

I n f o r m a t i o n s b r i e f

September 2017

Inhalt

- | | |
|--|---|
| 1 Keine steuerneutrale Übertragung bei Nießbrauch am Betriebsvermögen | 6 Arbeitgeberzuschuss für Zusatzkrankenversicherung als steuerbegünstigter Sachbezug? |
| 2 Vergebliche Aufwendungen: Werbungskostenabzug bei Vermietung und Verpachtung | 7 Rückwirkender Wegfall der Erbschaftsteuerbefreiung für ein „Familienheim“ bei Weiterübertragung unter Nutzungsvorbehalt |
| 3 Erbschaftsteuer: Freibetrag bei Pflege der Eltern | 8 Erstattung von Vorsteuerbeträgen aus EU-Mitgliedstaaten |
| 4 Höchstbetrag bei Nutzung mehrerer Arbeitszimmer | |
| 5 Private Nutzung bei Inanspruchnahme des Investitionsabzugsbetrags | |

Allgemeine Steuerzahlungstermine im September

Fälligkeit ¹	Ende der Schonfrist
Mo. 11. 9.² Lohnsteuer, Kirchensteuer, Solidaritätszuschlag³	14. 9.
Einkommensteuer, Kirchensteuer, Solidaritätszuschlag	14. 9.
Körperschaftsteuer, Solidaritätszuschlag	14. 9.
Umsatzsteuer⁴	14. 9.

Die 3-tägige Schonfrist gilt nur bei Überweisungen; maßgebend ist die Gutschrift auf dem Konto der Finanzbehörde. Dagegen muss bei Scheckzahlung der Scheck spätestens 3 Tage vor dem Fälligkeitstermin eingereicht werden.

1 Keine steuerneutrale Übertragung bei Nießbrauch am Betriebsvermögen

Die Veräußerung oder Aufgabe eines Gewerbebetriebs hat grundsätzlich zur Folge, dass vorhandene stille Reserven aufgedeckt werden und die entsprechenden Gewinne als gewerbliche Einkünfte der Besteuerung unterliegen.

Wird dagegen – wie insbesondere bei Übergängen in der Generationennachfolge üblich – Betriebsvermögen unentgeltlich übertragen, bleibt dieser Vorgang regelmäßig von steuerlichen Belastungen verschont (siehe § 6 Abs. 3 EStG). Voraussetzung ist, dass die wesentlichen Betriebsgrundlagen des Unternehmens (z. B. ein Grundstück) übertragen werden, der Übertragende (z. B. Vater) seine gewerbliche Tätigkeit einstellt und der Betrieb vom Rechtsnachfolger (z. B. Sohn) fortgeführt wird.

1 Lohnsteuer-**Anmeldungen** bzw. Umsatzsteuer-**Voranmeldungen** müssen bis zum Fälligkeitstag abgegeben werden, da sonst Verspätungszuschläge entstehen können.
2 Die Fälligkeit verschiebt sich auf den 11. 9., weil der 10. 9. ein Sonntag ist.

3 Für den abgelaufenen Monat.
4 Für den abgelaufenen Monat; bei Dauerfristverlängerung für den vorletzten Monat.

Der Bundesfinanzhof⁵ hat jetzt klargestellt, dass **keine** steuerneutrale Betriebsübertragung vorliegt, wenn sich der bisherige Unternehmer den Nießbrauch an der einzigen wesentlichen Betriebsgrundlage vorbehalten hat. Insofern erfolge lediglich eine (nicht begünstigte) zeitlich gestaffelte Betriebsübergabe.

Im Streitfall führte die Mutter aufgrund des ihr vorbehaltenen Nießbrauchs die gewerbliche Tätigkeit – die Vermietung eines Gaststättengrundstücks – auch nach Übertragung des Grundstücks auf den Sohn fort. Nach Auffassung des Gerichts handelt es sich hierbei um eine **steuerpflichtige** (ggf. steuerbegünstigte⁶) **Entnahme** des Grundstücks aus dem Betriebsvermögen.

2 Vergebliche Aufwendungen: Werbungskostenabzug bei Vermietung und Verpachtung

Auch vergebliche Aufwendungen, für die ein ausreichender wirtschaftlicher Zusammenhang zwischen den Aufwendungen und der Absicht Einkünfte zu erzielen gegeben ist (z. B. Aufwendungen für den Erwerb eines Vermietungsobjekts, dessen Kauf scheitert), können grundsätzlich als Werbungskosten abgezogen werden. Der Bundesfinanzhof⁷ hat bereits bei vergeblichen Leistungen für ein Bauvorhaben, das wegen der Insolvenz des Bauunternehmers tatsächlich nicht durchgeführt wurde, sofort abzugsfähige Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung anerkannt.

In einem aktuellen Urteil⁸ hat der Bundesfinanzhof entschieden, dass es sich auch bei vergeblichen Aufwendungen für die Anschaffung eines Vermietungsobjekts im **Betrugsfall** um sofort abzugsfähige Werbungskosten handelt, soweit sie auf den vermieteten Teil des Gebäudes entfallen wären; der „Grund- und Bodenanteil“ kann nicht als Werbungskosten berücksichtigt werden.

Beispiel:

Nachdem A beim Kaufversuch eines Vermietungsobjekts scheiterte, bot der Makler X ihm an, die Immobilie (Grundstücksanteil: 20%) vermitteln zu können. A übergab X 2 Mio. € in bar für den Kaufpreis und die Maklerprovision, ohne dass ein Kaufvertrag geschlossen war. X unterschlug das Geld.

Von den 2 Mio. € konnte A 1,6 Mio. € aus dem Betrugsschaden als Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung geltend machen. Soweit die Aufwendungen auf den Grund und Boden entfallen wären (400.000 €), kam ein Werbungskostenabzug nicht in Betracht.

Für die Anerkennung der vergeblichen Aufwendungen entscheidend ist, dass der Käufer die Zahlungen in **Erwerbs-/Vermietungsabsicht** tätigt. Dies war im Streitfall unzweifelhaft, da er das Grundstück später tatsächlich erwarb und vermietete.

Unerheblich ist, ob der Betrogene mit der angebrachten Vorsicht gehandelt hat. Abzugsfähig sind die (abschreibungsfähigen) Aufwendungen in voller Höhe in dem Zeitpunkt, in dem genügend Anhaltspunkte dafür gegeben sind, dass es sich um einen Betrug handelt und die Beträge vermutlich verloren sind.

3 Erbschaftsteuer: Freibetrag bei Pflege der Eltern

Bei der Erbschaftsteuer kann ein sog. Pflegefreibetrag von bis zu 20.000 Euro gewährt werden, wenn der Erbe den Verstorbenen unentgeltlich oder gegen unzureichendes Entgelt gepflegt oder ihm Unterhalt gewährt hat.⁹ Die Höhe des Freibetrags richtet sich nach dem Wert der erbrachten Pflegeleistungen. Nach Auffassung der Finanzverwaltung¹⁰ kommt der Pflegefreibetrag z. B. nicht für Ehe-/Lebenspartner oder Kinder in Betracht, weil diese zum Unterhalt verpflichtet sind. Dieser Einschränkung hat der Bundesfinanzhof¹¹ jetzt widersprochen, weil das Gesetz dafür keine Grundlage bildet. Voraussetzung für die Gewährung des Freibetrags ist, dass die Pflegeleistungen **vom Erben** erbracht werden, **ohne** hierfür eine **Vergütung** zu erhalten. Eine Unterhaltspflicht des Erben gegenüber dem Verstorbenen ist unschädlich und die Einordnung des Verstorbenen in eine Pflegestufe bzw. einen Pflegegrad nicht erforderlich.

Die Höhe des Pflegefreibetrags hängt insbesondere von Art, Dauer und Umfang der erbrachten Hilfeleistungen ab.¹² Als Maßstab können die üblichen Stundensätze entsprechender Berufsgruppen oder gemeinnütziger Vereine herangezogen werden, wenn kein höherer Wert nachgewiesen wird.¹³ Der höchstmögliche Freibetrag von 20.000 Euro kann allerdings nicht überschritten werden.

5 Urteil vom 25. Januar 2017 X R 59/14.

6 Vgl. § 34 EStG.

7 Urteil vom 4. Juli 1990 GrS 1/89 (BStBl 1990 II S. 830).

8 Vom 9. Mai 2017 IX R 24/16.

9 Das gilt nicht nur für Erbfälle, sondern auch für Schenkungen (vgl. § 13 Abs. 1 Nr. 9 ErbStG).

10 Siehe RE 13.5 Abs. 1 ErbStR.

11 Urteil vom 10. Mai 2017 II R 37/15.

12 Vgl. BFH-Urteil vom 11. September 2013 II R 37/12 (BStBl 2014 II S. 114); siehe auch Informationsbrief April 2014 Nr. 3.

13 Die Finanzverwaltung hat keine Bedenken, wenn pauschal 11 Euro pro Pflegestunde angesetzt werden (vgl. H E 7.4 (1) „Übernommene Pflegeleistungen als Gegenleistung“ Tz. 4 ErbStH).

4 Höchstbetrag bei Nutzung mehrerer Arbeitszimmer

Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer sowie die Kosten der Ausstattung können grundsätzlich nicht als Betriebsausgaben oder Werbungskosten geltend gemacht werden. „Ausnahmsweise“ ist ein Abzug jedoch möglich, wenn für die betriebliche oder berufliche Tätigkeit kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht. Ist dies der Fall, können Aufwendungen bis zum Höchstbetrag von 1.250 Euro berücksichtigt werden; ein unbegrenzter Abzug kommt nur in Betracht, wenn das häusliche Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Betätigung bildet.¹⁴

Der Bundesfinanzhof hatte seine Rechtsprechung geändert und entschieden, dass der Höchstbetrag von 1.250 Euro **personenbezogen** anzuwenden ist, d. h., wenn sich z. B. ein Ehepaar ein Arbeitszimmer teilt, kommt der Höchstbetrag für jeden Ehepartner in Betracht.¹⁵ Die personenbezogene Anwendung des Höchstbetrags gilt auch, wenn eine Person mehrere Arbeitszimmer unterhält, und zwar für **alle Arbeitszimmer zusammen**.¹⁶ Es spielt dabei z. B. keine Rolle, ob zwei Arbeitszimmer nacheinander (z. B. infolge eines Umzugs) oder parallel in verschiedenen Haushalten unterhalten werden; in diesen Fällen können die Arbeitszimmerkosten nur bis zu insgesamt 1.250 Euro pro Jahr als Betriebsausgaben oder Werbungskosten abgezogen werden.

5 Private Nutzung bei Inanspruchnahme des Investitionsabzugsbetrags

Durch einen Investitionsabzugsbetrag (§ 7g EStG) besteht die Möglichkeit, bei der Anschaffung oder Herstellung eines Wirtschaftsguts des Anlagevermögens durch ein Vorziehen der Abschreibungen eine Gewinnminderung und so eine frühere Steuerersparnis zu erreichen. Voraussetzung dafür ist, dass das anzuschaffende Wirtschaftsgut ausschließlich oder fast ausschließlich betrieblich genutzt wird (§ 7g Abs. 1 Satz 1 EStG). Damit diese Voraussetzung erfüllt ist, darf die private Nutzung nicht mehr als **10 %** betragen. Bisher war nicht geklärt, welcher Zeitraum für diese Überprüfung maßgebend ist.

Beispiel:

Ein PKW wird im November 2016 angeschafft. Da er in 2016 noch für eine private Urlaubsreise verwendet wird, liegt der private Nutzungsanteil 2016 bei 40 %; im Jahr 2017 beträgt der private Nutzungsanteil nur 6 %. Aber bezogen auf die Jahre 2016 und 2017 wird ein durchschnittlicher Nutzungsanteil von 8 % ermittelt.

Wäre der private Nutzungsanteil im Anschaffungsjahr maßgebend, wäre ein Investitionsabzugsbetrag im Beispielfall nicht möglich. Die Finanzverwaltung¹⁷ hat nun jedoch klargestellt, dass die private Nutzung im Anschaffungs- und im Folgejahr insgesamt zu beurteilen ist. Ein Investitionsabzugsbetrag käme daher im Beispielfall in Betracht.

6 Arbeitgeberzuschuss für Zusatzkrankenversicherung als steuerbegünstigter Sachbezug?

Während Beiträge bzw. Zuschüsse, die ein Arbeitgeber aufgrund gesetzlicher Verpflichtung zur Kranken- oder Pflegeversicherung seiner Arbeitnehmer leistet, gemäß § 3 Nr. 62 EStG regelmäßig lohnsteuerfrei sind, liegt grundsätzlich steuerpflichtiger Arbeitslohn vor, wenn der Arbeitgeber einen Zuschuss für eine private Zusatz-(Kranken-)versicherung seines Arbeitnehmers leistet. Umstritten ist die Frage, ob derartige Arbeitgeberleistungen als normaler Barlohn (voll) steuerpflichtig oder nur als Sachbezüge zu versteuern sind, wenn die 44 Euro-Freigrenze¹⁸ überschritten wird.

Der Bundesfinanzhof¹⁹ hatte in diesem Zusammenhang bereits entschieden, dass eine entsprechende Gewährung von Krankenversicherungsschutz in Höhe der Arbeitgeberzuschüsse Sachlohn darstellt, wenn der Arbeitnehmer aufgrund des Arbeitsvertrags von seinem Arbeitgeber ausschließlich Versicherungsschutz und **nicht** stattdessen auch eine **Geldzahlung** verlangen kann. Diese steuerzahlerfreundliche Rechtsprechung wendet die Finanzverwaltung²⁰ bislang allerdings nicht an.

Jetzt hat erneut ein Finanzgericht²¹ entschieden, dass derartige Zuschüsse als Sachbezüge zu beurteilen sind mit der Folge, dass die Zahlungen des Arbeitgebers lohnsteuerfrei bleiben, wenn sie (ggf. zusammen mit anderen Sachbezügen) nicht mehr als 44 Euro im Monat betragen.

Das Gericht sah es im Streitfall als entscheidend an, dass die betroffenen Arbeitnehmer den Zuschuss nur dann erhalten konnten, wenn sie eine Zusatzkrankenversicherung abgeschlossen haben. Eine Zahlung des

14 Vgl. § 4 Abs. 5 Nr. 6b EStG.

15 Siehe dazu Informationsbrief April 2017 Nr. 2.

16 Vgl. BFH-Urteil vom 9. Mai 2017 VIII R 15/15.

17 BMF-Schreiben vom 20. März 2017 – IV C 6 – S 2139-b/07/10002-02 (BStBl 2017 I S. 423), Rz. 43.

18 Siehe § 8 Abs. 2 Satz 11 EStG.

19 Urteil vom 14. April 2011 VI R 24/10 (BStBl 2011 II S. 767).

20 Vgl. BMF-Schreiben vom 10. Oktober 2013 – IV C 5 – S 2334/13/10001 (BStBl 2013 I S. 1301).

21 FG Mecklenburg-Vorpommern, Urteil vom 16. März 2017 I K 215/16 (EFG 2017 S. 1254).

Arbeitgebers ohne Abschluss eines Versicherungsvertrags war – ebenso wie ein Geldanspruch – ausgeschlossen. In diesem Fall liege ein Sachbezug vor, da der Arbeitnehmer keine frei verfügbaren Geldmittel erhalte. Da in diesem Verfahren Revision²² eingelegt wurde, bleibt eine erneute Entscheidung des Bundesfinanzhofs abzuwarten.

7 Rückwirkender Wegfall der Erbschaftsteuerbefreiung für ein „Familienheim“ bei Weiterübertragung unter Nutzungsvorbehalt

Die Vererbung einer vom Erblasser selbstgenutzten Immobilie an Kinder oder an den überlebenden Ehegatten/Lebenspartner steht unter einem besonderen Schutz. Der Erwerb braucht grundsätzlich nicht der Erbschaftsteuer unterworfen zu werden, wenn der Erbe (Kind bzw. Ehepartner) die Wohnung oder das Einfamilienhaus nach dem Tod des Erblassers für mindestens 10 Jahre selbst bewohnt. Werden diese Voraussetzungen nicht erfüllt, entfällt die Steuerbefreiung mit Wirkung für die Vergangenheit.²³

Im Gesetz ausdrücklich nicht geregelt ist die Frage, ob es für die Steuerbefreiung allein auf die Selbstnutzung des Familienheims durch den Erben ankommt oder auch darauf, ob er während der Nutzung Eigentümer der Wohnung bleibt.

Unter Bezugnahme auf ein Urteil²⁴ des Finanzgerichts Münster hat die Finanzverwaltung²⁵ dazu Stellung genommen. Danach kommt es zu einer Nachversteuerung, wenn der Erbe das Familienheim nicht mehr aufgrund seiner Eigentümerstellung, sondern lediglich infolge eines ihm eingeräumten Nutzungsrechts zu eigenen Wohnzwecken nutzt.

Im genannten Streitfall schenkte die Mutter das von ihrem Ehemann steuerfrei geerbte Familienheim sechs Monate nach dem Erbfall ihrer Tochter unter Vorbehalt eines lebenslänglichen Nießbrauchsrechts. Da die Erbschaftsteuerbefreiung die Nutzung zu eigenen Wohnzwecken aus der **fortdauernden** Rechtsposition als **Eigentümer** voraussetze, fiel im Urteilsfall die Steuerbefreiung rückwirkend weg. Die Nutzung des Familienheims aufgrund des vorbehaltenen Nießbrauchs nach der Übertragung auf die Tochter reiche für den Beibehalt der Steuerbefreiung nicht aus.

Zu beachten ist, dass gegen das Urteil des Finanzgerichts Münster Revision beim Bundesfinanzhof²⁶ eingelegt wurde. Die Entscheidung bleibt abzuwarten.

8 Erstattung von Vorsteuerbeträgen aus EU-Mitgliedstaaten

In Deutschland ansässige Unternehmer, die zum Vorsteuerabzug berechtigt sind und im Zusammenhang mit ihrer unternehmerischen Tätigkeit im Ausland Vorsteuerbeträge entrichtet haben (z. B. anlässlich einer Geschäftsreise oder als Aussteller bei einer Messe), können diese regelmäßig in einem besonderen Verfahren vergütet bekommen.

Das Vergütungsverfahren ist grundsätzlich für Unternehmer vorgesehen, die in dem Staat, in dem die Erstattung beantragt wird, **keine steuerpflichtigen** Umsätze erzielen, d. h. somit nicht dem „normalen“ Besteuerungsverfahren unterliegen und deshalb in diesem Staat keine Umsatzsteuer-Anmeldungen abzugeben haben.

Anträge auf Erstattung von Vorsteuerbeträgen aus anderen EU-Ländern sind ausschließlich in **elektronischer** Form²⁷ über das **Bundeszentralamt für Steuern** (www.bzst.de) einzureichen; liegen die Voraussetzungen vor, leitet das Bundeszentralamt den Antrag an den Erstattungsstaat weiter.

Im Vergütungsantrag sind neben den unternehmerischen Daten und Erklärungen besondere Angaben für jede Rechnung oder jedes Einfuhrdokument zu machen.²⁸ Beträgt das Entgelt für den Umsatz bzw. die Einfuhr 1.000 Euro oder mehr (bei Rechnungen über Kraftstoffe: mindestens 250 Euro), sind in einigen Staaten **elektronische Kopien** der Originalrechnungen und Einfuhrbelege dem Vergütungsantrag beizufügen.²⁹

Der Vergütungsantrag ist spätestens bis zum **30. September** des auf das Jahr der Ausstellung der Rechnung folgenden Kalenderjahres zu stellen (maßgebend ist der rechtzeitige Eingang beim Bundeszentralamt für Steuern).

Zu beachten ist, dass regelmäßig nur die Vorsteuer vergütet werden kann, die auch ein im jeweiligen Erstattungsland ansässiger Unternehmer geltend machen könnte; hier gelten in einigen Mitgliedstaaten zum Teil erhebliche Einschränkungen (z. B. bei Repräsentations- und Bewirtungskosten, Fahrzeugen, Kraftstoffen). Der Vergütungsantrag muss **mindestens 50 Euro** (bzw. den entsprechenden Betrag in der Landeswährung) betragen.³⁰

22 Az.: VI R 16/17.

23 Siehe § 13 Abs. 1 Nr. 4b und 4c ErbStG.

24 Vom 28. September 2016 3 K 3757/15 Erb (EFG 2016 S. 2077).

25 Siehe OFD Frankfurt vom 3. Februar 2017 – S 3812 A – 020 – St 115.

26 Az.: II R 38/16.

27 Siehe § 18g UStG.

28 Siehe dazu Abschn. 18g.1 Abs. 4 und 5 UStAE.

29 Siehe Abschn. 18g.1 Abs. 6 UStAE.

30 Siehe Abschn. 18g.1 Abs. 3 UStAE.