

DIE MANDANTEN | INFORMATION

Themen dieser Ausgabe

- Bürokratieentlastung beschlossen
- Verlustuntergang bei Kapitalgesellschaften
- Mietkosten bei doppelter Haushaltsführung
- Abschreibung einer Einbauküche
- Einbehalt einer Mietkaution
- Festsetzung der Schenkungsteuer

Ausgabe Juli 2017

Sehr geehrte Mandantin,
sehr geehrter Mandant,

auch mit unserer Juli-Ausgabe möchten wir Sie wieder über wichtige aktuelle Neuerungen aus dem Steuer- und Wirtschaftsrecht informieren.

STEUERRECHT

Unternehmer

Bürokratieentlastung beschlossen

Der Bundesrat hat am 12.5.2017 dem Zweiten Bürokratieentlastungsgesetz zugestimmt. Damit wird u. a. – rückwirkend zum 1.1.2017 – die Grenze für Kleinbetragsrechnungen auf 250 € (brutto) erhöht.

Hintergrund: Ein Schwerpunkt des Gesetzes ist der Abbau bürokratischer Vorschriften im Steuerrecht. Ein zweiter Schwerpunkt liegt auf dem Thema Digitalisierung.

Die wesentlichen steuerlichen Maßnahmen im Einzelnen:

- Die Grenze für Kleinbetragsrechnungen wird von 150 € auf 250 € angehoben. Damit wird eine Vereinfachung insbesondere bei der Abrechnung von kleinen Barumsätzen umgesetzt, da Kleinbetragsrechnungen nicht sämtliche Angaben einer gewöhnlichen Rechnung beinhalten müssen. So kann z. B. auf die Angabe zum Leistungsempfänger, die Steuernummer oder Umsatzsteuer-ID des leistenden Unternehmers, eine Rechnungsnummer sowie den Zeitpunkt der ausgeführten Leistung verzichtet werden.

Hinweis: Kleinbetragsrechnungen müssen folgende Pflichtangaben enthalten: den vollständigen Namen und die vollständige Anschrift des leistenden Unternehmers,

DIE MANDANTEN | INFORMATION

das Ausstellungsdatum, die Menge und Art der gelieferten Gegenstände oder den Umfang und die Art der sonstigen Leistung und das Entgelt und den darauf entfallenden Steuerbetrag für die Lieferung oder sonstige Leistung in einer Summe sowie den anzuwendenden Steuersatz oder im Fall einer Steuerbefreiung einen Hinweis darauf, dass für die Lieferung oder sonstige Leistung eine Steuerbefreiung gilt.

- Weiterhin wird durch das Gesetz die durchschnittliche Tageslohngrenze für eine Pauschalierung der Lohnsteuer mit 25 % bei kurzfristig beschäftigten Arbeitnehmern an den Mindestlohn angepasst.
- Die Grenze zur Abgabe von Lohnsteuer-Anmeldungen für Vierteljahresanmeldungen wird von 4.000 € auf 5.000 € angehoben.
- Für Wirtschaftsgüter, für die die Sofortabschreibung in Anspruch genommen wird, sind steuerliche Aufzeichnungspflichten zu beachten, sofern deren Anschaffungs- oder Herstellungskosten eine bestimmte Grenze überschreiten. Diese Grenze wird von 150 € auf 250 € angehoben.
- Die steuerliche Aufbewahrungsfrist von Lieferscheinen endet mit dem Erhalt (beim Leistungsempfänger) bzw. Versand (durch Leistungsgeber) der Rechnung.

Hinweis: Die Anhebung der Wertgrenze für die Aufzeichnungspflichten bei der Sofortabschreibung von 150 € auf 250 € ist erstmals bei Wirtschaftsgütern anzuwenden, die nach dem 31.12.2017 angeschafft, hergestellt oder in das Betriebsvermögen eingelegt werden. Alle anderen o. g. Regelungen treten rückwirkend zum 1.1.2017 in Kraft.

Regelung zum Verlustuntergang bei Kapitalgesellschaften teilweise verfassungswidrig

Das Bundesverfassungsgericht (BVerfG) hält die Regelung zum Verlustuntergang bei Kapitalgesellschaften bei Anteilsübertragungen von mehr als 25 % und bis 50 % für verfassungswidrig und hat den Gesetzgeber zu einer rückwirkenden Neuregelung unter Fristsetzung zum 31.12.2018 aufgefordert.

Hintergrund: Der Verlustvortrag einer Kapitalgesellschaft geht nach dem Gesetz teilweise unter, wenn mehr als 25 % und bis zu 50 % der Anteile innerhalb von fünf Jahren an einen Erwerber übertragen werden (sog. Mantelkauf). Der insoweit untergegangene Verlust kann dann nicht mehr zur Verrechnung mit künftigen Gewinnen genutzt werden. Im Jahr 2011 hat das Finanzgericht Hamburg (FG) das BVerfG angerufen, weil es die gesetzliche Regelung für verfassungswidrig hält.

Streitfall: Die Klägerin war eine GmbH, an der zwei Gesellschafter beteiligt waren. Sie verfügte zum 31.12.2007 über einen Verlustvortrag von ca. 600.000 €. Im Januar 2008 übertrug einer der beiden Gesellschafter seine Beteiligung im Umfang von 48 % auf D. Das Finanzamt kürzte daraufhin den Verlustvortrag um 48 %. Das FG hielt die gesetzliche Regelung über den Verlustuntergang für verfassungswidrig und rief das BVerfG an.

Entscheidung: Das BVerfG folgte der Auffassung des FG:

- Grundsätzlich richtet sich die steuerliche Belastung nach der Leistungsfähigkeit, also nach dem Gewinn. Die Regelung zum Verlustuntergang knüpft aber nicht an den Gewinn der Kapitalgesellschaft an, sondern daran, ob die Anteilseigner der Kapitalgesellschaft ihre Anteile im Umfang von mehr als 25 % an einen Erwerber veräußern.
- Damit werden Kapitalgesellschaften ungleich behandelt. Denn eine Kapitalgesellschaft, deren Anteile nicht veräußert werden, kann ihren Gewinn mit dem Verlustvortrag verrechnen und braucht weniger Steuern zu zahlen als eine GmbH mit einem gleich hohen Gewinn, deren Anteile im Umfang von mehr als 25 % und bis zu 50 % veräußert werden und deren Verlustvorträge deshalb anteilig untergehen.
- Zwar darf der Gesetzgeber Missbräuche bekämpfen und verhindern, dass Anteile an wirtschaftlich passiven Verlust-GmbHs gehandelt werden, um dem Erwerber die Verlustverrechnung zu ermöglichen. Die Anknüpfung des Gesetzgebers an eine Veräußerungsquote von mehr als 25 % ist aber zur Missbrauchsbekämpfung nicht geeignet. Denn eine Beteiligung von mehr als 25 % bis zu 50 % stellt lediglich eine Sperrminorität dar und ist mit einer Mehrheitsbeteiligung nicht zu vergleichen. Ein Minderheitsgesellschafter hat nicht die Möglichkeit, den Unternehmensgegenstand der Kapitalgesellschaft zu ändern und die Verluste aus der bisherigen Tätigkeit der Gesellschaft für eigene Zwecke im Rahmen eines neuen Unternehmensgegenstands zu nutzen.

Hinweise: Das BVerfG hält die Regelung in der bis zum 31.12.2015 bestehenden Fassung für verfassungswidrig, soweit sie Anteilsübertragungen von mehr als 25 % bis zu 50 % betrifft. Der Gesetzgeber muss nun eine rückwirkende Neuregelung für den Zeitraum vom 1.1.2008 bis 31.12.2015 treffen und hat dafür bis zum 31.12.2018 Zeit. Unterbleibt eine Neuregelung, wird das Gesetz am 1.1.2019 rückwirkend zum 1.1.2008 nichtig; die Verluste gehen dann nicht unter, soweit die Bescheide angefochten worden sind oder noch verfahrensrechtlich offen sind.

Nicht unmittelbar von der Entscheidung des BVerfG betroffen ist die Verlustuntergangsregelung für Anteilsübertragungen von mehr als 50 %. Hier geht der Verlust nach dem Gesetz vollständig unter. Ob diese Regelung ebenfalls verfassungswidrig ist, musste das BVerfG nicht entscheiden.

Ab dem 1.1.2016 hat der Gesetzgeber den gesetzlichen Verlustuntergang durch eine neue Vorschrift eingeschränkt, wenn der Betrieb der Kapitalgesellschaft nach der Anteilsübertragung fortgeführt und nicht eingestellt oder verändert wird. Zur Verfassungsmäßigkeit der neuen Rechtslage hat sich das BVerfG nicht geäußert.

Arbeitgeber/Arbeitnehmer

Begrenzung der Mietkosten bei doppelter Haushaltsführung

Die gesetzliche Begrenzung der Kosten einer doppelten Haushaltsführung auf 1.000 € pro Monat gilt nur für die Miete der Zweitwohnung, nicht aber für deren Einrichtung. Diese Kosten sind unbeschränkt abziehbar, soweit sie

angemessen sind. Dies hat das Finanzgericht Düsseldorf kürzlich in erster Instanz entschieden.

Hintergrund: Bei einer doppelten Haushaltsführung können u. a. die Kosten für die Zweitwohnung steuerlich abgesetzt werden. Der Gesetzgeber hat allerdings ab 2014 den Abzug der Kosten für die Nutzung der Zweitwohnung auf monatlich 1.000 € beschränkt.

Streitfall: Der Kläger machte ab Mai 2014 eine doppelte Haushaltsführung geltend. Die Miete für die Zweitwohnung betrug für acht Monate ca. 6.800 €, die Kosten für die Einrichtung der Wohnung beliefen sich auf rund 3.000 €. Das Finanzamt erkannte insgesamt lediglich 8.000 € an, nämlich den monatlichen Höchstbetrag von 1.000 € für acht Monate (ab Mai 2014).

Entscheidung: Das Finanzgericht Düsseldorf berücksichtigte auch den verbliebenen Betrag von 1.800 € und gab der Klage statt:

- Die gesetzliche Beschränkung des Werbungskostenabzugs gilt nur für die Miete und die Betriebskosten, nicht aber für die Einrichtung der Zweitwohnung. Dies ergibt sich aus dem Wortlaut der Regelung, die von „Unternehmenskosten“ spricht. Dieser Begriff umfasst nach Auffassung der Richter nicht die Einrichtung.
- Auch der Sinn und Zweck der Neuregelung spricht dafür, die Kosten für die Einrichtung nicht der Abzugsbeschränkung zu unterwerfen. Vor dem Inkrafttreten der Neuregelung war nämlich die Miete nur insoweit abziehbar, als sie die Durchschnittsmiete für eine 60 qm große Wohnung am Beschäftigungsort nicht überstieg. Die Ermittlung dieser Durchschnittsmiete führte in der Praxis regelmäßig zu Schwierigkeiten. Der Gesetzgeber wollte daher eine praktikable Neuregelung einführen und die Miete bis zu einer Höhe von 1.000 € zum Abzug zulassen. Eine Beschränkung des Abzugs der Einrichtungskosten war damit aber nicht gewollt.

Hinweise: Das FG widerspricht der Auffassung der Finanzverwaltung, die die Kosten für die Einrichtung ebenso wie die eigentliche Miete (inklusive Betriebskosten, Kosten der laufenden Reinigung, AfA für notwendige Einrichtungsgegenstände, Zweitwohnungsteuer, Rundfunkbeitrag, Garagenmiete, Gartennutzung) nur bis zum Höchstbetrag von monatlich 1.000 €, d. h. jährlich 12.000 €, anerkennen will. Eine endgültige Entscheidung in der Sache steht noch aus, die Finanzverwaltung hat Revision gegen das Urteil eingelegt. Betroffene sollten – neben der Bruttokaltmiete – auch alle anderen Aufwendungen für die Wohnung als Werbungskosten geltend machen. Sofern diese nicht anerkannt werden, sollten sie Einspruch einlegen und das Ruhen des Verfahrens beantragen.

Vermieter

Abschreibung einer Einbauküche

Das Bundesfinanzministerium (BMF) hat sich der neuen Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH) hinsichtlich der Grundsätze für die Abschreibung einer Einbauküche angeschlossen (zu dem BFH-Urteil lesen Sie unseren Beitrag in der Februar-Ausgabe der Mandanten-Information).

Danach sind die Kosten für eine Einbauküche auf 10 Jahre abzuschreiben, wenn die Einbauküche in einer vermieteten Immobilie erneuert wird.

Hintergrund: Wird eine Einbauküche in einer vermieteten Immobilie erneuert, können die Kosten hierfür abgeschrieben und als Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung geltend gemacht werden. Fraglich war bislang die Höhe der Abschreibung. Denn diese hängt davon ab, ob man die einzelnen Komponenten der Küche abschreibt und dabei eine unterschiedliche Nutzungsdauer der Komponenten zu Grunde legt oder ob man die Einbauküche als einheitliches Wirtschaftsgut ansieht und einheitlich abschreibt.

Schreiben des BMF: Das BMF sieht die Einbauküche als einheitliches Wirtschaftsgut an, das eine Nutzungsdauer von 10 Jahren hat. Damit folgt das BMF der Rechtsprechung des BFH.

Die jährliche Abschreibung beträgt folglich 10 %. Die Kosten für die Einbauküche werden nicht mehr auf die unterschiedlichen Komponenten wie Einbaumöbel, Elektrogeräte (Herd, Ofen und Mikrowelle) und Spüle aufgeteilt. Es kommt auch nicht mehr darauf an, ob einzelne Teile der Küche, wie z. B. der Herd oder die Spüle, nach den regionalen Gewohnheiten zum Gebäude gezählt werden.

Dem aktuellen BMF-Schreiben zufolge steht Steuerpflichtigen jedoch ein Wahlrecht für Veranlagungszeiträume bis einschließlich 2016 zu. Sie können beantragen, dass die bisherigen Grundsätze angewendet werden, nach denen die Spüle und – je nach regionaler Verkehrsauffassung – auch der Herd als wesentliche Gebäudebestandteile anzusehen sind, so dass ihr Austausch zu sofort abziehbarem Erhaltungsaufwand führt. Die Kosten für die Spüle und ggf. auch für den Herd müssen dann nicht auf 10 Jahre verteilt werden.

Hinweis: Das BMF weist darauf hin, dass das Finanzamt einen Bescheid nicht zu Ungunsten des Steuerpflichtigen ändern darf, indem es die neue Rechtsprechung des BFH anwendet. Denn insoweit kann sich der Steuerpflichtige auf Vertrauensschutz berufen. Dieser Vertrauensschutz gilt allerdings nicht für erstmalige Bescheide.

Die neue BFH-Rechtsprechung ist zwar etwas ungünstiger, weil ein sofortiger Abzug eines Teils der Kosten nicht mehr möglich ist. Ausnahme: Der Steuerpflichtige stellt einen Antrag auf Anwendung der alten BFH-Rechtsprechung bei Veranlagungszeiträumen bis einschließlich 2016.

Dafür ist die neue Rechtsprechung aber einfacher umzusetzen, weil eine Aufteilung der Kosten nicht mehr erforderlich ist und weil auch nicht geprüft werden muss, ob nach den regionalen Gewohnheiten einzelne Komponenten wie Herd oder Spüle zu den Gebäudebestandteilen gehören.

Die Grundsätze zur Abschreibung von Einbauküchen dürften auch dann gelten, wenn die Einbauküche in einer eigenbetrieblich genutzten Immobilie erneuert wird.

Einbehalt einer Mietkaution

Behält ein umsatzsteuerpflichtiger Vermieter die Mietkaution ein, nachdem er den Mietvertrag wegen Vertragsverletzungen des Mieters fristlos kündigen musste, ist die Kauti-

DIE MANDANTEN | INFORMATION

on nicht umsatzsteuerbar, wenn damit der Schadensersatz aus der Neuvermietung zu schlechteren Konditionen geltend gemacht wird.

Hintergrund: Echter Schadensersatz unterliegt nicht der Umsatzsteuer. Es handelt sich dabei nämlich nicht um ein Entgelt für eine Leistung oder Lieferung.

Streitfall: Die Klägerin hatte umsatzsteuerpflichtig Büroräume an die D-GmbH vermietet. Der Mietvertrag sollte bis 2012 laufen. Im September 2006 stellte die D-GmbH ihre Mietzahlungen ein und teilte der Klägerin mit, dass sie den Mietvertrag nicht mehr erfüllen wolle. Die Klägerin kündigte daraufhin fristlos zum April 2007 und klagte die Miete bis April 2007 ein. Sie vermietete die Geschäftsräume anschließend an einen neuen Mieter, erhielt aber eine niedrigere Miete. Als Ausgleich für diesen Mietausfall behielt die Klägerin die Mietkaution in Höhe von ca. 470.000 € ein. Das Finanzamt unterwarf diesen Betrag der Umsatzsteuer.

Entscheidung: Das Finanzgericht München (FG) gab der Klage statt:

- Die Mietkaution stellte kein Entgelt für die Nutzung der Büroräume dar. Zwar war die Mietkaution im Mietvertrag geregelt. Der Einbehalt der Mietkaution erfolgte jedoch nicht für den Zeitraum bis April 2007, in dem die Büroräume an die D-GmbH überlassen worden waren.
- Die Mietkaution wurde vielmehr für den Mietausfall aufgrund des neuen Mietvertrags mit dem Nachmieter ab Mai 2007 einbehalten. Denn der Klägerin gingen hierdurch insgesamt ca. 1,2 Mio. € bis zum Jahr 2012, dem vereinbarten Ende des Mietvertrags mit der D-GmbH, verloren. Hiervon holte sich die Klägerin einen Teilbetrag von 470.000 € über die Mietkaution zurück. Damit handelte es sich um echten Schadensersatz, der nicht umsatzsteuerbar war.

Hinweis: Der Einbehalt der Mietkaution hätte der Umsatzsteuer unterlegen, wenn damit die Miete für den Zeitraum bis April 2007 beglichen worden wäre. Denn dann wäre die Mietkaution ein Ersatz für die unterbliebene Miete gewesen und hätte im Zusammenhang mit der Überlassung der Büroräume bis April 2007 gestanden.

Alle Steuerpflichtigen

Festsetzung der Schenkungsteuer gegenüber dem Schenker

Das Finanzamt kann die Schenkungsteuer auch gegenüber dem Schenker festsetzen, wenn sich dieser vertraglich zur Übernahme der Schenkungsteuer bereit erklärt. Dies gilt auch dann, wenn das Finanzamt die Schenkungsteuer bereits gegenüber dem Beschenkten festgesetzt hat, die

Festsetzung jedoch zu niedrig war, weil das Finanzamt die vertragliche Übernahme der Schenkungsteuer nicht werterhöhend berücksichtigt hat.

Hintergrund: Erklärt sich der Schenker zur Übernahme der Schenkungsteuer bereit, erhöht sich der Wert der Schenkung um die vom Schenker zu übernehmende Steuer.

Streitfall: Der Kläger schenkte einem Verwandten einen Geldbetrag und erklärte sich zur Übernahme der Schenkungsteuer bereit. Daraufhin setzte das Finanzamt Schenkungsteuer gegenüber dem Verwandten fest, ohne die Übernahme der Schenkungsteuer werterhöhend zu berücksichtigen – die Schenkungsteuer war also zu niedrig. Der Bescheid gegenüber dem Verwandten wurde bestandskräftig. Zwei Jahre später bemerkte das Finanzamt seinen Fehler und setzte nun gegenüber dem Kläger als Schenker die verbliebene Steuer fest.

Entscheidung: Der Bundesfinanzhof (BFH) wies die Klage ab:

- Die Schenkungsteuer wird vom Beschenkten und vom Schenker geschuldet. Das Finanzamt darf die Schenkungsteuer also gegenüber jedem der beiden festsetzen. Zwar soll sich das Finanzamt grundsätzlich an den Beschenkten halten, weil dieser durch die Schenkung bereichert worden ist und die Schenkungsteuer die Bereicherung erfasst.
- Anders ist dies jedoch, wenn der Schenker die Übernahme der Schenkungsteuer gegenüber dem Beschenkten vertraglich zugesichert hat. Hier ist vorrangig der Schenker in Anspruch zu nehmen, während eine Festsetzung der Schenkungsteuer gegenüber dem Beschenkten begründet werden müsste.
- Erlässt das Finanzamt trotz der vertraglichen Übernahme der Schenkungsteuer durch den Schenker den Schenkungsteuerbescheid gegenüber dem Beschenkten, muss der Schenker noch mit einem Bescheid gegen sich rechnen, wenn die Schenkungsteuer gegenüber dem Beschenkten – wie im Streitfall – zu niedrig festgesetzt worden ist. Die bereits gegenüber dem Beschenkten erfolgte und bestandskräftige Steuerfestsetzung schränkt das Finanzamt also nicht in der Steuerfestsetzung gegenüber dem Schenker ein.

Hinweise: Im Ergebnis muss der Schenker (hier der Kläger) nun die Differenz zu der bislang zu niedrig festgesetzten Schenkungsteuer an das Finanzamt nachzahlen. Außerdem ist er ohnehin zivilrechtlich verpflichtet, dem Beschenkten die diesem gegenüber festgesetzte Schenkungsteuer zu erstatten. Der Schenker kann gegen seinen Schenkungsteuerbescheid nun alle Einwendungen geltend machen, ist also nicht nur auf Einwendungen gegen den Erhöhungsbetrag beschränkt.

Wichtige Termine: Steuer und Sozialversicherung im Juli 2017

- | | |
|-------------|---|
| 10. 7. 2017 | Umsatzsteuer; Lohnsteuer, Kirchensteuer zur Lohnsteuer, Solidaritätszuschlag
Zahlungsschonfrist bis zum 13. 7. 2017 (gilt nicht bei Barzahlungen und Zahlungen per Scheck) |
| 27. 7. 2017 | Fälligkeit der Beitragsgutschrift der Sozialversicherungsbeiträge beim Sozialversicherungsträger am 27. 7. 2017
Einreichen der Beitragsnachweise bei der jeweiligen Krankenkasse (Einzugsstelle) bis zum 25. 7. 2017 |