

## ***Mandantenbrief Oktober 2017***

### **Steuertermine:**

**10.10.**      Umsatzsteuer  
                 Lohnsteuer  
                 Kirchensteuer zur Lohnsteuer

Die **dreitägige** Zahlungsschonfrist endet am **13.10.** 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

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

**10.11.**      Umsatzsteuer  
                 Lohnsteuer  
                 Kirchensteuer zur Lohnsteuer

Die **dreitägige** Zahlungsschonfrist endet am **13.11.** für den Eingang der Zahlung. Diese Frist gilt nicht für die Barzahlung und die Zahlung per Scheck.

**15.11.**      Gewerbesteuer  
                 Grundsteuer

Die **dreitägige** Zahlungsschonfrist endet am **20.11.** 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 Oktober 2017***

Die Beiträge sind in voraussichtlicher Höhe der Beitragsschuld spätestens am drittletzten Bankarbeitstag eines Monats fällig. Für Oktober ergibt sich demnach als Fälligkeitstermin der 26.10.2017.

Anmerkung: Anlässlich des Lutherjahres ist der 31.10. ausnahmsweise in ganz Deutschland Feiertag.

1. Für alle Steuerpflichtigen: Zur Steuerermäßigung im Pflegeheim _____	2
2. Für alle Steuerpflichtigen: Besteuerung einer Abfindung bei Trennung im gegenseitigen Einvernehmen _____	3
3. Für alle Steuerpflichtigen: Aufreger beim Wechselkennzeichen _____	4
4. Für alle Steuerpflichtigen: Anmeldepflicht von Barmitteln auch in Transitzonen _____	6
5. Für alle Steuerpflichtigen: Nachträgliches Bekanntwerden von haushaltsnahen Dienstleistungen _____	6
6. Für beschränkt Steuerpflichtige: Normaler Ehegattenfreibetrag gilt immer! _____	8
7. Für Unternehmer: Zur Abzugsfähigkeit von Geschenken an Geschäftsfreunde _____	8
8. Für Unternehmer: Rückwirkende Rechnungsberichtigung - Fiskus hält an alten Zöpfen fest _____	10
9. Für Gesellschafter einer Personengesellschaft: Vorsicht - Grunderwerbsteuerfalle beim Gesellschafterwechsel _____	11
10. Für Vermieter: Sofort abzugsfähige Erhaltungsaufwendungen trotz Nutzungsänderung _____	12

---

## **1. Für alle Steuerpflichtigen: Zur Steuerermäßigung im Pflegeheim**

Die Steuerermäßigung für haushaltsnahe Beschäftigungsverhältnisse oder für die Inanspruchnahme von haushaltsnahen Dienstleistungen von 20 Prozent (höchstens jedoch 4.000 Euro im Jahr) kann ausweislich der Regelung in § 35 a Abs. 2 Satz 2 des Einkommensteuergesetzes (EStG) auch in Anspruch genommen werden für Pflege- und Betreuungsleistungen sowie für Aufwendungen, die einem Steuerpflichtigen wegen der Unterbringung in einem Heim oder zur dauernden Pflege erwachsen. Voraussetzung ist dabei natürlich immer, dass in diesen Aufwendungen Kosten für Dienstleistungen enthalten sind, die mit denen einer Hilfe im Haushalt vergleichbar sind.

In einem aktuellen Streitfall vor dem Finanzgericht Hessen hatten die Kläger Aufwendungen für die Mutter bzw. Schwiegermutter für die Wohnung in einer Seniorenresidenz im Rahmen der Steuerermäßigung des § 35 a EStG in der Einkommensteuererklärung angesetzt. Das Finanzamt ließ die Steuerermäßigung jedoch nicht zu, da es keinen Haushalt der Mutter bzw. Schwiegermutter im Alten- bzw. Pflegeheim erkannte. Nach Auffassung der Finanzbeamten war eine selbstständige Haushalts- und Wirtschaftsführung in dem der Mutter bzw. Schwiegermutter zur Verfügung stehenden Einbettzimmer der Seniorenresidenz schon aufgrund der fehlenden eigenen Kochgelegenheit nicht möglich. Mangels eigenen Haushalts wurde daher auch keine Steuerermäßigung für haushaltsnahe Dienstleistungen bzw. Beschäftigungsverhältnisse anerkannt.

Leider hat das Hessische Finanzgericht mit seinem Urteil vom 28.02.2017 unter dem Aktenzeichen 9 K 400/16 diese negative Meinung des Finanzamtes bestätigt. Auch das Finanzgericht ist nämlich der Meinung, dass es zum Erhalt der Steuerermäßigung zwingend erforderlich ist, dass ein entsprechender Haushalt gegeben ist. Ein solcher Haushalt soll jedoch nur vorhanden sein, wenn die Räumlichkeiten von ihrer Ausstattung her für eine eigenständige abgeschlossene Haushalts- und Wirtschaftsführung des Bewohners geeignet sind. Dazu muss die Wohnung Bad, Küche, Wohn- und Schlafbereich umfassen, individuell genutzt werden können und zudem abschließbar sein.

Sofern diese Kriterien nicht gegeben sind, soll eine Steuerermäßigung für haushaltsnahe Beschäftigungsverhältnisse oder für die Inanspruchnahme von haushaltsnahen Dienstleistungen nicht möglich sein.

**Hinweis:** Auch wenn aus unserer Sicht die Chancen für eine positivere Entscheidung in dieser Sache nicht sonderlich gut stehen, ist es dennoch erfreulich, dass sich abschließend noch der Bundesfinanzhof in München in der Revision mit der Streitfrage beschäftigen muss, ob die Inanspruchnahme der Steuerermäßigung für Aufwendungen wegen der Unterbringung eines Elternteils in einem Pflegeheim einen eigenen Haushalt der gepflegten Person im Heim voraussetzt. Die Revision ist in München unter dem Aktenzeichen VI R 19/17 anhängig. Betroffene können daher auf das Musterverfahren verweisen.

Zusätzlich zur Frage nach dem Haushalt müssen die obersten Finanzrichter der Republik die Rechtsfrage klären, ob die Steuerermäßigung auch von einem Steuerpflichtigen in Anspruch genommen werden kann, der selbst nicht gepflegt wird, aber für die Betreuungsleistungen aufkommt. Auch diese Rechtsfrage könnte in der Praxis bei zahlreichen Sachverhalten von erheblicher Bedeutung sein, weshalb Betroffene sich auch insoweit auf das anhängige Musterverfahren in München berufen sollten.

## **2. Für alle Steuerpflichtigen: Besteuerung einer Abfindung bei Trennung im gegenseitigen Einvernehmen**

Entschädigungen, die gewährt worden sind als Ersatz für entgangene oder entgehende Einnahmen, können regelmäßig tarifermäßig besteuert werden. So zumindest der Grundsatz. In einem Sachverhalt vor dem Finanzgericht Münster möchte der Fiskus jedoch die Tarifermäßigung in Form der sogenannten Fünftel-Regelung nicht gewähren, wenn sich Arbeitgeber und Arbeitnehmer im gegenseitigen Einvernehmen getrennt haben.

Im Urteilssachverhalt ging es um einen städtischen Angestellten, dessen Arbeitsverhältnis aufgrund eines Auflösungsvertrages im gegenseitigen Einvernehmen beendet wurde. Im Auflösungsvertrag wurde eine entsprechende Abfindung geregelt, wofür der Kläger den ermäßigten Steuersatz begehrte.

Das Finanzamt wendete jedoch keine Tarifermäßigung an und begründet dies wie folgt: Eine Entschädigung, die ermäßig besteuert werden könne, setze voraus, dass der Steuerpflichtige einen finanziellen Schaden erlitten habe und die Zahlung unmittelbar dazu bestimmt sei, diesen Schaden auszugleichen. Nicht entscheidend sei, ob das zur

Entschädigung führende Ereignis ohne oder gegen den Willen des Steuerpflichtigen eingetreten sei. Eine Entschädigung könne vielmehr auch dann vorliegen, wenn der Steuerpflichtige bei dem zum Einnahmeausfall führenden Ereignis selbst mitgewirkt habe. In diesem Fall müsse der Steuerpflichtige bei Aufgabe seiner Rechte aber unter erheblichem wirtschaftlichem, rechtlichem oder tatsächlichem Druck gehandelt haben. Keinesfalls dürfe er das schadensstiftende Ereignis aus eigenem Antrieb herbeigeführt haben. Da im vorliegenden Fall jedoch der Aufhebungsvertrag unmittelbar auf Initiative des (ehemaligen) Arbeitnehmers geschlossen wurde, wollte der Fiskus den ermäßigten Steuersatz nicht gewähren.

Vollkommen anders sieht dies erfreulicherweise das Finanzgericht Münster in seiner Entscheidung vom 17.3.2017 unter dem Aktenzeichen 1 K 3037/14 E. Darin urteilen die erstinstanzlichen Richter, dass eine tarifermäßig zu besteuernende Entschädigung auch gegeben ist, wenn der Arbeitnehmer zur Beendigung eines auch vom Arbeitgeber verursachten Konflikts auf diesen zugeht und den Abschluss eines Auflösungsvertrages mit Abfindungsregelung fordert.

Insoweit muss es für die Konfliktsituation ausreichen, dass überhaupt eine gegensätzliche Interessenslage zwischen Arbeitgeber und Arbeitnehmer bestand, beide Parteien zur Entstehung des Konfliktes beigetragen haben und die Parteien den Konflikt im Konsens lösen. Ob der Arbeitnehmer hingegen den Auflösungsvertrag mit Abfindungsregelung eingefordert hat, ist nach Meinung der erstinstanzlichen Richter aus Münster vollkommen irrelevant.

Entscheidungserheblich ist vielmehr, dass die Abfindungszahlung zum Ausgleich eines Schadens durch Wegfall der bisherigen Bezüge aus dem Anstellungsvertrag gedacht war. Ebenso ist Voraussetzung für eine tarifermäßigte Besteuerung, dass es aufgrund der gezahlten Abfindung zu einer Zusammenballung von Einkünften kommt. Beide Voraussetzungen sind hier erfüllt, weshalb das erstinstanzliche Finanzgericht Münster in der oben angegebenen Entscheidung der fiskalischen Auffassung eine Absage erteilt und die Tarifermäßigung in entsprechenden Fällen gewährt.

Leider wollte sich der Fiskus jedoch mit dieser positiven Entscheidung noch nicht zufrieden geben und hat Revision beim Bundesfinanzhof in München eingelegt. Unter dem Aktenzeichen IX R 16/17 müssen die obersten Finanzrichter der Bundesrepublik nun entscheiden, welche Anforderungen im Ergebnis konkret an eine Konfliktlage zu stellen sind, die die Annahme einer tarifermäßig zu steuernden Entschädigung rechtfertigt.

Da aus unserer Sicht auch bei Beendigung eines Arbeitsverhältnisses im gegenseitigen Einvernehmen immer noch zwei zur Beendigung des Arbeitsverhältnisses mittels Auflösungsvertrag und Abfindungsregelung nötig sind, sollte es unerheblich sein, wer den Ablösungsvertrag mit Abfindungsregelung tatsächlich eingefordert hat.

**Tipp:** Insoweit sollten Betroffene, denen eine entsprechende Tarifermäßigung ebenfalls verweigert wurde, unter Verweis auf das anhängige Verfahren beim Bundesfinanzhof Einspruch einlegen und so ihre Chancen wahren, doch noch in den Genuss der Tarifermäßigung zu gelangen.

### **3. Für alle Steuerpflichtigen: Aufreger beim Wechselkennzeichen**

Zunächst vorab: Ein Wechselkennzeichen ist vereinfacht gesagt ein Nummernschild, welches auf mehreren Fahrzeugen eingesetzt werden kann. Insoweit muss das Nummernschild von Fahrzeug zu Fahrzeug gewechselt werden, wenn das entsprechende Auto bewegt werden soll. Im Umkehrschluss können die Fahrzeuge, die das Nummernschild gerade nicht tragen, auch nicht genutzt werden.

Vor diesem Hintergrund findet sich in der (zugegebenermaßen schon älteren) Bundestagsdrucksache 18/3215 aus November 2014 folgende Aussage: Im Rahmen einer Anfrage eines Bundestagsabgeordneten der Opposition sollte das Finanzministerium dazu Stellung nehmen, wie die Ermittlung des geldwerten Vorteils aus der Kraftfahrzeug-Überlassung von betrieblichen Fahrzeugen zu vollziehen ist, wenn zwei betriebliche Kfz auch für die private Nutzungsüberlassung an einen Gesellschafter-Geschäftsführer bereitgestellt werden, diese betrieblichen Kraftfahrzeuge allerdings aufgrund eines Wechselkennzeichens nicht beide gleichzeitig genutzt werden können.

Die Antwort des Bundesfinanzministeriums vom 10.11.2014 auf diese Anfrage lautete: „Kann ein Gesellschafter-Geschäftsführer als Arbeitnehmer gleichzeitig mehrere Dienstwagen bzw. Kraftfahrzeuge privat nutzen, so ist nach der sog. Ein-Prozent-Regelung grundsätzlich für jedes Fahrzeug ein pauschaler Nutzungswert anzusetzen. Ausnahmen hiervon sind nur dann möglich, wenn die zur Verfügung gestellten Kraftfahrzeuge durch Personen, die zur Privatsphäre des Arbeitnehmers gehören, nicht genutzt werden. Diese Ausnahmen können auch in Fällen der Nutzung eines Wechselkennzeichens vorliegen.“

Mit anderen Worten: Da Fahrzeuge, die alle unter einem Wechselkennzeichen laufen, nicht gleichzeitig genutzt werden können (dementsprechend auch nicht von Personen, die zur Privatsphäre eines Arbeitnehmers gehören, genutzt werden können) muss auch nicht mehr für jedes Fahrzeug die sogenannte Ein-Prozent-Regelung durchgeführt werden. In der Praxis hat man sich in solchen Fällen dann damit geholfen, dass regelmäßig für das teuerste Fahrzeug die Nutzungswertbesteuerung durchgeführt wurde. Insgesamt eine aus unserer Sicht durchaus faire Lösung.

Es verwundert (und verärgert) daher umso mehr, dass aktuell die Oberfinanzdirektion in Frankfurt am Main mit einem Erlass vom 18.05.2017 (Az: S 2145 A - 015 - St 210) in ein ganz anderes Horn stößt. Auch hier lag die Frage vor, wie die private Nutzungsentnahme bei Einsatz eines Wechselkennzeichens zu ermitteln ist. Die wortwörtliche Antwort der Oberfinanzdirektion fällt jedoch vollkommen gegenteilig im Vergleich zur Auffassung des Bundesfinanzministeriums aus. Hier der Wortlaut: „Bei einem Steuerpflichtigen mit Gewinneinkünften ist für die private Nutzung eines betrieblichen Kraftfahrzeugs eine Entnahme dann anzusetzen, wenn das betriebliche Kraftfahrzeug auch für private Zwecke tatsächlich genutzt wird (...). Gehören zum Betriebsvermögen eines Steuerpflichtigen mehrere Kraftfahrzeuge, die dieser alle auch für private Zwecke nutzt, ist für jedes dieser Kraftfahrzeuge eine Entnahme anzusetzen. Dies gilt auch bei Einsatz eines Wechselkennzeichens.“

Warum die Oberfinanzdirektion in Hessen nun ohne Not auch beim Einsatz von Wechselkennzeichen für alle Fahrzeuge eine Nutzungsentnahme versteuern möchte, ist nicht ersichtlich. Die Tatsache, dass es sich beim zuerst genannten Fall um einen Gesellschafter-Geschäftsführer im Anstellungsverhältnis handelt und es bei der Anfrage bei

der Oberfinanzdirektion um einen Steuerpflichtigen mit Gewinneinkünften geht, kann sicherlich nicht entscheidungserheblich sein. Insoweit dürfte vielmehr eine Gleichbehandlung zu erwarten sein.

Leider ist aktuell nicht ersichtlich, dass die Problematik irgendwo gerichtsanhängig ist. Insoweit könnten Betroffene unter Verweis auf die Bundestagsdrucksache aus 2014 versuchen, eine verbindliche Auskunft hinsichtlich der Besteuerung der Nutzungsentnahme bei mehreren Kraftfahrzeugen mit Wechselkennzeichen zu erreichen.

Ob dies gelingt, ist zumindest fraglich, sodass im Endeffekt nur die eigene Klage Gewissheit bringen kann. Mit Hinblick auf die fiskalische Aussage der Oberfinanzdirektion aus Frankfurt am Main muss jedoch auch klar sein, dass man sich auch im Klageweg nicht zu sicher sein darf.

#### **4. Für alle Steuerpflichtigen: Anmeldepflicht von Barmitteln auch in Transitzonen**

In Absatz 5 und 6 der EU-Verordnung Nr. 1889/2005 heißt es: „Daher sollten Barmittel, die von natürlichen Personen bei der Einreise in die oder bei der Ausreise aus der Gemeinschaft mitgeführt werden, dem Grundsatz der obligatorischen Anmeldung unterliegen. Dieser Grundsatz würde es den Zollbehörden ermöglichen, Informationen über derartige Bewegungen von Barmitteln zu sammeln und diese Informationen gegebenenfalls anderen Behörden zu übermitteln. (...) Angesichts ihres präventiven Zwecks und abschreckenden Charakters sollte die Anmeldepflicht bei der Einreise in die oder bei der Ausreise aus der Gemeinschaft erfüllt werden. Damit sich die Behörden jedoch auf die wesentlichen Bewegungen von Barmitteln konzentrieren können, sollte diese Anmeldepflicht nur für Bewegungen von Barmitteln in Höhe von 10.000 Euro oder mehr gelten. Ferner sollte klargestellt werden, dass die Anmeldepflicht für die natürliche Person gilt, die die Barmittel mit sich führt, unabhängig davon, ob es sich dabei um den Eigentümer handelt.“

Mit dieser etwas sperrigen Formulierung hat die Europäische Union klargestellt, dass Ein- bzw. Ausreisende aus der Europäischen Union es beim Zoll anmelden müssen, wenn sie mehr als 10.000 Euro (oder einen entsprechenden Gegenwert in anderer Währung) mit sich führen.

Mit Urteil vom 04.05.2017 hat der Europäische Gerichtshof diese Anmeldepflicht für Barmittel unter dem Aktenzeichen C-17/16 sogar noch deutlich verschärft. Danach gilt: Die Pflicht, Barmittel in Höhe von 10.000 Euro oder mehr anzumelden, besteht auch in den internationalen Transitzonen der Flughäfen, die im Hoheitsgebiet eines Mitgliedsstaat der Europäischen Union liegen. Eine Person, die von einem nicht-EU-Staat in einen anderen Nicht-EU-Staat reist - mit Transit über einen Flughafen, der im Hoheitsgebiet der Europäischen Union liegt - unterliegt somit während der Dauer ihres Transits dieser Anmeldepflicht.

Auch wer daher quasi nur zufällig einen Aufenthalt in einer Transitzone des Flughafens hat, muss Barmittel in Höhe von 10.000 Euro oder mehr anmelden. Unklar ist, wie dies tatsächlich und praktisch funktionieren soll, da sich die Transitzonen der Flughäfen ja eben gerade dadurch auszeichnen, dass man dort nicht „verzollt wird“. Insoweit wird zu klären

sein, wo man denn überhaupt entsprechende Barmittel bei einem solchen Aufenthalt anmelden kann.

## **5. Für alle Steuerpflichtigen: Nachträgliches Bekanntwerden von haushaltsnahen Dienstleistungen**

Im deutschen Steuerrecht ist es durchaus möglich, dass ein unstrittig inhaltlich falscher Steuerbescheid nicht mehr geändert werden kann, weil dem das Verfahrensrecht gegenübersteht. Damit nämlich ein Steuerbescheid nach Ablauf der Einspruchsfrist überhaupt noch geändert werden kann, bedarf es einer Änderungsvorschrift im Rahmen der Abgabenordnung. Greift von diesen sogenannten Korrekturvorschriften keine, bleibt der Bescheid falsch.

Über die Frage, ob eine Korrekturvorschrift einschlägig ist, wurde auch vor dem Finanzgericht Köln gestritten. Dahinter verbarg sich ein Sachverhalt, bei dem ein Steuerpflichtiger erst nach Eintritt der Bestandskraft seines Einkommensteuerbescheides aufgrund der Betriebskostenabrechnung des Verwalters von weiteren haushaltsnahen Dienstleistungen erfahren hatte. Bei Anfertigung und Abgabe der Steuererklärung sowie bei Erlass des Einkommensteuerbescheides war dem Steuerpflichtigen noch überhaupt nicht bekannt, dass weitere haushaltsnahe Dienstleistungen vorhanden waren.

Als dem Steuerpflichtigen schließlich die Betriebskostenabrechnung vorgelegt wurde, begehrte er dementsprechend die Änderung seines Einkommensteuerbescheides. Dabei stützte er sich auf die Korrekturvorschrift in § 173 Abs. 1 Nummer 2 der Abgabenordnung (AO). Danach können Steuerbescheide aufgehoben oder geändert werden, soweit Tatsachen oder Beweismittel nachträglich bekannt werden, die zu einer niedrigeren Steuer führen und den Steuerpflichtigen kein grobes Verschulden daran trifft, dass die Tatsache oder das Beweismittel erst nachträglich (gemeint ist: nach Erlass des Steuerbescheides) bekannt werden.

Da man in der Regel davon ausgehen dürfen sollte, dass ein Steuerpflichtiger von einer zukünftigen Betriebskostenabrechnung bzw. den darin enthaltenen haushaltsnahen Dienstleistungen nichts wissen kann, sollte man meinen, dass ihn kein grobes Verschulden an dem nachträglichen Bekanntwerden trifft.

Dies sieht das Finanzamt im vorliegenden Einzelfall jedoch komplett anders. Der Grund: Bei dem Steuerpflichtigen handelte es sich um einen Steuerberater. Das Finanzamt stellte sich nun auf den Standpunkt, dass dieser fachkundig sei und dementsprechend im Hinblick darauf, dass er bereits in den Vorjahren entsprechende Aufwendungen geltend gemacht hatte, auch im Streitjahr damit hätte rechnen müssen, dass wieder entsprechende Aufwendungen vorhanden sind. Folglich sah das Finanzamt ein grob fahrlässiges Handeln, welches die Änderungsmöglichkeit bei neuen Tatsachen oder neuen Beweismitteln, die zu einer niedrigeren Steuer führen, ausschließt.

Erfreulicherweise sieht dies jedoch das erstinstanzliche Finanzgericht Köln in seinem Urteil vom 24.08.2016 unter dem Aktenzeichen 11 K 1319/16 vollkommen anders. Danach gilt: Ein Steuerpflichtiger, der von Beruf Steuerberater ist, kann auch nach Eintritt der Bestandskraft Aufwendungen für haushaltsnahe Dienstleistungen für eine von ihm angemietete Wohnung geltend machen, wenn er von diesen Aufwendungen erst nach Durchführung der

Veranlagung aufgrund der Betriebskostenabrechnung der Verwaltergesellschaft Kenntnis erlangt hat.

Insgesamt muss gesagt werden, dass die Entscheidung aus Köln vollkommen richtig und denklogisch ist. Denn allein aus der Tatsache, dass bereits im Vorjahr haushaltsnahe Dienstleistungen vorhanden gewesen sind, kann auch ein Steuerberater nicht schließen, ob und vor allem in welcher Höhe haushaltsnahe Dienstleistungen im laufenden Jahr ebenfalls gegeben sind. Steuerberater können sicher schon viel, aber eben leider nicht in die Zukunft blicken.

Die erstinstanzlichen Richter des Finanzgerichts Kölns waren sich dementsprechend auch ihrer Sache so sicher, dass sie die Revision zum Bundesfinanzhof nicht zugelassen haben. Für sie war die Sache spruchreif und nicht weiter diskussionswürdig. Leider gab sich jedoch das Finanzamt damit nicht zufrieden und hat Nichtzulassungsbeschwerde beim Bundesfinanzhof eingelegt. Diese ist beim Bundesfinanzhof in München unter dem Aktenzeichen VI B 75/16 anhängig. Ob die obersten Finanzrichter der Republik die Nichtzulassungsbeschwerde annehmen und es zu einem Revisionsverfahren kommt oder ob die Beschwerde schlicht abgelehnt wird, war zum Redaktionsschluss noch nicht ersichtlich.

## **6. Für beschränkt Steuerpflichtige: Normaler Ehegattenfreibetrag gilt immer!**

Im Erbschaft- und Schenkungsteuerrecht besteht zwischen Eheleuten und Lebenspartnern grundsätzlich ein Freibetrag von 500.000 Euro. Ausweislich der Regelung in § 16 Abs. 2 des Erbschaftsteuergesetzes (ErbStG) soll jedoch an die Stelle dieses Freibetrags bei beschränkt Steuerpflichtigen ein Freibetrag von nur 2.000 Euro treten. Im Vergleich der Beträge wird klar, warum dem Finanzamt an dem geringen Freibetrag gelegen ist.

So war es auch bei einem in der Schweiz lebenden Ehepaar, welches in Deutschland Immobilien besaß. Obwohl diese Immobilien im Wert bei 380.000 Euro lagen, wollte der deutsche Fiskus Erbschaftsteuer kassieren, als einer der Ehepartner verstarb. Das Finanzamt wollte nämlich zunächst nur einen Freibetrag von 2.000 Euro ansetzen und hinsichtlich des übersteigenden Teils zu Kasse bitten.

Erfreulicherweise hat der Bundesfinanzhof mit Urteil vom 10.05.2017 unter dem Aktenzeichen II R 53/14 diese fiskalische Sichtweise jedoch für falsch erklärt. Auch beschränkt Steuerpflichtigen steht für den Erwerb beim Tod des Ehegatten der Freibetrag nach § 16 Abs. 1 Nummer 1 ErbStG in Höhe von 500.000 Euro in voller Höhe zu - unabhängig vom Anteil des inländischen Vermögens am Gesamterwerb.

§ 16 Abs. 2 ErbStG mit dem mickrigen Freibetrag von 2.000 Euro ist hingegen nicht anzuwenden, da diese Regelung gegen die garantierte Kapitalverkehrsfreiheit verstößt und daher auf alle Fälle der beschränkten Steuerpflicht nicht anwendbar ist.

Besonders hervorzuheben ist, dass es sich dabei nicht um eine Einzelmeinung des Bundesfinanzhofs handelt. Daneben hat nämlich auch bereits der Europäische Gerichtshof mit Urteil vom 17.10.2013 unter dem Aktenzeichen C-181/12 im Freibetrag für beschränkt Steuerpflichtige einen Verstoß gegen die Kapitalverkehrsfreiheit gesehen und für die Anwendung des üblichen Freibetrags, bei Ehegatten also von 500.000 Euro, plädiert.

## **7. Für Unternehmer: Zur Abzugsfähigkeit von Geschenken an Geschäftsfreunde**

Aufwendungen für Geschenke an Personen, die nicht Arbeitnehmer sind, dürfen den Gewinn grundsätzlich nicht mindern. So geregelt in § 4 Abs. 5 Nr. 1 Satz 1 des Einkommensteuergesetzes (EStG). Von diesem grundsätzlichen Abzugsverbot existiert in Satz zwei allerdings auch direkt wieder eine Ausnahme.

Danach wird der Betriebsausgabenabzug für Geschenke zugelassen, wenn die Anschaffungs- oder Herstellungskosten der dem Empfänger im Wirtschaftsjahr zugewendeten Gegenstände insgesamt 35 Euro nicht übersteigen. Soweit aber nur die Regelung des Betriebsausgabenabzugs beim Schenker.

Leider enthält das Einkommensteuergesetz jedoch auch die Regelung, dass die beschenkte Person eine Zuwendung aus betrieblichem Anlass der eigenen Einkommensteuer zu unterwerfen hat. Im Ergebnis wird durch diese Besteuerungspflicht ein Geschenk aus geschäftlichem Anlass ad absurdum geführt, da der Empfänger darauf hingewiesen werden muss, dass er es seiner eigenen Einkommensteuer zu unterwerfen hat. Der positive Gedanke hinter einem geschäftlichen Geschenk ist damit zerstört.

Dies hat selbst der Gesetzgeber erkannt und hat daher eine Pauschalierungsmöglichkeit geschaffen. Danach kann der Schenker (vollkommen unabhängig von dem gewinnmindernden Abzugs des Geschenks) auf die Sachzuwendung eine pauschale Einkommensteuer von 30 Prozent zuzüglich Solidaritätszuschlag und gegebenenfalls Kirchensteuer abführen. Geregelt ist diese Pauschalsteuer in § 37 b Abs. 1 Nummer 2 EStG und führt dazu, dass der Empfänger das Geschenk nicht selber der eigenen Einkommensteuer zu unterwerfen hat.

Für die Praxis war nun jedoch fraglich, wie denn eben diese Pauschalsteuer zu behandeln ist, wenn das Geschenk entweder als Betriebsausgaben abgezogen werden darf oder eben aufgrund der Überschreitung von 35 Euro im Jahr nicht steuermindernd berücksichtigt werden darf.

Im Erlass des Bundesfinanzministeriums vom 19.05.2015 (Az: IV C 6 - S 2297-b/14/) war zu dieser Thematik in Randziffer 26 zu lesen: „Die Abziehbarkeit der Pauschalsteuer als Betriebsausgabe richtet sich danach, ob die Aufwendungen für die Zuwendung als Betriebsausgabe abziehbar sind.“ Folglich kann die Pauschalsteuer bei Geschenken bis zu 35 Euro im Wirtschaftsjahr auch als Betriebsausgabe abgezogen werden.

Dieser grundsätzlich positiven und auch denklolgischen Auffassung der Finanzverwaltung ist leider der Bundesfinanzhof in München mit seiner Entscheidung vom 30.03.2017 unter dem Aktenzeichen IV R 13/14 entgegengetreten. In dieser Entscheidung heißt es: Die Übernahme der pauschalen Einkommensteuer nach § 37 b EStG für ein Geschenk unterliegt als weiteres Geschenk dem Abzugsverbot des Einkommensteuergesetzes für Geschenke, soweit bereits der Wert des Geschenkes selbst oder zusammen mit der übernommenen pauschalen Einkommensteuer den Betrag von 35 Euro übersteigt.

Rechnet man dies einmal durch, müsste der Betriebsausgabenabzug für ein Geschenk sowie die pauschale Einkommensteuer bereits verloren gehen, wenn der Wert des Geschenkes lediglich 26,59 Euro beträgt. Vorausgesetzt ist dabei schon, dass der Empfänger des Geschenkes nicht kirchensteuerpflichtig ist. In diesem Fall ergibt sich

nämlich folgende Berechnung: Geschenk in Höhe von 26,59 Euro mal 30 Prozent Pauschalsteuer ergibt 7,98 Euro. Auf die Pauschalsteuer muss dann noch der Solidaritätszuschlag in Höhe von 5,5 Prozent, also 0,44 Euro berechnet werden. Der Wert des Geschenkes (26,59 Euro) plus die Pauschalsteuer (7,98 Euro) sowie der Solidaritätszuschlag in Höhe von 0,44 Euro summieren sich daher auf einen Betrag von 35,01 Euro, weshalb insgesamt das Abzugsverbot greifen würde.

Die Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs ist daher deutlich negativer als die bisherige Auffassung der Verwaltung.

In diesem Zusammenhang ist daher an das Bundesministerium der Finanzen eine Anfrage der Opposition gestellt worden, wie die Finanzverwaltung zukünftig mit dieser Thematik umgehen möchte. Die darauf erteilte Antwort des parlamentarischen Staatssekretärs Dr. Michael Meister im Bundesministerium der Finanzen vom 28.08.2017 erfreut sehr.

Darin heißt es nämlich: „Bei der Anwendung der Pauschalbesteuerung nach § 37b EStG richtet sich die Abzugsfähigkeit der Pauschalsteuer als Betriebsausgabe danach, ob die Aufwendungen für die Zuwendung als Betriebsausgabe abzugsfähig sind. Für die Überprüfung der Freigrenze im Zusammenhang mit der Pauschalbesteuerung nach § 37b EStG ist aus Vereinfachungsgründen allein auf den Wert der Zuwendung abzustellen; die übernommene Steuer ist nicht einzubeziehen (...). An dieser Vereinfachungsregelung hält die Finanzverwaltung fest und hat dies anlässlich der amtlichen Veröffentlichung des BFH-Urteils vom 30. März 2017 (Az: IV R 13/14) bestätigt.“

Im Ergebnis kann daher trotz der negativen Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs ein Geschenk bis 35 Euro im Wirtschaftsjahr zuzüglich der zu entrichtenden Pauschalsteuer gewinnmindernd als Betriebsausgabe abgezogen werden.

## **8. Für Unternehmer: Rückwirkende Rechnungsberichtigung - Fiskus hält an alten Zöpfen fest**

Damit aus einer Eingangsrechnung die Umsatzsteuer auch tatsächlich als Vorsteuer vom Finanzamt erstattet wird, bedarf es zahlreicher Formalitäten. Nicht nur, dass überhaupt eine Rechnung vorhanden sein muss, die den vollständigen Namen und die vollständige Anschrift des leistenden Unternehmers und des Leistungsempfängers enthält. Zusätzlich müssen auch noch Angaben zur Steuernummer des Leistenden, zum Ausstellungsdatum, zur handelsüblichen Bezeichnung, zum Zeitpunkt der Lieferung oder sonstigen Leistung, zu den Steuersätzen oder einzelnen Steuerbefreiungen, zum anzuwendenden Steuersatz sowie zum Steuerbetrag genannt werden. Auch eine fortlaufende Rechnungsnummer ist grundsätzlich unabdingbar. Unternehmer kennen die Details genau. Leider kommt es dennoch immer wieder vor, dass Rechnungen nicht ordnungsgemäß sind, weil sie nicht alle erforderlichen Daten enthalten. In diesen Fällen ist ein Vorsteuerabzug schlicht aufgrund von fehlenden Formalien nicht möglich.

Das Finanzamt ging dabei in der Vergangenheit so weit, dass der Vorsteuerabzug erst im Zeitpunkt der Rechnungsberichtigung möglich war. In der Folge verzinst das Finanzamt bis zur Vorlage einer ordnungsgemäßen Rechnung den ursprünglich in Anspruch genommenen Vorsteuerabzug, sodass der Unternehmer bei nicht ordnungsgemäßen Rechnungen selbst nach deren Berichtigung noch einen finanziellen Schaden zum Vorteil der Staatskasse erlitt.

Mit dieser Vorgehensweise ist jedoch dank einer Entscheidung des EuGH vom 15.9.2016 (Az: C-5 1 8/14) Schluss. Danach wirken Rechnungsberichtigungen immer auf den Zeitpunkt der zu berichtigenden Rechnung zurück. Ein Zinsschaden kann dem Unternehmer nicht mehr entstehen. Auch der Bundesfinanzhof hat sich diese Rechtsprechung zu eigen gemacht und klargestellt, dass die Berichtigung der Angaben zum Leistungsempfänger (Az: V R 54/14), die Berichtigung der Steuernummer des Rechnungsausstellers (Az: V R 64/14) und die Konkretisierung einer nicht hinreichenden Leistungsbeschreibung (Az: V R 26/15) auf den Zeitpunkt der erstmaligen Rechnungsausstellung zurückwirkt.

Eine solche berichtigungsfähige Rechnung liegt jedenfalls dann vor, wenn sie Angaben zum Rechnungsaussteller, zum Leistungsempfänger, zur Leistungsbeschreibung, zum Entgelt und zur gesondert ausgewiesenen Umsatzsteuer enthält. Stattfinden darf eine solche Berichtigung bis zum Schluss der letzten mündlichen Verhandlung vor dem Finanzgericht.

Eigentlich sollten daher alle Probleme geklärt sein. Dennoch sträubt sich der Fiskus offensichtlich vereinzelt gegen die rückwirkende Rechnungsberichtigung. Gegen ein Urteil des Finanzgerichts München vom 29.3.2017 (Az: 3 K 2565/16), welches ganz auf der Linie der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs liegt, hat die Finanzverwaltung Revision eingelegt. Unter dem Aktenzeichen V R 18/17 soll abermals geklärt werden, ob das Recht auf Vorsteuerabzug aus einer berichtigten Rechnung für das Jahr ausgeübt werden kann, in dem diese Rechnung ursprünglich ausgestellt wurde. Da kaum zu erwarten ist, dass der Bundesfinanzhof nun anders entscheidet (geschweige denn, sich gegen die geltende Rechtsprechung des EuGH stellt), sollten Betroffene sich nicht von der Finanzverwaltung einschüchtern lassen und den Weg zum Finanzgericht wählen.

## **9. Für Gesellschafter einer Personengesellschaft: Vorsicht - Grunderwerbsteuerfalle beim Gesellschafterwechsel**

Wer in der Bundesrepublik Deutschland ein Unternehmen im Rahmen einer Personengesellschaft betreibt, also beispielsweise eine GbR, KG, OHG oder GmbH & Co. KG, muss gerade beim Gesellschafterwechsel aufpassen, dass keine Grunderwerbsteuer anfällt, wenn im Betriebsvermögen der Personengesellschaft Immobilienvermögen gehalten wird.

Trotz einer hier bestehenden Steuerfalle kann auf erster Ebene jedoch Entwarnung gegeben werden. Nicht jede Übertragung von Gesellschaftsanteilen an einer Personengesellschaft, die Immobilienvermögen hält, unterliegt der Grunderwerbsteuer. Insoweit regelt insbesondere § 1 Absatz 2a Grunderwerbsteuergesetz (GrEStG): Gehört zum Vermögen einer Personengesellschaft ein inländisches Grundstück und ändert sich innerhalb von fünf Jahren der Gesellschafterbestand unmittelbar oder mittelbar dergestalt, dass mindestens 95 Prozent der Anteile am Gesellschaftsvermögen auf neue Gesellschafter übergehen, gilt dies als ein auf die Übereignung eines Grundstücks auf eine neue Personengesellschaft gerichtetes Rechtsgeschäft.

Die Folge: Der Gesellschafterwechsel kostet Grunderwerbsteuer, was nicht nur im Hinblick auf die stolzen Grunderwerbsteuersätze der einzelnen Bundesländer teuer wird, sondern umso mehr Schmerzen verursachen wird, als hier eine Steuer ohne Liquiditätszufluss anfällt.

Dennoch können der Regelung auch positive Punkte entnommen werden. So fällt keine Grunderwerbsteuer an, wenn weniger als 95 Prozent der Anteile am Gesellschaftsvermögen der immobilienhaltenden Personengesellschaft auf neue Gesellschafter übergehen. Geringfügige Beteiligungen sind also nicht problembehaftet in diesem Zusammenhang.

Ebenso bleibt die Grunderwerbsteuer außen vor, wenn die Anteile der Personengesellschaft auf alte Gesellschafter übergehen. Auch wenn dies mit Sicherheit eine gute Nachricht ist, verbirgt sich exakt dahinter eine Steuerfalle, wie aktuell der Bundesfinanzhof mit Urteil vom 17.05.2017 unter dem Aktenzeichen II R 35/15 klargestellt hat.

Tatsächlich ist ein Gesellschafter nämlich nur dann neu im Sinne der Grunderwerbsteuerlichen Regelung, wenn er zivilrechtlich erstmals ein Mitgliedschaftsrecht an einer bestehenden grundbesitzenden Personengesellschaft erwirbt oder wenn er innerhalb von fünf Jahren nach dem erstmaligen Erwerb des Mitgliedschaftsrechts seine Beteiligung durch den Erwerb weiterer Anteile am Gesellschaftsvermögen aufstockt.

Insoweit kommt es in der Praxis vor, dass man zwar definitiv einen erwerbenden Gesellschafter hat, der schon zuvor an der Personengesellschaft beteiligt ist, jedoch im Sinne der Regelung zur Grunderwerbsteuer als neuer Gesellschafter gilt. Im Ergebnis verliert man Grunderwerbsteuerlich die Eigenschaft als neuer Gesellschafter nämlich erst mit Ablauf von fünf Jahren.

Für die Praxis bedeutet dies, dass innerhalb von fünf Jahren nach dem erstmaligen Kauf der Anteile einer Personengesellschaft nicht 95 Prozent (oder mehr) der Anteile am Gesellschaftsvermögen übergehen dürfen, damit die Grunderwerbsteuer nicht zur Belastung wird.

## **10. Für Vermieter: Sofort abzugsfähige Erhaltungsaufwendungen trotz Nutzungsänderung**

Nicht jede Baumaßnahme im Zusammenhang mit einer Änderung der Nutzung der Immobilie führt zwingend und direkten Wegs zu Herstellungskosten, auch wenn der Fiskus es sicherlich gerne so hätte. Dies hat das Finanzgericht Münster in seiner (tatsächlich erst kürzlich veröffentlichten) Entscheidung vom 29.01.2015 unter dem Aktenzeichen 12 K 3193/12 E geklärt.

Im Urteilsfall der erfreulicherweise rechtskräftigen Entscheidung hatten die Vermieter bisher mehrere Objekte zur Nutzung als Büroräumlichkeiten vermietet. Nach Beendigung dieses Mietvertrages wurden in den Immobilien teure Umbaumaßnahmen durchgeführt und diese im Anschluss als Wohnungen an private Mieter zu Wohnzwecken vermietet.

Die dabei entstandenen Umbaukosten wollte das Finanzamt nicht als sofort abzugsfähige Werbungskosten berücksichtigen, sondern argumentierte, dass durch die Umwandlung der Büroräume in Wohnungen neue Wirtschaftsgüter entstanden sind, weshalb die Aufwendungen aufgrund der Funktionsänderung nur als Herstellungskosten im Wege der Abschreibung über die Jahre hinweg steuermindernd geltend gemacht werden können.

Diese Auffassung des Finanzamtes ist jedoch falsch. Tatsächlich können Herstellungskosten grundsätzlich nur in vier Fällen entstehen. Diese sind zum einen die

Herstellung selber, die Erweiterung der Immobilie, die wesentliche Verbesserung oder die anschaffungsnahen Herstellungskosten.

Letztere, also anschaffungsnahen Herstellungskosten, liegen immer dann vor, wenn Aufwendungen für Instandsetzungs- und Modernisierungsmaßnahmen, die innerhalb von drei Jahren nach der Anschaffung des Gebäudes durchgeführt werden, ohne Umsatzsteuer mehr als 15 Prozent der Anschaffungskosten des Gebäudes betragen. Bei Immobilien, die schon länger als drei Jahre im Eigentum sind, können anschaffungsnahen Herstellungskosten folglich nicht einschlägig sein.

Die wesentliche Verbesserung einer Immobilie wird regelmäßig dann erreicht, wenn ein Sprung im Immobilienstandard stattfindet. Dieser wird regelmäßig seitens der Finanzverwaltung angenommen, wenn von den vier Gewerken Heizung, Sanitärinstallation, Elektroinstallation und Fenster mindestens in drei dieser Gewerke Baumaßnahmen stattfinden.

Darüber hinaus können Herstellungskosten auch durch eine Erweiterung des Gebäudes gegeben sein, wenn die Immobilie in ihrer Substanz oder in ihrer Fläche gemehrt wird.

Der wohl häufigste Fall von Herstellungskosten ist allerdings die Herstellung selber. Diese ist bei der Erstherstellung, also dem Bau einer Immobilie anzunehmen, allerdings auch bei der Zweitherstellung wegen Vollverschleiß oder eben wegen Funktions- oder Nutzungsänderung. Herstellungskosten durch Funktionsänderung liegen jedoch definitiv nur vor, wenn noch eine weitere Voraussetzung erfüllt ist. Insoweit muss durch die Baumaßnahme eine Substanzmehrung eingetreten sein. Es muss also eine Erweiterung oder Verbesserung bei der Immobilie stattfinden.

Dies entschieden auch die erstinstanzlichen Richter des Finanzgerichtes Münster in ihrem Urteil, wonach Baumaßnahmen, die im Zusammenhang mit einer Funktionsänderung von Räumen anfallen, keine Herstellungskosten sind, wenn die zur Wohnnutzung umgebauten Räume nicht erweitert werden, die Grundfläche unverändert bleibt, es zu keiner Substanzmehrung kommt und nicht nachträglich Bestandteile eingebaut werden, die vorher nicht vorhanden waren.

Das bloße Versetzen von Wänden oder Zumauern von Türen genügt hingegen keinesfalls, um aufgrund einer Funktionsänderung der Räumlichkeiten Herstellungskosten annehmen zu können.

Die reine Funktions- oder Nutzungsänderung, wie im vorliegenden Fall die Umwandlung der Büroräumlichkeiten in Wohnungen, führt daher nicht zu Herstellungskosten. Entsprechende Aufwendungen können also grundsätzlich als sofort abzugsfähige Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung steuermindernd angesetzt werden.

**Hinweis:** Die in diesem Mandantenbrief enthaltenen Beiträge sind nach bestem Wissen und Kenntnisstand verfasst worden. Sie

**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.