

CONTAX HANNOVER, Hans-Böckler-Allee 26, 30173 Hannover

Hannover 28.06.2019
Bearbeiter(in)
Telefon +49 511 30035-0

Mandant 99999
Email info@contax-hannover.de
Telefax +49 511 30035-300

Aktuelle Mandanteninformationen Juli 2019

Sehr geehrte Damen und Herren,

anbei erhalten Sie den aktuellen Mandantenbrief für den Monat Juli 2019.

Lesen Sie in dieser Ausgabe u. a. einen Beitrag über:

- Prozesskosten bei den außergewöhnlichen Belastungen,
- die steuerliche Berücksichtigung von Wertguthaben- oder Zeitwertkonten,
- eine Minderung des geldwerten Vorteils beim Firmenwagen,
- den Spendenabzug bei Schenkung unter Auflage, u.v.m.

Viel Spaß bei der Lektüre!

Mit freundlichen Grüßen

Dr. Horst Garbe
Dipl.-Kaufmann
Steuerberater
Fachberater für Vermögensgestaltung
Universität Freiburg (DVVS e.V.)
Zertifizierter Testamentsvollstrecker (AGT e.V.)

Gerhard Kühl
Dipl.-Finanzwirt (FH)
Steuerberater

Christina Haß
Steuerberaterin
Fachberaterin für Unternehmensnachfolge (DSIV e.V.)
Zertifizierte Testamentsvollstreckerin (AGT e.V.)

Maurizio Purrello
Steuerberater
Fachberater für Unternehmensnachfolge (DSIV e.V.)
Zertifizierter Testamentsvollstrecker (AGT e.V.)

CONTAX HANNOVER
Steuerberatungsgesellschaft
Partnerschaftsgesellschaft mbB
Dr. Garbe · Haß · Kühl · Purrello

Hans-Böckler-Allee 26
30173 Hannover
Telefon +49 511 30035-0
Telefax +49 511 30035-300
info@contax-hannover.de
www.contax-hannover.de

Zweigniederlassung
Alte Lindenstraße 9 A
31535 Neustadt/Mardorf
Telefon +49 5036 988580
info-mardorf@contax-hannover.de



DR. HORST GARBE
Diplom-Kaufmann
Steuerberater
Fachberater für Vermögensgestaltung
Universität Freiburg (DVVS e.V.)
Zertifizierter Testamentsvollstrecker (AGT e.V.)

CHRISTINA HAß
Steuerberaterin
Fachberaterin für
Unternehmensnachfolge (DSIV e.V.)
Zertifizierte Testamentsvollstreckerin (AGT e.V.)

GERHARD KÜHL
Diplom-Finanzwirt (FH)
Steuerberater

MAURIZIO PURRELLO
Steuerberater
Fachberater für
Unternehmensnachfolge (DSIV e.V.)
Zertifizierter Testamentsvollstrecker (AGT e.V.)

SONJA KAHLERT
Diplom-Ökonomin
Steuerberaterin*

MATTHIAS KARSTENS
Diplom-Betriebswirt
Wirtschaftsprüfer
Steuerberater*

ELVIRA SPYRKA
Diplom-Betriebswirtin (FH)
Steuerberaterin*

GABY WITTKÉ
Bachelor of Arts (B.A.)
Steuerberaterin*

*nach § 58 StBerG bzw. als freier Mitarbeiter

Wirtschaftsprüfung in Kooperation mit
SEBASTIAN BRANDT
Wirtschaftsprüfer
Steuerberater

Hannoversche Volksbank eG
IBAN: DE79 2519 0001 0562 6781 00
SWIFT/BIC: VOHADE2HXXX

Sitz der Gesellschaft ist Hannover

Die Gesellschaft ist eingetragen
im Partnerschaftsregister des
Amtsgerichts Hannover unter
Nr. PR 200494

UST-Id.-Nr. DE 251665563

Steuertermine:

10.07. Umsatzsteuer
Lohnsteuer
Kirchensteuer zur Lohnsteuer

Die **dreitägige** Zahlungsschonfrist endet am **15.07.** für den Eingang der Zahlung. Diese Frist gilt nicht für die Barzahlung und die Zahlung per Scheck.

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

31.07. Einkommensteuererklärung
Umsatzsteuererklärung
Gewerbsteuererklärung

Alle Angaben ohne Gewähr

Vorschau auf die Steuertermine August 2019:

12.08. Umsatzsteuer
Lohnsteuer
Kirchensteuer zur Lohnsteuer

Die **dreitägige** Zahlungsschonfrist endet am **15.08.** für den Eingang der Zahlung. Diese Frist gilt nicht für die Barzahlung und die Zahlung per Scheck.

15.08. Gewerbesteuer
Grundsteuer

Die **dreitägige** Zahlungsschonfrist endet am **19.08.** für den Eingang der Zahlung. Diese Frist gilt nicht für die Barzahlung und die Zahlung per Scheck.

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

Anmerkung: In Teilen Bayerns und im Saarland ist der 15.8.2019 ein Feiertag (Mariä Himmelfahrt). Daher verschiebt sich dort das Ende der dreitägigen Zahlungs-Schonfrist bei Umsatz-, Lohn- und Kirchensteuer (zur Lohnsteuer) auf den 16.8.2019. Der Termin für die Abgabe der Gewerbesteuer- und Grundsteuervoranmeldungen ver-

schiebt sich auf den 16.8.2019. Die dreitägige
Zahlungs-Schonfrist endet dann am
19.8.2019.

Alle Angaben ohne Gewähr

Fälligkeit der Sozialversicherungsbeiträge Juli 2019

Die Beiträge sind in voraussichtlicher Höhe der Beitragsschuld spätestens am drittletzten Bankarbeitstag eines Monats fällig. Für Juli ergibt sich demnach als Fälligkeitstermin der 29.07.2019.

Inhalt	Seite
1. CONTAX INTENSIV: Mieterhöhung aufgrund vereinbarter Indexmiete.....	4
2. Für alle Steuerpflichtigen: Prozesskosten bei den außergewöhnlichen Belastungen	6
3. Für Arbeitnehmer und Arbeitgeber: Zur steuerlichen Berücksichtigung von Wertguthaben- oder Zeitwertkonten.....	8
4. Für Arbeitnehmer: Minderung des geldwerten Vorteils beim Firmenwagen	10
5. Für Arbeitnehmer: Vermietung des Arbeitszimmers an den Arbeitgeber	12
6. Für Ehegatten: Spendenabzug bei Schenkung unter Auflage.....	14
7. Für Vermieter: Flächenschlüssel als Regelmaßstab bei der Vorsteueraufteilung.....	15
8. Für Immobilienbesitzer: Kombinieren Sie Steuerbefreiungen bei der Grunderwerbsteuer!.....	16
9. Für Gewerbetreibende: Keine Hinzurechnung der Miete für einen Messestand!.....	18
10. Für Gründer: Maßgeblicher Umsatz für die Ist-Besteuerung im Gründungsjahr.....	19

1. CONTAX INTENSIV: Mieterhöhung aufgrund vereinbarter Indexmiete

Mieterhöhungen führen in den seltensten Fällen zu positiven Reaktionen seitens des Mieters. Am einfachsten sind sie durchzusetzen, wenn im Mietvertrag vereinbart ist, dass die Miete entsprechend des Lebenshaltungsindex steigt. Gute Mietverträge weisen entsprechende Formulierungen auf, die bei Abschluss des Mietvertrages nur anzukreuzen sind.

Aber wie wird eine derartige Mieterhöhung in der Praxis umgesetzt?

Zunächst muss geprüft werden, ob im Mietvertrag schriftlich vereinbart ist, dass die Miete dem vom Statistischen Bundesamt ermittelten Preisindex für die Lebenshaltung aller privaten Haushalte in Deutschland angepasst wird (sog. Indexmiete, § 557b BGB). Bei Mietverträgen, die vor dem 1. September 2001 abgeschlossen worden sind, ist eine Indexmiete nur möglich, wenn der Vertrag zwischen dem Vermieter und dem Mieter auf mindestens 10 Jahre oder auf Lebenszeit geschlossen wurde.

Falls eine Indexmiete vereinbart worden ist, sind andere Mieterhöhungen grundsätzlich ausgeschlossen, insbesondere die Mieterhöhung bis zur ortsüblichen Vergleichsmiete. Jedoch hat der Vermieter weiterhin die Möglichkeit, eine Mieterhöhung wegen gestiegener Betriebskosten und aufgrund von baulichen Maßnahmen, die der Vermieter nicht zu vertreten hat, geltend zu machen.

Bei der Indexmiete erhöht sich die Miete nicht automatisch dadurch, dass sich der Verbraucherpreisindex ändert. Vielmehr muss die Mieterhöhung aufgrund des gestiegenen Preisindex vom Vermieter an den Mieter schriftlich erklärt werden. Hinzu kommt, dass die bisherige Miete mindestens ein Jahr unverändert geblieben sein muss, bevor der Vermieter die Mieterhöhung geltend machen kann.

Der Vermieter hat die Pflicht, den alten und den aktuellen Index anzugeben, die Differenz als Prozentzahl der Mieterhöhung zu Grunde zulegen und die Erhöhung bzw. die neue Miete als Geldbetrag dem Mieter mitzuteilen. Die geänderte Miete ist mit Beginn des übernächsten Monats nach Zugang der Mieterhöhungserklärung zu zahlen.

Beispiel: *Der Vermieter und der Mieter haben am 1. Dezember 2016 einen Mietvertrag geschlossen (Kaltmiete 1000,- €) und dabei Indexmiete vereinbart (Basisjahr 2010 = 100 Punkte).*

Im Dezember 2018 möchte der Vermieter die Miete zum ersten Mal erhöhen. Der Vermieter muss nun den Geldbetrag der Mieterhöhung ausrechnen:

Verbraucherpreisindex 2010 = 100,0

Verbraucherpreisindex 2011 = 102,1

Verbraucherpreisindex 2012 = 104,1

Verbraucherpreisindex 2013 = 105,7

Verbraucherpreisindex 2014 = 106,6

Verbraucherpreisindex 2015 = 106,9

Verbraucherpreisindex 2016 = 107,4

Verbraucherpreisindex 2017 = 109,3

Verbraucherpreisindex 2018 = 112,1

(Daten werden vom Statistischen Bundesamt veröffentlicht)

*Dem Vermieter liegt also der aktuelle Verbraucherpreisindex von 2018 (Indexstand=112,1) vor. Nun muss die Veränderung seit dem Vergleichsjahr ausgerechnet werden. Das Vergleichsjahr ist in der Regel das Jahr der letzten Mieterhöhung bzw. des Mietbeginns, hier also das Jahr 2016 (Indexstand=107,4). Der Verbraucherpreisindex hat sich **gegenüber dem Vergleichsjahr 2016** sich um 4,7 Prozent erhöht.*

Folglich darf der Vermieter die Miete um 4,7 % erhöhen, also im vorliegenden Fall um 47,- Euro bei einer Ursprungsmiete von 1.000,00 Euro. Der Vermieter erklärt dem Mieter am 15. Dezember 2018 schriftlich, dass die Miete um 47,-Euro erhöht wird und nun 1.047,- Euro beträgt. Der Mieter muss dann ab Februar 2019 die erhöhte Miete zahlen.

Der Vermieter hat jedoch Formalien zu beachten, wie er dem Mieter die Mieterhöhung zukommen lässt.

Die Erklärung der Mieterhöhung muss der Vermieter dem Mieter schriftlich zukommen lassen. In der Erklärung sind die eingetretene Änderung des Preisindexes sowie die veränderte Miete oder die Erhöhung als Geldbetrag anzugeben. Die Mieterhöhung tritt dann grundsätzlich im übernächsten Monat nach Zugang der Erhöhungserklärung ein.

Formulierungsbeispiel:

Unser Mietvertrag vom _____

Mieterhöhung aufgrund vereinbarter Indexmiete

Sehr geehrte Dame, sehr geehrter Herr,

gemäß unserer mietvertraglichen Vereinbarung einer Indexmiete nach § 557b BGB wird hiermit unter Bezugnahme auf die Veränderung des Verbraucherpreisindexes die Miete erhöht.

Die Miete ist in den letzten 12 Monaten unverändert geblieben, so dass die Voraussetzungen einer Mieterhöhung nach § 557b Abs. 2 Satz 1 BGB erfüllt sind.

Die Mieterhöhung berechnet sich folgendermaßen:

Basisjahr 2010 = 100 Punkte
Verbraucherpreisindex 2016 = 107,4
Verbraucherpreisindex 2018 = 112,1
Veränderung in % gegenüber dem Vergleichsjahr = 4,7 %

[Hinweis: Bitte tragen Sie hier den vom Statistischen Bundesamt veröffentlichten aktuellen Verbraucherpreisindex sowie den des Vergleichsjahres ein, um die Veränderung des Index in Prozent

im Verhältnis zum Basisjahr auszurechnen. Als Vergleichsjahr kommt in der Regel das Jahr der letzten Mieterhöhung bzw. des Mietbeginns in Betracht.]

Gemäß der Veränderung des Verbraucherpreisindexes beträgt die Mieterhöhung 4,7 Prozent. Da Ihre jetzige Miete 1.000,- Euro beträgt, wird die Miete also um **47,- Euro** erhöht.

Ich darf Sie also bitten, ab Februar [*Hinweis: Bitte tragen Sie hier den übernächsten Monat nach Zugang der Erklärung beim Mieter ein.*] die veränderte Miete in Höhe von

1047,- Euro

auf das Ihnen bekannte Konto zu überweisen.

Bitte sprechen Sie uns an, falls Sie bei der Berechnung der Mieterhöhung Schwierigkeiten haben.

Gern stehen wir Ihnen für Rückfragen zur Verfügung.

Christina Haß
Steuerberaterin/Partnerin
Fachberaterin für Unternehmensnachfolge (DStV e.V.)
Zertifizierte Testamentsvollstreckerin (AGT e.V.)

2. Für alle Steuerpflichtigen: Prozesskosten bei den außergewöhnlichen Belastungen

Aufgrund der ausdrücklichen Regelung in § 33 Abs. 2 Satz 4 des Einkommensteuergesetzes (EStG) dürfen Aufwendungen für die Führung eines Rechtsstreits, also sogenannte Prozesskosten, nicht als außergewöhnliche Belastungen abgezogen werden. Eine Ausnahme besteht jedoch dann, wenn es sich um Aufwendungen handelt, ohne die der Steuerpflichtigen Gefahr liefe, seine Existenzgrundlage zu verlieren und seine lebensnotwendigen Bedürfnisse in dem üblichen Rahmen nicht mehr befriedigen zu können. Sind diese Voraussetzungen gegeben, können auch Prozesskosten als außergewöhnliche Belastung abgesetzt werden. Was sich einfach anhört, ist in der Praxis jedoch nur schwer zu begründen. Dennoch ist hier in der Rechtsprechung etwas in Bewegung.

Die Frage ist nun, wann der mögliche Verlust der Existenzgrundlage oder die Nichterfüllung lebensnotwendiger Bedürfnisse in der Praxis ganz konkret gegeben ist.

In einem Urteil des Bundesfinanzhofs in München vom 18.05.2017 unter dem Aktenzeichen VI R 9/16 hatte dieser entschieden: Scheidungskosten sind Aufwendungen für die Führung eines Rechtsstreits im Sinne des Abzugsverbots. Entsprechende Aufwendungen dürfen daher nicht als außergewöhnliche Belastungen abgezogen werden.

Die seinerzeitige Begründung des Bundesfinanzhofs: Ein Steuerpflichtiger erbringt die Aufwendungen für das Ehescheidungsverfahren regelmäßig nicht zur Sicherung seiner Existenzgrundlage und seiner lebensnotwendigen Bedürfnisse. Im Urteil stellte der Bundesfinanzhof daher klar, dass er den Begriff der Existenzgrundlage immer in einem materiellen Sinne versteht. Dies könnte sich nun jedoch ändern, was auch das Spektrum der Abzugsfähigkeit erweiterten könnte.

So hat das Finanzgericht München in seiner Entscheidung vom 07.05.2018 unter dem Aktenzeichen 7 K 257/17 klargestellt, dass der Begriff der „Existenzgrundlage“ nicht allein die materielle Lebensgrundlage des Steuerpflichtigen erfasst. Vielmehr kann dieser Begriff ebenso wie die Formulierung „lebensnotwendige Bedürfnisse“ in den Fällen, in denen der Kernbereich des menschlichen Lebens betroffen ist, auch die Gefahr des Verlustes psychischer oder ideeller Bedürfnisse erfassen. Damit stellt sich das Finanzgericht München gegen die oben bereits zitierte Entscheidung des Bundesfinanzhofs vom 18.05.2017 und bringt weitere Abzugsmöglichkeiten ins Spiel.

Ausweislich des Finanzgerichts München ist es daher verfassungsrechtlich sogar geboten, Prozesskosten auch dann, wenn sie unabhängig von der Betroffenheit der materiellen Existenzgrundlage durch den grundgesetzlich geschützten Kernbereich des menschlichen Lebens veranlasst sind und zwangsläufig erwachsen, zum Abzug zuzulassen.

Geklärt ist die Angelegenheit damit leider noch nicht. Denn gegen das Urteil des Finanzgerichts München ist die Revision beim Bundesfinanzhof unter dem Aktenzeichen VI R 27/18 anhängig. Darin gilt es dann konkret zu klären, ob Aufwendungen für die Führung eines Rechtsstreits über das Umgangsrecht eines Vaters mit seinem Kind als außergewöhnliche Belastung abzugsfähig sind, weil es verfassungsrechtlich geboten ist, die Begriffe „Existenzgrundlage“ und „lebensnotwendige Bedürfnisse“ auch in einem immateriellen Sinn zu deuten.

Anzumerken ist dabei, dass das Finanzgericht München mit seiner oben genannten Auffassung nicht allein dasteht. So hat das Finanzgericht Düsseldorf in einem Urteil vom 13.03.2018 unter dem Aktenzeichen 13 K 3024/17 E ebenso entschieden, dass zur Befriedigung der lebensnotwendigen Bedürfnisse im üblichen Rahmen das soziale Bedürfnis des Steuerpflichtigen nach Liebe zu seinem Kind und Fürsorge für sein Kind gehört. Zugegebenermaßen handelt es sich dabei um einen etwas außergewöhnlichen oder sogar exotischen Sachverhalt, da hier der Vater gegen seine frühere Ehefrau geklagt hatte, weil diese nach einer Urlaubsreise die gemeinsame Tochter nicht wieder nach Deutschland zurückgebracht hatte. Für den Vater war die Bestreitung des Rechtswegs die einzige legale Möglichkeit, seine von der Mutter ins Ausland entführte Tochter wieder zurückzuholen, weshalb das Gericht die dafür notwendigen Prozesskosten als außergewöhnliche Belastung zum Abzug zuließ. So mag es sich zwar insoweit um einen exotischen Sachverhalt handeln, die Begründung (welche schließlich auch auf üblichere Sachverhalte übertragen werden kann) überzeugt jedoch auf ganzer Linie.

Auch gegen die Düsseldorfer Entscheidung ist jedoch die Revision beim Bundesfinanzhof anhängig. Das Aktenzeichen lautet VI R 15/18. Konkret ist hier zu klären, ob Aufwendungen für die Führung eines den Kernbereich des menschlichen Lebens berührenden Rechtsstreits über das Umgangsrecht eines Vaters mit seinem Kind über die Rückkehr des von der Mutter ins Ausland entführte Kind nach Deutschland als außergewöhnliche Belastung abzugsfähig sind.

Eine weitere Entscheidung rund um diese Thematik ist vom FG Münster mit Datum vom 12.02.2019 unter dem Aktenzeichen 2 K 57/17 E zu verzeichnen. In dieser Entscheidung hat das erstinstanzliche Gericht zwar den Abzug von Anwaltskosten, die im Zusammenhang mit der Beur-

kundung des Nachnamens eines minderjährigen Kindes sowie mit dem Umgangsrecht für dieses Kind entstehen, nicht zum Abzug als außergewöhnliche Belastung zugelassen. Nach Meinung des Gerichts steht dem die Abzugsbeschränkung des § 33 Abs. 2 Satz 4 EStG entgegen. Insoweit entscheidet das Gericht hier jedoch ganz konkret im vorliegenden Einzelfall. Aus der Urteilsbegründung geht nämlich ebenso deutlich hervor, dass der Begriff der Existenzgrundlage auch in einem immateriellen Sinn gedeutet werden kann. Soweit ersichtlich, ist die vorstehende Entscheidung dabei rechtskräftig geworden.

Tipp: Wie allein die erstinstanzliche Rechtsprechung zeigt, sind hier einige Worthülsen des Einkommensteuergesetzes noch nicht abschließend definiert worden. Betroffene, die daher meinen, dass ihre Existenzgrundlage auch in immaterieller Sicht bedroht ist, sollten sich gegebenenfalls an die höchstrichterlichen Verfahren anhängen. Es bleibt zu hoffen, dass der Bundesfinanzhof insoweit klare Vorgaben gibt, wann die Bedrohung besteht, seine Existenzgrundlage zu verlieren und seine lebensnotwendigen Bedürfnisse im üblichen Rahmen nicht mehr befriedigen zu können. Mit an Sicherheit grenzender Wahrscheinlichkeit werden wir über die zu erwartenden Entscheidungen berichten. Betroffene sollten im Zweifelsfall den eigenen Steuerbescheid offenhalten. Gelingt dies nicht, muss überlegt werden, ob nicht sogar selbst der Klageweg beschritten wird.

3. Für Arbeitnehmer und Arbeitgeber: Zur steuerlichen Berücksichtigung von Wertguthaben- oder Zeitwertkonten

Bei den sogenannten Wertguthaben- oder Zeitwertkonten vereinbaren Arbeitgeber und Arbeitnehmer, dass der Arbeitnehmer künftig fällig werdenden Arbeitslohn nicht sofort ausbezahlt erhält, sondern dieser Arbeitslohn beim Arbeitgeber nur betragsmäßig erfasst wird, um ihn im Zusammenhang mit einer vollen oder teilweisen Freistellung von der Arbeitsleistung während des noch fortbestehenden Dienstverhältnisses auszahlen.

In der Praxis funktioniert dies wie folgt: In der Zeit der Arbeitsfreistellung ist das angesammelte Guthaben um den Vergütungsanspruch zu vermindern, der dem Arbeitnehmer in der Freistellungsphase gewährt wird. Der steuerliche Begriff des Zeitwertkontos entspricht insoweit dem Begriff des Wertguthabenskontos im Sinne des IV. Sozialgesetzbuchs, also dem sogenannten Lebensarbeitszeit- bzw. Arbeitszeitkonto.

Zur Abgrenzung dazu ein kleiner Exkurs: Keine Zeitwertkonten in diesem Sinne sind dagegen Vereinbarungen, die das Ziel der flexiblen Gestaltung der werktäglichen oder wöchentlichen Arbeitszeit oder den Ausgleich betrieblicher Produktions- und Arbeitszeitzyklen verfolgen (sogenannte Flexi- oder Gleitzeitkonten). Diese dienen lediglich zur Ansammlung von Mehr- oder Minderarbeitszeit, die zu einem späteren Zeitpunkt ausgeglichen wird. Bei Flexi- oder Gleitzeitkonten ist der Arbeitslohn mit der Auszahlung bzw. anderweitigen Erlangung der wirtschaftlichen Verfügungsmacht des Arbeitnehmers zugeflossen und zu versteuern.

Die steuerliche Behandlung sieht dabei wie folgt aus: Weder die Vereinbarung eines Zeitwertkontos bzw. Wertguthabenskontos noch die Wertgutschrift auf diesem Konto führt grundsätzlich zum

Zufluss von Arbeitslohn. Erst die Auszahlung des Guthabens während der Freistellung löst den Zufluss von Arbeitslohn aus und damit auch eine Besteuerung mit Lohnsteuer.

Ausweislich der Verwaltungsauffassung im Schreiben des Finanzministeriums vom 07.06.2009 (Az: IV C 5 - S 2332/07/0004) möchte die Finanzverwaltung jedoch auch Einschränkungen gelten lassen. So sollen Vereinbarungen über die Einrichtung eines entsprechenden Kontos bei Arbeitnehmern, die zugleich auch Organ einer Körperschaft sind, also beispielsweise der Geschäftsführer einer GmbH, nicht mit dem Aufgabenbild des Organs einer Körperschaft vereinbar sein. Infolgedessen soll bereits die Gutschrift des künftig fällig werdenden Arbeitslohns auf dem Wertguthaben- bzw. Zeitwertkonto zum Zufluss von Arbeitslohn führen. Wohlgedenkt: soll. Tatsächlich ist diese fiskalische Auffassung jedoch in diesem Maße nicht mehr haltbar.

So hat der Bundesfinanzhof zum Zufluss von Arbeitslohn bei Wertguthabenkonto bei einem Fremdgeschäftsführer bereits entschieden, dass die Gutschriften auf dem Konto zur Finanzierung eines vorzeitigen Ruhestandes kein gegenwärtig zufließender Arbeitslohn sind. Mit der Entscheidung vom 22.02.2018 unter dem Aktenzeichen VI R 17/16 wenden sich die Richter damit ganz klar gegen die Auffassung der Finanzverwaltung im oben genannten BMF-Schreiben. Damit sollte der Verwaltungsauffassung zumindest insoweit schon mal der Garaus gemacht worden sein.

Doch es gibt noch mehr zu berichten. In einer mittlerweile rechtskräftigen Entscheidung des Finanzgerichtes Berlin-Brandenburg vom 14.11.2017 hat dieses unter dem Aktenzeichen 9 K 9235/15 mit Blick auf den Minderheitsgesellschafter-Geschäftsführer einer GmbH, also jemanden, der die Gesellschaft nicht beherrschen kann, ebenfalls der Verwaltungsauffassung widersprochen.

Aufgrund der Entscheidung gilt: Auf einer wirksamen schriftlichen Vereinbarung beruhende Wertgutschriften auf einem Zeitwertkonto zugunsten des Minderheitsgesellschafter-Geschäftsführers einer GmbH führen noch nicht zum Zufluss von Arbeitslohn, wenn die Beträge aus der Entgeltumwandlung bei einem Dritten angelegt werden und der Gesellschafter-Geschäftsführer zunächst keinen Anspruch auf die Auszahlung der Versicherungssumme hat, sondern nach den getroffenen Vereinbarungen grundsätzlich erst in der späteren Freistellungsphase sowie nach der Vereinbarung eines Auszahlungsplans mit der GmbH über die angelegten Beträge verfügen kann. Daher führen erst die späteren Auszahlungen aus dem Zeitwertkonto an den Minderheitsgesellschafter-Geschäftsführer bei diesem zu einem Zufluss und entsprechend auch erst dann zur Besteuerung mit Lohnsteuer. Etwas anderes ergibt sich auch nicht aus der Organstellung des Gesellschafter-Geschäftsführers, wie es die Finanzverwaltung gerne gehabt hätte.

Lediglich bei Zeitwert- oder Wertguthabenkonto eines alleinigen Gesellschafter-Geschäftsführers sieht es anders aus, wie das Finanzgericht Münster mit Urteil vom 05.09.2018 unter dem Aktenzeichen 7 K 3531/16 L im Sinne der Finanzverwaltung festgestellt hat. Danach ist die Vereinbarung zwischen einer GmbH und ihrem alleinigen Gesellschafter-Geschäftsführer über die Ansammlung von Wertguthaben auf Zeitwertkonten durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst und führt zum Ansatz einer verdeckten Gewinnausschüttung.

Ganz aktuell muss sich die Rechtsprechung jedoch auch mit Sachverhalten befassen, bei denen es nicht um Organe einer Kapitalgesellschaft geht. Strittig ist insoweit, ob ein Wertguthabenkonto auch beim Arbeitnehmer-Ehegatten anzuerkennen ist. In diesem Zusammenhang ist aktuell unter dem Aktenzeichen X R 1/19 vor dem Bundesfinanzhof die Frage anhängig, ob ein Arbeitsverhältnis wie unter fremden Dritten durchgeführt wird, wenn ein Großteil des verdienten Arbeitslohns in eine Rückstellung für Wertguthaben eingestellt wird und weniger als ein Drittel des verdienten Ar-

beitslohn an den Arbeitnehmer-Ehegatten ausgezahlt wird und dieser dadurch die Möglichkeit hat, das Guthaben entweder für den vorzeitigen Ruhestand, für die Reduzierung der Arbeitszeit vor dem Ruhestand, für einen Freizeitblock oder für die Umwandlung in eine betriebliche Altersvorsorge zu verwenden.

Betroffenen, bei denen das Finanzamt auch hier eine entsprechende Rückstellung für das Wertguthaben steuerlich nicht anerkennen möchte, sollten auf das anhängige Verfahren verweisen, nicht zuletzt deshalb, weil schon die Vorinstanz in Form des Finanzgerichts Baden-Württemberg mit Urteil vom 23.10.2018 unter dem Aktenzeichen 5 K 2061/16 eine entsprechende Rückstellung steuerlich anerkannt hat. Unseres Erachtens stehen daher hier die Chancen auch für eine positive Entscheidung auf höchstrichterlicher Ebene gut.

Hinweis: Mit Urteil vom 22.06.2017 hat das Finanzgericht Baden-Württemberg unter dem Aktenzeichen 12 K 1044/15 bereits klargestellt, dass die Übertragung eines Guthabens auf einem Zeitwertkonto bei Beendigung des Arbeitsverhältnisses auf einen neuen Arbeitgeber nicht steuerbar ist.

Der neue Arbeitgeber tritt an die Stelle des bisherigen Arbeitgebers und übernimmt dessen Verpflichtungen aus dem Wertguthaben im Wege der Schuldübernahme. Leistungen aus dem Wertguthaben durch den neuen Arbeitgeber gehören dann zu den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit.

4. Für Arbeitnehmer: Minderung des geldwerten Vorteils beim Firmenwagen

Wer von seinem Arbeitgeber einen Firmenwagen auch zur privaten Nutzung überlassen bekommt, muss diesen Nutzungsvorteil bei der Lohnsteuer versteuern. Pauschal geschieht dies über die sogenannte Ein-Prozent-Regelung, oder aber der Arbeitnehmer führt ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch.

In beiden Fällen stellt sich die Frage, ob der entweder pauschal oder verhältnismäßig ermittelte Nutzungsvorteil auch noch durch Aufwendungen des Arbeitnehmers verringert werden kann.

In diesem Zusammenhang hatte der Bundesfinanzhof in München bereits in seinem Urteil vom 30.11.2016 unter dem Aktenzeichen VI R 49/14 zur steuerlichen Berücksichtigung eines vom Arbeitnehmer selbst getragenen Nutzungsentgelts bei Anwendung der Fahrtenbuchmethode Stellung genommen.

Aufgrund der Entscheidung gilt: Leistet der Arbeitnehmer an den Arbeitgeber für die Nutzung eines betrieblichen Kraftfahrzeugs zu privaten Fahrten und zu Fahrten zwischen Wohnung und regelmäßiger Arbeitsstätte ein Nutzungsentgelt, mindert dies den Wert des geldwerten Vorteils aus der Nutzungsüberlassung.

Aber aufgepasst: Ein negativer geldwerter Vorteil (oder auch schlicht geldwerter Nachteil) kann aus der Überlassung eines Dienstwagens zur Privatnutzung auch dann nicht entstehen, wenn das vom Arbeitnehmer zu zahlende Nutzungsentgelt den Wert der privaten Dienstwagennutzung und der Nutzung des Fahrzeugs zu Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte übersteigt.

Weiterhin gilt: Soweit das Nutzungsentgelt den Wert der privaten Dienstwagennutzung bzw. der Nutzung des Fahrzeugs zu Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte übersteigt, kann es auch nicht als Werbungskosten bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit abgezogen werden. Soweit die damalige Entscheidung des Bundesfinanzhofs im Fall der Fahrtenbuchmethode.

Mit Blick auf die Ein-Prozent-Regelung haben die Richter jedoch am gleichen Tag unter dem Aktenzeichen VI R 2/15 zur steuerlichen Berücksichtigung von selbst getragenen Kraftstoffkosten Stellung genommen. Da insoweit auch hier entsprechende Nutzungsentgelte den Wert des geldwerten Vorteils aus der Nutzungsüberlassung mindern würden, haben die Richter mit Blick auf die selbst getragene Kraftstoffkosten entschieden: Nichts anderes gilt auch, wenn der Arbeitnehmer im Rahmen der privaten Nutzung einzelne (individuelle) Kosten des betrieblichen Fahrzeugs trägt, im Urteilsfall ging es konkret um Kraftstoffkosten. Der Umstand, dass der geldwerte Vorteil in diesem Fall aus der Überlassung des Kraftfahrzeugs nach der Ein-Prozent-Regelung ermittelt worden ist, steht dem nicht entgegen. Voraussetzung ist hier allerdings, dass eine vorteilsmindernde Berücksichtigung der für den betrieblichen Wagen getragenen Aufwendungen beim Arbeitnehmer nur in Betracht kommt, wenn er den geltend gemachten Aufwand im Einzelnen umfassend darlegt und belastbar nachweist. Mit anderen Worten: Belege sammeln ist angesagt.

Vor dem Hintergrund dieser Entscheidung ist ein Steuerpflichtiger ganz aktuell auf eine durchaus nachvollziehbare Idee gekommen. Auch hier bekam der Arbeitnehmer von seinem Chef ein Fahrzeug zur privaten Nutzung zur Verfügung gestellt und der Nutzungsvorteil wurde nach der sogenannten Ein-Prozent-Regelung ermittelt. In der Einkommensteuererklärung wurden schließlich Kosten für die Garage geltend gemacht, weil mit dem Arbeitgeber eine Vereinbarung getroffen worden war, wonach das Fahrzeug nachts in einer abschließbaren Garage abzustellen ist.

Leider lehnt jedoch das erstinstanzliche Finanzgericht Münster mit Urteil vom 14.03.2019 unter dem Aktenzeichen 10 K 2990/17 G, die Berücksichtigung entsprechender Aufwendungen ab. Ausweislich der Meinung der erstinstanzlichen Richter gilt: Die anteilig auf die Garage eines Arbeitnehmers entfallenden Grundstückskosten mindern nicht den geldwerten Vorteil für die Überlassung eines Fahrzeugs durch den Arbeitgeber, auch wenn hier die Vereinbarung getroffen wurde, dass dieses zwingend in einer Garage abgestellt werden muss.

Insoweit tritt eine Minderung des Nutzungsvorteils nur ein, wenn der Arbeitnehmer ein Nutzungsentgelt zahlt oder einzelne nutzungsabhängigen Kosten (wie beispielsweise Benzinkosten oder Leasingraten) des betrieblichen Fahrzeugs trägt. Sofern daher keine Zahlung eines Nutzungsentgeltes stattfinden, kommt es bei der Übernahme von Kosten darauf an, dass diese auch für die Inbetriebnahme des Fahrzeugs notwendig sind. Die Unterbringung in einer Garage ist jedoch für die Inbetriebnahme des Fahrzeugs nicht zwingend notwendig, weshalb die erstinstanzlichen Richter des Finanzgerichts Münsters eine entsprechende Minderung des zu versteuernden Nutzungsvorteils ablehnten.

Hinweis: Gegen die Entscheidung des erstinstanzlichen Finanzgerichts Münster hat dieses die Revision zum Bundesfinanzhof in München zugelassen. Zum Redaktionsschluss war jedoch nicht gewiss, ob hier auch tatsächlich der Revisionszug bestiegen wurde. Sollte dem so sein, werden wir sicherlich über die abschließende Entscheidung der obersten Finanzrichter des Bundesfinanzhofs berichten.

5. Für Arbeitnehmer: Vermietung des Arbeitszimmers an den Arbeitgeber

Ausweislich der gesetzlichen Regelung in § 4 Abs. 5 Satz 1 Nummer 6 Buchstabe b des Einkommensteuergesetzes (EStG) können Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer sowie die Kosten der Ausstattung grundsätzlich nicht steuermindernd berücksichtigt werden.

Dies bedeutet konkret: Grundsätzlich herrscht für sämtliche Kosten des heimischen Arbeitsplatzes ein einkommensteuerliches Abzugsverbot.

Lediglich über die Ausnahmeregelung zu diesem Abzugsverbot können die Aufwendungen des Arbeitszimmers dann doch (teilweise) steuermindernd berücksichtigt werden.

So gilt das Abzugsverbot nicht, wenn für die betriebliche oder berufliche Tätigkeit kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht. In diesem Fall können Aufwendungen für das Home-Office in Höhe von bis zu 1.250 Euro steuermindernd berücksichtigt werden. Dieser Höchstbetrag kommt jedoch nicht zum Tragen und es kommt zu dem (leider in der Praxis seltenen) Fall, dass sämtliche Aufwendungen abgezogen werden können, wenn das Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Betätigung bildet.

Da letzteres in der Praxis beim typischen Angestellten eher weniger vorkommt, kamen Gestaltungen auf, bei denen das Arbeitszimmer an den Arbeitgeber vermietet wurde. Der Hintergedanke dabei: In diesem Fall werden durch die Vermietung Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung realisiert und sämtliche Kosten für das häusliche Arbeitszimmer können dann als Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung steuermindernd berücksichtigt werden.

Leider hat die Finanzverwaltung durch ihr BMF-Schreiben vom 18.04.2019 diese Möglichkeit stark eingeschränkt. So geht die Finanzverwaltung zunächst einmal davon aus, dass in einem ersten Schritt geprüft werden muss, ob überhaupt Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung realisiert werden.

Sofern das Arbeitszimmer nämlich in erster Linie dem Interesse des Arbeitnehmers dient, möchte der Fiskus einen Arbeitslohncharakter erkennen.

Der Grund für diese Annahme: Zu den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit gehören auch andere Bezüge und Vorteile, die durch das individuelle Dienstverhältnis des Arbeitnehmers veranlasst sind. Wenn daher das Arbeitszimmer den Interessen des Arbeitnehmers dient, ist davon auszugehen, dass die als Mietzahlungen bezeichneten Leistungen des Arbeitgebers als Gegenleistung für das Zurverfügungstellen der individuellen Arbeitskraft erfolgen.

Die Folge: Die Einnahmen sind in diesem Fall als Arbeitslohn zu beurteilen und Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung liegen nach dem Willen der Finanzverwaltung nicht mehr vor. Im Ergebnis greift dann auch wieder das grundsätzliche Abzugsverbot für Aufwendungen des häuslichen Arbeitszimmers (mit seinen Ausnahmen).

Für die Praxis ist dabei besonders problematisch: Die Finanzverwaltung möchte bereits einen Arbeitslohncharakter erkennen, wenn der Arbeitnehmer im Betrieb des Arbeitgebers über einen weiteren Arbeitsplatz verfügt und dementsprechend die Nutzung des Arbeitszimmers vom Arbeitgeber lediglich gestattet oder geduldet wird.

Im Einzelfall gilt es daher, diese Annahme zu widerlegen und aufzuzeigen, dass der Arbeitgeber ein vorrangiges Interesse daran hat, dass der Arbeitnehmer auch in seinem Arbeitszimmer arbeitet. Insoweit muss das Interesse des Arbeitgebers ein eventuell ebenfalls vorhandenes Interesse des Arbeitnehmers deutlich überwiegen. Ein etwa gleichgerichtetes Interesse von Arbeitgeber und Arbeitnehmer soll nach der Auffassung der Finanzverwaltung nicht ausreichen, um einen Arbeitslohncharakter zu widerlegen. Ob dies richtig sein kann, darf sicherlich bezweifelt werden, dennoch muss man an dieser Stelle zunächst einmal damit leben.

Selbst wenn jedoch der Arbeitslohncharakter widerlegt werden kann und Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung angenommen werden, ist damit der steuermindernde Abzug von Aufwendungen für das häusliche Arbeitszimmer noch nicht gewährleistet. In einem zweiten Schritt muss nämlich dann weiter geprüft werden, ob auch eine Überschusserzielungsabsicht bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung besteht.

Der Grund: Der Fiskus geht in seinem BMF-Schreiben davon aus, dass auch die Vermietung des häuslichen Arbeitszimmers keine Vermietung von Wohnraum ist, sondern der Vermietung eines Gewerbeobjektes gleichzustellen ist. Während insoweit für die Vermietung von Wohnraum noch die Einkünfteerzielungsabsicht typisierend zu unterstellen ist, muss bei der Vermietung eines Gewerbeobjektes diese regelmäßig anhand einer Überschussprognose geprüft werden. Sofern dann diese Überschussprognose negativ endet, handelt es sich bei der Vermietung um Liebhaberei und damit zusammenhängende Werbungskosten können ebenfalls nicht mehr steuermindernd abgezogen werden.

Zur Begründung dieser Auffassung beruft sich die Finanzverwaltung auf ein Urteil des Bundesfinanzhofs vom 17.04.2018 unter dem Aktenzeichen IX R 9/17. Darin haben die obersten Finanzrichter der Republik geurteilt: Bei einer Einliegerwohnung des Steuerpflichtigen, die er zweckentfremdet als Home-Office an seinen Arbeitgeber für dessen betriebliche Zwecke vermietet, ist stets im Einzelfall festzustellen, ob er beabsichtigt, auf die voraussichtliche Dauer der Nutzung einen Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten zu erzielen.

Hinweis: Insoweit muss herausgestellt werden, dass die Finanzverwaltung bei der Vermietung einer eigenständigen Einliegerwohnung des Steuerpflichtigen an den Arbeitgeber keinen Unterschied zu dem Fall macht, in dem lediglich ein häusliches Arbeitszimmer vermietet wird.

Die konkrete Unterscheidung zwischen den beiden Sachverhalten ist jedoch darin gegeben, dass das häusliche Arbeitszimmer regelmäßig stark in den privaten Wohnraum eingegliedert ist. Allein aus diesem Grund hatte auch seinerzeit das FG Köln mit Urteil vom 20.3.2018 unter dem Aktenzeichen 8 K 1160/15 entschieden, dass der auf das häusliche Arbeitszimmer eines privat genutzten Eigenheims entfallende Veräußerungsgewinn nicht zu Einkünften aus privaten Veräußerungsgeschäften führt, wenn eine weit überwiegende Eigennutzung der Wohnung im Übrigen gegeben ist.

Insoweit ist es für die Zukunft durchaus vorstellbar, dass auch für die Vermietung des Arbeitszimmers entgegen der Auffassung der Finanzverwaltung noch gerichtlich geprüft werden muss, ob hier so einfach die Vermietung eines Gewerbeobjektes unterstellt werden kann, wenn das häusliche Arbeitszimmer in die private Wohnung eingegliedert ist und insofern eine weit überwiegende Privatimmobilie gegeben ist. Es wird

daher sicherlich nicht das letzte Mal sein, dass wir uns mit dieser Streitfrage beschäftigen müssen.

6. Für Ehegatten: Spendenabzug bei Schenkung unter Auflage

Der Urteilssachverhalt, welcher der Entscheidung des Bundesfinanzhofs vom 15.01.2019 mit dem Aktenzeichen X R 6/17 zugrunde lag, war wie folgt:

Der Ehemann hatte seiner Gattin einen erheblichen Geldbetrag geschenkt. Kurz nach der Schenkung ist der Ehemann verstorben. Aufgrund einer Auflage war die als Klägerin auftretende Witwe verpflichtet, einen Teilbetrag dieser Schenkung an verschiedene gemeinnützige Vereine weiter zu schenken. Obwohl die gemeinnützigen Vereine Spendenbescheinigungen auf den Namen der verwitweten Klägerin ausstellten, wollte das Finanzamt den Spendenabzug nicht zulassen. Dies begründete der Fiskus damit, dass die Ehefrau nicht freiwillig gehandelt habe, sondern aufgrund der mit der Schenkung verbundenen Auflage die Spenden tätigen musste.

Das erstinstanzliche Finanzgericht Düsseldorf schloss sich an dieser Stelle der fiskalischen Meinung an. Mit Urteil vom 26.01. 2017 entschieden die erstinstanzlichen Richter unter dem Aktenzeichen 9 K 2395/15 E: Erfüllt die durch eine Schenkung unter Ehegatten und Spendenaufgabe begünstigte Ehefrau die ihr so auferlegte Verpflichtung, sind die für den Spendenabzug erforderlichen Voraussetzungen der Freiwilligkeit der Zuwendung und der wirtschaftlichen Belastung des Abzugsberechtigten nicht erfüllt. Die Zusammenveranlagung von Ehegatten führt nicht dazu, dass die materiell-rechtlichen Voraussetzungen für den Spendenabzug zwischen Eheleuten austauschbar wären.

Im Weiteren kann man sich nun jedoch über zwei Punkte freuen. So hat sich die klagende Witwe zum einem nicht von der erstinstanzlichen Entscheidung des Finanzgerichts Düsseldorf einschüchtern lassen und ist in die Revision vor den Bundesfinanzhof in München gezogen. Zum anderen ist erfreulich, dass dieser entgegen der erstinstanzlichen Meinung entschieden hat und die Spende bei der klagenden Witwe zum Spendenabzug grundsätzlich zugelassen hat.

Ausweislich der oben bereits zitierten Entscheidung gilt: Der Begriff der „Spende“ erfordert ein freiwilliges Handeln des Steuerpflichtigen. Hierfür genügt es grundsätzlich, wenn die Zuwendung aufgrund einer freiwillig eingegangenen rechtlichen Verpflichtung geleistet wird. Diese Voraussetzung ist noch erfüllt, wenn ein Steuerpflichtiger in einem mit seinem Ehegatten geschlossenen Schenkungsvertrag die Auflage übernimmt, einen Teil des geschenkten Geldbetrags einer steuerbegünstigten Körperschaft zuzuwenden.

Ferner setzt der Begriff der „Spende“ ein unentgeltliches Handeln voraus. Daran fehlt es, wenn der Steuerpflichtige eine Gegenleistung des Zuwendungsempfängers erhält. Darüber hinaus fehlt es aber auch dann, wenn die Zuwendung unmittelbar und ursächlich mit einem von einem Dritten gewährten Vorteil zusammenhängt. Aber: Das Behaltendürfen eines Teilbetrags einer Schenkung ist in diesem Zusammenhang kein Vorteil, der ursächlich mit der Weiterleitungsverpflichtung aus einer im Schenkungsvertrag enthaltenen Auflage in Zusammenhang steht.

Daher gilt im Grundsatz: Wer einen Geldbetrag als Schenkung mit der Auflage erhält, ihn einer steuerbegünstigten Körperschaft zuzuwenden, ist mit diesem Betrag grundsätzlich nicht wirtschaftlich belastet und daher nicht spendenabzugsberechtigt. Etwas anderes gilt aufgrund von § 26b

EStG, wenn es sich bei den Parteien des zugrunde liegenden Schenkungsvertrags um zusammenveranlagte Eheleute handelt. In diesen Fällen ist die wirtschaftliche Belastung des Schenkers dem mit ihm zusammenveranlagten zuwendenden Ehegatten zuzurechnen und der Spendenabzug darf bzw. muss wieder vorgenommen werden.

Hinweis: Mit Bezug auf die vorgenannte Entscheidung des Bundesfinanzhofs wird in der Literatur schon jetzt vertreten, dass diese für zukünftige Rechtsprechung durchaus maßgeblich sein könnte. Der Grund: In der Urteilsbegründung nimmt der Bundesfinanzhof zu den einzelnen Merkmalen des Spendenbegriffs ausführlich Stellung. Die Entscheidung sollte daher in der Praxis durchaus Beachtung finden.

Tatsächlich hat der Bundesfinanzhof die Sache übrigens nochmals in die erste Instanz zurückverwiesen, da im konkreten Fall noch einzelne Sachverhaltsdetails geklärt werden müssen.

7. Für Vermieter: Flächenschlüssel als Regellaßstab bei der Vorsteuer aufteilung

Im Bereich der Umsatzsteuer bezeichnet man als gemischt genutztes Gebäude regelmäßig ein Gebäude, welches teilweise umsatzsteuerpflichtig und teilweise umsatzsteuerfrei vermietet wird. Ebenso regelmäßig stellt sich in diesem Zusammenhang die Frage, wie der Vorsteuerabzug bei einem gemischt genutzten Gebäude aufzuteilen ist.

In Betracht kommt an dieser Stelle einmal der Umsatzschlüssel. Bei diesem Aufteilungsmaßstab wird die Vorsteuer entsprechend der jeweiligen Mieten der umsatzsteuerpflichtig und umsatzsteuerfrei vermieteten Gebäudeteile aufgeteilt. Eine höhere Miete im umsatzsteuerpflichtig vermieteten Teil führt folglich auch zu einem höheren Vorsteuerabzug.

Ein anderer Aufteilungsmaßstab ist der sogenannte Flächenschlüssel, bei dem die Vorsteueraufteilung schlicht nach Quadratmeteranteilen funktioniert. Ob unterschiedlich hohe Mieten pro Quadratmeter erzielt werden, ist dabei vollkommen bedeutungslos.

In diesem Zusammenhang hat das Finanzgericht Düsseldorf in seiner Entscheidung vom 20.07.2018 unter dem Aktenzeichen 1 K 2798/16 U klargestellt, dass für die Aufteilung und Berichtigung des Vorsteuerabzugs aus der Herstellung und Unterhaltung eines durch Ladenlokale im gewerblich genutzten Erdgeschoss und umsatzsteuerfrei vermieteten Wohnungen in den Obergeschossen gemischt genutzten Gebäudes der Flächenschlüssel zugrunde zu legen ist.

Dies gilt jedenfalls immer dann, wenn die Unterschiede in Bauart und Ausstattung, beispielsweise in Bezug auf Raumhöhe, Heizungsanlage, Fenster, Sanitärausstattung, Oberböden oder sonstigen Eingangsleistungen, nicht dazu führen, dass die Berechnung des Vorsteuerabzugs unter Anwendung des Umsatzsteuerschlüssels zu einem präziseren Ergebnis führt.

Ob ein solches präziseres Ergebnis beim Umsatzsteuerschlüssel gegeben ist, muss durch den Steuerpflichtigen dargelegt werden. Die beim Flächenschlüssel zu berücksichtigenden Flächen bestimmen sich ohne Berücksichtigung des Treppenhauses, des Kellers und der Tiefgarage nach der Wohnfläche der Wohnung und der Nutzfläche der Ladenlokale.

Insgesamt ist das Finanzgericht Düsseldorf damit lediglich der Vorgänger-Entscheidung des EuGH vom 09.06.2016 unter dem Aktenzeichen C- 332/14 gefolgt, worin die europäischen Richter festgestellt haben: Wenn ein Gebäude auf der Ausgangsstufe sowohl zur Ausführung bestimmter Umsätze verwendet wird, für die ein Recht auf Vorsteuerabzug besteht, als auch zur Ausführung anderer Umsätze, für die dieses Recht nicht besteht, müssen die Mitgliedstaaten nicht vorschreiben, dass die auf der Eingangsstufe für die Errichtung, Anschaffung, Nutzung, Erhaltung oder Unterhaltung dieses Gebäudes verwendeten Gegenstände und Dienstleistungen zunächst diesen verschiedenen Umsätzen zugeordnet werden, wenn eine solche Zuordnung schwer durchführbar ist, damit danach nur das Recht auf Vorsteuerabzug für diejenigen Gegenstände und Dienstleistungen, die sowohl für bestimmte Umsätze verwendet werden, für die ein Recht auf Vorsteuerabzug besteht, als auch für andere Umsätze, für die dieses Recht nicht besteht, anhand eines Umsatzschlüssels oder, vorausgesetzt, diese Methode gewährleistet eine präzisere Bestimmung des Pro-rata-Satzes des Vorsteuerabzugs, eines Flächenschlüssels bestimmt wird.

Auch der Bundesfinanzhof in München ist dieser Auffassung seiner europäischen Kollegen in seiner Entscheidung vom 10.08.2016 unter dem Aktenzeichen XI R 31/09 bereits gefolgt. So stellten auch die obersten Finanzrichter in Deutschland fest: Bei der Herstellung eines gemischt genutzten Gebäudes kann für den Vorsteuerabzug - im Gegensatz zu den Eingangsleistungen für die Nutzung, Erhaltung und Unterhaltung - nicht darauf abgestellt werden, welche Aufwendungen in bestimmte Teile des Gebäudes eingehen; vielmehr kommt es insoweit auf die prozentualen Verwendungsverhältnisse des gesamten Gebäudes an. Bei der Herstellung eines solchen Gebäudes ermöglicht der objektbezogene Flächenschlüssel regelmäßig eine sachgerechte und „präzisere“ Berechnung des Vorsteuerabzugs als der gesamtumsatzbezogene oder der objektbezogene Umsatzschlüssel.

Hinweis: Für die Praxis ist diese Tendenz in der Rechtsprechung nicht unbedingt vorteilhaft. Immerhin gilt zu bedenken, dass umsatzsteuerpflichtige Vermietungen regelmäßig gewerbliche Vermietungen sind, welche auch zu einem höheren Quadratmeterpreis durchgeführt werden. Wird daher im Obergeschoss eine Wohnung mit 100 m² vermietet, wird hier in der Regel ein geringerer Quadratmeterpreis erzielt, als bei der gewerblichen Vermietung des 100 m² großen Ladenlokals im Erdgeschoss.

Da die Rechtsprechung nun regelmäßig für die Anwendung des Flächenschlüssels plädiert bedeutet dies auch, dass die Vorsteuer nur hälftig abgezogen werden kann. Würde man hingegen Argumente finden, dass die Vorsteueraufteilung anhand des Umsatzsteuerschlüssels durchgeführt werden darf, würden auch mehr Vorsteuern vom Finanzamt erstattet werden. Im Gros wird sich dies jedoch aufgrund der mehr als eindeutigen Rechtsprechung nur schwer begründen lassen, weshalb es entscheidend auf den Einzelfall ankommt.

8. Für Immobilienbesitzer: Kombinieren Sie Steuerbefreiungen bei der Grunderwerbsteuer!

Der Bundesfinanzhof hat in seiner Entscheidung vom 7.11.2018 unter dem Aktenzeichen II R 38/15 klargestellt, dass auch eine Steuerbefreiung von der Grunderwerbsteuer für den Erwerb eines Grundstücks unter Geschwistern möglich ist. Grundsätzlich sieht das Grunderwerbsteuergesetz dafür allerdings keine Steuerbefreiung vor. Eine bzw. mehrere Steuerbefreiungen können

jedoch angewendet werden, indem diese miteinander kombiniert werden oder genauer gesagt interpoliert werden. Was sich kompliziert anhört, ist eigentlich ganz einfach, wie der Hintergrund der Entscheidung zeigt.

Im Urteilssachverhalt hatte die Mutter zunächst ihren beiden Kindern (Tochter und Sohn) eine Immobilie unter Vorbehaltsnießbrauch geschenkt. Dieser Vorgang allein ist ausweislich der Regelung des § 3 Nummer 2 des Grunderwerbsteuergesetzes (GrEStG) steuerbefreit. Danach gilt nämlich, dass der Erwerb von Todes wegen und die Grundstücksschenkung unter Lebenden im Sinne der Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuerregelung von der Grunderwerbsteuer ausgenommen sind. Nur nachrichtlich sei an dieser Stelle erwähnt, dass die Frage der Schenkungsteuer in diesem Zusammenhang gesondert zu prüfen ist. Die Steuerbefreiung bezieht sich ausschließlich auf die Grunderwerbsteuer.

Jahre später wollte die Mutter dann der Tochter eine weitere Immobilie unter Vorbehaltsnießbrauch schenken. Damit die beiden Kinder insoweit jedoch nicht ungleich behandelt werden, ordnete die Mutter als Auflage an, dass die Schwester verpflichtet ist, ihren Miteigentumsanteil aus der vorherigen Schenkung auf ihren Bruder zu übertragen. Dies geschah unter Übernahme des im Grundbuch zugunsten der Mutter eingetragenen Nießbrauchsrechts.

Das Finanzamt setzte nun Grunderwerbsteuer fest, da es in der Grundstücksübertragung unter den Geschwistern aufgrund der Übernahme der Nießbrauchsbelastung einen entgeltlichen Vorgang sah. Tatsächlich existiert nämlich für Grundstücksübertragungen zwischen Geschwistern keine Steuerbefreiung im Grunderwerbsteuergesetz.

Der Bundesfinanzhof entschied jedoch in seinem oben bereits zitierten Urteil: Die Übertragung eines Miteigentumsanteils an einem Grundstück unter Geschwistern, die ein Elternteil einem Schenkungsvertrag durch Auflage gegenüber dem beschenkten Kind angeordnet hat, kann ebenso wie die Verpflichtung hierzu aufgrund einer Zusammenschau grunderwerbsteuerlicher Befreiungsvorschriften von der Grunderwerbsteuer befreit sein. Grundvoraussetzung ist dabei immer, dass sich der tatsächlich verwirklichte Grundstückserwerb im Grunde als abgekürzter Übertragungsweg darstellt.

Einen solchen abgekürzten Übertragungsweg hat es im vorliegenden Sachverhalt in der Tat auch gegeben, wenn man diesen genau betrachtet. Tatsächlich ist nämlich die Schenkung der ersten Immobilie an Tochter und Sohn aufgrund der Regelung des § 3 Nummer 2 GrEStG von der Grunderwerbsteuer befreit. Ebenso die Schenkung der zweiten Immobilie an die Tochter. Die Mutter hätte daher die Möglichkeit gehabt, nun von der Tochter ihren Miteigentumsanteil an der ersten Immobilie zurückzufordern. Diese Übertragung wäre wiederum aufgrund der Regelung des § 3 Nummer 6 GrEStG steuerfrei. Insoweit ist nämlich der Grundstückserwerb durch Personen, die mit dem Veräußerer in gerader Linie verwandt sind, von der Grunderwerbsteuer befreit. In einem zweiten Schritt hätte die Mutter dann diesen Miteigentumsanteil wiederum grunderwerbsteuerfrei auf ihren Sohn übertragen können. Die Tatsache, dass diese Übertragungswege schlicht abgekürzt werden, weil die Mutter es zur Auflage macht, die Immobilie nicht zunächst an sich zurück zu übertragen, sondern direkt weiter an den Sohn bzw. Bruder zu übertragen, darf folglich nicht dazu führen, dass ein solcher Vorgang auf einmal grunderwerbsteuerpflichtig wird.

Besonders hervorzuheben ist dabei: Die Steuerfreiheit des Grundstückserwerbs kann sich auch aus der mehrfachen Anwendung derselben grunderwerbsteuerlichen Befreiungsvorschrift für die unterbliebenen Zwischenerwerbe ergeben.

Hinweis: Insbesondere für die Praxis wird die Möglichkeit der Kombination bzw. Interpolation von Befreiungsvorschriften in der Grunderwerbsteuer deutlich vorteilhaft sein. Tatsächlich sollte insoweit jedoch nicht nur auf zukünftige Übertragungen geschaut werden. Ebenso sollte geprüft werden, ob Übertragungen in der Vergangenheit noch unter eine solche Kombination von Steuerbefreiungsvorschriften fallen könnten und ob die entsprechenden Grunderwerbsteuerbescheide noch verfahrensrechtlich änderbar sind.

9. Für Gewerbetreibende: Keine Hinzurechnung der Miete für einen Messestand!

Ausweislich der Regelung in § 8 Nummer 1 Buchstabe e) des Gewerbesteuergesetzes (GewStG) wird dem Gewinn aus Gewerbebetrieb ein Viertel der Summe aus der Hälfte der Miet- und Pachtzinsen (einschließlich Leasingraten) für die Benutzung der unbeweglichen Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens, die im Eigentum eines anderen stehen, hinzugerechnet. Diese Hinzurechnung greift immer dann, wenn entsprechende Miet- und Pachtzinsen bzw. Leasingraten bei der Ermittlung des Gewinns aus Gewerbebetrieb abgezogen worden sind und soweit sie die Summe von 100.000 Euro übersteigen.

Die Finanzverwaltung geht bei Anwendung dieser Vorschrift sehr rigoros vor und möchte schlichtweg jegliche Miet- und Pachtzinsen bzw. Leasingraten für unbewegliche Wirtschaftsgüter, also in der Regel Immobilien, hinzugerechnen. Erfreulicherweise wird jedoch aktuell der Finanzverwaltung bei diesem Vorgehen seitens der erstinstanzlichen Gerichte Einhaltung geboten.

So zumindest eine Entscheidung des Finanzgerichtes Düsseldorf vom 29.01.2019 unter dem Aktenzeichen 10 K 2717/17 G. In der vorliegenden Entscheidung haben die Düsseldorfer Richter klargestellt, dass die Mietzinsen für gemietete Messestände nicht in jedem Fall unter die gewerbesteuerliche Hinzurechnung fallen. Hier muss nämlich differenziert werden.

Konkret urteilten die Düsseldorfer Richter: Die von einem Unternehmen, dessen Geschäftsgegenstand die Herstellung, der Vertrieb und die Montage von Markisen sowie von Bauelementen aller Art ist, anlässlich der Teilnahme an einer Fachmesse für die Standfläche entrichtet Miete ist nicht als Entgelt für die Überlassung unbeweglicher Wirtschaftsgüter dem Gewinn bei der Ermittlung des Gewerbeertrages hinzuzurechnen.

Vielmehr stellen gemietete Messestandflächen keine fiktiven unbeweglichen Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens im Sinne der Regelung des § 8 Nummer 1 Buchstabe b) GewStG dar, wenn der Geschäftsgegenstand des Ausstellers es nicht gebietet, ein derartiges Wirtschaftsgut ständig für den Gebrauch in seinem Betrieb vorzuhalten.

Diesbezüglich hatte bereits der Bundesfinanzhof in München mit Urteil vom 25.10.2016 unter dem Aktenzeichen I R 57/15 hinsichtlich des Entgelts für die Überlassung von Ausstellungsflächen in Messehallen klargestellt: Die Hinzurechnung von Mietzinsen zur Ermittlung des Gewerbeertrages setzt voraus, dass sich jene Entgelte auf die Benutzung solcher unbeweglicher Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens beziehen, die im Eigentum eines anderen stehen. Die aus diesem Gesetzeswortlaut abzuleitende fiktionale Annahme von Anlagevermögen als Tatbestandsvoraussetzungen muss den konkreten Geschäftsgegenstand des Unternehmens berücksichtigen und sich so weit wie möglich an den betrieblichen Verhältnissen des Steuerpflichtigen orientieren. Seinerzeit hatten die obersten Finanzrichter der Republik klargestellt, dass eine Geschäftstätigkeit als so-

nannte Durchführungsgesellschaft die Annahme von fiktionalem Anlagevermögen an den gemieteten Messeflächen ausschließt.

Dieser Entscheidung haben sich nun die Düsseldorfer Finanzrichter angeschlossen und insbesondere klargestellt, dass hinsichtlich eines Messestandes kein Erfordernis besteht, diesen ständig für den Gebrauch im Unternehmen vorzuhalten. Dies gilt zumindest dann (und dies dürfte in der überwiegenden Mehrheit der Fälle tatsächlich so sein), wenn durch eine Nichtteilnahme an der Messe die gewerbliche Tätigkeit eines Unternehmens nicht maßgeblich beeinflusst wird.

Hinweis: Wie nicht anders zu erwarten, möchte jedoch die Finanzverwaltung an der gewerbesteuerlichen Hinzurechnung von Miet- und Pachtzinsen bzw. entsprechenden Leasingraten festhalten und hat daher die Revision beim Bundesfinanzhof eingelegt. Es bleibt daher zu hoffen, dass die obersten Finanzrichter der Republik unter dem Revisionsaktenzeichen III R 15/19 sich der Entscheidung ihrer Vorinstanz anschließen und dem Hinzurechnungsspek der Finanzverwaltung in diesem Bereich endlich ein Ende bereitet wird. Immerhin gilt es zu bedenken, dass auch die Gewerbebesteuerung von Betriebsausgaben für die Anmietung eines Messestandes derart ins Geld gehen kann, dass das gesamte Unternehmen dadurch in finanzielle Schieflage gerät.

10. Für Gründer: Maßgeblicher Umsatz für die Ist-Besteuerung im Gründungsjahr

Ausweislich der Regelung in § 20 Satz 1 Nummer 1 des Umsatzsteuergesetzes (UStG) gilt: Das Finanzamt kann auf Antrag gestatten, dass ein Unternehmer, dessen Gesamtumsatz im vorangegangenen Kalenderjahr nicht mehr als 500.000 Euro betragen hat, die Steuer nicht nach vereinbarten Entgelten, sondern nach vereinnahmten Entgelten, also der sogenannten Ist-Besteuerung, berechnet.

Für die Praxis ist dabei anzuführen, dass die Besteuerung nach vereinnahmten Entgelten regelmäßig günstiger für den Unternehmer ist. Der Grund dafür ist einfach nachzuvollziehen: Bei vereinbarten Entgelten kommt es regelmäßig zu einer Vorfinanzierung der Umsatzsteuer, da diese schon im Voranmeldungszeitraum der Leistungserfüllung an das Finanzamt zu zahlen ist. Weil dies auch in Fällen gilt, in denen die Einnahme noch gar nicht geflossen ist, kommt es so regelmäßig zu einer Zahlung der Umsatzsteuer an das Finanzamt, obwohl insoweit noch keine Vereinnahmung des Umsatzes samt der darauf berechneten Umsatzsteuer stattgefunden hat.

Bei den vereinnahmten Entgelten ist es anders. Hier muss die Umsatzsteuer erst an das Finanzamt abgeführt, also gezahlt, werden, wenn das Geld auch tatsächlich auf dem Bankkonto des Unternehmers eingegangen ist. Der Unternehmer muss also in diesem Fall niemals die Umsatzsteuer vorfinanzieren, sondern bedient den Fiskus erst dann, wenn er auch selbst Geld erhalten hat.

Insoweit ist es sicherlich interessant, wenn man insbesondere im Gründungsjahr die Umsatzsteuer regelmäßig nach vereinnahmten Entgelten abführen darf, um aufgrund der Vorfinanzierung bei vereinbarten Entgelten nicht in einen Liquiditätsengpass zu schlittern. Tatsächlich bedarf es dafür jedoch ausweislich der oben vorgestellten gesetzlichen Regelung in § 20 UStG eines Antrags des Steuerpflichtigen und der Genehmigung des Finanzamtes.

Streitbefangenen ist insoweit nun, wie denn die im Gesetz genannte Umsatzgrenze ermittelt bzw. zu schätzen ist. Diesbezüglich hat das Finanzgericht München mit Urteil vom 25.10.2018 unter

dem Aktenzeichen 14 K 2379/16 klargestellt: Wird die Besteuerung nach vereinnahmten Entgelten beantragt und hat der Unternehmer seine unternehmerische Tätigkeit erst im laufenden Jahr begonnen, so kommt es im Hinblick auf die maßgebliche Umsatzgrenze nicht auf die Verhältnisse des vorangegangenen Jahres, sondern auf die voraussichtlichen Verhältnisse des aktuellen Jahres an. Insoweit vertritt das Finanzgericht München eine für den Steuerpflichtigen eher ungünstigere Auffassung, da so sehr viel häufiger die Besteuerung nach vereinbarten Entgelten zum Zuge kommen wird. Tatsächlich deckt der Gesetzeswortlaut die Auffassung des Gerichtes jedoch nicht ab. Sinn und Zweck der Regelung könnten hingegen schon eher die Auffassung des erstinstanzlichen Finanzgerichtes München stützen.

Weil die Frage, ob im Rahmen des § 20 Satz 1 Nummer 1 UStG auch im Gründungsjahr der Gesamtumsatz grundsätzlich nach vereinbarten Entgelten zu bestimmen ist, höchstrichterlich noch nicht entschieden wurde, hat das Finanzgericht München die Revision zum Bundesfinanzhof zugelassen. Erfreulicherweise hat der klagende Gründer auch tatsächlich die Revision zum obersten Finanzgericht der Republik eingelegt.

Unter dem Aktenzeichen XI R 40/18 wird daher der Bundesfinanzhof zu entscheiden haben, ob es im Rahmen der gesetzlichen Vorschrift in den Fällen, in denen der Unternehmer seine unternehmerische Tätigkeit erst im laufenden Jahr begonnen hat, für die Ermittlung des Gesamtumsatzes auf die Verhältnisse des vorangegangenen Jahres oder auf die voraussichtlichen Verhältnisse des aktuellen Jahres ankommt.

Weiterhin wird der Bundesfinanzhof im vorliegenden Verfahren klären müssen, ob auch im Gründungsjahr der Gesamtumsatz nach vereinbarten Entgelten zu bestimmen ist. Insoweit hatte nämlich auch die Vorinstanz in Form des Finanzgerichtes München die Auffassung vertreten, dass die Umsätze nach den Grundsätzen der Soll-Besteuerung zu schätzen sind.

Soweit ersichtlich, ist bisher auch diese Rechtsfrage nicht abschließend geklärt, dennoch hat das Finanzgericht München insoweit zumindest Unterstützung durch ein Urteil des Finanzgerichtes des Landes Brandenburg vom 13.1.2004 unter dem Aktenzeichen 1 K 3045/02.

In der Entscheidung stellen die erstinstanzlichen Richter aus Brandenburg nämlich klar, dass der Unternehmer die Versteuerung nach vereinnahmten Entgelten nur anwenden kann, wenn dies vom Finanzamt genehmigt worden ist. Zur Prüfung, ob einem entsprechenden Antrag stattgegeben werden kann, ist auf den sogenannten Gesamtumsatz abzustellen. Dieser berechnet sich nach Auffassung des erstinstanzlichen Gerichtes nicht deshalb nach vereinnahmten Entgelten, weil der Unternehmer die Steuer nach vereinnahmten Entgelten im Sinne des § 19 Abs. 3 Satz 2 UStG berechnet hat. Die seinerzeitige Entscheidung aus Brandenburg ist rechtskräftig geworden. Die aktuelle Entscheidung des BFH wird daher mit Spannung zu erwarten sein.