Aufwendungen für das häusliche Arbeitszimmer daher nicht von vornherein aus.

d) Höchstbetrag von 1 250 €

Sofern das Arbeitszimmer nicht den Mittelpunkt bildet, jedoch für die im Arbeitszimmer verrichteten betrieblichen oder beruflichen Tätigkeiten kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht, kommt ein Abzug bis zu 1 250 € in Betracht. Anderer Arbeitsplatz ist grundsätzlich jeder Arbeitsplatz, der zur Erledigung büromäßiger Arbeiten geeignet und so beschaffen ist, dass der Stpfl. auf das häusliche Arbeitszimmer nicht angewiesen ist.

Hinweis: Vor diesem Hintergrund ist der konkrete Einzelfall zu betrachten. Mittlerweile liegen zu etlichen Berufsgruppen finanzgerichtliche Entscheidungen zur Einstufung vor, welche einen wichtigen Anhaltspunkt für die Beurteilung im Einzelfall geben können.

Die Finanzverwaltung hat aufgezeigt, welche Aufwendungen im Zusammenhang mit dem häuslichen Arbeitszimmer stehen.

Aufwendungen für Arbeitsmittel sind nicht abzugsbeschränkt.

Die Kosten für ein Arbeitszimmer sind in vollem Umfang abzugsfähig, wenn es den Mittelpunkt der gesamten (beruflichen und betrieblichen) Betätigung bildet.

Anderenfalls kommt ein Abzug bis 1.250 Euro nur dann in Betracht, wenn kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht.

Im Falle mehrerer abzugsberechtigter Tätigkeiten steht dem Steuerpflichtigen der Höchstbetrag nur einmal zu.

Wird das Arbeitszimmer von mehreren Steuerpflichtigen genutzt, ist jeder abzugsberechtigt, sofern die Voraussetzungen vorliegen und jeweils (anteilige) Kosten entstanden sind.

Bei dem Betrag von 1 250 € handelt es sich nicht um einen Pauschbetrag. Es handelt sich vielmehr um einen personenbezogenen Höchstbetrag. Dies ist in folgenden Fällen von Bedeutung:

– **Nutzung des Arbeitszimmers zur Erzielung unterschiedlicher Einkünfte:** Übt ein Stpfl. mehrere betriebliche und berufliche Tätigkeiten nebeneinander aus und bildet das häusliche Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Betätigung, so sind die Aufwendungen für das Arbeitszimmer entsprechend dem Nutzungsumfang den darin ausgeübten Tätigkeiten zuzuordnen. Liegt dabei der Mittelpunkt einzelner Tätigkeiten außerhalb des häuslichen Arbeitszimmers, ist der Abzug der anteiligen Aufwendungen auch für diese Tätigkeiten möglich.

Liegt dagegen der Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Betätigung nicht im häuslichen Arbeitszimmer, steht für einzelne Tätigkeiten jedoch kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung, können die Aufwendungen bis zur Höhe von 1 250 € abgezogen werden. Dabei sind die Aufwendungen für das Arbeitszimmer entsprechend dem Nutzungsumfang den darin ausgeübten Tätigkeiten zuzuordnen. Soweit der Kostenabzug für eine oder mehrere Tätigkeiten möglich ist, kann der Stpfl. diese anteilig insgesamt bis zum Höchstbetrag abziehen. Eine **Vervielfachung des Höchstbetrags** entsprechend der Anzahl der darin ausgeübten Tätigkeiten **ist ausgeschlossen**.

Beispiel:

Ein Angestellter nutzt sein Arbeitszimmer zu 40 % für seine nichtselbständige Tätigkeit und zu 60 % für eine unternehmerische Nebentätigkeit. Nur für die Nebentätigkeit steht ihm kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung. An Aufwendungen sind für das Arbeitszimmer insgesamt 2 500 € entstanden. Diese sind nach dem Nutzungsverhältnis aufzuteilen. Auf die nichtselbständige Tätigkeit entfallen 40 % von 2 500 € = 1 000 €, die nicht abgezogen werden können, da für diese Tätigkeit ein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht. Auf die Nebentätigkeit entfallen 60 % von 2 500 € = 1 500 €, die bis zu 1 250 € als Betriebsausgaben abgezogen werden können.

Hinweis: In diesen Fällen muss die zeitliche Nutzung des Arbeitszimmers für die verschiedenen Tätigkeiten glaubhaft gemacht werden. Ratsam ist, für einen repräsentativen Zeitraum Aufzeichnungen zu führen.

– **Nutzung des Arbeitszimmers durch mehrere Stpfl.:** Die Abzugsbeschränkung ist personenbezogen anzuwenden. Daher kann jeder Nutzende die Aufwendungen, die er selbst getragen hat, entweder unbegrenzt, bis zum Höchstbetrag von 1 250 € oder gar nicht abziehen. Nutzen mehrere Personen, wie z.B. Ehegatten, ein Arbeitszimmer gemeinsam, sind die Voraussetzungen für den Abzug der Kosten bezogen auf die einzelne steuerpflichtige Person zu prüfen.

Hinweis: Nutzen Miteigentümer das Arbeitszimmer gemeinsam zur Erzielung von Einkünften, kann jeder die seinem Anteil entsprechenden und von ihm getragenen Aufwendungen (z.B. Absetzung für Abnutzung, Schuldzinsen) als Betriebsausgaben oder Werbungskosten abziehen. Dasselbe gilt für Mietzahlungen für eine durch Ehegatten oder Lebenspartner gemeinsam gemietete Wohnung.

– **Nicht ganzjährige Nutzung des häuslichen Arbeitszimmers:** Der Höchstbetrag von 1 250 € ist auch bei nicht ganzjähriger Nutzung eines häuslichen Arbeitszim-

mers in voller Höhe, also nicht zeitanteilig, zum Abzug zuzulassen.

– Wird das Arbeitszimmer für eine spätere Nutzung vorbereitet, bei der die Abzugsvoraussetzungen vorliegen, sind die darauf entfallenden Aufwendungen entsprechend zu berücksichtigen. Insoweit liegen dann vorweggenommene Werbungskosten oder Betriebsausgaben vor.

– **Nutzung eines häuslichen Arbeitszimmers in Zeiten der Nichtbeschäftigung:** Die Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer können in Zeiten der Nichtbeschäftigung (z.B. Erwerbslosigkeit, Mutterschutz, Elternzeit) als vorweggenommene Betriebsausgaben oder Werbungskosten abgezogen werden, wenn und soweit dem Stpfl. der Abzug der Aufwendungen auch unter den zu erwartenden Umständen der späteren betrieblichen oder beruflichen Tätigkeit zustehen würde.

Hinweis: Gerade in diesen Fällen ist eine sorgfältige Dokumentation der beabsichtigten zukünftigen Berufstätigkeit angezeigt.

Bei Unternehmern ist grundsätzlich zwingende Voraussetzung für einen Betriebsausgabenabzug der Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer, dass diese bei der Gewinnermittlung getrennt von den übrigen Aufwendungen aufgezeichnet werden. D.h. die Kosten müssen auf **einem gesonderten Konto** bzw. bei einer Einnahmen-Überschussrechnung z.B. in einer gesonderten Spalte separat gebucht bzw. aufgezeichnet werden.

Hinweis: Die Finanzverwaltung akzeptiert aus Vereinfachungsgründen, dass die auf das Arbeitszimmer anteilig entfallenden Finanzierungskosten im Wege der Schätzung ermittelt werden und nach Ablauf des Wirtschafts- oder Kalenderjahres eine Aufzeichnung auf Grund der Jahresabrechnung des Kreditinstituts erfolgt. Entsprechendes gilt für verbrauchsabhängige Kosten wie z.B. Wasser- und Energiekosten. Auch ist es ausreichend, Abschreibungsbeträge einmal jährlich – zeitnah nach Ablauf des Kalender- oder Wirtschaftsjahres – aufzuzeichnen.

Aufladung von Elektrofahrzeugen im Betrieb des Arbeitgebers

Mit dem Gesetz zur steuerlichen Förderung von Elektromobilität im Straßenverkehr wurden auch steuerliche Maßnahmen zur Förderung der Elektromobilität eingeführt. Die Finanzverwaltung hat mit Schreiben des Bundesfinanzministeriums vom 26.10.2017 (Aktenzeichen IV C 5 – S 2334/14/10002-06) hierzu ergänzend Stellung genommen:

– Aus Billigkeitsgründen gehören vom Arbeitgeber gewährte Vorteile für das elektrische Aufladen von **Elektrofahrrädern**, die verkehrsrechtlich nicht als Kfz einzuordnen sind (u.a. keine Kennzeichen- und Versicherungspflicht), im Betrieb des Arbeitgebers oder eines verbundenen Unternehmens nicht zum Arbeitslohn und unterliegen damit nicht der Lohnsteuer.

Hinweis: Gesetzlich ist geregelt, dass die zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn vom Arbeitgeber gewährte Vorteile für das elektrische Aufladen eines Elektrofahrzeugs oder Hybridelektrofahrzeugs an einer ortsfesten betrieblichen Einrichtung des Arbeitgebers oder eines verbundenen Unternehmens und für die zur privaten Nutzung überlassene betriebliche Ladevorrichtung steuerfrei sind. Die Befreiung betraf bisher lediglich das Aufladen von E-Bikes, die als Kfz einzuordnen sind.

Der Höchstbetrag ist auch dann in voller Höhe abzugsfähig, wenn das Arbeitszimmer nicht ganzjährig genutzt wurde.

Unternehmer müssen die Aufwendungen für das häusliche Arbeitszimmer auf gesonderte Konten buchen.

Für alle Arbeitgeber und Arbeitnehmer

Finanzverwaltung:
Vorteile aus dem Aufladen von Elektrofahrzeugen im Betrieb des Arbeitgebers unterliegen nicht der Lohnsteuer.

Bislang galt das nur für Elektrofahrzeuge und E-Bikes, die als Kfz einzuordnen sind.

Für die vom Arbeitnehmer selbst getragenen Kosten für die Aufladung können Monatspauschalen zu Grunde gelegt werden.

Für alle Kapitalgesellschaften

Die Beschränkung des Verlustabzugs bei Übertragungen bis 50 % der Anteile ist verfassungswidrig.

Finanzgericht Hamburg:
Auch der vollständige Wegfall der Verlustvorträge im Falle der Übertragung von mehr als 50 % der Anteile ist verfassungswidrig.

– Für die Abgrenzung steuerfreien Auslagenersatzes und zur Anrechnung von selbst getragenen individuellen Kosten des Arbeitnehmers für Ladestrom auf den Nutzungswert können für die vom Arbeitnehmer selbst getragenen individuellen Kosten für das elektrische Aufladen von Dienst-Pkw typisierend folgende Monatspauschalen zu Grunde gelegt werden: Im Falle zusätzlicher Lademöglichkeiten beim Arbeitgeber 20 € für Elektrofahrzeuge und 10 € für Hybridelektrofahrzeuge und ohne Lademöglichkeit beim Arbeitgeber 50 € für Elektrofahrzeuge und 25 € für Hybridelektrofahrzeuge.

Dies ist vor dem Hintergrund zu sehen, dass vom Arbeitgeber gewährte Vorteile für die zur privaten Nutzung zeitweise überlassene betriebliche Ladevorrichtung für Elektrofahrzeuge oder Hybridelektrofahrzeuge steuerfrei sind, nicht hingegen der von dieser betrieblichen Ladevorrichtung für Elektrofahrzeuge oder Hybridelektrofahrzeuge bezogene Ladestrom. Dies gilt unabhängig davon, ob es sich um einen Stromanschluss des Arbeitgebers handelt, oder ob der Arbeitgeber die Stromkosten des Arbeitnehmers bezuschusst. Bei privaten Elektrofahrzeugen oder Hybridelektrofahrzeugen des Arbeitnehmers stellt die Erstattung der vom Arbeitnehmer selbst getragenen Stromkosten steuerpflichtigen Arbeitslohn dar. Bei betrieblichen Elektrofahrzeugen oder Hybridelektrofahrzeugen des Arbeitgebers, die dem Arbeitnehmer auch zur privaten Nutzung überlassen werden (sog. Dienstwagen), stellt die Erstattung der vom Arbeitnehmer selbst getragenen Stromkosten einen steuerfreien Auslagenersatz dar.

Für Kapitalgesellschaften

Verfassungswidrigkeit des Verlustabzugsverbots

Die gesetzliche Regelung zur Beschränkung des Verlustabzugs bei Kapitalgesellschaften ist nach dem Beschluss des Bundesverfassungsgerichts vom 29.3.2017 (Aktenzeichen 2 BvL 6/11) für den Zeitraum vom 1.1.2008 bis 31.12.2015 mit dem allgemeinen Gleichheitssatz des Grundgesetzes unvereinbar. Der Gesetzgeber ist aufgefordert, bis zum 31.12.2018 rückwirkend für diesen Zeitraum eine gesetzliche Neuregelung zu treffen. Dieser Beschluss des Bundesverfassungsgerichts betrifft die Fälle der Übertragung von mehr als 25 % und bis zu 50 % der Anteile, nicht aber die Übertragung von mehr als 50 % der Anteile.

Vor diesem Hintergrund ist der aktuelle Vorlagebeschluss des Finanzgerichts Hamburg vom 29.8.2017 (Aktenzeichen 2 K 245/17) zu sehen, welches sich mit der Problematik des schädlichen Beteiligungserwerbs in den Fällen der Übertragung von mehr als 50 % der Anteile befasst hat.

Das Finanzgericht Hamburg hat sich der Argumentation des Bundesverfassungsgerichts angeschlossen. Es vertritt die Auffassung, dass die Begrenzung des Verlustabzuges auch in diesen Fällen verfassungswidrig ist. Denn eine unmittelbare Übertragung von mehr als 50 % (im Streitfall 80 %) des gezeichneten Kapitals innerhalb von fünf Jahren an einen Erwerber führt dazu, dass die bis dahin nicht genutzten Verluste vollständig untergehen. Das Verfahren wurde deshalb ausgesetzt, um eine Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts einzuholen. Denn der Gesetzgeber benachteilige durch diese Regelung Kapitalgesellschaften mit Anteilseignerwechsel gegenüber solchen ohne Anteilseignerwechsel, ohne dass ein sachlich einleuchtender Grund für die gesetzliche Differenzierung vorhanden sei.

Hinweis: Es ist sprich viel dafür, dass das Bundesverfassungsgericht auch diese Regelung der Übertragung von mehr als 50 % für verfassungswidrig erklären wird. Denn wenn es schon für den (verfassungswidrigen) anteiligen Verlustuntergang keinen sachlich einleuchtenden Grund gibt, dann muss dies erst recht für den vollständigen Verlustuntergang gelten.

Das Finanzgericht bezeichnet die Regelung explizit als „gravierend und in der Wirkung überschießend“ mit dem Beispiel, dass bereits die Übertragung von 50,01 % der Anteile als missbräuchliche Gestaltung anzusehen sei mit der Folge des vollständigen Verlustuntergangs. Demgegenüber ist bei der Übertragung von 50,00 % der Anteile nur ein anteiliger Wegfall der Verluste vorgesehen.

Veräußerung von GmbH-Anteilen: Bestimmung der Gegenleistung

Mit seinem nicht rechtskräftigen Urteil vom 13.9.2017 (Aktenzeichen 2 K 2013/16) hat sich das Finanzgericht Berlin-Brandenburg mit der Frage der Bestimmung der Gegenleistung bei Veräußerung von GmbH-Anteilen befasst, wenn im Zuge der Veräußerung Besserungsscheine abgelöst werden müssen, und dabei festgestellt, dass

- zum Veräußerungspreis alles zählt, was der Veräußerer als Gegenleistung für die Übertragung von Geschäftsanteilen erhalten hat,
- daher auch Zahlungen, die der Veräußerer der Anteile auf Veranlassung des Erwerbers von Dritten oder von der Kapitalgesellschaft selbst aus dem Veräußerungsgeschäft als Gegenleistung erhält, zum Veräußerungspreis zählen,
- hierzu auch solche Mittel zählen, die der Erwerber aufwenden muss, damit die Kapitalgesellschaft Besserungsscheine bedienen kann, wenn sich diese Verpflichtung aus dem einheitlichen Kaufvertrag ergibt und die Mittel letztlich dem Veräußerer zufließen, und
- entscheidend für die Einordnung einer zusätzlichen Zahlung als Teil des Veräußerungspreises ist, ob der Vereinbarung über diese Zahlung eine eigenständige wirtschaftliche Bedeutung zukommt oder nicht; dabei sei auf den wirtschaftlichen Gehalt (und nicht etwa auf die formale Rechtsnatur) der Vereinbarung abzustellen.

Hinweis: Als Beispiel für zusätzlich vereinbarte Zahlungen, denen eine eigenständige wirtschaftliche Bedeutung zukommt, könnten Zahlungen auf Grund eines im Rahmen der Veräußerung von GmbH-Anteilen vereinbarten Wettbewerbsverbots genannt werden (so Bundesfinanzhof v. 11.3.2003, IX R 76/99). Gegen das Urteil des Finanzgerichts Berlin-Brandenburg ist unter dem Aktenzeichen IX R 31/17 die Revision vor dem Bundesfinanzhof anhängig.

Entscheidungen zur verdeckten Gewinnausschüttung (vGA)

a) Keine vGA bei bloßen Buchungsfehlern

Mit seinem erst kürzlich veröffentlichten rechtskräftigen Urteil vom 22.6.2017 (Aktenzeichen 7 K 691/12 F) hat das Finanzgericht Münster in Fortführung der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs entschieden, dass ein bloßer Buchungsfehler keine verdeckte Gewinnausschüttung auslöst. Schon der Bundesfinanzhof hatte mit Beschluss vom 18.3.2014 (Aktenzeichen V B 33/13) ausgeführt, dass

Das Verfahren ist dem Bundesverfassungsgericht zur Entscheidung vorgelegt worden.

Für Gesellschafter von Kapitalgesellschaften

Finanzgericht Berlin-Brandenburg: Zahlungen an den Veräußerer von GmbH-Anteilen, die vertragsgemäß aus der Ablösung von Besserungsscheinen erfolgen, sind dem Veräußerungspreis zuzurechnen.

Für Kapitalgesellschaften und deren Gesellschafter

Finanzgericht Münster:
Buchungsfehler, die ein Versehen und damit keinen Handlungswillen darstellen, sind keine vGA.

Mietzahlungen können vGA sein, wenn der Abschluss des Mietvertrags vor Gründung der Kapitalgesellschaft geschlossen wurde.

solche Fehlbuchungen, die auf einem Versehen beruhen, die Annahme einer vGA verhindern können. Handelt es sich demgegenüber bei dem Bilanzierungsfehler um einen außerbetrieblichen, durch den Gesellschafter oder das Organ bewusst veranlassten Vorgang, komme eine bilanzielle Neutralisierung hingegen nicht in Betracht.

Im konkreten Urteilsfall des Finanzgericht Münster hatte – verkürzt dargestellt – eine GmbH im privaten Wohnhaus ihrer Alleingesellschafterin (deren Ehemann zum Geschäftsführer bestellt war) eine Heizungsanlage eingebaut, auf die entsprechenden Rechnungen im Jahr 2007 Teilzahlungen erhalten und in 2008 die noch offenen Kundenforderungen gewinnmindernd ausgebucht. Diese Ausbuchungen behandelte die steuerliche Betriebsprüfung als vGA, demgegenüber trug die Klägerin vor, es habe insoweit ein Buchungsfehler des Steuerbüros vorgelegen.

Dazu führt das Finanzgericht aus, dass die Annahme einer vGA zwar nicht den Willen der handelnden Personen voraussetze, eine solche vGA zu bewirken. Es sei aber zumindest der Wille der jeweils handelnden Personen erforderlich, die Realhandlungen, die zur Annahme einer vGA führen sollen (d.h. die Vermögensminderung bzw. die unterlassene Vermögensmehrung der Gesellschaft), vorzunehmen. Wie alle inneren Tatsachen sei der entsprechende Handlungswille anhand der äußeren Gegebenheiten festzustellen. Bei Buchungsfehlern (vorliegend durch einen Mitarbeiter des Steuerberaters) fehle es nun aber gerade am erforderlichen Willen; im Streitfall habe dieser Fehler den Beteiligten auch nicht zwingend auffallen müssen.

Hinweis: Die Entscheidung des Finanzgerichts Münster unterstreicht, dass nicht jede Vermögensminderung bedingungslos zur Annahme einer vGA führen muss. Im Streitfall konnten die Gesellschafterin und ihr Ehemann im Rahmen eines Erörterungstermins „glaubhaft vortragen“, dass die Rechnungen der – finanziell angeschlagenen – GmbH nur insoweit bezahlt werden sollten, als dies zum Erhalt der Liquidität der GmbH erforderlich war und im Übrigen das bestehende Verrechnungskonto abgebaut werden sollte; dies war im Steuerbüro schlicht nicht berücksichtigt worden.

b) vGA bei Vertrag mit noch zu gründender Unternehmergesellschaft (UG)

Mit rechtskräftigen Urteil vom 13.3.2017 (Aktenzeichen 7 K 55/16) hat das Finanzgericht München entschieden, dass der Abschluss eines Mietvertrags mit einer noch zu gründenden Unternehmergesellschaft (haftungsbeschränkt) mit nur einem Gesellschafter vor Abschluss des notariellen Gesellschaftsvertrags mangels zivilrechtlicher Vereinbarung nicht dem sog. formellen Fremdvergleich genügt, so dass die Mietzahlungen der später errichteten UG (haftungsbeschränkt) vGA sein können.

Dieses Urteil führt die ständige Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs zum sog. formalen Fremdvergleich fort, nach der schuldrechtliche Vereinbarungen zwischen einem beherrschenden Gesellschafter und der von ihm beherrschten GmbH diese u.a. im Voraus getroffen und zivilrechtlich wirksam sowie tatsächlich durchgeführt sein müssen. Im Streitfall hat das Finanzgericht schon den Abschluss einer Vereinbarung verneint, weil die Mietverträge bereits aus der Zeit vor der Vorgründungsgesellschaft (d.h. noch vor Abschluss des notariellen Gesellschaftsvertrags) stammten – und daher die UG schuldrechtlich überhaupt nicht verpflichtet war.

Hinweis: Vertragsschlüsse mit noch zu gründenden GmbH bedürfen der besonderen Sorgfalt; sie führen nach Auffassung der Rechtsprechung immerhin nicht zwingend zu vGA. Vielmehr werden im Vorhinein abgeschlossene Vereinbarungen anerkannt, wenn der Wille zur Verpflichtung der (Vor-)Gesellschaft zu erkennen ist und die später errichtete GmbH (bzw. UG) die Vereinbarung genehmigt bzw. inhaltsgleich übernimmt. Derartige Sachverhalte sind sorgfältig zu dokumentieren, die Vereinbarungen sind zudem auch nachweisbar durchzuführen.

In eigener Sache

Standort Bremen

Wir freuen uns sehr mit den beiden strahlenden Damen auf dem Bild über die erfolgreich abgelegte Prüfung zur Steuerfachwirtin. Wir wünschen unseren beiden „Tatjanas“, Frau Meyer und Frau Szwalkiewicz, alles Gute für ihre berufliche Zukunft bei uns. Weiter so!



Standort Gießen

Die Steuerberatungs- und Wirtschaftsprüfungskanzlei Westprüfung Emde beteiligt sich in Gießen ab sofort am Steuerbüro Aline Schnell, das fortan den Namen Steuerbüro Schnell Westprüfung Emde GbR trägt. Durch die Beteiligung entsteht eine Kanzlei, die ausgewiesene Experten aus verschiedenen Bereichen der Steuerberatung, Wirtschaftsprüfung und Rechtsberatung vereint. Von der gemeinsamen Gesellschaft erwarten sich beide Parteien hohe Synergieeffekte und Expertise auf den verschiedenen Gebieten der Steuerberatung und Wirtschaftsprüfung. Die bisherigen Ansprechpartner bleiben für die Mandanten auch künftig verantwortlich. Und Frau Schnell wird auch weiterhin in ihren Kanzleistandorten in Rabenau sowie in Gießen zu erreichen sein. Unterstützung erhält sie ab sofort von Herrn Sven Abel, Steuerberater und Mitglied der Geschäftsführung bei Westprüfung Emde GmbH & Co. KG.



Wir gratulieren Frau Inken Nassauer recht herzlich zur erfolgreich abgelegten Prüfung zur Steuerberaterin!



Termine für Steuerzahlungen

März 2018			
Steuerart	Fälligkeit	Schonfrist bei Überweisung ¹	Einreichungsfrist bei Scheckzahlung
<ul style="list-style-type: none"> ▶ Lohnsteuer (mit KiSt und SolZ)^{2,3} ▶ Einkommensteuer (mit KiSt und SolZ) ▶ Körperschaftsteuer (mit SolZ) ▶ Umsatzsteuer^{2,4} 	12.3. (Montag)	15.3. (Donnerstag)	9.3. (Freitag)
<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</p>			
April 2018			
Steuerart	Fälligkeit	Schonfrist bei Überweisung ¹	Einreichungsfrist bei Scheckzahlung
<ul style="list-style-type: none"> ▶ Lohnsteuer (mit KiSt und SolZ)^{2,3} ▶ Umsatzsteuer^{2,4} 	10.4. (Dienstag)	13.4. (Freitag)	7.4. (Samstag)
<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; Vierteljahreszahler: für das abgelaufene Kalendervierteljahr</p> <p>⁴ Monatszahler: für den abgelaufenen Monat oder bei Dauerfristverlängerung für den vorletzten Monat; Vierteljahreszahler ohne Dauerfristverlängerung: für das vorangegangene Kalendervierteljahr</p>			

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.

Westprüfung Emde GmbH & Co. KG
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Steuerberatungsgesellschaft

engagiert · kompetent · persönlich

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

Gießen
Südanlage 5
35390 Gießen
T 0641 98 44 57-0
giessen@wpe-partner.de

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

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

A member of  **HLB International**

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

ständig informiert auch unter:

www.westpruefung-emde.de

Impressum

Herausgeber

Westprüfung Emde GmbH & Co. KG
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Steuerberatungsgesellschaft

mit Sitz in Bremen
(Amtsgericht Bremen HRA 27620 HB)

Redaktionsteam

WP, StB, RA Magnus v. Buchwaldt, Kiel
RA, FA f StR Erik Spielmann, Gießen
StB Olaf Seidel, Bremen