

Steuer & Bilanz aktuell - September 2018

Inhalt

Editorial

Für alle Steuerpflichtigen	2
Kindergeldanspruch bei Berufsausbildung	2
Einzelveranlagung von Ehegatten	3
Erbschaftsteuerbefreiung bei Erwerb eines Familienheims	4
Elektronische Übermittlung der Anlage EÜR	4
Für Unternehmer und Freiberufler	5
Einnahmen-Überschussrechnung: Regelmäßig wiederkehrende Einnahmen/Ausgaben	5
Umsatzsteuerliche Anforderungen an Rechnungen	6
Für Arbeitgeber und Arbeitnehmer	7
Gehaltsumwandlung für vorzeitigen Ruhestand	7
Änderungsmöglichkeiten bei Übernahme unvollständiger Lohndaten	8
Besteuerung einer Entlassungsschädigung	8
Für Hauseigentümer	10
Bauabzugsteuer bei Errichtung einer Photovoltaikanlage	10
Häusliches Arbeitszimmer bei Verkauf einer Immobilie	11
Für Kapitalgesellschaften	11
Berücksichtigung nachträglicher Anschaffungskosten im Veräußerungsfall	11
Ausfall einer privaten Kapitalforderung gegenüber einer GmbH	12
Gewinntantieme und verdeckte Gewinnausschüttung (vGA)	13
In eigener Sache	15
Termine für Steuerzahlungen	16
Termine für September und Oktober	16

Editorial



Liebe Leserinnen, liebe Leser,

sollten Sie mit dem Gedanken spielen, Ihren vorzeitigen Ruhestand durch Gutschriften auf einem Wertguthabenkonto zu finanzieren, dann wird Sie die aktuelle BFH-Rechtsprechung sicherlich positiv stimmen. Der

Verzicht auf die Auszahlung von Arbeitslohn zum Zwecke der Auszahlung in einer späteren Freistellungsphase ist nach Ansicht des BFH im Zeitpunkt der Ansammlung noch nicht dem Lohnsteuerabzug zu unterwerfen. Die Versteuerung ist erst in der Auszahlungsphase vorzunehmen.

Ebenfalls erfreulich ist die Rechtsprechung des Finanzgerichtes Münster aus dem März dieses Jahres. Das Gericht hat entschieden, dass auch ein Verzicht auf eine private Darlehensforderung zu einem steuerlich anzuerkennenden Verlust aus Kapitalvermögen führt und ist damit explizit der aktuellen BFH-Rechtsprechung gefolgt. Entgegen der bisherigen Ansicht der Finanzverwaltung vertritt das Finanzgericht die Auffassung, dass auch der Fall des Forderungsverzichts insoweit der Veräußerung gleichzustellen ist, da auch dieser zu einem endgültigen Ausfall der Forderung führe und nach der Vorstellung des Gesetzgebers sämtliche Wertveränderungen im Zusammenhang mit Kapitalanlagen steuerlich zu erfassen seien.

Ich wünsche Ihnen eine informative Lektüre.

Viele Grüße

Sven Abel

Für Steuerpflichtige mit Kindern in der Ausbildung

Für ein volljähriges Kind besteht nur dann bis zur Vollendung des 25. Lebensjahres Kindergeldanspruch, wenn es für einen Beruf ausgebildet wird.

Streitfall:

Das Kind nahm nach Abschluss einer Berufsausbildung eine Vollzeitbeschäftigung auf, um ein Jahr später ein Studium in Teilzeitform zu beginnen.

Die Familienkasse gewährte das Kindergeld nur bis zum Abschluss der Berufsausbildung. Der Steuerpflichtige beantragte die Weiterzahlung, da die Ausbildung mit dem Studium fortgesetzt worden sei.

Bundesfinanzhof:

Es muss sich um einen zusammenhängenden Ausbildungsgang handeln und zwar in sachlicher und in zeitlicher Hinsicht.

Für alle Steuerpflichtigen

Kindergeldanspruch bei Berufsausbildung

Für Kinder, die das 18., aber noch nicht das 25. Lebensjahr vollendet haben, besteht ein Kindergeldanspruch, wenn sie für einen Beruf ausgebildet werden, sich in einer Übergangszeit von höchstens vier Monaten befinden oder eine Berufsausbildung mangels Ausbildungsplatzes nicht beginnen oder fortsetzen können. Nach Abschluss einer erstmaligen Berufsausbildung oder eines Erststudiums wird ein Kind nur berücksichtigt, wenn es keiner Erwerbstätigkeit nachgeht. Eine Erwerbstätigkeit mit bis zu 20 Stunden regelmäßiger wöchentlicher Arbeitszeit, ein Ausbildungsdienstverhältnis oder ein geringfügiges Beschäftigungsverhältnis sind unschädlich.

Insoweit ist entscheidend, wann eine erstmalige Berufsausbildung bzw. ein Erststudium endet. Solange die Erstausbildung fortbesteht, wird bis zur Vollendung des 25. Lebensjahres weiter Kindergeld gewährt.

Im vom Bundesfinanzhof nun entschiedenen Streitfall absolvierte die Tochter eines Stpfl. nach ihrem Abitur zunächst eine Ausbildung zur Steuerfachangestellten, die sie am 21.6.2013 abschloss. Anschließend nahm sie eine Vollzeitbeschäftigung in ihrem Ausbildungsbetrieb auf. Am 19.9.2013 meldete sich T zum Studium bei einer Fachschule für Wirtschaft mit der Fachrichtung Betriebswirtschaft (Schwerpunkt Steuern) in Teilzeitform an und bekam eine Zusage für das Schuljahr 2014/2015. Ab September 2014 reduzierte sie nach einem zwischenzeitlichen Kanzleiwechsel ihre wöchentliche Arbeitszeit auf 36 Stunden. Am 20.8.2014 nahm sie ihre Ausbildung an der Fachschule für Wirtschaft auf. Die Familienkasse gewährte Kindergeld nur bis Juni 2013, also bis zum Ende der Ausbildung. Der Stpfl. beantragte dagegen eine Weiterzahlung des Kindergeldes bis zur Vollendung des 25. Geburtstages im September 2015, da nach seiner Meinung die Ausbildung mit dem Studium an der Fachschule fortgesetzt wurde.

Der Bundesfinanzhof bestätigte mit Urteil vom 11.4.2018 (Aktenzeichen III R 18/17) die Ansicht der Familienkasse. Zwar handelte es sich bei dem Studium an der Fachschule im Zeitraum August 2014 bis September 2015 um ein Ausbildungsverhältnis. Problematisch war aber der Zeitraum vom Abschluss der Ausbildung bis zum Beginn des Studiums (Juli 2013 bis Juli 2014). Eine Übergangszeit zwischen zwei Ausbildungsabschnitten wird grundsätzlich nur dann berücksichtigt, wenn dieser maximal vier Monate beträgt, was vorliegend überschritten wurde.

Nun stellte sich die Frage, ob es sich bei der Ausbildung zur Steuerfachangestellten und dem anschließenden Studium um einen zusammenhängenden Ausbildungsgang gehandelt hat. Zwar handelte es sich bei der Ausbildung zur Steuerfachangestellten um eine abgeschlossene Berufsausbildung. Jedoch bedeutet dies nicht zwangsweise das Ende der Erstausbildung im kindergeldrechtlichen Sinne. Vielmehr kann ein sog. mehraktiger Ausbildungsgang vorliegen, der insgesamt als einheitliche Erstausbildung angesehen wird. Insoweit ist zu prüfen, ob die Ausbildungsabschnitte in einem engen sachlichen Zusammenhang (z.B. dieselbe Berufssparte, derselbe fachliche Bereich) zueinander stehen und in engem zeitlichen Zusammenhang durchgeführt werden. Hierfür ist auch erforderlich, dass auf Grund objektiver Beweisanzeichen erkennbar

wird, dass das Kind die für sein angestrebtes Berufsziel erforderliche Ausbildung nicht bereits mit dem ersten erlangten Abschluss beendet hat.

Am erforderlichen zeitlichen Zusammenhang fehlt es, wenn das Kind nach Erlangung eines ersten – objektiv berufsqualifizierenden – Abschlusses den weiteren Ausbildungsabschnitt nicht mit der gebotenen Zielstrebigkeit aufnimmt, obwohl es diesen früher hätte beginnen können. Unschädlich sind lediglich Erwerbstätigkeiten, die der zeitlichen Überbrückung bis zum nächstmöglichen Ausbildungsbeginn dienen. Dies war im vorliegenden Streitfall aber nicht gegeben. T hat ihren ersten (objektiv) berufsqualifizierenden Abschluss genutzt, um mit diesem im Rahmen einer regulären Erwerbstätigkeit ohne Ausbildungscharakter Einkünfte zu erzielen. Diese Erwerbstätigkeit erfolgte auch nicht in einem „Überbrückungszeitraum“ zwischen dem Ende der Steuerefachangestelltenausbildung und dem nächstmöglichen Beginn der Fachschulausbildung und bildete somit eine zeitliche Zäsur zwischen zwei Ausbildungen. Die von T ausgeübte Berufstätigkeit war im kindergeldrechtlichen Sinne schädlich, da diese die gesetzlich vorgesehene 20-Stunden-Grenze überschritt.

Handlungsempfehlung: Bei einer mehraktigen Ausbildung müssen die einzelnen Ausbildungsschritte also unmittelbar aufeinander folgen. Die Unterbrechung durch eine schädliche Berufstätigkeit führt zu einem Wegfall des Kindergeldanspruchs. Dies ist in der Praxis zu berücksichtigen. Das Gericht deutete allerdings an, dass es zu einer anderen Entscheidung gekommen wäre, wenn dem Kind – bei einer Bewerbung in 2013 und organisatorisch bedingter Aufnahme des Studiums erst in 2014 – eine unmittelbare Fortsetzung der Ausbildung nicht möglich gewesen wäre.

Einzelveranlagung von Ehegatten

Auf übereinstimmenden Antrag der Ehegatten ist der grundsätzlich einem Ehegatten zustehende Behinderten-Pauschbetrag bei der Einzelveranlagung der Ehegatten bei jedem Ehegatten jeweils zur Hälfte abzuziehen, wie der Bundesfinanzhof mit Urteil vom 20.12.2017 (Aktenzeichen III R 2/17) entschied.

Für den Fall der Einzelveranlagung von Ehegatten ist gesetzlich bestimmt, dass Sonderausgaben, außergewöhnliche Belastungen und die Steuerermäßigung nach § 35a EStG grundsätzlich demjenigen Ehegatten zugerechnet werden, der die Aufwendungen wirtschaftlich getragen hat. Auf übereinstimmenden Antrag der Ehegatten werden sie bei jedem Ehegatten zur Hälfte abgezogen. Dies gilt auch für den Behinderten-Pauschbetrag.

Hinweis: Im Regelfall ist die Zusammenveranlagung von Ehegatten steuerlich vorteilhaft. Im Einzelfall kann z.B. im Hinblick auf die Steuerermäßigung bei Einkünften aus Gewerbebetrieb auch die Einzelveranlagung angezeigt sein. Sollen Sonderausgaben, außergewöhnliche Belastungen usw. hälftig zugeordnet werden, so muss der (zwingende) Antrag hierzu nach dem ausdrücklichen Willen des Gesetzgebers bereits mit der Steuererklärung erfolgen.

Der erforderliche zeitliche Zusammenhang fehlt, wenn die (Vollzeit-) Erwerbstätigkeit nicht nur in einem Überbrückungszeitraum (maximal vier Monate) ausgeübt wurde.

Für steuerpflichtige Eheleute

Im Falle der Einzelveranlagung von Ehegatten werden steuerliche Abzugsbeträge der Person zugerechnet, die diese wirtschaftlich getragen hat.

Auf Antrag der Ehegatten werden diese jeweils zur Hälfte abgezogen. Das betrifft auch den Behinderten-Pauschbetrag.

Im Falle der Erbschaft eines Eigenheims

Unter bestimmten Voraussetzungen ist die Erbschaft eines selbst genutzten Eigenheimes erbschaftsteuerfrei.

Der Erbe muss die Wohnung unverzüglich selbst nutzen.
Ein Anspruch auf Eigentumsverschaffung reicht nicht aus, so der Bundesfinanzhof.

Für alle Steuerpflichtigen

Grundsatz seit 2017:
Alle Einnahmen-Überschussrechner müssen die Anlage EÜR elektronisch einreichen.

Finanzministerium Schleswig-Holstein:

Bei Einkünften bis 410 € darf die Anlage EÜR in Papierform verwendet werden.

Ehrenamtlich Tätige mit steuerfreien Einnahmen brauchen keine Anlage EÜR einreichen.

Erbschaftsteuerbefreiung bei Erwerb eines Familienheims

Erbschaftsteuerfrei ist der Erwerb von Todes wegen von Eigentum oder Miteigentum an einem im Inland oder in einem Mitgliedstaat der EU oder einem Staat des EWR belegenen bebauten Grundstück durch den überlebenden Ehegatten, Lebenspartner oder Kinder. Das gilt, sofern der Erblasser bis zum Erbfall darin eine Wohnung zu eigenen Wohnzwecken genutzt hat (es sei denn, er war aus zwingenden Gründen, wie Pflegebedürftigkeit, an einer Selbstnutzung zu eigenen Wohnzwecken gehindert). Weiterhin muss der Erwerber die Wohnung unverzüglich zu eigenen Wohnzwecken nutzen (Familienheim).

Der Bundesfinanzhof hat mit Urteil vom 29.11.2017 (Aktenzeichen II R 14/16) klargestellt, dass diese Steuerbefreiungsvorschrift eng auszulegen und daher Voraussetzung für die Steuerbefreiung ist, dass der verstorbene Ehegatte zivilrechtlicher Eigentümer oder Miteigentümer des Familienheims war und der überlebende Ehegatte entsprechend das zivilrechtliche Eigentum bzw. Miteigentum an dem Familienheim von Todes wegen erwirbt. Somit ist die Steuerbefreiung nicht zu gewähren, wenn der überlebende Ehegatte lediglich den durch eine Auflassungsvormerkung gesicherten Anspruch auf Verschaffung des Eigentums an dem Familienheim erwirbt. Die im Gesetz verwendeten Begriffe „Eigentum“ und „Miteigentum“ seien im zivilrechtlichen Sinne zu verstehen.

Elektronische Übermittlung der Anlage EÜR

Ab dem Veranlagungszeitraum 2017 ist die Regelung, nach der bei Betriebs-einnahmen von weniger als 17.500,00 € im Rahmen der Steuererklärung anstelle des Vordrucks Anlage EÜR eine formlose Gewinnermittlung beigelegt werden durfte, nicht mehr anzuwenden. Nach Wegfall dieser Nichtbeanstandungsregelung sind ab dem Veranlagungszeitraum 2017 grundsätzlich alle Stpfl., die ihren Gewinn durch Einnahmen-Überschussrechnung ermitteln, zur Nutzung der Anlage EÜR (einschließlich Anlage AVEÜR für das Anlagevermögen) und zu deren elektronischer Übermittlung verpflichtet. Formlose Gewinnermittlungen genügen diesen Anforderungen nicht.

Das Finanzministerium Schleswig-Holstein weist hierzu in seiner Kurzinfo EST 15/2018 vom 11.5.2018 (Aktenzeichen VI 3012 – S 2142–013) auf Folgendes hin:

– Unterschreiten die Einkünfte, die nicht dem Lohnsteuerabzug unterliegen, die **Grenze von 410,00 €** und muss dennoch eine Einkommensteuererklärung abgegeben werden, weil mindestens ein Veranlagungsgrund vorliegt, wie z.B. der Bezug von Arbeitslohn von mehreren Arbeitgebern oder die Berücksichtigung eines Freibetrags beim Lohnsteuerabzug, ist die Anlage EÜR (in Papierform) zu verwenden. Es besteht jedoch grundsätzlich **keine Verpflichtung** zur Übermittlung des amtlich vorgeschriebenen Datensatzes durch **Datenfernübertragung**. Wird hingegen in diesen Fällen die Einkommensteuererklärung freiwillig elektronisch übermittelt, so muss auch die Anlage EÜR elektronisch übermittelt werden.

– Ehrenamtlich Tätige, deren Einnahmen insgesamt steuerfrei bleiben, sind – unabhängig vom Bestehen einer individuellen Verpflichtung zur Abgabe einer Steuererklärung – nicht verpflichtet, eine Anlage EÜR (weder in Papierform

noch als Datensatz) an die Finanzverwaltung zu übermitteln. Übersteigen die Einnahmen die Freibeträge oder werden zusätzlich zu den Freibeträgen die tatsächlich angefallenen Betriebsausgaben abgezogen, ist wiederum zwingend die Anlage EÜR zu nutzen. Eine Pflicht zur elektronischen Übermittlung der Anlage EÜR ergibt sich aber nur, wenn die ermittelten Einkünfte (Einnahmen nach Abzug von Freibeträgen und/oder Betriebsausgaben) die Grenze von 410,00 € überschreiten.

– Besteht keine Pflicht zur Einkommensteuerveranlagung, so muss eine Anlage EÜR weder auf dem Papiervordruck noch nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz übermittelt werden.

Hinweis: Im Einzelnen sollte stets unter Hinzuziehung steuerlichen Rats geprüft werden, ob eine Einkommensteuer-Veranlagung erforderlich oder steuerlich sinnvoll ist und welche formalen Anforderungen hierbei gelten. Stets ist für Härtefälle auf Antrag eine Ausnahme von der elektronischen Übermittlungspflicht möglich.

Für Unternehmer und Freiberufler

Einnahmen-Überschussrechnung: Regelmäßig wiederkehrende Einnahmen/Ausgaben

Bei der Gewinnermittlung mittels Einnahmen-Überschussrechnung werden Einnahmen grundsätzlich dann angesetzt, wenn sie zugeflossen sind und Ausgaben dann, wenn sie abgeflossen sind. Eine Ausnahme besteht allerdings für regelmäßig wiederkehrende Einnahmen bzw. Ausgaben, die dem Stpfl. kurze Zeit vor Beginn oder kurze Zeit nach Beendigung des Kalenderjahrs zu- bzw. abgeflossen sind, zu dem sie wirtschaftlich gehören. Diese gelten als in dem Kalenderjahr der wirtschaftlichen Zugehörigkeit bezogen bzw. abgeflossen. Regelmäßig wiederkehrende Ausgaben sind z.B. Mieten, Beiträge, Entgelte für regelmäßig anfallende Dienstleistungen, wie z.B. Reinigungsarbeiten oder auch Umsatzsteuervorauszahlungen.

Das Gesetz definiert nicht näher, was unter dem Begriff „kurze Zeit“ zu verstehen ist. Der Bundesfinanzhof hat in ständiger Rechtsprechung strikt auf einen Zeitraum von maximal zehn Tagen abgestellt. Dieses Abstellen auf einen Zeitraum von maximal zehn Tagen führt gerade bei Umsatzsteuerzahlungen zu Streitfällen. Umsatzsteuervorauszahlungen sind zwar am zehnten Tag nach Ablauf des Voranmeldungszeitraums fällig, diese Frist verlängert sich aber bis zum folgenden Werktag, sofern deren Ende auf, einen Feiertag oder ein Wochenende fällt. Fällt nun der 10.1. nicht auf einen Werktag, so fallen nach der bisherigen Rechtsprechung die Umsatzsteuer-Vorauszahlungen nicht unter die regelmäßig wiederkehrenden Ausgaben, sondern sind vielmehr erst im Folgejahr steuerlich anzusetzen.

Das Finanzgericht München hat mit Urteil vom 7.3.2018 (Aktenzeichen 13 K 1029/16) entschieden, dass zur Erfüllung des Sinns der gesetzlichen Vorschriften in diesen Fällen auf einen Zeitraum von zwölf Tagen abzustellen ist. Damit steht dieses Urteil in offenem Widerspruch zur ständigen BFH-Rechtsprechung.

Hinweis: Gegen dieses Urteil des Finanzgerichts ist unter dem Aktenzeichen VIII R 10/18 die Revision beim Bundesfinanzhof anhängig. Die Entscheidung des Bundesfinanzhofs

Für Einnahmen-Überschussrechner

Es gilt im Grundsatz das Zufluss-/ Abflussprinzip bezüglich der Zurechnung von Einnahmen und Ausgaben.

Ausnahme: Regelmäßig wiederkehrende Einnahmen und Ausgaben kurz vor und nach dem Jahreswechsel.

Ständige Rechtsprechung:
Die Ausnahme betrifft einen Zeitraum von maximal zehn Tagen.

Finanzgericht München zu Umsatzsteuer-Vorauszahlungen:
Es ist auf einen Zeitraum von zwölf Tagen abzustellen.

Die Revision ist anhängig.

Für umsatzsteuerpflichtige Unternehmer und Freiberufler

Für den Vorsteuerabzug gelten strenge Anforderungen an die Rechnungsangaben.

Im Streitfall fehlte in der Rechnung die Angabe zum Lieferzeitpunkt.

Bundesfinanzhof:
Der Leistungszeitpunkt ergibt sich aus dem Ausstellungsdatum der Rechnung, weshalb der Vorsteuerabzug berechtigt ist.

Die Finanzverwaltung darf sich nicht nur auf die Prüfung der Rechnung an sich beschränken, sondern muss auch zusätzlich beigebrachte Informationen berücksichtigen.

Zur Vermeidung von Streitfällen sollten Eingangsrechnungen alle formalen Anforderungen (Punkte 1 bis 10) erfüllen.

bleibt abzuwarten. In der Praxis sollte vorerst von der Abgrenzung anhand zehn Tagen ausgegangen werden. In strittigen Fällen kann auf die Entscheidung des Finanzgerichts München verwiesen und ein Ruhen des Verfahrens beantragt werden.

Umsatzsteuerliche Anforderungen an Rechnungen

Der Vorsteuerabzug erfordert das Vorhandensein einer den gesetzlichen Anforderungen entsprechenden Rechnung. Bislang folgt nicht nur die Finanzverwaltung, sondern auch die Rechtsprechung einer formalen Betrachtungsweise. Daraus folgen bisweilen strenge Anforderungen an die Rechnungsangaben. Nun hat der Bundesfinanzhof mit Urteil vom 1.3.2018 (Aktenzeichen V R 18/17) entschieden, dass sich die erforderliche Angabe des Leistungszeitpunkts aus dem Ausstellungsdatum der Rechnung ergeben kann, wenn davon auszugehen ist, dass die Leistung im Monat der Rechnungsausstellung bewirkt wurde. Im Urteilsfall ging es um die Lieferung von Pkws. Das Gericht begründet seine Entscheidung damit, dass sich die Steuerverwaltung nicht auf die bloße Prüfung der Rechnung beschränken dürfe, sondern auch die vom Stpfl. beigebrachten zusätzlichen Informationen zu berücksichtigen habe.

Im Streitfall hatte die Stpfl. den Vorsteuerabzug aus an sie ausgeführten Pkw-Lieferungen in Anspruch genommen. Allerdings enthielten die ihr hierfür erteilten Rechnungen weder Angaben zur Steuernummer des Lieferanten noch zum Lieferzeitpunkt. Die Rechnungen wurden später um die Angabe der Steuernummer, nicht aber auch um die Angabe der Lieferzeitpunkte ergänzt. Das Finanzamt versagte den Vorsteuerabzug aus den Pkw-Lieferungen. Demgegenüber hatte die Klage vor dem Finanzgericht Erfolg, was der Bundesfinanzhof nun bestätigte.

Gesetzlich ist vorgeschrieben, dass die Rechnung die Angabe des Zeitpunkts der Lieferung oder der sonstigen Leistung enthalten muss. Dabei kann als Zeitpunkt der Lieferung oder sonstigen Leistung der Kalendermonat angegeben werden, in dem die Leistung ausgeführt wird. In dem vorliegenden Urteil legt der Bundesfinanzhof diese gesetzliche Vorgabe zu Gunsten der zum Vorsteuerabzug berechtigten Stpfl. sehr weit aus. Danach kann sich die Angabe des Kalendermonats als Leistungszeitpunkt aus dem Ausstellungsdatum der Rechnung ergeben, wenn nach den **Verhältnissen des Einzelfalls** davon auszugehen ist, dass die **Leistung in dem Monat bewirkt wurde, in dem die Rechnung ausgestellt** wurde.

Dies bejahte das Gericht für den Streitfall. Mit den Rechnungen sei über jeweils einmalige Liefervorgänge mit Pkws abgerechnet worden, die branchenüblich im unmittelbaren Zusammenhang mit der Rechnungserteilung ausgeführt worden seien. Damit folge aus dem Ausstellungsdatum der Rechnung, dass die jeweilige Lieferung im Kalendermonat der Rechnungserteilung ausgeführt wurde. Die Angabe des Ausstellungsdatums der Rechnung sei als Angabe des Leistungszeitpunktes anzusehen.

Hinweis: Dieses Urteil ist zu begrüßen, denn bislang wurden teilweise überzogene formale Anforderungen gestellt. In der Praxis sollte weiterhin darauf geachtet werden, dass Eingangsrechnungen alle formalen Anforderungen erfüllen. Eine Rechnung muss folgende Angaben enthalten:

1. vollständigen Namen und vollständige Anschrift des leistenden Unternehmers und des Leistungsempfängers,

2. die dem leistenden Unternehmer erteilte Steuernummer oder die ihm vom Bundeszentralamt erteilte Umsatzsteuer-Identifikationsnummer,
3. Ausstellungsdatum,
4. fortlaufende Nummer mit einer oder mehreren Zahlenreihen, die zur Identifizierung der Rechnung vom Rechnungsaussteller einmalig vergeben wird (Rechnungsnummer),
5. Menge und Art (handelsübliche Bezeichnung) der gelieferten Gegenstände oder Umfang und Art der sonstigen Leistung,
6. Zeitpunkt der Lieferung oder sonstigen Leistung bzw. bei Abschlags-/Vorauszahlungen Zeitpunkt der Vereinnahmung des Entgelts oder eines Teils des Entgelts, sofern der Zeitpunkt der Vereinnahmung feststeht und nicht mit dem Ausstellungsdatum der Rechnung übereinstimmt,
7. nach Steuersätzen und einzelnen Steuerbefreiungen aufgeschlüsseltes Entgelt für die Leistung sowie jede im Voraus vereinbarte Minderung des Entgelts, sofern sie nicht bereits im Entgelt berücksichtigt ist,
8. den anzuwendenden Steuersatz sowie den auf das Entgelt entfallenden Steuerbetrag oder im Fall einer Steuerbefreiung einen Hinweis darauf, dass für die Leistung eine Steuerbefreiung gilt,
9. bei Werklieferungen oder sonstigen Leistungen im Zusammenhang mit einem Grundstück, die an einen Nichtunternehmer erbracht werden, einen Hinweis auf die Aufbewahrungspflicht des Leistungsempfängers, und
10. in Fällen der Ausstellung der Rechnung durch den Leistungsempfänger oder durch einen von ihm beauftragten Dritten die Angabe „Gutschrift“.

An sogenannte Kleinbetragsrechnungen, deren Gesamtbetrag 250 € nicht übersteigt, werden geringere Anforderungen gestellt.

Für Arbeitgeber und Arbeitnehmer

Gehaltsumwandlung für vorzeitigen Ruhestand

Der Bundesfinanzhof hat mit Urteil vom 22.2.2018 (Aktenzeichen VI R 17/16) entschieden, dass Gutschriften auf einem Wertguthabenskonto zur Finanzierung eines vorzeitigen Ruhestandes kein gegenwärtig zufließender Arbeitslohn sind. Im Urteilsfall bestand eine Vereinbarung, nach der angesammelte Wertguthaben zur Finanzierung eines vorzeitigen Ruhestandes eingesetzt werden konnten. Der Arbeitnehmer verzichtete auf die Auszahlung von Arbeitslohn zum Zwecke der Auszahlung in einer späteren Freistellungsphase. Der Arbeitgeber unterwarf die Zuführungen zu den Wertguthaben nicht dem Lohnsteuerabzug.

Der Bundesfinanzhof bestätigt die Vorgehensweise des Arbeitgebers. Arbeitslohn ist erst im Zeitpunkt des Zuflusses zu versteuern. Auch wenn laufender Arbeitslohn als in dem Kalenderjahr bezogen gilt, in dem der Lohnzahlungszeitraum endet, setzt dies zwingend einen Zufluss des Arbeitslohns voraus. Die Gutschrift auf dem Zeitwertkonto führt nicht zu einem Zufluss und damit noch nicht zu einer lohnsteuerlichen Erfassung. Nach den getroffenen Vereinbarungen konnte der Arbeitnehmer über die Wertguthaben aktuell nicht verfügen. Die Versteuerung sei erst in der Auszahlungsphase vorzunehmen.

Handlungsempfehlung: Im konkreten Fall ist die Vereinbarung zwischen Arbeitgeber und Arbeitnehmer über die Wertguthabenvereinbarung sorgfältig zu formulieren. Es

Für alle Arbeitgeber und Arbeitnehmer

Der Verzicht auf die Auszahlung von Arbeitslohn zugunsten eines Wertguthabens für den späteren Vorruhestand ist nicht steuerpflichtig.

Bundesfinanzhof:
Die Gutschrift auf ein Zeitwertkonto ist noch kein steuerpflichtiger Zufluss.

Für alle Arbeitnehmer

Streitfall:

Eheleute erklärten ihren Bruttoarbeitslohn in richtiger Höhe, während das Finanzamt nicht alle Lohn- und Gehaltsdaten berücksichtigte, da das EDV-System über diese erst später verfügte.

Der (falsche) Bescheid wurde bestandskräftig.

Bundesfinanzhof:

Es handelt sich um einen Ermittlungsfehler des Finanzamtes. Eine spätere Korrektur war deshalb nicht möglich.

Für alle Arbeitgeber und Arbeitnehmer

muss verhindert werden, dass der Arbeitgeber bereits bei Gutschrift auf dem Wertguthabenkonto über dieses verfügen kann.

Änderungsmöglichkeiten bei Übernahme unvollständiger Lohn- und Gehaltsdaten

Wird ein Steuerbescheid nach Ablauf der Einspruchsfrist (ein Monat nach Bekanntgabe) bestandskräftig, so bestehen nur noch begrenzte Korrekturmöglichkeiten sowohl für den Stpfl. als auch für das Finanzamt. Dies ist problematisch, wenn dem Stpfl. oder dem Finanzamt ein Fehler unterlaufen ist und dieser korrigiert werden soll.

Über einen solchen Fall hatte der Bundesfinanzhof zu entscheiden. Im Urteilsfall war der Stpfl. im Streitjahr vom 1.1. bis zum 31.8.2011 zunächst bei der Firma X GmbH und vom 1.9. bis zum 31.12.2011 bei der Firma Y GmbH beschäftigt. Ihre Einkommensteuererklärung für das Streitjahr reichten die Stpfl. am 14.5.2012 in Maschinenschrift zusammen mit Belegen beim Finanzamt ein. In der Anlage N erklärten sie den Bruttoarbeitslohn in zutreffender Höhe. Im Einkommensteuerbescheid vom 10.7.2012 setzte das Finanzamt den Bruttoarbeitslohn zu niedrig an, weil die Lohn- und Gehaltsdaten aus dem Beschäftigungsverhältnis bei der Firma X GmbH in dem Bescheid nicht berücksichtigt worden waren. Diese standen dem System erst seit dem 22.8.2012 zur Verfügung. Der Bescheid wurde bestandskräftig. Am 9.12.2013 erließ das Finanzamt einen Änderungsbescheid, den es auf die Korrekturmöglichkeit wegen offenkundiger Unrichtigkeit stützte. Hiergegen wandte sich der Stpfl. Er sah keine Änderungsmöglichkeit des bestandskräftigen Bescheids.

Der Bundesfinanzhof gab mit Urteil vom 16.1.2018 (Aktenzeichen VI R 41/16) dem Stpfl. Recht. Er stellte fest, dass keine offenkundige Unrichtigkeit vorliegt, wenn das Finanzamt bei einer Papiererklärung den elektronisch übermittelten und der Steuererklärung beigelegten Arbeitslohn generell nicht mit dem vom Stpfl. in der Einkommensteuererklärung erklärten Arbeitslohn abgleicht und infolgedessen die Einnahmen aus nichtselbständiger Arbeit im Einkommensteuerbescheid unzutreffend erfasst werden. Vielmehr sei hierin ein Ermittlungsfehler des Finanzamtes zu sehen, der über ein bloßes Übersehen erklärter Daten hinausgeht.

Handlungsempfehlung: Dieser Fall wurde zu Gunsten des Stpfl. entschieden. Entsprechend gehen allerdings auch Fehler des Stpfl. zu seinen Lasten, sodass bei der Erstellung der Steuererklärung große Sorgfalt anzulegen ist. Weiterhin ist darauf hinzuweisen, dass der Gesetzgeber zum 1.1.2017 eine spezielle Änderungsnorm bei Datenübermittlung durch Dritte eingeführt hat.

Besteuerung einer Entlassungsschuld

Der Bundesfinanzhof hat in dem jüngst veröffentlichten Urteil vom 9.1.2018 (Aktenzeichen IX R 34/16) deutlich gemacht, dass im Rahmen der Auflösung eines Arbeitsverhältnisses erfolgende Zahlungen sorgfältig daraufhin zu prüfen sind, welche Ursache diesen zu Grunde liegt und ob diese damit überhaupt der Besteuerung unterliegen. Insoweit ist abzugrenzen zwischen der Besteuerung unterliegender Entschädigung und nicht der Besteuerung unter-

liegendem Schadensersatz. Verpflichtet sich der Arbeitgeber vertraglich, im Zusammenhang mit der Auflösung des Arbeitsverhältnisses mehrere Zahlungen an den Arbeitnehmer zu leisten, ist eine einheitliche Entschädigung nur anzunehmen, wenn tatsächliche Anhaltspunkte dafür vorliegen, dass sämtliche Teilzahlungen „als Ersatz für entgangene oder entgehende Einnahmen“ gewährt worden sind.

Ist neben einer Entschädigung für entgangene Einnahmen, die sich ihrer Höhe nach im Rahmen des Üblichen bewegt, eine weitere Zahlung vereinbart, die bei zusammenfassender Betrachtung den Rahmen des Üblichen in besonderem Maße überschreiten würde, spricht dies indiziell dafür, dass es sich nicht um eine Entschädigung für entgangene Einnahmen handelt. Von einer Überschreitung in besonderem Maß ist auszugehen, wenn durch die zweite Teilzahlung die Höhe der Gesamtzahlung verdoppelt wird.

Im Urteilsfall wurde ein Arbeitnehmer auf dem Heimweg zu seinem Wohnhaus Opfer eines Überfalls, bei dem dieser schwerste Verletzungen davontrug. Leistungen der gesetzlichen Unfallversicherung waren nicht zu erlangen, da nicht nachgewiesen werden konnte, dass der Täter aus einem betriebsbezogenen Motiv gehandelt habe. Auch der Arbeitgeber lehnte eine Haftung für die erlittenen Schäden ab. Letztlich kam es zu einer einvernehmlichen Auflösung des Arbeitsvertrags und Zahlung einer Abfindung. Nach dem Vergleich sollte zum einen eine Abfindung für die vorzeitige Auflösung des Arbeitsverhältnisses sowie für mögliche Verdienstauffälle und zum anderen ohne Anerkennung einer Rechtspflicht Schadensersatz geleistet werden. Letztlich erfolgten zwei in etwa gleich hohe Teilzahlungen.

Hierzu entschied der Bundesfinanzhof:

– Zu den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit gehören auch Entschädigungen, die als „Ersatz für entgangene oder entgehende Einnahmen“ gewährt worden sind. Dies setzt begrifflich voraus, dass ein Anspruch auf Einnahmen begründet war und weggefallen ist. Die Entschädigung muss den Zweck haben, die weggefallenen Einnahmen zu ersetzen. Bei den Einnahmen, deren Ausfall ersetzt werden soll, muss es sich um steuerbare Einnahmen handeln.

– Zwar ist grds. von einer Einheitlichkeit der Entschädigung auszugehen. Bestehen aber Anhaltspunkte dafür, dass nur ein Teil der Zahlung eine Entschädigung für entgangene oder entgehende Leistungen darstellt, kann die Zahlung nicht ohne weiteres insgesamt der Besteuerung unterworfen werden.

– Erfolgen mehrere Teilzahlungen, so muss geprüft werden, ob diese der Besteuerung unterliegen. Um abzuschätzen, ob neben der Zahlung für eine Entlassungsentuschädigung auch andere Zahlungsgründe vorliegen, muss auch berücksichtigt werden, in welchem Rahmen üblicherweise Abfindungen vereinbart werden. Hierzu müssen der letzte reguläre Verdienst des Stpfl., die reguläre Kündigungsfrist und das Aufhebungsdatum festgestellt werden, um beurteilen zu können, in welchem Umfang eine Entschädigung für entgangene Einnahmen zu erwarten und auch gerichtlich durchsetzbar gewesen wäre.

Der Bundesfinanzhof hat den Streitfall zur weiteren Sachaufklärung an das Finanzgericht zurückverwiesen.

Im Falle mehrerer Teilzahlungen im Zusammenhang mit der Auflösung eines Arbeitsverhältnisses ist zu prüfen, ob sie jeweils als Entschädigung der Besteuerung unterliegen oder nicht.

Bundesfinanzhof:
Erfüllt die Entschädigung den Zweck, weggefallene Einnahmen zu ersetzen, handelt es sich um steuerbare Einnahmen.

Grundsätzlich gilt auch bei Teilzahlungen die Einheitlichkeit der Entschädigung.
Weichen Teilzahlungen von üblichen Abfindungsvereinbarungen ab, können andere Zahlungsgründe vorliegen, die keine Besteuerung auslösen.

Für Betreiber einer Photovoltaikanlage

Finanzverwaltung:
Die Installation einer Photovoltaikanlage unterliegt der Bauabzugsteuer.

Das Finanzgericht Düsseldorf bestätigt das. Es handele sich um eine Tätigkeit im Zusammenhang mit einem Bauwerk.

Die Revision ist anhängig.

Betrifft die Bauleistung den privaten Bereich des Unternehmers, erfolgt kein Steuerabzug.

Handlungsempfehlung: Dieses Urteil verdeutlicht, dass Entschädigungszahlungen sorgfältig daraufhin zu untersuchen sind, auf welchem Grund diese beruhen und ob diese damit steuerbar sind. Anzuraten sind eindeutige vertragliche Abreden. Soweit dies – wie im Streitfall – nicht erreichbar ist, muss der Stpfl. den Sachverhalt exakt dokumentieren.

Für Hauseigentümer

Bauabzugsteuer bei Errichtung einer Photovoltaikanlage

Die Finanzverwaltung vertritt die Auffassung, dass die Installation einer Photovoltaikanlage der Bauabzugsteuer unterliegt. Insoweit soll unerheblich sein, ob es sich um eine Aufdachanlage oder eine dachintegrierte Anlage handelt und ob diese bei Errichtung des Hauses oder erst später auf das Hausdach montiert wird. Für Fälle bis zum 31.12.2015 (Zeitpunkt der Entstehung der Bauabzugsteuer) wurde nicht beanstandet, wenn ein Abzug der Bauabzugsteuer oder das Anfordern einer Freistellungsbescheinigung unterbleibt.

Diese Rechtsauffassung hat auch das Finanzgericht Düsseldorf mit Urteil vom 10.10.2017 (Aktenzeichen 10 K 1513/14 E) bestätigt. Im Urteilsfall war die Stpfl. im Bereich der Energie- und Haustechnik tätig. Zu ihren Tätigkeiten gehört auch die Lieferung und Montage von Photovoltaikanlagen in Form von Aufdachanlagen. Mit Schreiben aus 2014 teilte die Stpfl. mit, dass der abgeführte Abzugsbetrag mangels Vorliegens einer Bauleistung nicht gerechtfertigt sei und bat um einen rechtsbehelfsfähigen Bescheid. Das Finanzgericht bestätigte aber, dass Bauabzugsteuer einzubehalten und abzuführen ist. Das Aufstellen einer Photovoltaikanlage stelle eine Tätigkeit im Zusammenhang mit einem Bauwerk dar. Dass es sich bei der Anlage um eine Betriebsvorrichtung und nicht um einen Gebäudeteil handele, stehe dem nicht entgegen.

Hinweis: Gegen das Urteil des Finanzgerichts Düsseldorf ist unter dem Aktenzeichen I R 67/17 die Revision vor dem Bundesfinanzhof anhängig, so dass die Rechtsfrage noch nicht endgültig geklärt ist.

Eine Steuerpflicht für die Bauabzugsteuer besteht immer dann, wenn eine Bauleistung gegenüber einem Unternehmer im Sinne des Umsatzsteuergesetzes erbracht wird. Abzugspflichtig ist dann der Leistungsempfänger. Die Abzugsverpflichtung besteht auch für Kleinunternehmer, pauschalversteuernde Land- und Forstwirte und Unternehmer, die ausschließlich steuerfreie Umsätze tätigen. Dazu gehört auch die Vermietung und Verpachtung von Grundstücken, von Gebäuden und Gebäudeteilen. Die Abzugsverpflichtung betrifft nur den unternehmerischen Bereich des Auftraggebers. Wird eine Bauleistung ausschließlich für den nichtunternehmerischen Bereich eines Unternehmers – z.B. das privat genutzte Wohnhaus – erbracht, findet der Steuerabzug nicht statt.

Der Steuerabzug muss nicht vorgenommen werden, wenn die Gegenleistung im laufenden Kalenderjahr insgesamt die Freigrenze von 5.000,00 € bzw. 15000,00 € voraussichtlich nicht übersteigen wird – wenn ausschließlich steuerfreie Vermietungsumsätze erbracht werden. Der Steuerabzug ist nicht vorzunehmen, wenn der Leistende (Auftragnehmer) dem Leistungsempfänger (Auftraggeber) eine im Zeitpunkt der Gegenleistung gültige Freistellungsbe-

scheinigung vorlegt oder der Leistungsempfänger nicht mehr als zwei Wohnungen vermietet.

Hinweis: Im Zweifel sollte von dem ausführenden Unternehmer eine Freistellungsbescheinigung eingeholt werden. Diese muss bei der Zahlung an den leistenden Unternehmer vorliegen. Dies gilt auch für Abschlagszahlungen.

Häusliches Arbeitszimmer bei Verkauf einer Immobilie

Die Veräußerung einer Immobilie innerhalb eines Zeitraums von zehn Jahren nach dem Erwerb wird im Grundsatz steuerlich erfasst, so dass der Veräußerungsgewinn zu versteuern ist. Ein solches Veräußerungsgeschäft wird aber dann **nicht besteuert, wenn** die veräußerte Immobilie im Zeitraum zwischen Anschaffung bzw. Fertigstellung und Veräußerung **ausschließlich zu eigenen Wohnzwecken** oder im Jahr der Veräußerung und den beiden vorangegangenen Jahren zu eigenen Wohnzwecken genutzt wird. Fraglich ist, wie eine selbst genutzte Immobilie behandelt wird, in der ein häusliches Arbeitszimmer besteht. Die Finanzverwaltung hat insoweit bestimmt, dass ein häusliches Arbeitszimmer nicht Wohnzwecken dient, selbst wenn der Abzug der Aufwendungen als Betriebsausgaben oder Werbungskosten gesetzlich ausgeschlossen oder eingeschränkt ist. Dies hat im Fall der Veräußerung der Immobilie zur Folge, dass die Veräußerung, soweit diese auf das häusliche Arbeitszimmer entfällt, nicht von der Besteuerung ausgenommen wird. Mithin kann sich das häusliche Arbeitszimmer als Steuerfalle herausstellen.

Nun hat das Finanzgericht Köln mit Urteil vom 20.3.2018 (Aktenzeichen 8 K 1160/15) dagegen entschieden, dass ein häusliches Arbeitszimmer insoweit nicht als separates Wirtschaftsgut einzustufen ist. Der auf das häusliche Arbeitszimmer eines privat genutzten Eigenheims entfallende Veräußerungsgewinn führt nicht zu Einkünften aus privaten Veräußerungsgeschäften, wenn eine weit überwiegende Eigennutzung der Wohnung im Übrigen vorliegt. Insbesondere könne aus dem Gesetzeswortlaut nicht das Erfordernis entnommen werden, dass sämtliche Wohnungsteile der Gesamtwohnung zu eigenen Wohnzwecken genutzt werden müssten, um die Ausnahme von der Besteuerung annehmen zu können.

Hinweis: Das Finanzgericht hat die Revision zugelassen, so dass diese Rechtsfrage möglicherweise vor den Bundesfinanzhof getragen wird.

Für Kapitalgesellschaften

Berücksichtigung nachträglicher Anschaffungskosten im Veräußerungsfall

Zu den Einkünften aus Gewerbebetrieb gehört auch der Gewinn bzw. Verlust aus der Veräußerung von Anteilen an einer Kapitalgesellschaft, wenn der Gesellschafter innerhalb der letzten fünf Jahre am Grund- oder Stammkapital qualifiziert (nach aktueller Rechtslage zu mindestens 1 %) beteiligt war und er die Beteiligung in seinem Privatvermögen hielt. Dabei wird das Veräußerungsergebnis ermittelt aus der Gegenüberstellung von Veräußerungspreis und Anschaffungskosten, noch gemindert um die Veräußerungskosten.

Verfügt der Leistende über eine gültige Freistellungsbescheinigung, findet der Steuerabzug ebenso nicht statt.

Für alle Hauseigentümer

Finanzverwaltung:

Der Verkauf einer selbst genutzten Immobilie ist insoweit nicht steuerbefreit, als ein Teil auf das häusliche Arbeitszimmer entfällt.

Finanzgericht Köln:

Liegt eine weit überwiegende Eigennutzung zu privaten Zwecken vor, führt ein häusliches Arbeitszimmer nicht anteilig zur Besteuerung des Veräußerungsgewinns

Für Gesellschafter von Kapitalgesellschaften

Im Falle der steuerpflichtigen Veräußerung von Anteilen an einer im Privatvermögen gehaltenen Kapitalgesellschaft konnten nach alter Rechtslage auch nachträgliche Anschaffungskosten steuermindernd geltend gemacht werden.

Der Bundesfinanzhof hatte vor Jahresfrist entschieden, dass eigenkapitalersetzende Finanzierungshilfen des Gesellschafters nicht mehr berücksichtigt werden können.

Sind Finanzierungshilfen bis zum 27.9.2017 geleistet worden oder bis dahin eigenkapitalersetzend geworden, gilt weiterhin die Altregelung.

Oberfinanzdirektion NRW:
Fälle mit jüngeren Finanzierungshilfen werden bis zur abschließenden Entscheidung zurückgestellt.

Für Darlehensgeber an Kapitalgesellschaften

Streitfall:
Der Gesellschafter einer GmbH verzichtete auf seine Darlehensforderung und machte den Verlust hieraus im Rahmen der Veräußerung seiner Anteile geltend.

Dabei konnten bislang auch sog. nachträgliche Anschaffungskosten (insbesondere auf Grund der durch Gesellschafter geleisteten eigenkapitalersetzenden Finanzierungshilfen) steuermindernd berücksichtigt werden.

Zu dieser Problematik hatte der Bundesfinanzhof seine Rechtsprechung mit Urteil vom 11.7.2017 (Aktenzeichen IX R 36/15) entscheidend geändert. Er hat unter Formulierung eines **Bestandsschutzes für „Altfälle“** entschieden, dass mit der Aufhebung des Eigenkapitalersatzrechts durch das MoMiG (Gesetz zur Modernisierung des GmbH-Rechts und zur Bekämpfung von Missbräuchen) die gesetzliche Grundlage für die bisherige Rechtsprechung zur Berücksichtigung von Aufwendungen des Gesellschafters aus eigenkapitalersetzenden Finanzierungshilfen als nachträgliche Anschaffungskosten entfallen ist. Die bisherigen Grundsätze zur Berücksichtigung von nachträglichen Anschaffungskosten aus eigenkapitalersetzenden Finanzierungshilfen können nur noch angewandt werden, wenn der Gesellschafter eine eigenkapitalersetzende Finanzierungshilfe bis zum Tag der Veröffentlichung dieses Urteils (d.h. bis zum 27.9.2017) geleistet hat oder wenn eine Finanzierungshilfe des Gesellschafters bis zu diesem Tag eigenkapitalersetzend geworden ist.

Vor diesem Hintergrund ist die Kurzinformation der Oberfinanzdirektion Nordrhein-Westfalen vom 20.3.2018 zu sehen, mit der die Finanzverwaltung explizit auf das vorgenannte Urteil Bezug nimmt. Der Bundesfinanzhof widerspreche, so die Oberfinanzdirektion, damit ausdrücklich der Auffassung der Finanzverwaltung, gleichwohl sei die abschließende Erörterung der Frage, inwieweit die Finanzverwaltung dieses Urteil allgemein anwendet, auf Bund-Länder-Ebene vertagt worden. Bis auf weiteres solle daher wie folgt verfahren werden:

- Werden nachträgliche Anschaffungskosten geltend gemacht, so sind diese nach der alten Verwaltungsauffassung zu behandeln, wenn die eigenkapitalersetzende Finanzierungshilfe bis zum 27.9.2017 geleistet wurde oder wenn eine Finanzierungshilfe des Gesellschafters bis zu diesem Tag eigenkapitalersetzend geworden ist.
- Fälle, in denen nachträgliche Anschaffungskosten geltend gemacht werden und die eigenkapitalersetzenden Finanzierungshilfen erst nach dem 27.9.2017 geleistet wurden (oder wenn eine Finanzierungshilfe des Gesellschafters erst nach diesem Tag eigenkapitalersetzend geworden ist), sind bis zur abschließenden Erörterung auf Bund-Länder-Ebene zurückzustellen.

Ausfall einer privaten Kapitalforderung gegenüber einer GmbH

Zu der Problematik der Berücksichtigung nachträglicher Anschaffungskosten ist auch ein Streitfall zu sehen, über den das Finanzgericht Münster zu entscheiden hatte.

Ein Stpfl. war seit 2002 zu 30 % an einer GmbH beteiligt, der er ab 2007 Darlehen gewährte. In 2011 verzichtete er auf die Darlehensforderung und veräußerte wenige Wochen später seinen Gesellschaftsanteil (Stammeinlage 75 T€, Kaufpreis 30 T€). Den sich ergebenden Verlust aus der Veräußerung des Stammkapitals und dem Verlust des Gesellschafterdarlehens machte er im Streitjahr 2011 als Verlust i.S.d. § 17 EStG geltend. Das Finanzamt erkannte lediglich den Verlust aus der Veräußerung des Stammkapitals an.

Das Finanzgericht Münster ist für diesen Streitfall mit seinem Urteil vom 12.3.2018 (Aktenzeichen 2 K 3127/15 E) der aktuellen Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs explizit gefolgt, wonach der endgültige Ausfall einer Kapitalforderung in der privaten Vermögenssphäre für den aktuellen Zeitraum seit Einführung der Abgeltungsteuer zu einem steuerlich anzuerkennenden Verlust führt. Danach kann auch der Verzicht auf eine private Darlehensforderung zu einem steuerlich anzuerkennenden Verlust aus Kapitalvermögen führen. Eine Berücksichtigung des Darlehensverlusts als (nachträgliche) Anschaffungskosten der Beteiligung kommt nach Feststellung des Finanzgerichts nicht in Betracht.

Zur Begründung führt das Finanzgericht Münster aus, dass zu den Einkünften aus Kapitalvermögen auch der Gewinn aus der Veräußerung von sonstigen Kapitalforderungen jeder Art gehöre; als Veräußerung gelte auch die Einlösung, Rückzahlung, Abtretung oder verdeckte Einlage in eine Kapitalgesellschaft. Weiterhin könne der endgültige Ausfall (der ja keine Veräußerung sei) einer Kapitalforderung zu einem steuerlichen Verlust führen, da nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs der Ausfall einer Rückzahlung gleichzustellen sei. Denn wirtschaftlich betrachtet mache es keinen Unterschied, ob der Stpfl. die Forderung noch kurz vor dem Ausfall zu null veräußert oder ob er diese behält. Auch der Fall des Forderungsverzichts sei insoweit der Veräußerung gleichzustellen, da auch dieser zu einem endgültigen Ausfall der Kapitalforderung führe und nach Vorstellung des Gesetzgebers sämtliche Wertveränderungen im Zusammenhang mit Kapitalanlagen steuerlich zu erfassen seien.

Hinweis: Das Finanzgericht Münster hat die Revision im Hinblick auf das beim X. Senat des Bundesfinanzhofs anhängige Verfahren mit dem Aktenzeichen X R 9/17 explizit zugelassen. Einschlägige Verfahren sollten offengehalten werden, damit derartige Darlehensverluste zumindest im Regelungskreis des § 20 EStG (i.d.R. also in Höhe des Abgeltungsteuersatzes) Berücksichtigung finden.

Gewinntantieme und verdeckte Gewinnausschüttung (vGA)

In dem erst kürzlich veröffentlichten rechtskräftigen Beschluss vom 29.11.2016 (Aktenzeichen 2 V 285/16) hat sich das Finanzgericht Hamburg mit der Angemessenheit der Gesamtvergütung eines Gesellschafter-Geschäftsführers befasst und festgestellt,

- dass deren Angemessenheit sowie die Angemessenheit einer Gewinntantieme grundsätzlich anhand derjenigen Umstände und Erwägungen beurteilt werden müssen, die im Zeitpunkt der Gehaltsvereinbarung vorgelegen haben bzw. angestellt worden sind,
- dass die Deckelung einer Gewinntantieme in zeitlicher oder betragsmäßiger Hinsicht im Zeitpunkt der Vereinbarung lediglich dann geboten ist, wenn ein sprunghafter Gewinnanstieg ernsthaft im Raum stand, und
- dass die Zahlung einer Gewinntantieme zu Gunsten eines Gesellschafter-Geschäftsführers regelmäßig insoweit, als sie 50 % des Jahresgewinns übersteigt, vGA ist; die Bemessungsgrundlage dieser Regelvermutung ist der steuerliche Gewinn vor Abzug der Steuern und der Tantieme.

Finanzgericht Münster:

Der Verlust auf eine private Darlehensforderung kann zu einem steuerlichen Verlust aus Kapitalvermögen führen.

Die Revision ist zugelassen.

Für Kapitalgesellschaften und ihre Gesellschafter

Das Finanzgericht Hamburg hatte sich mit der Angemessenheit der Gewinntantiemen von Gesellschafter-Geschäftsführern befasst.

Streitfall:

Die Tantieme betrug 40 % vom Bilanzgewinn der Gesellschaft. Der Gesellschafter hatte noch weitere Vergütungsansprüche.

Das Finanzamt erkennt nur einen Teil der Tantieme als Aufwand an und zwar begrenzt auf 25 % der gesamten Geschäftsführervergütung. Die darüber hinaus gehende Tantieme stelle eine vGA dar.

Das Finanzgericht Hamburg hat ernstliche Zweifel, dass eine vGA vorliegt.

Entscheidend für eine vGA sei die Gesamtausstattung des Gesellschafters im Zeitpunkt des Abschlusses der Tantiemevereinbarung.

Ein sprunghafter Anstieg der Bemessungsgrundlage Bilanzgewinn ändere nichts an der ursprünglichen Angemessenheit der Gesamtbezüge.

Im Streitfall war im Rahmen des einstweiligen Rechtsschutzes die steuerliche Behandlung der Tantiemezahlungen einer GmbH an ihren Gesellschafter-Geschäftsführer als vGA streitig. Der zu 60 % beteiligte GmbH-Gesellschafter (dessen Ehefrau die übrigen 40 % der Anteile hielt) war alleiniger Geschäftsführer und erhielt neben dem monatlichen Grundgehalt einen Firmenwagen sowie Urlaubs- und Weihnachtsgeld und zudem eine gestaffelte Tantieme. Deren Höhe war abhängig vom Bilanzgewinn der GmbH, wobei für die Berechnung der Tantieme der körperschaftsteuerliche Gewinn vor Abzug der Tantieme selbst und nach Verrechnung mit Verlustverträgen zu Grunde zu legen war. Ab einem Bilanzgewinn von 50.001,00 DM betrug die Tantieme 40 %.

Im Streitjahr 2014 löste die GmbH in ihrer Steuerbilanz eine aus dem Verkauf eines Betriebsgrundstücks stammende Rücklage gem. § 6b EStG auf und berücksichtigte auch diesen Ertrag bei der Tantiemeberechnung. Das Finanzamt vertrat dazu die Auffassung, dass ein Teil der gezahlten Tantieme nicht fremdüblich gewesen sei, weil nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs lediglich eine Tantieme i.H.v. 25 % der gesamten Geschäftsführervergütung anzuerkennen sei. Den überschießenden Betrag behandelte das Finanzamt als vGA.

Das Finanzgericht Hamburg hat dagegen den von der GmbH gestellten Antrag auf Aussetzung der Vollziehung als begründet angesehen und diesem auch stattgegeben, da ernstliche Zweifel am Vorliegen einer vGA bestünden. Es führt in seiner Begründung aus,

- dass bei Vereinbarung einer Gewinnantieme der Beweis des ersten Anscheins für die Annahme einer vGA spricht, wenn die Tantieme insgesamt mehr als 50 % des Jahresüberschusses ausmacht,
- dass eine Gewinnantieme aber auch dann nicht zwingend zu einer vGA führt, wenn sie mehr als 50 % der Gesamtvergütung ausmacht,
- dass eine Gewinnantieme nach Auffassung des Bundesfinanzhofs dann angemessen ist, wenn sie höchstens 25 % der Jahresgesamtbezüge ausmacht und das Festgehalt mithin mind. 75 % beträgt,
- und dass die Angemessenheit der Gesamtvergütung grundsätzlich anhand derjenigen Umstände und Erwägungen beurteilt werden muss, die im Zeitpunkt der Tantiemezusage gegeben waren bzw. angestellt worden sind.

Vor diesem Hintergrund verneint das Finanzgericht Hamburg die Annahme einer vGA, da im Zeitpunkt des Abschlusses der Tantiemevereinbarung die Gesamtausstattung angemessen war und die von der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs vertretene 25 %-Grenze bezogen auf den variablen Anteil einer Geschäftsführervergütung nach dem Vortrag der GmbH nur bei Gewinnen überschritten worden wäre, mit denen in diesem Zeitpunkt nicht zu rechnen gewesen sei.

Auch die 50 %-Grenze sei nicht überschritten worden, da – entgegen der Auffassung der Finanzverwaltung – im Streitfall nicht etwa auf den handelsrechtlichen, sondern auf den steuerlichen Jahresüberschuss vor Abzug der Gewinnantieme und ertragsabhängiger Steuern abzustellen sei. Aus bedeutenden Geschäftsvorfällen resultierende Gewinne, z.B. aus der Veräußerung eines Betriebsgrundstücks, können von der Bemessungsgrundlage ausgenommen werden, müssen dies jedoch nicht.

Für die Beurteilung der Angemessenheit der Tantieme zur Bezugsgröße Gesamtvergütung sei wiederum auf den Zeitpunkt der Tantiemezusage abzustellen. Ein sprunghafter Anstieg der Bemessungsgrundlage in der Folgezeit ändere daran grundsätzlich nichts, da sich die GmbH jedenfalls nicht allein deshalb einseitig von ihr lösen könne, weil der Gewinn unerwartet stark angestiegen sei und demzufolge die Höhe der geschuldeten Tantieme die ursprüngliche Vorstellung der Vertragsparteien übersteige. Das Festhalten an der Tantiemeverpflichtung sei deshalb regelmäßig nicht durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst.

Die GmbH könne sich sachgerechte Anpassungsmöglichkeiten der Tantiemezusage vorbehalten, dies sei aber ebenso wenig erforderlich wie eine Deckelung. Notwendig sei eine Deckelung allenfalls dann, wenn im Zeitpunkt der Zusage „ein sprunghafter Gewinnanstieg ernsthaft im Raum“ stehe.

Hinweis: In einschlägigen Fällen, in denen die Finanzverwaltung im Zuge der Ermittlung einer vGA auf den handelsrechtlichen Jahresüberschuss abstellt, sollte mit der Begründung des Finanzgerichts Hamburg argumentiert werden, nach der auf den steuerlichen Jahresüberschuss vor Abzug der Gewinnantieme und ertragsabhängiger Steuern abzustellen – und i.Ü. bei der Betrachtung auf den Zeitpunkt der Tantiemezusage Bezug zu nehmen – ist.

In eigener Sache

Standort Gießen

Wir begrüßen recht herzlich Herrn Karsten Imhof. Seit 1. August 2018 verstärkt er als Rechtsanwalt die Westprüfung Emde GmbH & Co. KG sowie die Anwaltssozietät Spielmann Becker v. Buchwaldt mbB.

Darüber hinaus freuen wir uns, dass Frau Catharina Biegelmann aus der Elternzeit zurückkehrt. Sie wird uns ab 3. September 2018 wieder im Bereich der Wirtschaftsprüfung unterstützen.

Wir wünschen Frau Biegelmann sowie Herrn Imhof viel Erfolg und freuen uns auf die Zusammenarbeit.

Standort Bremen

Ab dem 13. September 2018 wird Frau Manuela Neumeyer in Bremen im Bereich Fibu, Personal, Controlling und Zahlungenwesen tätig sein – wir freuen uns sehr auf die zukünftige Zusammenarbeit.

Termine für Steuerzahlungen

September 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} 	10.9. (Montag)	13.9. (Donnerstag)	7.9. (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>			
Oktober 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} 	10.10. (Mittwoch)	15.10. (Montag)	7.10. (Sonntag)
<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
Schiffertorstr. 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