

## ***Mandantenbrief Juni 2017***

### **Steuertermine:**

**12.06.** Umsatzsteuer  
Lohnsteuer  
Kirchensteuer zur Lohnsteuer  
Einkommensteuer  
Kirchensteuer  
Körperschaftsteuer

Die **dreitägige** Zahlungsschonfrist endet am **15.06.** für den Eingang der Zahlung. Diese Frist gilt nicht für die Barzahlung und die Zahlung per Scheck.

Zahlungen per Scheck gelten erst drei Tage nach Eingang des Schecks bei der Finanzbehörde (Gewerbsteuer und Grundsteuer: bei der Gemeinde- oder Stadtkasse) als rechtzeitig geleistet. Um Säumniszuschläge zu vermeiden, muss der Scheck spätestens drei Tage vor dem Fälligkeitstag vorliegen.

**Anmerkung:** In Baden-Württemberg, Hessen, Nordrhein-Westfalen, Rheinland-Pfalz, im Saarland und in Teilen Niedersachsens sowie Thüringens ist der 15.6. ein Feiertag. Aus diesem Grund verschiebt sich dort der Ablauf der dreitägigen Zahlungs-Schonfrist auf den 16.6.2017.

Alle Angaben ohne Gewähr

### ***Vorschau auf die Steuertermine Juli 2017:***

**10.07.** Umsatzsteuer  
Lohnsteuer  
Kirchensteuer zur Lohnsteuer

Die **dreitägige** Zahlungsschonfrist endet am **13.07.** für den Eingang der Zahlung. Diese Frist gilt nicht für die Barzahlung und die Zahlung per Scheck.

Zahlungen per Scheck gelten erst drei Tage nach Eingang des Schecks bei der Finanzbehörde (Gewerbsteuer und Grundsteuer: bei der Gemeinde- oder Stadtkasse) als rechtzeitig geleistet. Um Säumniszuschläge zu vermeiden, muss der Scheck spätestens drei Tage vor dem Fälligkeitstag vorliegen.

Alle Angaben ohne Gewähr

### ***Fälligkeit der Sozialversicherungsbeiträge Juni 2017***

Die Beiträge sind in voraussichtlicher Höhe der Beitragsschuld spätestens am drittletzten Bankarbeitstag eines Monats fällig. Für Juni ergibt sich demnach als Fälligkeitstermin der 28.06.2017.

1. Für alle Steuerpflichtigen: Vorsicht vor Neppern, Schleppern und Bauernfängern\_2
  2. Für alle Steuerpflichtigen: Kein Fremdvergleich bei Vertragsverhältnis zwischen (nahestehenden) fremden Dritten\_\_\_\_\_3
  3. Für Eltern: Keine Berücksichtigung von Reisekosten zum Kind\_\_\_\_\_5
  4. Für Selbstständige: Vorsicht bei Vermietung des Arbeitszimmers an den Auftraggeber\_\_\_\_\_5
  5. Für Erben: Vererblichkeit von Verlusten in manchen Bereichen möglich\_\_\_\_\_7
  6. Für Erben: Mittelwert oder Preisspanne bei der Schätzung der üblichen Miete?\_\_8
  7. Für Erben: Achtung! Geerbter Pflichtteilsanspruch unterliegt der Erbschaftsteuer!\_9
- 

## 1. Für alle Steuerpflichtigen: Vorsicht vor Neppern, Schleppern und Bauernfängern

Es ist zwar noch lange nicht Weihnachten, aber alle Jahre wieder muss das Bundesministerium für Finanzen vor Betrügern warnen. Ganz aktuell versenden derzeit mal wieder Betrüger im Namen des Bundesministeriums der Finanzen E-Mails, in denen den Empfängern eine Steuererstattung versprochen wird. Damit er diese auch tatsächlich bekommt, soll der Empfänger einem Link in der E-Mail folgen und auf der sich öffnenden Webseite verschiedene persönliche Daten sowie seine Kreditkarteninformationen eingeben.

Das Bundesministerium der Finanzen warnt ausdrücklich davor, auf solche oder ähnliche E-Mails zu reagieren. Steuererstattungen müssen nicht per E-Mail beantragt werden und schon gar nicht beim Bundesfinanzministerium. Zudem wird sich das Bundesministerium für Finanzen nicht für Ihre Kreditkartendaten oder sonstige Bankverbindungen interessieren. Und ohnehin wird die Steuererhebung immer von den örtlichen Finanzämtern durchgeführt.

Das Bundesfinanzministerium empfiehlt daher in solchen Fällen folgende Vorgehensweise: Öffnen Sie nicht den Link in der E-Mail und geben Sie keinesfalls Ihre persönlichen Daten und Ihre Kreditkarteninformationen oder sonstigen Kontodaten ein! Vielmehr sollten Sie solche E-Mails sofort löschen!

Wenn Sie Ihre Daten, insbesondere Ihre Kreditkarten- oder Bankinformationen, bereits auf der verlinkten Webseite eingegeben haben, setzen Sie sich mit Ihrem kontoführenden Bankinstitut in Verbindung, damit etwaige unerlaubte Abbuchungen (hoffentlich) noch gestoppt werden können. Vielleicht ist ja dann das sprichwörtliche Kind noch nicht in den Brunnen gefallen.

**Tipp:** Aus technischer Sicht bieten Antivirenprogramme Schutz gegen solche Phishing-Mails, diese müssen aber dann stets auf aktuellem Stand gehalten werden.

## **2. Für alle Steuerpflichtigen: Kein Fremdvergleich bei Vertragsverhältnis zwischen (nahestehenden) fremden Dritten**

Immer dann, wenn Angehörige oder besonders nahestehende Personen steuerlich beachtliche Verträge miteinander abschließen, schaut das Finanzamt ganz genau hin. Regelmäßig geht nämlich der Fiskus davon aus, dass bei entsprechenden nahestehenden Personen auch ein gleichgerichtetes Interesse besteht, sodass die Verträge ausschließlich deshalb abgeschlossen werden, damit ein Steuervorteil erzielt werden kann.

Fraglich ist in der Praxis dabei sehr häufig, wann denn überhaupt eine nahestehende Person gegeben ist bzw. der Vertragspartner als ein fremder Dritter gilt. In diesem Zusammenhang hat bereits der Bundesfinanzhof in München mit einer Entscheidung vom 19.11.2015 unter dem Aktenzeichen VIII R 23/11 klargestellt, dass an keiner Stelle im Gesetz definiert ist, was unter einer „nahestehenden Person“ in diesem Zusammenhang tatsächlich zu verstehen ist.

Der Bundesfinanzhof definiert daher für sich die nahestehende Person wie folgt: Im Rahmen der Prüfung, ob ein Mietverhältnis (oder auch ein anderes Vertragsverhältnis) dem steuerlich bedeutsamen oder dem (steuerlich unbedeutsamen) privaten Bereich zuzuordnen ist, ist maßgeblich zu berücksichtigen, ob ein den Gleichklang wirtschaftlicher Interessen indizierendes, den Einzelfall bestimmendes Näheverhältnis angenommen werden kann. Mit anderen Worten: Der Bundesfinanzhof möchte darauf abstellen, ob im Einzelfall gleichgerichtete Interessen vorhanden sind, die insgesamt so stark sind, dass dadurch ein Näheverhältnis entsteht.

Tatsächlich ist diese Auslegung der nahestehenden Person sehr weit gehend. Umso erfreulicher ist daher, dass ganz aktuell das Niedersächsische Finanzgericht in einer Entscheidung vom 16.11.2016 unter dem Aktenzeichen 9 K 316/15 klargestellt hat, dass die Grundsätze für die steuerliche Anerkennung von Verträgen mit nahestehenden Person, insbesondere der Fremdvergleich, nicht auf Arbeitsverhältnisse (oder eben auch sonstige Vertragsverhältnisse) zwischen fremden Dritten anzuwenden sind. Diese Aussage ist insoweit nichts Neues. Das Besondere an der Entscheidung des neunten Senats des Niedersächsischen Finanzgerichtes ist jedoch, dass die Richter auch dann keinen Fremdvergleich anwenden wollen, wenn die Vertragspartner früher einmal in nichtehelicher Lebensgemeinschaft zusammengelebt haben.

Im Urteilsfall ging es dabei um einen Unternehmer, der seine ehemalige Lebenspartnerin im Rahmen eines Minijobs eingestellt hatte. Anstatt eines Barlohns erhielt die Minijobberin jedoch einen Sachbezug in Form der Überlassung eines Firmenfahrzeugs, welches sie auch privat nutzen konnte. In dieser Vereinbarung wollte der Fiskus eine nicht übliche Gestaltung erkennen, weshalb das gesamte Arbeitsverhältnis nicht anerkannt werden sollte.

Dem widersprach erfreulicherweise der neunte Senat des Niedersächsischen Finanzgerichtes in der oben bereits zitierten Entscheidung. Klar und deutlich führen die Richter aus: Um ein Vertragsverhältnis zwischen Partnern einer nichtehelichen Lebensgemeinschaft oder zwischen freundschaftlich verbundenen fremden Dritten grundsätzlich steuerlich infrage zu stellen, müssen besondere und schwerwiegende Anhaltspunkte dafür vorliegen, dass die Leistungen tatsächlich nicht erbracht werden oder dass bewusst ein überhöhtes Entgelt gewährt wird.

Dem Bedürfnis, für bestimmte Vertragsverhältnisse strengere Maßstäbe für die steuerliche Anerkennung auch bei (nur) nahestehenden Person anzulegen, kann bei Anhaltspunkten für einen Gestaltungsmissbrauch oder ein Scheinvertragsverhältnis durch Anwendung der §§ 41 Abs. 2 und 42 der Abgabenordnung (AO) ausreichend Rechnung getragen werden.

Mit anderen Worten: Nach Meinung der niedersächsischen Richter ist ein Näheverhältnis allein kein Grund dafür, das Vertragsverhältnis zwischen diesen Personen einer besonderen Prüfung zu unterstellen. Vielmehr müssen noch weitere Kriterien und Anhaltspunkte vorliegen, damit es tatsächlich zur steuerlichen Nichtanerkennung des abgeschlossenen Vertrages kommen kann.

Neben der zuvor geschilderten Frage hinsichtlich der Anerkennung von Verträgen zwischen allenfalls nahestehenden Personen und deren Prüfung hatte die Entscheidung aus Niedersachsen jedoch auch noch eine zweite Seite. Bereits mit Beschluss vom 21.01.2014 hatte der Bundesfinanzhof unter dem Aktenzeichen X B 181/13 klargestellt, dass die Überlassung eines Pkws im Rahmen eines Ehegatten-Arbeitsverhältnisses grundsätzlich anzuerkennen ist. Insoweit kann auch nichts anderes gelten, wenn der ehemaligen Lebensgefährtin im Rahmen eines Arbeitsverhältnisses ein Fahrzeug überlassen wird.

Die Richter führten seinerzeit jedoch weiter aus, dass es Voraussetzung für die Anerkennung ist, dass die konkreten Konditionen der Fahrzeugüberlassung im Einzelfall auch fremdüblich sind. Bereits im dortigen Urteilsfall ging es darum, dass der Ehefrau kein Barlohn, sondern lediglich der Sachbezug aus der Überlassung des Dienstwagens gewährt wurde. Der Bundesfinanzhof kam daher in diesem Einzelfall zum Schluss, dass insoweit kein anzuerkennendes Ehegatten-Arbeitsverhältnis vorlag.

Im Blickwinkel der aktuellen Entscheidung des neunten Senats des Niedersächsischen Finanzgerichtes ist dabei pikant: Seinerzeit kam der dritte Senat des Niedersächsischen Finanzgerichtes in der Vorinstanz zu dem gleichen Schluss. Der dritte Senat des Niedersächsischen Finanzgerichtes wollte also ein entsprechendes Arbeitsverhältnis nicht anerkennen, weil statt eines Barlohns nur einen Sachbezug gewährt wurde.

In der nun aktuellen Entscheidung des neunten Senats des Niedersächsischen Finanzgerichtes sieht die Sache im Hinblick auf das Arbeitsverhältnis mit der ehemaligen Lebensgefährtin jedoch anders aus. Deutlich führen die Richter wie folgt aus: Die Überlassung eines Fahrzeugs der unteren Mittelklasse an eine (nahestehende) Minijobberin auch zur privaten Nutzung anstatt des zuvor vereinbarten Barlohns von 400 Euro ist dann nicht fremdunüblich, wenn der Pkw wegen einer signifikanten betrieblichen Nutzung (im Streitfall immerhin 35 % der gesamten Fahrleistung) Betriebsvermögen darstellt, die Arbeitnehmerin die einzige Büroangestellte ist und der geldwerte Vorteil für die Privatnutzung ebenfalls mit 400 Euro zu bewerten ist.

Mit anderen Worten: Aktuell stellt der neunte Senat des Niedersächsischen Finanzgerichtes klar, dass eine Umwandlung (und auch eine komplette Umwandlung!) in einen Sachbezug durchaus möglich ist, sofern alle weiteren Tatbestände darauf hindeuten, dass tatsächlich ein ordnungsgemäßes Arbeitsverhältnis gegeben ist. Dies macht der neunte Senat des Niedersächsischen Finanzgerichtes im aktuellen Fall an der tatsächlichen betrieblichen Nutzung des Fahrzeuges fest sowie an der Tatsache, dass ansonsten keine weiteren Büroangestellten vorhanden war.

**Hinweis 1:** Obwohl der neunte Senat des Niedersächsischen Finanzgerichtes in seiner aktuellen Entscheidung die Revision zum Bundesfinanzhof wegen

grundsätzlicher Bedeutung und zur Fortbildung des Rechts zugelassen hat, hat das Finanzamt den Revisionszug bisher noch nicht bestiegen. Es könnte daher sein, dass das Finanzamt eine Grundsatzentscheidung (gegen die fiskalische Meinung) durch den Bundesfinanzhof schlicht verhindern möchte und daher verhindert, dass sich der Bundesfinanzhof überhaupt mit dem Streitfall befasst.

**Hinweis 2:** Wer sich an dieser Stelle wundert, dass zwei Senate eines Finanzgerichts gegenteilig entscheiden können, ohne sich dabei abzusprechen, dem sei erklärt, dass die einzelnen Senate eines erstinstanzlichen Finanzgerichtes verfahrensrechtlich als eigenständige Finanzgerichte anzusehen sind. Lediglich beim Bundesfinanzhof ist dies anders: Wenn dort zwei Senate gegenteilig entscheiden wollen, müssen diese sich entweder absprechen oder zur Klärung der Streitfrage den Großen Senat anrufen.

### 3. Für Eltern: Keine Berücksichtigung von Reisekosten zum Kind

An vielen Stellen im Leben und im deutschen Steuerrecht ist man dazu geneigt, dass Aufwendungen für oder im Zusammenhang mit Kindern tatsächlich steuerlich berücksichtigt werden müssen. Häufig ist dies jedoch nicht so, weil diese Aufwendungen tatsächlich bereits durch den Familienleistungsausgleich abgegolten wurden.

Mit Familienleistungsausgleich bezeichnet man die steuerliche Freistellung eines Einkommensbetrags in Höhe des Existenzminimums eines Kindes einschließlich des Bedarfs für die Betreuung und Erziehung oder Ausbildung. Mit anderen (einfacheren) Worten: Jegliche Aufwendungen, die Eltern für oder im Zusammenhang mit ihrem Kind tätigen, sind daher meist schon über das Kindergeld bzw. die steuerlichen Kinderfreibeträge abgegolten. So war es auch in einer aktuellen und leider auch rechtskräftigen Entscheidung des Finanzgerichts Rheinland-Pfalz vom 06.01.2017 unter dem Aktenzeichen 2 K 2360/14.

Im Urteilsfall war der Vater Soldat und musste daher häufig mit seiner Familie umziehen. Zuletzt war er in Frankreich stationiert, wo die Kinder auch eine Schule besuchten. Als dann wieder ein Umzug anstand, blieb eines der Kinder in Frankreich, um nicht erneut die Schule wechseln zu müssen. Die restliche Familie zog jedoch wieder nach Deutschland um. Für die Besuchsfahrten der Eltern bzw. der Familie zu dem in Frankreich verbliebenen Kind wollten die Eltern Aufwendungen als außergewöhnliche Belastung absetzen.

Dies ließ jedoch weder das Finanzamt noch das erstinstanzlich angerufene Finanzgericht Rheinland-Pfalz mit der oben bereits zitierten Entscheidung zu. Klar und deutlich heißt es darin: Besuchsfahrten der Eltern zu ihrem im europäischen Ausland die Schule besuchenden Kind sind keine außergewöhnliche Belastung. Solche Kosten werden durch die Regelung des Familienleistungsausgleichs abgegolten.

**Hinweis:** Wie eingangs schon gesagt, zeigt auch diese Entscheidung, dass nahezu keinerlei Sonderkosten für oder im Zusammenhang mit Kindern steuerlich berücksichtigt werden können, sondern diese schon bereits im Rahmen des so genannten Familienleistungsausgleichs (der früher einmal Familienlastenausgleich genannt wurde) abgegolten sind.

#### **4. Für Selbstständige: Vorsicht bei Vermietung des Arbeitszimmers an den Auftraggeber**

Grundsätzlich können die Kosten für ein häusliches Arbeitszimmer nicht steuermindernd angesetzt werden. Von diesem Grundsatz existieren jedoch zwei Ausnahmen: So können die Kosten für den häuslichen Arbeitsraum komplett steuermindernd angerechnet werden, wenn das Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Betätigung bildet. Ist dies nicht der Fall, können gegebenenfalls noch Aufwendungen bis zu einem Höchstbetrag von 1.250 Euro abgezogen werden, wenn für die betriebliche oder berufliche Tätigkeit kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht.

In all den Fällen, in denen das Arbeitszimmer nicht den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Betätigung bildet, also ein kompletter Abzug der häuslichen Arbeitszimmerkosten in der Einkommensteuererklärung nicht infrage kommt, sind clevere Steuerpflichtige vor Jahren hingegangen und haben das häusliche Arbeitszimmer schlicht an ihren Arbeitgeber vermietet.

Diese Gestaltung führt im Endeffekt dazu, dass der Arbeitgeber die Mietkosten komplett steuermindernd ansetzen kann, während der Arbeitnehmer durch die Vermietung Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung realisiert. Im Rahmen dieser Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung besteht dann für den Arbeitnehmer das Recht auf Werbungskostenabzug, weshalb er die Kosten für den heimischen Arbeitsplatz nun doch wieder steuermindernd zum Abzug bringen kann. Damit der Arbeitgeber im Endeffekt nicht auf den Mietkosten sitzen bleibt, hat man diese schlichtweg beim Gehalt des Arbeitnehmers eingespart. Unter dem Strich hatte so der Arbeitgeber die gleichen Aufwendungen, während der Arbeitnehmer die gleichen Einnahmen hatte, doch nun auch die Kosten für seinen heimischen Arbeitsplatz unbegrenzt steuermindernd berücksichtigen konnte.

Ein aktueller Fall vor dem Bundesfinanzhof zeigt nun jedoch, dass diese Gestaltung insbesondere nur bei Arbeitnehmern, nicht jedoch bei Selbstständigen möglich ist, da aufgrund des Subsidiaritätsprinzips insoweit auch im Hinblick auf die erhaltenen Mieteinnahmen Einkünfte aus der selbstständigen Tätigkeit und nicht aus Vermietung und Verpachtung gegeben sind.

Zum Hintergrund: Subsidiaritätsprinzip bedeutet, dass Mieteinnahmen nur dann bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung zu erfassen sind, wenn sie zu keiner anderen Einkunftsart gehören. Genau dies war jedoch im Urteilsfall gegeben, weshalb im Endeffekt auch wieder die Abzugsbeschränkung für die Arbeitszimmerkosten griff.

Im Sachverhalt hatte eine Steuerpflichtige nebenberuflich Einkünfte aus Gewerbebetrieb. Im Rahmen dieses Gewerbebetriebs erledigte sie Arbeiten als Sekretärin sowie organisatorische Tätigkeiten für ihren Auftraggeber. Diese Arbeiten erledigte sie in ihrem häuslichen Arbeitszimmer, welches sie an ihren Auftraggeber vermietet hatte. In der Einkommensteuererklärung erklärte die nebenberuflich Selbstständige negative Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung hinsichtlich der Vermietung des Arbeitszimmers, da insoweit entsprechend der oben geschilderten Gestaltung sämtliche mit dem Arbeitszimmer zusammenhängenden Kosten steuermindernd berücksichtigt wurden.

Das Finanzamt lehnte jedoch die Berücksichtigung eines Verlustes aus Vermietung und Verpachtung ab und erklärte, dass die Vermietung zum Gewerbebetrieb der Klägerin gehört.

Dies sah im Endeffekt auch der Bundesfinanzhof in München in seiner Entscheidung vom 13.12.2016 unter dem Aktenzeichen X R 18/12 so. Insoweit entschieden die obersten Finanzrichter der Republik, dass Einkünfte aus der Vermietung eines häuslichen Arbeitszimmers an den Auftraggeber eines Gewerbetreibenden (oder eines ansonsten Selbstständigen bzw. eines freiberuflich Tätigen), Einkünfte aus Gewerbebetriebsbetrieb (oder der entsprechenden anderen Gewinneinkunftsart) sind, wenn die Vermietung ohne den Gewerbebetrieb (oder die andere Gewinneinkunftsart) nicht denkbar wäre.

So sahen es die obersten Richter auch im hier besprochenen Streitfall, weil ohne die Tätigkeit der Klägerin für ihren Auftraggeber ein Mietvertrag offensichtlich nicht abgeschlossen worden wäre. Im Endeffekt können dann Kosten für das häusliche Arbeitszimmer auch nur im Rahmen der Abzugsbeschränkung für den heimischen Arbeitsplatz geltend gemacht werden.

**Hinweis:** Im Urteilsfall lag das Prekäre der Situation noch daran, dass ein tatsächlich abgegrenztes Arbeitszimmer nicht vorhanden war, sodass im Endeffekt keinerlei Kosten für den heimischen Arbeitsplatz mehr steuermindernd berücksichtigt werden konnten.

## **5. Für Erben: Vererblichkeit von Verlusten in manchen Bereichen möglich**

Schon im Jahr 2007 hatte der Große Senat des Bundesfinanzhofs unter dem Aktenzeichen GrS 2/04 entschieden, dass der Erbe einen vom Erblasser nicht ausgenutzten Verlustabzug nicht bei seiner eigenen Einkommensteuerveranlagung geltend machen kann. Die Entscheidung erging seinerzeit zum Verlustvortrag nach § 10d des Einkommensteuergesetzes (EStG).

Daneben kennt das Einkommensteuergesetz jedoch auch noch andere Verlustverrechnungskreise, weshalb aktuell wieder höchstrichterlich streitig ist, ob die Entscheidung des Großen Senats des Bundesfinanzhofs tatsächlich auf alle Verluste übertragen werden kann.

Ausweislich der Verwaltungsauffassung in den Einkommensteuerrichtlinien 2015 in Richtlinie 10d Abs. 9 Satz 9 EStR 2015 soll die Nichtübertragbarkeit von Verlusten auf die Erben auch für die Regelung in § 2a Absatz 1 EStG und bei weiteren Verlustverrechnungskreisen gelten.

Ebenso führt auch die Oberfinanzdirektion Frankfurt am Main in ihrem Erlass vom 01.03.2017 (Az: S 2225 A - 12 - St 213) aus, dass die Grundsätze des Beschlusses des Großen Senats zur Nichtvererblichkeit von Verlusten nach § 10d EStG auch auf die Regelung des § 2a Abs. 1 EStG anzuwenden sind, da diese wie § 10d EStG an das Prinzip der individuellen Leistungsfähigkeit anknüpfen und insoweit vergleichbar sein sollen. Eine Differenzierung zwischen den einzelnen Verlustverrechnungskreisen kommt nach Aussage der Oberfinanzdirektion Frankfurt am Main also nicht in Betracht.

Soweit kann als Zwischenfazit festgehalten werden, dass die Verwaltungsmeinung nicht nur eindeutig, sondern auch eindeutig fiskalisch (motiviert) ist.

Gegen diese geschilderte Verwaltungsauffassung hat das Finanzgericht Düsseldorf in einem Urteil vom 20.12.2016 unter dem Aktenzeichen 13 K 897/16 F klargestellt, dass der § 2a Abs. 1 EStG (anders als dies bei Verlustvorträgen nach § 10d EStG der Fall ist) die durch den Erblasser und durch den Erben verwirklichten Besteuerungsmerkmale derart miteinander verklammert und verbindet, dass der spätere Abzug von negativen Einkünften auch durch den Erben des Verlufterzielers möglich ist.

Ganz konkret haben die Düsseldorfer Richter die gesondert festgestellten verbleibenden negativen Einkünfte des Erblassers aus der Vermietung einer im Ausland belegenen Immobilie bis zur Höhe der vom Gesamtrechtsnachfolger erzielten positiven Einkünfte aus der Vermietung und Verpachtung des selben Objekt zum steuermindernden Abzug zugelassen.

Leider ist damit das letzte Wort noch nicht gesprochen. Unter dem Aktenzeichen IX R 5/17 muss nun aktuell der Bundesfinanzhof in München klären, ob die gesondert festgestellten verbleibenden negative Einkünfte nach § 2a Absatz 1 Satz 5 EStG auf den Erben übergehen können oder eben nicht.

**Tipp:** Betroffene sollten daher die gesondert festgestellten verbleibenden negativen Einkünfte nach § 2a Absatz 1 Satz 5 EStG in ihrer Einkommensteuererklärung angeben und gleichzeitig auf das aktuelle Musterverfahren in München beim Bundesfinanzhof verweisen.

Mit an Sicherheit grenzender Wahrscheinlichkeit wird das Finanzamt eine generationenübergreifende Verlustverrechnung nicht zulassen, wogegen unter abermaligem Verweis auf das anhängige Verfahren Einspruch eingelegt werden muss. Nur so besteht die Möglichkeit, an einem eventuell positiven Urteil des Bundesfinanzhofs teilzuhaben.

## **6. Für Erben: Mittelwert oder Preisspanne bei der Schätzung der üblichen Miete?**

Für Zwecke der Erbschaft- und Schenkungsteuer werden Mietwohngrundstücke sowie Geschäftsgrundstücke und gemischt genutzte Grundstücke, für die sich auf dem örtlichen Grundstücksmarkt eine übliche Miete ermitteln lässt, im Rahmen des sogenannten Ertragswertverfahrens bewertet.

Ausgangspunkt bei diesem Bewertungsverfahren ist (wie der Name schon vermuten lässt) der Ertrag, genauer der Reinertrag der Immobilie. Dieser ergibt sich aus dem Rohertrag des Grundstücks abzüglich der Bewirtschaftungskosten. Als Rohertrag bezeichnet das Gesetz dabei das Entgelt, das für die Benutzung des bebauten Grundstücks nach den am Bewertungsstichtag geltenden vertraglichen Vereinbarungen für den Zeitraum von zwölf Monaten zu zahlen ist. Einfacher ausgedrückt als mit den Worten des Bewertungsgesetzes: Ausgangspunkt der Bewertung im Ertragswertverfahren ist der Rohertrag in Form der tatsächlichen Miete. Dies ist jedoch nur der Grundsatz, denn immerhin ist eine tatsächliche Miete nicht immer gegeben.



Sofern keine Miete zu zahlen ist (beispielweise weil die Immobilie eigengenutzt oder ungenutzt ist), muss regelmäßig die sogenannte „übliche Miete“ angesetzt werden. Dies ist auch so, wenn die Immobilie dem Mieter zu einer um mehr als 20 Prozent von der „üblichen Miete“ abweichenden tatsächlichen Miete überlassen wird. Exakt zu diesem Punkt liegt nun beim Bundesfinanzhof in München ein anhängiger Steuerstreit vor, der sich damit beschäftigt, was denn als „übliche Miete“ zum Vergleich anzusetzen ist.

Die „übliche Miete“ wird nämlich regelmäßig anhand von Mietpreistabellen ermittelt. Diese Tabellen weisen jedoch als übliche Miete niemals nur einen einzigen Wert aus, sondern regelmäßig eine Spanne, in der sich die übliche Miete bewegt.

Streitbefangenen ist nun, welcher Wert innerhalb dieser Spanne tatsächlich als „übliche Miete“ anerkannt werden kann.

Das Finanzamt geht in einer sehr fiskalischen Auslegung dabei davon aus, dass lediglich der Mittelwert der Mietpreisspanne als „übliche Miete“ angesehen werden kann. Weicht daher die tatsächliche Miete schon um mehr als 20 Prozent von diesem Mittelwert ab, möchte der Fiskus schon nur noch den Mittelwert anerkennen, auch wenn die tatsächliche Miete durchaus nicht 20 Prozent von einem Wert innerhalb der Mietspanne abweicht.

Steuerpflichtige (und auch große Teile der Literatur) gehen hingegen davon aus, dass die komplette Mietpreisspanne als übliche Miete angesehen werden muss, da ansonsten schon der Ausweis einer entsprechenden Spanne keinen Sinn machen würde. Immerhin wurde eine solche Mietpreisspanne ja auch durch eine tatsächliche Erhebung festgelegt, weshalb auch jeder Wert innerhalb der Spanne als üblich bezeichnet werden muss.

Auf dieser Linie hat aktuell erfreulicherweise auch das Finanzgericht Berlin-Brandenburg in seinem Urteil vom 19.10.2016 unter dem Aktenzeichen 3 K 3002/15 entschieden. Danach gilt: Bei der Ermittlung des Rohertrags eines Mietwohngrundstücks sind die Vorschriften des Bewertungsgesetzes in der Weise anzuwenden, dass zur Ermittlung der Abweichung der vereinbarten Miete von der „üblichen Miete“ nicht auf den Mittelwert der Mietpreisspanne, sondern auf die unteren bzw. auch oberen Werte der Mietspiegel-Preisspanne abgestellt wird.

Dies bedeutet für die Praxis: Nur wenn die vereinbarte Miete um mehr als 20 Prozent über dem oberen Spannenwert oder mehr als 20 Prozent unter dem unteren Spannenwert liegt, ist zur Ermittlung des Rohertrages statt der tatsächlich vereinbarten Miete die „übliche Miete“ anzusetzen. Wohlgermerkt nur dann, für weitergehende Ausnahmen hat das erstinstanzliche Gericht keine Gründe gesehen.

Die in solchen Fällen dann anzusetzende „übliche Miete“ ist dann allerdings die Miete in Höhe des Mittelwerts der Mietpreisspanne. Klar und deutlich führen die erstinstanzlichen Richter aus: Auf welche Art und Weise die „übliche Miete“ zur Prüfung der 20 Prozent-Grenze zu ermitteln ist, gibt der Gesetzgeber nicht vor. Letztendlich handelt es sich dabei also um eine Schätzung. Bei dieser sind alle Umstände, die für die Schätzung von Bedeutung sind, zu berücksichtigen. Insoweit muss auch die gesamte Spanne Berücksichtigung finden.

Leider gab sich jedoch die Finanzverwaltung mit dieser überzeugenden erstinstanzlichen Entscheidung aus Berlin-Brandenburg nicht geschlagen und hat den Revisionszug zum Bundesfinanzhof nach München bestiegen. Unter dem Aktenzeichen II R 41/16 muss der BFH nun klären, wie der Begriff der „üblichen Miete“ ausweislich des Bewertungsgesetzes

auszulegen ist. Konkret geht es dabei um die oben bereits geschilderte Streitfrage, ob bei der Abweichung der vereinbarten Miete von der üblichen Miete um mehr als 20 Prozent nur auf den Mittelwert des Mietspiegels oder aber auch auf den oberen bzw. unteren Grenzwert abzustellen ist.

**Tipp:** Betroffene sollten sich an das anhängige Verfahren vor dem Bundesfinanzhof in München anhängen und in eigener Sache die Verfahrensrufe einfordern. Aus unserer Sicht stehen die Chancen außerordentlich gut, dass auch der Bundesfinanzhof das erstinstanzliche Urteil seiner Kollegen aus Berlin-Brandenburg bestätigen wird.

## **7. Für Erben: Achtung! Geerbter Pflichtteilsanspruch unterliegt der Erbschaftsteuer!**

Mit Urteil vom 07.12.2016 hat der Bundesfinanzhof unter dem Aktenzeichen II R 21/14 entschieden, dass ein vom Erblasser nicht geltend gemachter Pflichtteilsanspruch zum Nachlass gehört und beim Erben der Besteuerung aufgrund des Erbanfalls unterliegt. Das außerordentlich Pikante an der Entscheidung: Auf die Geltendmachung des geerbten Pflichtteilsanspruchs durch den Erben kommt es überhaupt nicht an.

Was sich zunächst ein wenig verworren anhört, wird durch die Schilderung des Urteilssachverhalts deutlicher: Im Streitfall war der Kläger Alleinerbe seines Vaters. Dem Vater stand wegen einer Erbausschlagung noch ein Pflichtteilsanspruch in Höhe von immerhin 400.000 Euro zu. Tatsächlich hat der verstorbene Vater diesen Anspruch jedoch zu seinen Lebzeiten gegenüber dem Verpflichteten nicht geltend gemacht.

Steuerlich ist es an dieser Stelle für den verstorbenen Vater so, dass die Erbschaftsteuer für den Pflichtteilsberechtigten erst entsteht, wenn er die Erfüllung seines Pflichtteilsanspruchs verlangt. Tatsächlich tat dies der Vater jedoch niemals, sodass lediglich der Anspruch auf Zahlung von 400.000 Euro zum Nachlass gehört.

Der Bundesfinanzhof hat mit der vorgenannten Entscheidung nun deutlich gemacht, dass ein vom Erblasser (hier der Vater) nicht geltend gemachter Pflichtteilsanspruch bereits aufgrund des Erbanfalls bei dem Erben (Sohn) der Besteuerung unterliegt. Dabei ist es vollkommen irrelevant, ob der Erbe (Sohn) den Pflichtteilsanspruch geltend macht. Das Vermögen des Erblassers geht im Wege der Gesamtrechtsnachfolge als Ganzes auf den Erben über. Dazu gehört auch ein dem Erblasser zustehender Pflichtteilsanspruch, weil dieser kraft Gesetzes vererblich ist. Für die Besteuerung ist es folglich nicht erforderlich, dass der Erbe den Pflichtteilsanspruch geltend macht.

Demgegenüber unterliegt der Pflichtteilsanspruch, der in der Person des Pflichtteilsberechtigten entsteht (also in unserem Fall in der Person des verstorbenen Vaters), erst mit der Geltendmachung der Erbschaftsteuer. Der Pflichtteilsberechtigte kann also (anders als sein eigener Erbe) die Erbschaftsteuer dadurch vermeiden, dass er nicht die Erfüllung seines Pflichtteilsanspruchs verlangt.

Problematisch ist die vorgenannte Entscheidung des Bundesfinanzhofs aus München in solchen Fällen, in denen aus gestalterischen Gründen auf die Geltendmachung des

Pflichtteils verzichtet wurde. Beim Pflichtteilsberechtigten hat dies keine Folge, da hier allein auf den Anspruch keine Erbschaftsteuer anfällt. Verstirbt jedoch der Pflichtteilsberechtigte vor der Verjährung seines Pflichtteilsanspruches, wird dieser vererbt und sein Erbe muss als Gesamtrechtsnachfolger darauf Erbschaftsteuer zahlen, selbst wenn er den Pflichtteilsanspruch tatsächlich nicht geltend macht.

Menschlich eine nur schwer nachvollziehbare Entscheidung, welche jedoch in der steuerlichen und juristischen Subsumtion leider als richtig eingeordnet werden muss.

**Hinweis:** Die in diesem Mandantenbrief enthaltenen Beiträge sind nach bestem Wissen und Kenntnisstand verfasst worden. Sie dienen nur der allgemeinen Information und ersetzen keine qualifizierte Beratung in konkreten Fällen. Eine Haftung für den Inhalt dieses Informationsschreibens kann daher nicht übernommen werden.