



InfoBrief

Dezember 2017

Die Kinderaugen strahlen,
und Mama & Papa dürfen zahlen.

Sehr geehrte Mandanten, sehr geehrte Geschäftsfreunde,

nachstehend erhalten Sie wieder Neuerungen aus dem Steuer- und Wirtschaftsrecht. Wegen des eingeschränkten Gestaltungswillens der geschäftsführenden Bundesregierung werden gegenwärtig keine nennenswerten Gesetzesvorhaben auf den Weg gebracht. Allerdings sollten Sie beachten, dass sich die Grenze für den Sofortabzug von geringwertigen Wirtschaftsgütern von 450,00 Euro auf 800,00 Euro erhöht. Gegebenenfalls sollten Sie Investitionen in diesem Rahmen in das neue Jahr aufschieben. Für die anstehende Festtagszeit wünschen wir Ihnen schon jetzt angenehme und besinnliche Tage im Kreis Ihrer Familie.

Sollten Sie Fragen haben, können Sie uns natürlich wie gewohnt ansprechen.

Ihr Team von der HKPG

Privatbereich

1. Zusatzleistungen bei Gehaltsverzicht

Auch wenn auf Gehalt verzichtet wird, können trotzdem gleichzeitig steuerbegünstigte Zusatzleistungen vereinbart werden.

Die Arbeitgeberin und Klägerin traf mit ihren nicht tarifgebundenen Mitarbeitern sog. "Ergänzende Vereinbarungen zum Einstellungsvertrag". Ihnen wurden Zuschüsse zu Aufwendungen für die Internetnutzung, zu Fahrtkosten, Kindergartenkosten und Telefonkosten der Mitarbeiter gewährt. Im Gegenzug verzichteten die Mitarbeiter auf Barlohn.

Die Klägerin versteuerte die Zuschüsse zur Internetnutzung mit einem Pauschalsteuersatz von 25 % und die Zuschüsse zu den Fahrtkosten mit 15 %. Für die gewährten Zuschüsse zu den Kinderbetreuungskosten und zu den Telefonkosten führte die Klägerin keine Lohnsteuer an das Finanzamt ab. Das Finanzamt war jedoch der Ansicht, dass die Zuschüsse nicht steuerbegünstigt seien, da sie nicht zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn erbracht worden waren.

Die Klage der Arbeitgeberin war erfolgreich. Für die Beurteilung, ob das Tatbestandsmerkmal "zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn" erfüllt ist, ist der tatsächliche Rechtsgrund für die Leistungen maßgeblich. Wichtig ist dabei insbesondere, ob der Arbeitgeber diese Leistungen zusätzlich erbringt, ohne dazu verpflichtet zu sein, oder ob er sie auf eine tatsächliche arbeitsrechtliche Verpflichtung hin leistet.

Das Finanzgericht stützt sich hier auf die neuere Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs. Nach dieser können zusätzliche Leistungen nur noch freiwillige Arbeitgeberleistungen sein, auf die der Arbeitnehmer keinen arbeitsrechtlichen Anspruch hat. Abweichend davon sieht die Verwaltung die Zusätzlichkeitsvoraussetzung als erfüllt an, wenn die zweckbestimmte Leistung zu dem Arbeitslohn hinzukommt, den der Arbeitgeber arbeitsrechtlich schuldet.

Im vorliegenden Fall war die Arbeitgeberin nicht dazu verpflichtet, die vereinbarten Zuschüsse an die betroffenen Arbeitnehmer zu leisten. Dies ergab sich aus dem Wortlaut der abgeschlossenen ergänzenden Vereinbarungen zu den Arbeitsverträgen, wonach die Leistungen auch bei mehrfacher Gewährung keinen Rechtsanspruch des Arbeitnehmers begründeten. Nach Auffassung des Finanzgerichts war damit das Zusätzlichkeitserfordernis erfüllt.



2. Verkauf einer Ferienwohnung steuerfrei?

Wird ein Gebäude zu eigenen Wohnzwecken genutzt, unterliegt der Veräußerungsgewinn nicht der Besteuerung. Das gilt auch dann, wenn der Eigentümer es nur zeitweilig bewohnt. Es muss ihm aber in der übrigen Zeit als Wohnung zur Verfügung stehen.

A und ihr Bruder erwarben 1998 von ihrem Vater zu hälftigem Miteigentum ein Einfamilienhaus auf Sylt für 522.000 EUR. Bis November 2004 vermieteten sie das Haus an den Vater. Ab Dezember 2004 nutzte A das Haus als Zweitwohnung für Ferientaufenthalte. Nachdem A im Juni 2006 vom Bruder dessen andere Hälfte für 200.000 EUR erworben hatte, verkaufte sie das Haus für 2,5 Mio. EUR.

Das Finanzamt war der Ansicht, dass die Ausnahmeregelung für die Veräußerung selbstbewohnter Immobilien bei einem als Ferienwohnung genutzten Objekt nicht anwendbar ist und setzte für 2006 einen Veräußerungsgewinn von rd. 2,1 Mio. EUR an. Das Finanzgericht schloss sich den Argumenten des Finanzamts an und wies die Klage der A ab.

Der Bundesfinanzhof zeigt sich großzügiger. Eine Nutzung zu eigenen Wohnzwecken setzt voraus, dass die Immobilie zum Bewohnen geeignet ist und vom Steuerpflichtigen bewohnt wird. Entgegen der Auffassung von Finanzamt und Finanzgericht wird ein Gebäude aber auch dann zu eigenen Wohnzwecken genutzt, wenn es vom Eigentümer nur zeitweilig bewohnt wird. Das gilt allerdings nur, soweit es ihm in der übrigen Zeit als Wohnung zur Verfügung steht. Denn eine Nutzung zu eigenen Wohnzwecken setzt weder die Nutzung als Hauptwohnung voraus noch muss sich dort der Schwerpunkt der persönlichen und familiären Lebensverhältnisse befinden. Erfasst werden daher u. a. auch nicht zur Vermietung bestimmte Ferienwohnungen. Ist deren Nutzung auf Dauer angelegt, kommt es nicht darauf an, ob noch weitere Wohnungen unterhalten werden und wie oft sich der Steuerpflichtige darin aufhält.

Hiervon ausgehend liegt im vorliegenden Fall eine begünstigte Veräußerung vor.

Gleiches gilt beispielsweise auch für eine zu eigenen Wohnzwecken gehaltene Zweitwohnung am Beschäftigungsort.

Unternehmer und Freiberufler

1. Belegte Brötchen mit lohnsteuerlichen Folgen

Stellt ein Arbeitgeber unbelegte Brötchen und Heißgetränke seinen Mitarbeitern zur Verfügung, handelt es sich dabei nicht um ein Frühstück nach der Sozialversicherungsentgeltordnung und damit auch nicht um einen lohnsteuerpflichtigen Sachbezug. Denn ohne Belag oder Brotaufstrich ist das keine richtige Mahlzeit.

Ein Arbeitgeber stellte an jedem Arbeitstag verschiedene Brötchen und Heißgetränke für die Mitarbeiter, aber auch für Kunden und Gäste, unentgeltlich zum Verzehr zur Verfügung. Üblicherweise wurden die Backwaren während der Frühstückspause verzehrt. Aufschnitt, Brotaufstriche oder sonstige Beläge gab es nicht.

Das Finanzamt erkannte in diesem Angebot ein Frühstück und damit eine unentgeltliche Zurverfügungstellung einer Mahlzeit an die Arbeitnehmer. Dies wurde deshalb mit den Sachbezugswerten nach der Sozialversicherungsentgeltverordnung bewertet und der entsprechende Betrag als lohnsteuerpflichtiger Sachbezug angesetzt. Die Freigrenze von 44 EUR war darauf nicht anwendbar.

Das Finanzgericht sah das anders und entschied, dass trockene Brotwaren und ein Heißgetränk nicht die Anforderungen genügen, die nach der Sozialversicherungsentgeltverordnung an ein Frühstück zu stellen sind. Zum Mindeststandard eines Frühstücks in Form von Brötchen oder Backwaren in Kombination mit Getränken gehört nämlich auch ein entsprechender Brotaufstrich.

Für die zur Verfügung gestellte Kost wird deshalb kein Sachbezugswert angesetzt. Wenn die Vorteile durch diese Sachbezüge nach Anrechnung der vom Steuerpflichtigen gezahlten Entgelte insgesamt 44 EUR im Kalendermonat nicht übersteigen, bleiben diese außer Ansatz. Im Urteilsfall wurde diese Grenze bei durchschnittlich 20 Arbeitstagen im Monat und Kosten von 0,60 EUR pro Brötchen nicht überschritten, sodass kein geldwerter Vorteil versteuert werden musste.

2. Übernommene Steuerberaterkosten Arbeitslohn?

Wird im Rahmen einer Auslandsentsendung vereinbart, dass der Arbeitgeber die Steuerberatungskosten des Arbeitnehmers übernimmt, kann dies im überwiegenden eigenbetrieblichen Interesse des Arbeitgebers liegen.

Der klagende Konzern hatte ein Entsendesystem etabliert, also die Entsendung von Arbeitnehmern ins Ausland. Dies stellte einen wesentlichen Bestandteil der Personalpolitik dar. Für die Mitarbeiter selbst stellte eine Entsendung einen wichtigen Karrierebestandteil dar. An der mit der Entsendung verbundenen Nettolohnvereinbarung hatten demnach beide Seiten ein Interesse. Streitig zwischen Finanzamt und Konzern war allerdings, ob in diesem Rahmen übernommene Steuerberatungskosten Arbeitslohn darstellen oder nicht.

Das Finanzgericht war der Ansicht, dass die Übernahme der Steuerberatungskosten im überwiegenden eigenbetrieblichen Interesse des Arbeitgebers lag.

Wie und aus welchen Mitteln der Arbeitgeber seine Pflicht zur Zahlung des Nettolohns erfüllt, also ob er dies ausschließlich aus eigenen Mitteln tut oder ob er sich die notwendigen Mittel teilweise über Erstattungen zurückholt bzw. zurückholen kann, spielt für den entsandten Arbeitnehmer keine Rolle. Das Gleiche gilt für die zur Erledigung der durch die Nettolohnvereinbarung übernommenen Pflichten (Steuern, Sozialabgaben etc.). Davon abgesehen hatte er etwaige Erstattungsansprüche abgetreten, sodass er durch weitere Aktivitäten selbst keine Vorteile mehr hatte. Die Richter kamen deshalb zu dem Ergebnis, dass hinsichtlich der Steuerberatungskosten kein nennenswertes Interesse des Mitarbeiters bestand und der Arbeitgeber die Beratungskosten im weitaus überwiegenden eigenen betrieblichen Interesse übernommen hatte. Damit war auch kein geldwerter Vorteil gegeben, der versteuert werden müsste.

3. Miete der Ferienwohnung zum ermäßigten Steuerersatz

Mit dieser Frage beschäftigte sich der Bundesfinanzhof - und legte sie dem Europäischen Gerichtshof vor. Dieser muss klären, ob die Überlassung von Ferienwohnungen der Margenbesteuerung und zusätzlich der Steuersatzermäßigung unterliegt.

Die A-Gesellschaft betrieb ein Reisebüro und vermietete im eigenen Namen Häuser im Inland sowie in Österreich und Italien zu Urlaubszwecken an Privatkunden. Sie mietete die Häuser für die Zeiträume der eigenen Vermietung von dem jeweiligen Eigentümer an. Die Kundenbetreuung vor Ort übernahm entweder der jeweilige Eigentümer oder deren Beauftragte. Neben der Bereitstellung der Unterkunft gehört zu den angebotenen Leistungen auch die Reinigung der Unterkunft und Wäsche- und Brötchenservice.

A berechnete die Steuer nach der sog. Margenbesteuerung für Reiseleistungen. Zusätzlich beantragte sie die Anwendung des ermäßigten Steuersatzes von 7 % für die Vermietung von Wohn- und Schlafräumen zur kurzfristigen Beherbergung von Fremden.

Das Finanzamt wendete die Margenbesteuerung und den Regelsteuersatz an, da die Leistungen der A nicht im Katalog der Steuersatzermäßigungen genannt sind. Das Finanzgericht entschied ebenso.

Nach der Rechtsprechung des EuGH sind Leistungen eines Reiseveranstalters, die nur die Unterkunft (z. B. in einer Ferienwohnung) und nicht die Beförderung des Reisenden umfassen, nicht von der Anwendung der Margenbesteuerung ausgeschlossen. Zwar ist der Bundesfinanzhof dieser Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofs bisher gefolgt, nunmehr hat er unter Berücksichtigung neuerer Rechtsprechung zur Haupt- und Nebenleistung jedoch Zweifel daran.

Die Überlassung einer Ferienwohnung unterliegt als kurzfristige Beherbergung von Fremden für sich betrachtet der Steuersatzermäßigung auf 7 %. Denn bei der Unterrichtung und Beratung durch das Reisebüro handelt es sich lediglich um eine Nebenleistung zur Hauptleistung.

Zur kombinierten Anwendung von Margenbesteuerung und Steuersatzermäßigung liegt noch keine Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofs vor. Der Bundesfinanzhof hält die kombinierte Anwendung grundsätzlich für möglich. Für die kombinierte Anwendung spricht, den jeweiligen Umsatz eines Reisebüros darauf zu prüfen, ob nach dem Leistungsgegenstand dieses Umsatzes zugleich auch die Voraussetzungen der Steuersatzermäßigung erfüllt sind. Dagegen spricht, dass die "Umsätze von Reisebüros" als solche zu betrachten sind und bereits in dieser Eigenschaft von der Steuerermäßigung ausgeschlossen sein könnten, da sie nicht eigens im Anhang zur Richtlinie aufgeführt sind.

4. Mehrjährige Vorfinanzierung der Umsatzsteuer

Ist ein Unternehmer verpflichtet, die geschuldete Umsatzsteuer vorzufinanzieren, auch wenn er die Vergütung erst 2 Jahre nach Leistungserbringung erhalten kann.

X war als Spielervermittlerin im Profifußball tätig. Sie versteuerte ihre Umsätze nach vereinbarten Entgelten. Von den Vereinen erhielt sie bei erfolgreicher Vermittlung eines Spielers Provisionszahlungen. Voraussetzung für den Vergütungsanspruch war u. a., dass der Spieler beim neuen Verein einen Arbeitsvertrag unterschreibt. Die Provisionen wurden dann in Raten verteilt auf die Laufzeit des Arbeitsvertrags gezahlt.

Das Finanzamt ging davon aus, dass X ihre im Jahr 2012 erbrachten Vermittlungsleistungen für 3 Spieler bereits in 2012 versteuern musste, auch wenn sie Teile des Entgelts für diese Vermittlungen erst im Jahr 2015 beanspruchen konnte. Das Finanzamt verlangte dementsprechend bereits im Jahr 2012 die Umsatzsteuer für die erst 2015 fälligen Provisionen. Dagegen wehrte sich X mit ihrer Klage.

Der Bundesfinanzhof setzte das Revisionsverfahren aus und leitete ein Vorabentscheidungsersuchen an den Europäischen Gerichtshof ein.

Nach dem gesetzlichen Wortlaut ist nur entscheidend, ob die Lieferung oder die Leistung erbracht wurde. Ob das Entgelt vereinnahmt werden kann, spielt keine Rolle. Der Bundesfinanzhof zweifelt daran, ob diese unbedingte Entstehung des Steueranspruchs gerechtfertigt ist. Denn als Folge muss der Unternehmer die von ihm für den Zeitraum der Leistungserbringung geschuldete Steuer über einen Zeitraum von mehreren Jahren vorfinanzieren. Dabei stellt der Bundesfinanzhof auch die Frage der Vereinbarkeit der unterschiedlichen Behandlung vereinnahmter Entgelte bei der Soll-Versteuerung und bei der Ist-Versteuerung mit dem Gleichheitsgrundsatz. Schließlich möchte der Bundesfinanzhof auch geklärt haben, ob die Mitgliedstaaten befugt sind, bereits für den Besteuerungszeitraum der Steuerentstehung von einer Berichtigung der Steuerbemessungsgrundlage auszugehen, wenn der Unternehmer den zu vereinnahmenden Betrag mangels Fälligkeit erst nach über 2 Jahren vereinnahmen kann.

Sollte eine derartige Konstellation vorliegen, dann sollte man hiergegen gegebenenfalls vorgehen.

5. Eigenkapitalersetzende Darlehen absetzbar?

Aufwendungen eines Gesellschafters aus eigenkapitalersetzenden Finanzierungshilfen stellen keine nachträglichen Anschaffungskosten dar. Das gilt zumindest für Finanzierungshilfen nach der Aufhebung des Eigenkapitalersatzrechts. Allerdings gewährt der Bundesfinanzhof Vertrauensschutz in die bisherige Rechtsprechung.

X war Angestellter einer GmbH. Im Jahr 2006 nahm die GmbH Bankdarlehen auf. Für diese verbürgte sich X. Im Wege der vorweggenommenen Erbfolge übertrug ihm sein Vater, der bisherige Alleingesellschafter, im Jahr 2010 die Gesellschaftsanteile. 2011 beantragte X die Eröffnung des Insolvenzverfahrens, was jedoch mangels Masse abgelehnt wurde. Ebenfalls in 2011 leistete er aufgrund der Bürgschaften Zahlungen an die Kreditinstitute. X machte für 2011 einen Auflösungsverlust von insgesamt 176.000 EUR geltend.

Das Finanzamt lehnte die Berücksichtigung der Zahlungen auf die Bürgschaften ab. Denn die GmbH hatte sich im Zeitpunkt der Bürgschaftsübernahme nicht in einer Krise befunden. Das Finanzgericht entschied dagegen, dass die Bürgschaften als in der Krise hingegeben und damit als eigenkapitalersetzend anzusehen waren, und gab der Klage statt.

Forderungen des Gesellschafters aus Gesellschafterdarlehen und vergleichbaren Finanzierungshilfen außerhalb des Insolvenzverfahrens werden nach aktueller Rechtslage nicht mehr wie haftendes Eigenkapital behandelt.

Der Bundesfinanzhof vertritt die Auffassung, dass mit der Aufhebung des Eigenkapitalersatzrechts auch die gesetzliche Grundlage für die bisherige Annahme von nachträglichen Anschaffungskosten entfallen ist. Nachträgliche Anschaffungskosten der Beteiligung liegen daher nur unter den Voraussetzungen der allgemeinen Definition des Begriffs der Anschaffungskosten vor. Das sind grundsätzlich nur solche Aufwendungen, die nach handels- und bilanzsteuerrechtlichen Grundsätzen zu einer offenen oder verdeckten Einlage in das Kapital der Gesellschaft führen. Aufwendungen aus Fremdkapitalhilfen wie der Ausfall eines krisenbedingten Darlehens oder einer Bürgschaftsregressforderung führen daher grundsätzlich nicht mehr zu Anschaffungskosten.

Trotzdem bestätigte der Bundesfinanzhof das Finanzgerichtsurteil im Ergebnis. Aus Gründen des Vertrauensschutzes hält er es nämlich für geboten, die bisherigen Grundsätze zur Berücksichtigung von nachträglichen Anschaffungskosten aus eigenkapitalersetzenden Finanzierungshilfen weiter anzuwenden. Voraussetzung ist allerdings, dass der Gesellschafter eine Finanzierungshilfe bis zum Tag der Veröffentlichung des Urteils des Bundesfinanzhofs geleistet hat oder wenn eine Finanzierungshilfe bis zu diesem Tag eigenkapitalersetzend geworden ist.



6. Bei Aufgabe Grundstücksverwertung droht Liebhaberei!

Hält ein Steuerpflichtiger ein verlustbringendes Grundstück und zeigt er weder Verkaufsbemühungen noch strukturiert er seinen Betrieb um oder gibt ihn auf, kann es zur Liebhaberei kommen.

X erwarb im Jahr 1992 für 150.000 EUR ein 2.500 qm großes Grundstück. Er stellte einen Bauantrag für die Errichtung eines Büro- und Boardinghauses. Der Versuch, das Grundstück mit zu errichtendem Gebäude zu veräußern, scheiterte. In 1995 wurde der Bauantrag zurückgewiesen. Angedachte weitere Projekte (Verkauf zum Betrieb einer Tankstelle oder eines Outletcenters) zerschlugen sich. Trotz Inserierung im Internet wurde das Grundstück bis zum Jahr 2014 nicht verkauft.

Seit dem Jahr 1992 machte X Verluste aus dem Grundstück geltend. Für 2005 beantragte er wegen der Teilwertabschreibung des Grundstücks den Abzug eines gewerblichen Verlustes von rund 106.000 EUR. Das Finanzamt lehnte das ab.

Der Bundesfinanzhof folgte den Argumenten des Finanzamts und wies die Klage ab. Denn auch wenn ursprünglich eine Gewinnerzielungsabsicht des X vorlag, kann diese nachträglich wieder entfallen. Das bewirkt keine Betriebsaufgabe, sondern einen erfolgsneutralen Strukturwandel vom Gewerbebetrieb zur Liebhaberei. Von diesem Zeitpunkt an sind die laufenden Ergebnisse ebenso irrelevant wie wenn die Gewinnerzielungsabsicht von Beginn an gefehlt hätte.

Im Streitfall war die Gewinnerzielungsabsicht schon vor 2005 nachträglich entfallen. Denn nachdem der Kaufinteressent das Projekt Ende 1994 abgesagt hatte, hatte sich der ursprüngliche Plan des X zerschlagen. Von da an begann eine kontinuierliche Verlustperiode. Das Grundstück verlor an Wert und es erwies sich als unmöglich, ein anderes gewinnbringendes Konzept zu finden. X reagierte auf die zunehmenden Vermarktungsschwierigkeiten nur unzureichend und unternahm nichts, was als geeignete Grundstücksentwicklungsmaßnahme verstanden werden konnte. X hat die Angelegenheit vielmehr im Wesentlichen sich selbst überlassen und sich nicht weiter um eine Baugenehmigung bemüht. Seine Aktivitäten erschöpften sich in einer durch die Realität nicht gedeckten Hoffnung, durch Inserate einen Zufallstreffer zu erzielen.