

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

Hannover 08.01.2018
Bearbeiter(in)
Telefon +49 511 30035-0

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

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
Telefax +49 5036 988581
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.)

ANJA DOMAHS
Diplom-Kauffrau (FH)
Steuerberaterin*

ELVIRA SPYRKA
Diplom-Betriebswirtin (FH)
Steuerberaterin*

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

*nach § 58 StBerG

Wirtschaftsprüfung in Kooperation mit
SEBASTIAN BRANDT
Wirtschaftsprüfer
Steuerberater

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

Deutsche Apotheker- und Ärztebank eG
IBAN: DE49 3006 0601 0008 7767 09
SWIFT/BIC: DAAEDEDXXX

Sitz der Gesellschaft ist Hannover

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

UST-Id.-Nr. DE 251665563

Aktuelle Mandanteninformationen Januar 2018

Sehr geehrte Damen und Herren,

anbei erhalten Sie den aktuellen Mandantenbrief für den Monat Januar 2018.

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

- keine Grunderwerbsteuer auf Wohneigentum,
- nachträgliche Geltendmachung von haushaltsnahen Dienstleistungen,
- Abgrenzung von Herstellungskosten und Erhaltungsaufwendungen,
- Verlust aus der Veräußerung wertloser Aktien 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.)

Steuertermine:

10.01. Umsatzsteuer
 Lohnsteuer
 Kirchensteuer zur Lohnsteuer

Die **dreitägige** Zahlungsschonfrist endet am **15.01.** 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 (Gewerbesteuer und Grundsteuer: bei der Gemeinde- oder Stadtkasse) als rechtzeitig geleistet. Um Säumniszuschläge zu vermeiden, muss der Scheck spätestens drei Tage vor dem Fälligkeitstag vorliegen.

Alle Angaben ohne Gewähr

Vorschau auf die Steuertermine Februar 2018:

12.02. Umsatzsteuer
 Lohnsteuer
 Kirchensteuer zur Lohnsteuer

Die **dreitägige** Zahlungsschonfrist endet am **15.02.** für den Eingang der Zahlung. Diese Frist gilt nicht für die Barzahlung und die Zahlung per Scheck.

15.02. Gewerbesteuer
 Grundsteuer

Die **dreitägige** Zahlungsschonfrist endet am **19.02.** 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 (Gewerbesteuer und Grundsteuer: bei der Gemeinde- oder Stadtkasse) als rechtzeitig geleistet. Um Säumniszuschläge zu vermeiden, muss der Scheck spätestens drei Tage vor dem Fälligkeitstag vorliegen.

Alle Angaben ohne Gewähr

Fälligkeit der Sozialversicherungsbeiträge Januar 2018

Die Beiträge sind in voraussichtlicher Höhe der Beitragsschuld spätestens am drittletzten Bankarbeitstag eines Monats fällig. Für Januar ergibt sich demnach als Fälligkeitstermin der 29.01.2018.

Inhalt	Seite
<u>1. CONTAX INTENSIV: Neues zum Jahreswechsel 2018</u>	<u>4</u>
<u>2. Für alle Steuerpflichtigen: Bald keine Grunderwerbsteuer auf Wohneigentum?</u>	<u>6</u>
<u>3. Für alle Steuerpflichtigen: Antragstellung der Günstigerprüfung bei Kapitalerträgen</u>	<u>7</u>
<u>4. Für alle Steuerpflichtigen: Nachträgliche Geltendmachung von haushaltsnahen Dienstleistungen</u>	<u>8</u>
<u>5. Für Arbeitnehmer und Arbeitgeber: Gehaltsumwandlung oder Zuschuss - Das ist hier die Frage!</u>	<u>10</u>
<u>6. Für Unternehmer: Abzinsung eines Darlehens trotz nachträglicher Zinsvereinbarung</u>	<u>12</u>
<u>7. Für GmbH-Gesellschafter: Verfassungswidrigkeit beim Verlustabzug nach Anteilsübertragung?</u>	<u>13</u>
<u>8. Für Vermieter: Zur Abgrenzung von Herstellungskosten und Erhaltungsaufwendungen</u>	<u>14</u>
<u>9. Für (ehemalige) GmbH-Gesellschafter: Verdeckte Gewinnausschüttung auch gegenüber ehemaligen Gesellschaftern</u>	<u>15</u>
<u>10. Für Kapitalanleger: Verlust aus der Veräußerung wertloser Aktien</u>	<u>16</u>

1. CONTAX INTENSIV

Neues zum Jahreswechsel 2018

Wie jedes Jahr kommen mit dem Jahreswechsel auch viele neue gesetzliche Änderungen. Einen Ausschnitt aus dem Steuerrecht möchten wir Ihnen näher darlegen.

Geringwertige Wirtschaftsgüter (GWG)

Ab dem 01.01.2018 wird die Grenze für die Sofortabschreibung von GWG's von EUR 410,00 auf EUR 800,00 ohne Umsatzsteuer erhöht. Daneben wurde die Einstiegsgrenze für GWG's auf EUR 250,00 netto angehoben.

Was bleibt sind die üblichen Voraussetzungen. Ein GWG muss ein:

- bewegliches,
- abnutzbares Wirtschaftsgut
- des Anlagevermögens sein,
- das selbständig nutzbar ist.

Beispiele hierfür sind Möbel, Werkzeuge und Mobiltelefone.

Der GWG-Sammelposten (Abschreibung über fünf Jahre) bleibt wie gehabt bestehen.

Kleinbetragsrechnungen für die Umsatzsteuer

Im Winter hat die Regierung die Grenze für Kleinbetragsrechnungen für die Umsatzsteuer von EUR 150,00 auf EUR 250,00 erhöht. Die Regelung ist rückwirkend zum 01.01.2017 eingeführt worden. Das bedeutet, dass Rechnungen bis zu einem Gesamtbetrag von EUR 250,00 nicht die umfangreichen Angaben des Umsatzsteuergesetzes für den Vorsteuerabzug enthalten müssen. Die folgenden Angaben reichen:

- vollständiger Name und Anschrift des leistenden Unternehmers,
- Ausstellungsdatum der Rechnung,
- Menge/Art der gelieferten Gegenstände oder Umfang/Art der sonstigen Leistung,
- Bruttobetrag und
- anzuwendender Steuersatz oder ein Hinweis auf die Steuerbefreiung.

Steuererklärungsfrist

Die Steuererklärungsfrist wird ab dem Veranlagungszeitraum 2018 um zwei Monate verlängert. Das bedeutet, dass die Regelabgabefrist von Ende Mai auf Ende Juli des Folgejahres verlegt wird und die Frist unter zur Hilfenahme eines Steuerberaters vom 31.12. des Folgejahres auf den 28.02. des übernächsten Jahres verlängert wird.

Unabhängig davon werden wir Sie, wie gewohnt, im Laufe des Jahres anschreiben und wie bisher die Steuererklärung zeitnah erstellen.

Belegvorhaltepflcht

Ab der Steuererklärung 2017 wird aus der Belegvorlagepflicht die Belegvorhaltepflcht. Bisher mussten zur Steuererklärung die steuerrelevanten Unterlagen dem Finanzamt vorgelegt werden. Dies kann ab der Steuererklärung 2017 unterbleiben. Lediglich auf Nachfrage müssen die geforderten Unterlagen dem Finanzamt vorgelegt werden. Wichtig dabei ist, dass dann die Unterlagen vollständig wie erklärt nachgewiesen werden können. Sonst entfällt eine steuerliche Berücksichtigung.

Das war unser kurzer Überblick über die aktuellen Änderungen zum Jahreswechsel.

Bitte sprechen Sie uns an, wenn Sie Fragen zur praktischen Umsetzung haben. Wir helfen gern weiter.

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

2. Für alle Steuerpflichtigen: Bald keine Grunderwerbsteuer auf Wohneigentum?

Gleich zwei Bundesländer haben über entsprechende Entschließungsanträge im Bundesrat den Vorschlag unterbreitet, Bürgerinnen und Bürger beim Erwerb von Wohneigentum über einen Freibetrag von der Grunderwerbsteuer zu entlasten. Einmal handelt sich dabei um Nordrhein-Westfalen (Bundesrat-Drucksache Nummer 622/17) sowie um einen Entschließungsantrag aus Schleswig-Holstein (Bundesrat-Drucksache Nummer 627/17).

Im Wesentlichen wird in den Entschließungsanträgen festgestellt, dass die Wohnungseigentumsquote in Deutschland trotz historisch niedriger Zinsen seit Jahren stagniert und im europäischen Vergleich sogar extrem niedrig ausfällt. Insbesondere Haushalten mit geringerem Einkommen und jungen Familien ist der Erwerb von Wohneigentum oftmals nicht möglich. Sie verfügen regelmäßig nur über eine geringe Kapitalausstattung und werden vor allem durch die im internationalen Vergleich hohen Erwerbsnebenkosten beim Grundbesitzkauf besonders belastet.

Ausweislich des Entschließungsantrages aus Nordrhein-Westfalen ist Wohneigentum in der Hand von natürlichen Personen ein wesentlicher Baustein für eine gute Altersversorgung der Bevölkerung und damit durchaus förderungswürdig. Ein im Laufe des Erwerbslebens abbezahlter, der Eigennutzung dienender Wohnimmobilienbesitz trägt dazu bei, die Kosten für das Wohnen im Alter kalkulierbarer zu machen und einer eventuell in dieser Lebensphase drohenden Abhängigkeit von staatlichen Unterstützungsleistungen entgegenzuwirken.

Zudem bedeutet ein Eigenheim gerade für Familien auch ein großes Stück Planungssicherheit, womit es zu einem gelingenden Familienleben einen wichtigen Beitrag leisten kann. Das Bundesland Nordrhein Westfalen hält es daher für geboten, die Bürgerinnen und Bürger und insbesondere junge Familien bei der Schaffung von angemessenem Wohneigentum zu unterstützen.

Als geeignete Maßnahme kommt nach Meinung des Bundeslandes Nordrhein Westfalen in Betracht, für von natürlichen Personen zur Selbstnutzung erworbene Einfamilienhäuser, Zweifamilienhäuser oder Eigentumswohnungen und den Erwerb unbebauter Grundstücke durch natürliche Person zur Bebauung mit den genannten Gebäudearten eine Begünstigung bei der Grunderwerbsteuer durch Gewährung eines Freibetrags einzuführen. Durch die Begrenzung des Freibetrags auf einen Höchstwert pro erwerbende Person sowie eine zusätzliche Berücksichtigung von Kindern können der Förderungsumfang eingegrenzt und die familiäre Situation des jeweiligen Erwerbers angemessen berücksichtigt werden.

Ähnliches ist dem Entschließungsantrag aus Schleswig-Holstein zu entnehmen, wonach es für zielführend gehalten wird, Bürgerinnen und Bürger bei der Schaffung von Wohneigentum zu unterstützen, denn Wohneigentum stellt auch nach Meinung des Landes Schleswig-Holstein eine gute Form der Altersversorgung dar und schafft die gewünschte Planungssicherheit.

Insgesamt wird daher die Bundesregierung dazu aufgefordert, im Rahmen einer Gesetzesänderung den Ländern Ausnahmen bei der Erhebung der Grunderwerbsteuer, wie zum Beispiel Freibeträge, mit dem Ziel zu ermöglichen, dass grundsätzlich der Ersterwerb einer eigengenutzten Wohnimmobilie oder der Kauf eines unbebauten Grundstücks zur Bebauung mit einer eigengenutzten Wohnimmobilie durch eine natürliche Person privilegiert oder unterstützt wird.

Hinweis: Bis auf die beiden Vorstöße aus Nordrhein-Westfalen und Schleswig-Holstein sind derzeit jedoch keine weiteren Eckpunkte hinsichtlich eines eventuellen Freibetrags für Wohneigentum bekannt. Es bleibt daher mit Spannung abzuwarten, was hier vorgeschlagen wird. Wir werden weiter berichten.

3. Für alle Steuerpflichtigen: Antragstellung der Günstigerprüfung bei Kapitalerträgen

Seit dem Veranlagungsjahr 2009 werden Einkünfte aus Kapitalvermögen grundsätzlich mit der Abgeltungssteuer von 25 % zuzüglich Solidaritätszuschlag und gegebenenfalls Kirchensteuer besteuert. Dies ist jedoch in der Tat nur der Grundsatz. Wie bei fast allen Grundsätzen im Steuerrecht gibt es auch von diesem Grundsatz mehrere Ausnahmen. So existiert insbesondere eine sogenannte Günstigerprüfung. Dabei werden auf Antrag des Steuerpflichtigen (anstelle der Anwendung der Abgeltungssteuer) die ermittelten Kapitaleinkünfte den übrigen Einkünften anderer Einkunftsarten hinzugerechnet und der tariflichen Einkommensteuer unterworfen. Wenn dies zu einer niedrigeren Einkommensteuer einschließlich Zuschlagsteuern führt, wird anstelle des Abgeltungssteuersatzes der persönliche Steuersatz auf die Kapitalerträge angewendet.

In der Praxis hat sich nun dabei ein Problem herauskristallisiert, weil sich (um es deutlich zu sagen) der Fiskus auf einen kaum nachvollziehbaren Standpunkt stellt. In einem Fall vor dem Finanzgericht Köln ging es um einen Steuerpflichtigen, der sowohl gewerbliche Einkünfte aus der Beteiligung an einer Personengesellschaft hatte, als auch Einkünfte aus Kapitalvermögen. Bei Abgabe der Einkommensteuererklärung hatte er die Günstigerprüfung nicht beantragt. Grund dafür war schlicht, dass die tarifliche Besteuerung der Einkünfte aus Kapitalvermögen ungünstiger war und somit bereits die Besteuerung mit der Abgeltungssteuer zum günstigsten Ergebnis führte.

Erst später erging ein Bescheid über die gesonderte und einheitliche Feststellung der Besteuerungsgrundlagen hinsichtlich der gewerblichen Einkünfte aus der Beteiligung an der Personengesellschaft. Mit diesem für die Einkommensteuerveranlagung grundlegenden Bescheid wurden die bisher angenommenen Einkünfte aus Gewerbebetrieb deutlich herabgesetzt. Die Folge: Auf einmal war die tarifliche Besteuerung der Einkünfte aus Kapitalvermögen deutlich günstiger als die Abgeltungssteuer. Dies erkannte der Steuerpflichtige auch, legte gegen den geänderten Einkommensteuerbescheid Einspruch ein und beantragte darin, die Günstigerprüfung für die Einkünfte aus Kapitalerträgen durchzuführen.

Das Finanzamt lehnte diesen Antrag jedoch ab und berief sich dabei auf die Regelung des § 351 Abs. 1 der Abgabenordnung (AO). Darin ist im Wesentlichen geregelt, dass ein Einkommensteuerbescheid, der einen bereits unanfechtbaren ersten Einkommensteuerbescheid ändert, nur insoweit angegriffen werden kann, als die Änderung reicht. Etwas anderes soll nur dann gelten, wenn die Abgabenordnung noch eine andere Korrekturvorschrift für den unanfechtbaren Verwaltungsakt bereithält. Weil jedoch die Finanzverwaltung in ihrer fiskalischen Auslegung der Dinge keine Korrekturvorschrift erkennen wollte, lehnte sie die Änderung schlichtweg ab und beharrte darauf, dass die Einkünfte aus Kapitalvermögen auch weiterhin mit dem nun ungünstigeren Abgeltungssteuersatz zur Besteuerung herangezogen werden müssen.

Dabei übersah das Finanzamt offensichtlich jedoch die Korrekturvorschrift des § 175 Abs. 1 Satz 1 Nummer 2 AO, wonach ein Einkommensteuerbescheid auch noch geändert werden kann, soweit ein Ereignis eintritt, das steuerliche Wirkung für die Vergangenheit hat. Da insoweit der Feststellungsbescheid über die herabgesetzten Einkünfte aus Gewerbebetrieb ein entsprechendes rückwirkendes Ereignis darstellt, kann der Einkommensteuerbescheid auch noch geändert werden, und die Günstigerprüfung muss durchgeführt werden.

Zu diesem Ergebnis ist auch das erstinstanzliche Finanzgericht Köln in seiner Entscheidung vom 30.03.2017 unter dem Aktenzeichen 15 K 2258/14 gekommen. Insoweit weisen die erstinstanzlichen

Richter erfreulich praxisnah darauf hin, dass ein Antrag auf Günstigerprüfung bei der Besteuerung der Einkünfte aus Kapitalvermögen auch dann noch nachträglich gestellt werden kann, wenn eine vorherige Antragstellung nicht zuzumuten ist, weil sie zuvor ins Leere gegangen und damit rechtlich bedeutungslos gewesen wäre.

Dass diese für den Steuerpflichtigen positive Entscheidung dem Fiskus nicht schmeckt, ist nicht schwer zu erraten. Dennoch wundert es sehr, dass sich die Finanzverwaltung nicht mit der erstinstanzlichen Entscheidung zufrieden gibt. Immerhin ist ihr erstes Argument, wonach es keinen Änderungsrahmen beim geänderten Einkommensteuerbescheid gibt dahin, da insoweit die Korrekturvorschrift des § 175 Abs. 1 Satz 1 Nummer 2 AO angewendet werden kann.

Weiterhin hat das erstinstanzliche Finanzgericht Köln ausdrücklich darauf hingewiesen, dass eine vorherige Antragstellung ins Leere gegangen wäre, weshalb sie nicht nur sinnlos gewesen wäre, sondern auch nicht zumutbar war. Trotz dieser logischen Argumentation hat das Finanzamt Revision beim Bundesfinanzhof in München eingelegt, welche dort unter dem Aktenzeichen VIII R 6/17 anhängig ist.

Insoweit müssen nun die obersten Finanzrichter der Republik darüber entscheiden, ob ein Antrag auf Günstigerprüfung im Zusammenhang mit den Einkünften aus Kapitalvermögen auch dann wirksam (nachträglich) gestellt werden kann, wenn die Voraussetzungen der Norm erst durch einen Änderungsbescheid erstmals geschaffen werden.

Tipp: Betroffenen Steuerpflichtigen ist dringend zu raten, sich an das Musterverfahren beim Bundesfinanzhof anzuhängen, und auf die günstigere Besteuerung der Einkünfte aus Kapitalvermögen zur tariflichen Einkommensteuer zu beharren.

Hinweis: Sofern sich der Bundesfinanzhof entgegen der Meinung seiner erstinstanzlichen Kollegen auf die Seite der Finanzverwaltung schlagen würde, hätte dies zwangsläufig zur Folge, dass im Rahmen einer jeden Einkommensteuerveranlagung mit Einkünften aus Kapitalvermögen auch die Günstigerprüfung in diesem Zusammenhang vorsorglich beantragt werden muss. Im Ergebnis würden daher zahllose nutzlose und unsinnige Anträge bei der Finanzverwaltung eingehen. Ob dies im Sinne einer Arbeitsbeschaffungsmaßnahme der Wunsch des Fiskus ist?

4. Für alle Steuerpflichtigen: Nachträgliche Geltendmachung von haushaltsnahen Dienstleistungen

Die Steuerermäßigung bei Aufwendungen für haushaltsnahe Beschäftigungsverhältnisse und für die Inanspruchnahme von haushaltsnahen Dienstleistungen sowie haushaltsnahen Handwerkerleistungen sind zu einem festen Bestandteil des Steuersparens geworden. Grundsätzlich können diese Aufwendungen auf Antrag bis zu 20 % als Steuerermäßigung berücksichtigt werden. Je nach haushaltsnaher Steuerermäßigung existieren unterschiedliche Höchstbeträge.

Dementsprechend können haushaltsnahe Beschäftigungsverhältnisse, bei denen es sich um eine geringfügige Beschäftigung, also einen Minijob, handelt, bis höchstens 510 Euro als Steuerermäßigung berücksichtigt werden. Für andere haushaltsnahe Beschäftigungsverhältnisse oder die Inanspruchnahme von haushaltsnahen Dienstleistungen ermäßigt sich die tarifliche Einkommensteuer ebenfalls auf Antrag um 20 %, allerdings können hier bis zu 4.000 Euro als Steuerermäßigung wirken. Zu guter Letzt ist da noch die Inanspruchnahme von Handwerkerleistungen für Renovierungs-, Erhaltungs- und Modernisierungsmaßnahmen zu nennen, bei denen die Steuerermäßigung auf höchstens 1.200 Euro begrenzt ist.

In einem aktuell vor dem Finanzgericht Köln entschiedenen Sachverhalt ging es jedoch überhaupt nicht um die Streitfrage, ob entsprechende Aufwendungen als haushaltsnahe Steuerermäßigung berücksichtigt werden können. Vielmehr war streitbefangenen, bis wann ein Steuerpflichtiger noch die Berücksichtigung einer Steuerermäßigung für Aufwendungen bei haushaltsnahen Beschäftigungsverhältnissen, haushaltsnahen Dienstleistungen oder Handwerkerleistungen geltend machen kann. Im vorliegenden Fall plädierte nämlich der Fiskus (wie nicht anders zu erwarten) aus rein verfahrensrechtlichen Gründen für eine Nichtberücksichtigung entsprechender Steuerermäßigungen.

Zum Hintergrund der verfahrensrechtlichen Sicht der Dinge ist daher folgendes zu sagen: Wenn ein Einkommensteuerbescheid ergangen ist, kann dieser nur noch unter bestimmten Voraussetzungen geändert werden. Folgende Änderungsmöglichkeiten sind insoweit gegeben:

Einmal kann der Bescheid im Rahmen der einmonatigen Einspruchsfrist mittels Einspruch angefochten und so die gewünschte Änderung erreicht werden.

Ist die Einspruchsfrist jedoch abgelaufen, sind die Möglichkeiten für eine Änderung eines Einkommensteuerbescheides schon deutlich weniger. In diesen Fällen ist nämlich Voraussetzung, dass der Bescheid weiterhin unter dem Vorbehalt der Nachprüfung steht, weshalb insoweit auch noch nach Ablauf der einmonatigen Einspruchsfrist ein Änderungsantrag möglich wäre.

Ist auch kein Vorbehalt der Nachprüfung gegeben, kann der Einkommensteuerbescheid nur geändert werden, wenn eine entsprechende Korrekturvorschrift der Abgabenordnung greift. Im vorliegenden Streitfall wollte der Fiskus jedoch partout eine entsprechende Korrekturvorschrift nicht erkennen.

Zum Sachverhalt: Im Urteilsfall hatte ein Steuerpflichtiger (der von Beruf Steuerberater war) erst nach Eintritt der Bestandskraft seines Einkommensteuerbescheides, also erst nach Ablauf der Einspruchsfrist, einen Antrag auf Berücksichtigung von Aufwendungen für haushaltsnahe Dienstleistungen gestellt. Der Grund für diesen verspäteten Antrag lag schlicht darin, dass der Steuerpflichtige zuvor keine Kenntnis von etwaigen haushaltsnahen Dienstleistungen hatte, weil ihm diese erst im Rahmen der Betriebskostenabrechnung seines Vermieters nach Abgabe der Einkommensteuererklärung und nach Bestandskraft seines Einkommensteuerbescheides mitgeteilt wurden.

Weil insoweit der Einkommensteuerbescheid nicht unter dem Vorbehalt der Nachprüfung stand und auch die Einspruchsfrist abgelaufen war, ist zur nachträglichen Berücksichtigung entsprechender Aufwendungen für haushaltsnahe Dienstleistungen eine Korrekturvorschrift unbedingt nötig. Einschlägig könnte in diesem Zusammenhang die Korrekturvorschrift des § 173 Abs. 1 Nummer 2 der Abgabenordnung (AO) sein. Danach können Steuerbescheide aufgehoben oder geändert werden, soweit Tatsachen oder Beweismittel nachträglich bekannt werden, die zu einer niedrigeren Steuer führen und den Steuerpflichtigen kein grobes Verschulden daran trifft, dass die Tatsachen oder Beweismittel erst nachträglich bekannt werden.

Das Finanzamt wollte diese Korrekturmöglichkeit nun jedoch nicht anwenden, weil es sich auf den Standpunkt stellte, dass der Steuerpflichtige (wie gesagt: von Beruf Steuerberater) sich grob fahrlässig verhalten habe, indem er es unterlassen hatte, die Aufwendungen für haushaltsnahe Dienstleistungen im Schätzungswege zu erklären oder zumindest darauf hinzuweisen, dass noch derartige Aufwendungen anfallen könn(t)en.

Mit Urteil vom 24.08.2016 folgte das erstinstanzliche Finanzgericht Köln (Az: 11 K 1319/16) erfreulicherweise dieser fiskalischen Meinung nicht und bremste das Finanzamt aus. Ausweislich der Entscheidung gilt: Tatsächlich kann auch ein Steuerpflichtiger, der von Beruf Steuerberater ist, nach Eintritt der Bestandskraft Aufwendungen für haushaltsnahe Dienstleistungen für eine von ihm angemietete Wohnung als Steuerermäßigung geltend machen, wenn er von diesen Aufwendungen aufgrund der Betriebskostenabrechnung der Verwaltergesellschaft erst nach Durchführung der Veranlagung dem Grunde und der Höhe nach Kenntnis erlangt hat.

Das Finanzgericht lehnte es erfreulicherweise ausdrücklich ab, dass der Steuerpflichtige gegebenenfalls entsprechende Aufwendungen schon vorher im Schätzungswege angeben muss. Dementsprechend stellen die erstinstanzlichen Richter klar, dass eine nachträgliche Berücksichtigung der Steuerermäßigung für haushaltsnahe Dienstleistungen durchaus möglich ist, da in dem nachträglichen Bekanntwerden der haushaltsnahen Dienstleistungen aufgrund der Nebenkostenabrechnung die Änderungsvoraussetzung des § 173 Abs. 1 Nummer 2 AO gegeben sind.

Tipp: Wie zuvor bereits mehrfach erwähnt, handelt es sich bei dem klagenden Steuerpflichtigen tatsächlich um einen Steuerberater, der in eigener Sache tätig geworden ist. Da insoweit an das Verhalten von Steuerberatern bzw. Personen mit steuerlichen Kenntnissen regelmäßig erhöhte Anforderungen gestellt werden, darf davon ausgegangen werden, dass das erstinstanzliche Gericht auch bei anderen Steuerpflichtigen (die keine steuerlichen Kenntnisse besitzen) nicht zu einem anderen Ergebnis gekommen wäre.

Insoweit kann festgehalten werden: Alle Steuerpflichtigen können die Steuerermäßigung bei Aufwendungen für haushaltsnahe Beschäftigungsverhältnisse und für die Inanspruchnahme von haushaltsnahen Dienstleistungen oder von haushaltsnahen Handwerkerleistungen auch noch nachträglich geltend machen, wenn sie an dem nachträglichen Bekanntwerden kein grobes Verschulden trifft.

Hinweis: Natürlich wäre der Fiskus nicht der Fiskus, wenn er eine logische, praxisnahe, gerechte und auch durch steuerliche Vorschriften untermauerte Entscheidung zugunsten des Steuerpflichtigen einfach mal hinnehmen würde. Tatsache ist nämlich, auch wenn das Finanzgericht Köln die Revision ganz ausdrücklich nicht zugelassen hat, ist eine Nichtzulassungsbeschwerde beim Bundesfinanzhof in München eingelegt worden. Sofern diese seitens des Bundesfinanzhofes angenommen wird, wird konkret zu klären sein, ob auch bei Steuerberatern bzw. bei Steuerpflichtigen mit erheblichen steuerlichen Kenntnissen eine nachträgliche Geltendmachung möglich ist.

Bei anderen Steuerpflichtigen dürfte es nach wie vor so sein, dass ihnen schon gar nicht zugemutet werden kann, entsprechende Aufwendungen im Schätzungswege zu ermitteln, weshalb auch hier schon einem Antrag auf nachträgliche Berücksichtigung der Steuerermäßigung unter den genannten Voraussetzungen zu folgen ist.

5. Für Arbeitnehmer und Arbeitgeber: Gehaltsumwandlung oder Zuschuss - Das ist hier die Frage!

Im deutschen Einkommensteuerrecht sind sowohl Steuerbefreiungen bei der Lohnsteuer als auch die Möglichkeit der Pauschalierung der Lohnsteuer davon abhängig, ob die entsprechende Leistung zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn erbracht wird. Man spricht in diesem Zusammenhang auch von dem sogenannten Zusätzlichkeitserfordernis.

Dazu nur einige Beispiele: So sieht § 3 Nummer 33 des Einkommensteuergesetzes (EStG) vor, dass zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn erbrachte Leistungen des Arbeitgebers zur Unterbringung und Betreuung von nicht schulpflichtigen Kindern der Arbeitnehmer in Kindergärten oder vergleichbaren Einrichtungen steuerfrei sind. Ebenso sind nach § 3 Nummer 34 EStG zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn erbrachte Leistungen des Arbeitgebers zur Verbesserung des allgemeinen Gesundheitszustands und der betrieblichen Gesundheitsförderung (unter weiteren Voraussetzungen) steuerfrei, soweit sie 500 Euro im Kalenderjahr nicht übersteigen.

Neben diesen hier nur beispielhaft erwähnten Steuerbefreiungen, die zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn erbracht werden müssen, besteht auch noch die Möglichkeit der Pauschalierung von Lohnsteuer durch den Arbeitgeber. So kann der Chef beispielsweise die Lohnsteuer mit einem Pauschsteuersatz von 25 % erheben, soweit er den Arbeitnehmern zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn unentgeltlich oder verbilligt Datenverarbeitungsgeräte, wie zum Beispiel Computer, Tablets und Co., überlässt. Ebenso gilt diese Pauschalierungsmöglichkeit der Lohnsteuer auch für Zubehör bei entsprechenden Geräten sowie den Internetzugang. Auch zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn gezahlte Zuschüsse des Arbeitgebers zu den Aufwendungen der Mitarbeiter für die Internetnutzung können pauschal besteuert werden.

Dem Zusätzlichkeitserfordernis kommt daher eine zentrale Bedeutung in der Besteuerung zu. Streitbefangenen ist in diesem Zusammenhang dennoch, was denn tatsächlich „zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn“ bedeutet.

Konkret gilt es zu klären, wann denn das Zusätzlichkeitserfordernis tatsächlich erfüllt ist bzw. wann die entsprechenden Leistungen nicht zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn, sondern anstelle einer anderen Leistung im Rahmen des ohnehin geschuldeten Arbeitslohns gezahlt werden.

Das Finanzgericht Rheinland-Pfalz vertritt hier leider mit seinem Urteil vom 23.11.2016 unter dem Aktenzeichen 2 K 1180/16 eine negative und fiskalische Meinung. Danach gilt nämlich: Verzichtet der Arbeitnehmer auf Teile seines bisherigen Gehaltes und werden stattdessen Erholungsbeihilfen sowie Zuschüsse zu den Fahrtkosten und für Internetanschlüsse vereinbart, fehlt es am Zusätzlichkeitserfordernis, sodass die Pauschalierung (oder ggfs. in anderen Fällen auch die Lohnsteuerfreiheit) der auf diese Gehaltsbestandteile entfallenden Lohnsteuer nicht möglich ist.

Das Gericht geht also davon aus, dass man nichts zusätzlich erhält, wenn man zuvor auf etwas anderes verzichtet hat.

Ob nun bei einem entsprechenden Gehaltsverzicht mit einer zeitgleich vereinbarten Zusatzleistung das Tatbestandsmerkmal „zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn“ erfüllt ist, prüft aktuell der Bundesfinanzhof in München. Im Rahmen der Revision gegen das Urteil des Finanzgerichtes Rheinland-Pfalz müssen die obersten Steuerrichter der Republik klären, auf welchen Zeitpunkt sich das Tatbestandsmerkmal „zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn“ bei einer Änderung des Arbeitsvertrages tatsächlich bezieht.

Sollte der Bundesfinanzhof nämlich hier zu dem Schluss gelangen, dass ein entsprechender Gehaltsverzicht im Vorfeld stattfindet, dann könnten zeitgleich vereinbarte freiwillige Zusatzleistungen, die dann eine juristische Sekunde später erfolgen, durchaus „zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn“ gezahlt sein. Anhängig ist die Streitfrage beim Bundesfinanzhof unter dem Aktenzeichen VI R 21/17.

Dass das Zusätzlichkeitserfordernis in entsprechenden Sachverhalten tatsächlich erfüllt ist, ist in der Praxis nicht mal sonderlich abwegig, wie aktuell eine Entscheidung des erstinstanzlichen Finanzgerichts Münster vom 28.6.2017 unter dem Aktenzeichen 6 K 2446/15 L zeigt.

Vollkommen konträr zur Auffassung des Finanzgerichtes Rheinland-Pfalz haben nämlich die Münsteraner Finanzrichter entschieden: Zuschüsse des Arbeitgebers zu den Aufwendungen für Internetnutzung und zu Fahrtkosten des Arbeitnehmers werden auch dann zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn gewährt und können mit den gesetzlichen Pauschalsteuersätzen versteuert werden, wenn den Zuschusszahlungen Lohnherabsetzungen vorausgehen. Ebenso bleiben Zuschüsse zu Kinderbetreuungskosten unter diesen Voraussetzungen gemäß § 3 Nummer 33 EStG steuerfrei.

Die Münsteraner Richter führen dabei in ihrer Entscheidung erfreulich praxisnah aus, dass Zuschusszahlungen, denen Lohnherabsetzungen vorausgehen, nicht nach Gesamtplangrundsätzen als einheitliches Vorgehen zu beurteilen sind. Konkret meinen die Richter des Finanzgerichts Münster damit,

dass es vollkommen in Ordnung ist, wenn ein Steuerpflichtiger zunächst auf Teile seines Gehaltes verzichtet und dann im unmittelbaren Anschluss eine zusätzlich zum dann geschuldeten Arbeitslohn gezahlte Leistung des Arbeitgebers erhält.

In betroffenen Fällen sollte man daher auf die positive Entscheidung aus Münster verweisen. Aus Gründen der Vorsicht sollte jedoch bei noch nicht realisierten Steuergestaltungen die höchstrichterliche Entscheidung des Bundesfinanzhofs unter dem oben bereits zitierten Aktenzeichen VI R 21/17 abgewartet werden.

6. Für Unternehmer: Abzinsung eines Darlehens trotz nachträglicher Zinsvereinbarung

Ausweislich der Regelung in § 6 Abs. 1 Nummer 3 des Einkommensteuergesetzes (EStG) sind Verbindlichkeiten mit einem Zinssatz von 5,5 % abzuzinsen. Ausgenommen von der Abzinsung sind lediglich Verbindlichkeiten, deren Laufzeit am Bilanzstichtag weniger als zwölf Monate beträgt, und Verbindlichkeiten, die verzinslich sind oder auf einer Anzahlung oder Vorausleistung beruhen.

Diese Regelung, die noch aus der Ära des nur kurzzeitigen Finanzministers Oskar Lafontaine stammt, führt dazu, dass durch die Abzinsung eines entsprechend unverzinslichen Darlehens ein Gewinn ausgewiesen wird, welcher natürlich der Besteuerung unterliegt. Der Fiskus ist daher grundsätzlich daran interessiert, eine entsprechende Abzinsung von unverzinslichen Darlehen vorzunehmen. Insgesamt handelt es sich dabei dennoch nur um eine Gewinnverschiebung. Der Grund: Wird das Darlehen zurückgezahlt oder findet eine entsprechende Verzinsung statt, muss es auch wieder zu einer Aufzinsung kommen, welche den Gewinn analog zur Abzinsung mindert.

Sofern man die Frage der Ab- bzw. Aufzinsung jedoch auch nicht als steuerliches Gestaltungsinstrument zur Gewinnverschiebung nutzen möchte, empfiehlt es sich daher, Darlehensforderungen immer verzinslich zu vereinbaren. Schon ein Zinssatz von 0,01 % würde in diesem Sinne eine Verzinslichkeit bedeuten, weshalb man die Abzinsung umgehen könnte.

Selbstverständlich kann die Vereinbarung einer Verzinslichkeit immer erst ab dem Zeitpunkt der tatsächlichen Vereinbarung gelten. Insoweit verwundert es nicht sonderlich, dass das Finanzgericht Köln in seiner Entscheidung vom 01.09.2016 unter dem Aktenzeichen 12 K 3383/14 klargestellt hat, dass eine Darlehensforderung auch dann gemäß § 6 Abs. 1 Nummer 3 EStG abzuzinsen ist, wenn für eine bis zum Bilanzstichtag unverzinsliche Darlehensforderung aufgrund einer erst nach dem Bilanzstichtag getroffenen Absprache eine Verzinsung vereinbart wird. Die erstinstanzlichen Richter aus der Domstadt schließen damit aus, dass die Abrede einer Verzinsung rückwirkend angewendet werden kann.

Erstaunlicherweise sind die Steuerpflichtigen gegen diese doch logische und nachvollziehbare Entscheidung in Revision gegangen. Insoweit muss der Bundesfinanzhof in München nun klären, ob innerhalb von entfernten Familien- und Verwandtenverhältnissen gewährte langfristige Darlehen aus zunächst zinslos abgeschlossenen Darlehensverträgen, die nach Beanstandungen durch die Betriebsprüfung einvernehmlich aufgehoben und rückwirkend durch neue Verträge über verzinsten Darlehen ersetzt worden sind, entsprechend der Vorschrift abzuzinsen sind.

Insoweit zielen die Kläger offensichtlich darauf ab, dass im Familienverbund eine Abzinsung nicht anzuwenden ist, da in diesem Bereich verzinsliche Darlehen (angeblich) eher ungewöhnlich sein sollen. Daher werden den obersten Finanzrichtern der Republik noch weitere Rechtsfragen vorgelegt. So gilt es auch zu klären, wie Darlehen innerhalb von Familien- und Verwandtenverhältnissen zu berücksichtigen sind, da sich der Familienbegriff im Wandel befindet, mittlerweile eine Reihe alternativer Lebensformen einbezieht und die Darlehen (wie auch im Streitfall) von Personen stammen können, die im weitesten Sinne zum Familienverbund gehören.

Dies alles erscheint wenig begründet, weshalb zumindest insoweit auch nicht von einer erfolgversprechenden Klage auszugehen ist. Darüber hinaus haben die Kläger jedoch auch noch eine weitere Rechtsfrage aufgeworfen, die durchaus interessant ist und aufhorchen lässt:

Neben der Frage zur Behandlung von Darlehen innerhalb des Familienverbundes muss der Bundesfinanzhof in München auch klären, ob die Regelung des § 6 Abs. 1 Nummer 3 EStG insbesondere seit der nunmehr seit Jahren andauernden Niedrigzinsphase gegebenenfalls verfassungswidrig ist.

Hinweis: Insoweit wird mit Spannung zu erwarten sein, wie denn der Bundesfinanzhof sich im Hinblick auf die andauernde Niedrigzinsphase aufstellt, um die Abzinsung von nicht verzinslichen Darlehen zu rechtfertigen. Auch wenn dem vorliegenden Verfahren vielerorts keine großen Erfolgchancen eingeräumt werden, sollten Betroffene dennoch Einspruch einlegen.

7. Für GmbH-Gesellschafter: Verfassungswidrigkeit beim Verlustabzug nach Anteilsübertragung?

Werden innerhalb von fünf Jahren mittelbar oder unmittelbar mehr als 25 % des gezeichneten Kapitals, der Mitgliedschaftsrechte, Beteiligungsrechte oder der Stimmrechte an einer Körperschaft an einen Erwerber oder eine diesem nahestehende Person übertragen oder liegt ein vergleichbarer Sachverhalt vor, spricht man von einem schädlichen Beteiligungserwerb. Die bis zum schädlichen Beteiligungserwerb nicht ausgeglichenen oder abgezogenen negativen Einkünfte, also die nicht genutzten Verluste, sind dann insoweit nicht mehr abziehbar. Dies bedeutet: Bei einem schädlichen Beteiligungserwerb von beispielsweise 30% sind auch 30 % der nicht ausgeglichenen oder abgezogenen Verluste (gemeint sind insbesondere die Verlustvorträge der Gesellschaft) verloren und nicht mehr steuermindernd einsetzbar.

Weiterhin gilt sogar: Nicht genutzte Verluste sind bis zum schädlichen Beteiligungserwerb vollständig nicht mehr abziehbar, wenn innerhalb von fünf Jahren mittelbar oder unmittelbar mehr als 50 % des gezeichneten Kapitals, der Mitgliedschaftsrechte, Beteiligungsrechte oder der Stimmrechte an einer Körperschaft an einen Erwerber oder eine diesem nahestehende Person übertragen werden.

Teile dieser in § 8c Abs. 1 des Körperschaftsteuergesetzes (KStG) festgeschriebenen Bestimmungen werden aktuell vom Bundesverfassungsgericht in Karlsruhe überprüft.

Insoweit hat das Finanzgericht Hamburg mit einem Vorlagebeschluss vom 29.08.2017 unter dem Aktenzeichen 2 K 245/17 die Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts darüber eingeholt, ob die genannte Regelung insoweit gegen den Gleichheitsgrundsatz des Grundgesetzes verstoßen könnte, als bei der unmittelbaren Übertragung von mehr als 50 % des gezeichneten Kapitals an einer Körperschaft innerhalb von fünf Jahren an einen Erwerber die bis zum schädlichen Beteiligungserwerb nicht genutzten Verluste vollständig nicht mehr abziehbar sind. Immerhin führt hier eine teilweise Übertragung der Gesellschaftsanteile, die lediglich jenseits der 50 % stattfindet, bereits zu einem kompletten Verlustuntergang.

Im Streitfall wurden 80 % des gezeichneten Kapitals übertragen, was entsprechend der gesetzlichen Regelung die Folge hat, dass der gesamte Verlustvortrag untergeht. Das Finanzgericht Hamburg hat in seinem Vorlagebeschluss diesbezüglich erhebliche Zweifel daran, dass die Regelung im Einklang mit der Verfassung steht. Die hanseatischen Richter gehen vielmehr davon aus, dass bei einem Übergang von 80 % des gezeichneten Kapitals auch nur 80 % der bis zum schädlichen Beteiligungserwerb nicht genutzten Verluste untergehen dürfen. Dies wäre zumindest auch eine nachvollziehbare Lösung.

Tipp: Betroffene sollten daher unter Verweis auf das genannte Verfahren beim Bundesverfassungsgericht Einspruch einlegen und die eigene Verfahrensrufe beantragen. Unserer Ansicht nach scheint es höchstwahrscheinlich, dass auch die obersten Verfassungsschützer der Republik auf der Linie des Finanzgerichts Hamburg entscheiden und daher zumindest eine teilweise Verfassungswidrigkeit erkennen werden.

8. Für Vermieter: Zur Abgrenzung von Herstellungskosten und Erhaltungsaufwendungen

Im Hinblick auf den steuermindernden Abzug von Aufwendungen für entsprechende Baumaßnahmen ist es von größter Bedeutung, ob diese Aufwendungen zu den Herstellungskosten gehören oder als Erhaltungsaufwand abgezogen werden können.

Der Grund für diese Unterscheidung: Herstellungskosten einer Immobilie können regelmäßig nur im Rahmen der Gebäudeabschreibung geltend gemacht werden. Dies bedeutet in der Praxis, dass entsprechende Aufwendungen meist über die Nutzungsdauer des Gebäudes von 50 Jahren verteilt werden müssen. Eine steuermindernde Wirkung entfalten sie so natürlich trotzdem, jedoch ist diese durchaus gering und gerade im Hinblick auf den Liquiditätsabfluss für die Aufwendungen entsprechender Baumaßnahmen kaum spürbar.

Interessanter ist daher die Einordnung als Erhaltungsaufwendungen. Grundsätzlich dürfen nämlich Aufwendungen für Baumaßnahmen, die als Erhaltungsaufwendungen eingeordnet werden können, sofort steuermindernd als Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung abgezogen werden. Dem sofortigen Werbungskostenabzug steht daher eine entsprechend hohe Steuerminderung gegenüber, die definitiv auch deutlich spürbar ist.

Darüber hinaus haben die Erhaltungsaufwendungen jedoch noch einen weiteren Vorteil. Wer den Sofortabzug als Werbungskosten nämlich in dem entsprechenden Veranlagungsjahr des Geldflusses nicht benötigt, kann größere Aufwendungen für die Erhaltung von Gebäuden, die im Zeitpunkt der Leistung des Erhaltungsaufwandes nicht zu einem Betriebsvermögen gehören und überwiegend Wohnzwecken dienen, abweichend vom Sofortabzug als Werbungskosten auf zwei bis fünf Jahre gleichmäßig verteilen. Allein durch diese Verteilungsmöglichkeit können in der Praxis aufgrund der Progressionsunterschiede zwischen verschiedenen Jahren beachtliche Steuervorteile erreicht werden.

Insgesamt ist daher in aller Regel die Einordnung von Aufwendungen für Baumaßnahmen als Erhaltungsaufwand steuergünstiger. In diesem Zusammenhang möchten wir an dieser Stelle ein schon älteres Urteil hervorheben. So hat das Finanzgericht Münster in einer rechtskräftigen Entscheidung vom 29.01.2015 unter dem Aktenzeichen 12 K 3193/12 E entschieden, dass Baumaßnahmen, die im Zeitpunkt mit einer Funktionsänderung von Räumen anfallen, keine Herstellungskosten sind, wenn die zur künftigen Wohnungsnutzung umgebauten Räume nicht erweitert werden, die Grundfläche unverändert bleibt, es zu keiner Substanzvermehrung kommt und nicht nachträglich Bestandteile eingebaut werden, die vorher nicht vorhanden waren.

Tipp: Da der Fiskus bei Baumaßnahmen, die im Zusammenhang mit einer Funktionsänderung in den vermieteten Räumen stehen, regelmäßig von Herstellungskosten ausgehen möchte, sollte den Finanzbeamten das positive Urteil aus Münster vorgehalten werden.

9. Für (ehemalige) GmbH-Gesellschafter: Verdeckte Gewinnausschüttung auch gegenüber ehemaligen Gesellschaftern

Verdeckte Gewinnausschüttungen sind sowohl für die Gesellschaft als auch für den Gesellschafter sehr unangenehm. Der Grund: Auf der Ebene der Gesellschaft können verdeckte Gewinnausschüttungen nicht gewinnmindernd (und damit auch nicht steuermindernd) berücksichtigt werden.

Auf der anderen Seite muss der Gesellschafter den Zufluss der verdeckten Gewinnausschüttung im Rahmen seiner Einkommensteuererklärung bei den Einkünften aus Kapitalvermögen versteuern. Für die Praxis gilt daher der Grundsatz, dass man verdeckte Gewinnausschüttungen grundsätzlich vermeiden sollte (sofern dies möglich ist).

Ganz entscheidend für den Versuch, eine verdeckte Gewinnausschüttung zu vermeiden, ist daher deren Definition. Tatsächlich existiert eine gesetzliche Definition insoweit nicht. Ausweislich der Körperschaftsteuerrichtlinien ist eine verdeckte Gewinnausschüttung jedoch eine Vermögensminderung oder verhinderte Vermögensmehrung bei der Gesellschaft, die durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst ist, sich auf den Gewinn auswirkt und nicht auf einem den gesellschaftsrechtlichen Vorschriften entsprechenden Gewinnverteilungsbeschluss beruht.

In diesem Zusammenhang muss leider aktuell auf ein sehr negatives Urteil des erstinstanzlichen Finanzgerichts München hingewiesen werden. Dieses hat nämlich in seiner Entscheidung vom 13.03.2017 unter dem Aktenzeichen 7 K 1767/15 geurteilt: Sofern die Leistungen einer Kapitalgesellschaft auf einem „rechtzeitig geschlossenen“ Vertrag beruhen, ist für die Frage der Annahme einer verdeckten Gewinnausschüttung grundsätzlich auf die Verhältnisse im Zeitpunkt des Vertragsabschlusses abzustellen. Daraus folgern die erstinstanzlichen Finanzrichter in München, dass auch ein früherer Gesellschafter aufgrund seiner damaligen Rechtsstellung als Gesellschafter noch Empfänger einer verdeckten Gewinnausschüttung sein kann.

Der hinter der Entscheidung stehende Sachverhalt verdeutlicht die fatale Entscheidung des Finanzgerichtes und zeigt außerdem, wie schnell man eine verdeckte Gewinnausschüttung realisiert haben kann. Im Urteilssachverhalt gewährte eine Kapitalgesellschaft, die auch als Klägerin im Verfahren auftritt, einem Gesellschafter ein Darlehen. Noch während des Bestehens der Darlehensforderung gegenüber dem Gesellschafter veräußerte dieser seine Anteile an der GmbH an den anderen Gesellschafter der Kapitalgesellschaft, mit dem er verwandtschaftlich in keinerlei Beziehung stand und steht.

Zwei Jahre nach der Anteilsveräußerung verzichtete die GmbH gegenüber ihrem ehemaligen Gesellschafter auf die Darlehensforderung. Tatsächlich lagen die Gründe für den Verzicht nicht in dem früheren Gesellschafterverhältnis, sondern darin, dass der ehemalige Gesellschafter mittlerweile verarmt war. Auch eine gerichtliche Durchsetzung der Darlehensforderung hätte im vorliegenden Fall augenscheinlich nicht zum Erfolg geführt, sondern allenfalls noch weitere Gerichtskosten verursacht. Daher schloss man mit dem ehemaligen Gesellschafter einen Vertrag, wonach dieser zumindest den ihm möglichen Teil seiner Schulden beglich, während man ihm den Rest erließ.

Erstaunlicherweise behandelte das Finanzamt den Verzicht auf die Darlehensforderung als verdeckte Gewinnausschüttung, obwohl im Verzichtszeitpunkt eine Gesellschafterstellung schon geraume Zeit nicht mehr bestand. Da darüber hinaus auch kein verwandtschaftliches Verhältnis zum noch amtierenden Gesellschafter der Kapitalgesellschaft bestand, verwundert es schon sehr, hier eine verdeckte Gewinnausschüttung zu sehen. Tatsächlich fehlt es nämlich insoweit an der Veranlassung durch das Gesellschaftsverhältnis. Zum Zeitpunkt des Schulderrlasses standen sich hier Fremde gegenüber, was schon indiziell gegen eine Veranlassung im Gesellschaftsverhältnis spricht.

Sowohl der Fiskus als auch das erstinstanzliche Finanzgericht argumentierten jedoch, dass die Darlehensverträge selbst noch aus einer Zeit stammten, in der ein Gesellschaftsverhältnis gegeben war,

weshalb der nun erfolgte Verzicht auf die Darlehensforderung auch eine Veranlassung im Gesellschaftsverhältnis habe.

Tatsächlich kann diese Argumentation jedoch keineswegs überzeugen. Insoweit müssen nämlich die verschiedenen Rechtsgeschäfte auch getrennt werden. Auf der einen Seite steht die Gewährung eines Darlehens, die unstrittig zu Zeiten erfolgte, in denen auch eine Gesellschafterstellung bestand. Der Verzicht auf die Darlehensforderung ist jedoch ein weiteres Rechtsgeschäft, das mangels Gesellschafterstellung zu diesem Zeitpunkt keinesfalls durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst war. Insoweit fehlt es schlichtweg an einem Tatbestandsmerkmal für die verdeckte Gewinnausschüttung, weshalb man in ähnlich gelagerten Fällen eine solche Entscheidung nicht akzeptieren sollte.

Zudem gibt es im vorliegenden Fall auch noch erhebliche wirtschaftliche Gründe für den Verzicht auf die Darlehensforderung, was ebenfalls gegen das Vorliegen einer verdeckten Gewinnausschüttung spricht. Allem Anschein nach wurde jedoch die Revision gegen die vorgenannte Entscheidung des Finanzgerichts München nicht eingelegt, weshalb sich die Praxis nun zunächst einmal mit diesem fatalen Urteil herumzuschlagen hat.

Tipp: So oder so gilt jedoch in ähnlich gelagerten Fällen, dass die Rechtsgeschäfte entsprechend voneinander zu trennen sind. Auch wenn es daher im vorliegenden Fall nicht zu einer höchstgerichtlichen Klärung kommen wird, sollten Betroffene in anderen Fällen den Gang zum Finanzgericht nicht scheuen.

10. Für Kapitalanleger: Verlust aus der Veräußerung wertloser Aktien

Seit wir uns im Zeitalter der Abgeltungssteuer befinden, gehören auch Gewinne und Verluste aus der Veräußerung von Anteilen an Kapitalgesellschaften (Aktien) zu den Einkünften aus Kapitalvermögen. Auf eine Haltefrist kommt es dabei grundsätzlich nicht an. Allenfalls können noch gewerbliche Einkünfte bei der Veräußerung von Anteilen an Kapitalgesellschaften vorliegen, wenn der Veräußerer innerhalb der letzten fünf Jahre am Kapital der Gesellschaft unmittelbar oder mittelbar zu mindestens einem Prozent beteiligt war. In allen anderen Fällen liegen jedoch Einkünfte aus Kapitalvermögen vor, bei denen entsprechende Verluste auch mit anderen Einkünften aus Kapitalvermögen, also beispielsweise mit abgeltungssteuerpflichtigen Gewinnen aus anderen Aktiengeschäften, steuermindernd verrechnet werden können. Insgesamt gilt also: Solange die Kapitalgesellschaft und damit auch die ausgegebenen Anteile rechtlich fortbestehen, führt nicht bereits ein eingetretener Wertverlust, sondern erst die Veräußerung der Anteile zu einer Realisierung eines Aktienverlustes. Der tatsächlichen Veräußerung kommt daher erhöhte Bedeutung zu.

In diesem Zusammenhang hatte bereits der Bundesfinanzhof in München mit Urteil vom 12.5.2015 unter dem Aktenzeichen IX R 57/13 klargestellt, dass eine Veräußerung die entgeltliche Übertragung des (zumindest wirtschaftlichen) Eigentums auf Dritte ist. Nach dieser Definition und der ausdrücklichen Aussage der obersten Finanzrichter beim Bundesfinanzhof liegt eine entgeltliche Anteilsübertragung auch dann vor, wenn wertlose Anteile ohne Gegenleistung zwischen fremden Dritten übertragen werden.

Exakt diese Vorgehensweise, nämlich die gegenseitige Übertragung von wertlosen Anteilen zwischen fremden Dritten, ist der Finanzverwaltung ein Dorn im Auge. Der Grund: Da in diesem Fall eine steuerlich zu berücksichtigende Veräußerung vorliegt, können die realisierten Verluste steuermindernd mit anderen Einkünften aus Kapitalvermögen verrechnet werden. Kein Wunder also, dass die Finanzverwaltung mit nahezu kleinkindlicher Sturheit darauf pocht, dass in entsprechenden Vorgehensweisen ein Missbrauch von steuerlichen Gestaltungsmöglichkeiten nach § 42 der Abgabenordnung (AO) vorliegt. Wäre nämlich ein solcher Gestaltungsmissbrauch einschlägig, würden die Aktien als nicht veräußert gelten, weshalb dann auch ein entsprechender Verlust nicht steuermindernd mit anderen Gewinnen im Bereich der Kapitaleinkünfte verrechnet werden könnte.

Erfreulicherweise hat jedoch aktuell das Finanzgericht München in seiner Entscheidung vom 17.7.2017 unter dem Aktenzeichen 7 K 1888/16 die Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs entgegen der ausdrücklichen Auffassung der Finanzverwaltung erneut bestätigt. Klar und deutlich führen die erstinstanzlichen Richter aus München aus: Unter dem Regime der Abgeltungssteuer liegt eine entgeltliche Anteilsübertragung auch dann vor, wenn wertlose Anteile ohne Gegenleistung zwischen fremden Dritten übertragen werden. Dies gilt selbst dann, wenn die Veräußerung an die Bedingung geknüpft wurde, dass der Veräußerer im Gegenzug wertlos gewordene Aktien des Käufers erwirbt. Klar und deutlich arbeitet das erstinstanzliche Gericht heraus, dass in einer solchen gegenseitigen Veräußerung wertloser Anteile zwischen fremden Dritten kein Gestaltungsmissbrauch zu sehen ist.

Hinweis: Wie nicht anders zu erwarten, gibt sich die Finanzverwaltung auch jetzt noch nicht mit der gerichtlichen Entscheidung zufrieden und hat daher die Revision beim Bundesfinanzhof in München eingelegt. Dort ist die Streitfrage nun unter dem Aktenzeichen VIII R 9/17 anhängig. Aus jetziger Sicht bleibt zu hoffen, dass sich die Richter des Bundesfinanzhofs im achten Senat der Rechtsprechung ihrer Kollegen des neunten Senats anschließend und in entsprechenden Vorgehensweisen nach wie vor eine Veräußerung erkennen.