

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

Hannover 01.03.2019
Bearbeiter(in)
Telefon +49 511 30035-0

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

Aktuelle Mandanteninformationen März 2019

Sehr geehrte Damen und Herren,

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

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

- Änderungsmöglichkeiten bei falsch übermittelten elektronischen Lohnsteuerdaten,
- den Erlass von Säumniszuschlägen im Billigkeitsverfahren,
- Dienstwagen bei geringfügiger Beschäftigung,
- die steuerliche Behandlung bei Ausbuchung endgültig wertlos gewordener 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.)

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.)

ANJA DOMAHS
Diplom-Kauffrau (FH)
Steuerberaterin*

ELVIRA SPYRKA
Diplom-Betriebswirtin (FH)
Steuerberaterin*

GABY WITTKÉ
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

Sitz der Gesellschaft ist Hannover

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

USt-Id.-Nr. DE 251665563

Steuertermine:

- | | |
|--|---|
| 11.03. Umsatzsteuer
Lohnsteuer
Kirchensteuer zur Lohnsteuer
Einkommensteuer
Kirchensteuer
Körperschaftsteuer | Die dreitägige Zahlungsschonfrist endet am 14.03. 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. |
|--|---|

Alle Angaben ohne Gewähr

Vorschau auf die Steuertermine April 2019:

- | | |
|--|---|
| 10.04. Umsatzsteuer
Lohnsteuer
Kirchensteuer zur Lohnsteuer | Die dreitägige Zahlungsschonfrist endet am 15.04. 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. |
|--|---|

Alle Angaben ohne Gewähr

Fälligkeit der Sozialversicherungsbeiträge März 2019

Die Beiträge sind in voraussichtlicher Höhe der Beitragsschuld spätestens am drittletzten Bankarbeitstag eines Monats fällig. Für März ergibt sich demnach als Fälligkeitstermin der 27.03.2019.

Inhalt	Seite
1. CONTAX INTENSIV: Alle Jahre wieder: Nebenkostenabrechnungen sind ein heißes Eisen.....	3
2. Für alle Steuerpflichtigen: Änderungsmöglichkeit bei falsch übermittelten elektronischen Lohnsteuerdaten	5
3. Für alle Steuerpflichtigen: Erlass von Säumniszuschlägen im Billigkeitsverfahren grundsätzlich möglich	7
4. Für alle Steuerpflichtigen: Schuldzinsen bei steuerpflichtigen Erstattungszinsen abziehbar!.....	8
5. Für Unternehmer: Dienstwagen bei geringfügiger Beschäftigung	9
6. Für (ehemalige) Grundstückseigentümer: Enteignung ist kein privates Veräußerungsgeschäft.....	11
7. Für GmbH-Geschäftsführer: Gewerbesteuerfreibetrag nur für die atypisch stille Beteiligung.....	12
8. Für Vermieter: Die Vermietung möblierter Wohnungen kann (muss aber nicht) eine gewerbliche Tätigkeit sein	13
9. Für Kapitalanleger: Steuerliche Behandlung bei Ausbuchung endgültig wertlos gewordener Aktien.....	15

1. CONTAX INTENSIV: Alle Jahre wieder: Nebenkostenabrechnungen sind ein heißes Eisen

In regelmäßigen Abständen ist der Presse zu entnehmen, dass Betriebskosten falsch abgerechnet werden. Der Mieterbund macht mobil und suggeriert nicht selten zwischen den Zeilen, dass Mieter systematisch über den Tisch gezogen werden.

Polterige Mitmenschen bezeichnen die Betriebskosten gern als zweite Miete, was schon allein deshalb unsinnig ist, da die Betriebskosten nicht dem Vermieter zugutekommen, sondern vollständig an die Versorgungsunternehmen etc. weitergeleitet werden. Im Gegenteil: Der Vermieter wird gerade in Bezug auf die anfallenden öffentlich - rechtlichen Abgaben, Beiträge und Steuern als kostenlos arbeitende Inkassostelle missbraucht.

Obwohl es bei den Betriebskostenzahlungen oft um relativ geringe Beträge geht, ist die Streitbereitschaft groß. So wird z.B. gern pauschal gegenüber abgerechneten Hausmeisterkosten behauptet, dass darin auch Verwaltungstätigkeiten des Hausmeisters enthalten sind. Diese Verwaltungskosten dürfen jedoch nicht als Betriebskosten umgelegt werden, sondern sind vom Vermieter zu tragen. Meistens wird dann der volle Ansatz der Hausmeisterkosten bestritten mit der Folge, dass die gesamte Betriebskostenabrechnung in Frage gestellt und eine etwaige Nachzahlung verweigert wird. Häufig genug wird auch ohne Anlass automatisch und pauschal ein Kostenansatz bestritten und das, obwohl den Mietern ein Prüfung - und Einsichtsrecht auf die Abrechnungsunterlagen zusteht.

Eine wirksame Betriebskostenabrechnung ist leicht zu erstellen, wenn man gewisse Grundregeln beachtet. So darf sie maximal einen Zeitraum von zwölf Monaten umfassen und muss spätestens ein Jahr nach Ende des Abrechnungszeitraumes dem Mieter zugehen. Sie muss korrekt, eindeutig und nachvollziehbar sein. Um dies zu gewährleisten, muss sie Angaben enthalten über die Wohnung, auf die sich die Abrechnung bezieht, die Gesamtkosten, die getrennt als einzelne Betriebskostenarten ausgewiesen werden müssen, den Verteilungsschlüssel, die auf die betreffende Wohnung entfallenden Betriebskostenarten, die vom Mieter erbrachten Vorauszahlungen und schließlich den Rechnungssaldo.

Klingt eigentlich alles ganz einfach. Doch was können Vermieter als Betriebskosten umlegen?

Hierfür gelten zwei Voraussetzungen. Zunächst muss es sich um Kostenarten handeln, die ausdrücklich in § 2 Nr. 1 bis 16 der Betriebskostenverordnung aufgeführt sind, hierzu gehören unter anderem Wasser, Grundsteuer, Strom, Straßenreinigung, Versicherung etc., oder es muss sich um sonstige Betriebskosten im Sinne des § 2 Nr. 17 der Betriebskostenverordnung handeln. Hierunter können unter anderem die Wartung für die Blitzschutzanlage, Feuerschutzschlüssel, Dachrinnenreinigung, Wartung und Prüfung von Rauchmeldern etc. fallen.

Letztere Kostenarten müssen jedoch ausdrücklich im Mietvertrag auf den Mieter umgelegt worden sein. Bei Ersteren genügt der Hinweis auf die Betriebskostenverordnung. Um jedem Streit aus dem Weg zu gehen, empfehlen wir, alle Betriebskosten detailliert und genau zu benennen. Dieses erleichtert die Auseinandersetzung und Sie haben das Recht auf Ihrer Seite. Gerade bei den oft polemisch geführten Auseinandersetzungen mit dem Mieterbund ist dieses sehr von Vorteil.

Betriebskosten sind regelmäßig wiederkehrende Kosten. Hieraus kann man ableiten, dass einmalig anfallende unregelmäßige Kosten nicht ersetzbar sind. So müssen Mieter die Kosten für neu angeschaffte Namensschilder am Klingeltableau nicht zahlen, da sie nicht regelmäßig anfallen. Auch Instandhaltungs- oder Reparaturkosten fallen als Betriebskosten aus. Der Vermieter darf allerdings seine eigenen Arbeitsleistungen in der Betriebskostenabrechnung ansetzen und sich diese von den Mietern vergüten lassen. Ist er z.B. selbst als Hausmeister oder im Bereich der Gartenpflegearbeiten tätig, kann er Kosten hierfür weiterberechnen, obwohl sie ihm aufgrund der eigenen Arbeitsleistung tatsächlich nicht entstanden sind. Berechnungsbasis sind dann die fiktiven Kosten, die bei der Ausführung der Leistung durch einen Dritten entstanden wären. Allerdings ist dieses nicht ganz Streit unbefangen: So entschied das besonders rührige Landgericht Berlin, dass das nicht gelten solle, wenn der Vermieter nicht selbst, sondern der Ehepartner oder Freund die Leistungen unentgeltlich erbringt...

Daraus folgt unser Rat: Familienangehörige sollten entgeltlich beschäftigt werden, sodass ein Nachweis leicht erbracht werden kann. Hierfür gelten die bereits aus dem steuerlichen Bereich bekannten Bedingungen des Drittvergleichs. Die Arbeitsverhältnisse müssen tatsächlich durchgeführt und die entsprechenden Sozialversicherungsentgelte und Steuern abgeführt worden sein.

Einen Freifahrtschein hat der Vermieter bei der Kostenverursachung nicht. Er muss stets das Gebot der Wirtschaftlichkeit beachten. Voraussetzung hierfür ist aber, dass dem Vermieter im Hinblick auf die verursachten Kosten ein Auswahlmessen zwischen verschiedenen Angeboten zusteht. Häufig werden in diesem Zusammenhang Kosten für Müllabfuhr und Abfallbeseitigung moniert. Hierbei wird übersehen, dass der Vermieter nur eingeschränkt entscheiden kann und auf die Angebote der Gemeinde beschränkt ist.

Auch der Umlagemaßstab, also der Verteilungsschlüssel, birgt Sprengstoff. Ist er im Mietvertrag ausgewiesen, gilt dieser. Steht im Mietvertrag nichts über den Verteilungsschlüssel, gilt nach dem gesetzlichen Mietrecht der Flächenmaßstab. Ausnahme hiervon ist die Verteilung und Umlage der Heizung -und Warmwasserkosten. Hier gibt die Heizkostenverordnung zwingende Umlagemaßstäbe vor, die in jedem Fall beachtet werden müssen und von denen auch vertraglich nicht abge-

wichen werden kann. Abzurechnen sind diese Kosten zu 50 bis 70 % verbrauchsabhängig, der Rest, also 50 bis 30 %, wird nach Wohnfläche abgerechnet.

Der Mieter unterliegt dem speziellen Schutz der Rechtsprechung. So muss aus der Abrechnung hervorgehen, wie sich die einzelnen Beträge ermitteln. Hierzu sind gegebenenfalls einzelne Rechenschritte detailliert auszuweisen. Auch Abkürzungen sollten nicht verwendet werden, da sie der Mieter eventuell nicht interpretieren oder verstehen kann. Das gilt besonders für eigene Kürzel, die Sie als Vermieter selbst entwickelt haben.

Also ist es manchmal doch gar nicht so einfach, eine Betriebskostenabrechnung zu erstellen.

Bitte sprechen Sie uns an, wenn Sie Hilfe brauchen. Mietverwaltung und damit auch die Betriebskostenabrechnungen gehören mit zu den Tätigkeiten, die wir auch in unserem Haus anbieten. Speziell für die Fragen der Betriebskostenabrechnung steht Ihnen unsere Immobilienkauffrau, Frau Uta Lehmann, zur Verfügung. Wir helfen aber genauso gern weiter.

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

2. Für alle Steuerpflichtigen: Änderungsmöglichkeit bei falsch übermittelten elektronischen Lohnsteuerdaten

Zwischen den Steuerpflichtigen und der Finanzverwaltung ist der Streit, ob eine offenbare Unrichtigkeit gemäß § 129 der Abgabenordnung (AO) vorliegt, seit jeher in vollem Gang. Ausweislich der Regelung kann die Finanzbehörde nämlich Schreibfehler, Rechenfehler und ähnliche offenbare Unrichtigkeiten, die beim Erlass eines Verwaltungsaktes unterlaufen sind, jederzeit berichtigen. Dies gilt insbesondere auch für sogenannte Übernahmefehler. Das bedeutet, dass ursprünglich der Steuerpflichtige in seiner Einkommensteuererklärung einen Fehler begangen hat, dieser jedoch für den Sachbearbeiter im Finanzamt so offensichtlich gewesen ist, dass er ihn hätte erkennen und berichtigen müssen. Unterlässt er dies, macht er sich den Fehler des Steuerpflichtigen zu Eigen.

Der bisher eher in analoger Sicht geführte Streit ist nun sozusagen um eine digitale Ebene bei den offenbaren Unrichtigkeiten erweitert worden. Gemeint sind damit Sachverhalte, bei denen die Daten, die dem Finanzamt in elektronischer Form übermittelt werden, falsch sind, jedoch dennoch Eingang in die Veranlagung des Steuerpflichtigen bekommen, obwohl der Sachbearbeiter beim Finanzamt den Fehler im Rahmen der Steuererklärung bzw. bei ordnungsgemäßer Kontrolle der damit eingereichten Belege hätte erkennen können.

In einem Fall vor dem Finanzgericht Hamburg hat dieses mit der Entscheidung vom 04.10.2018 unter dem Aktenzeichen 3 K 69/18 eine für den Steuerpflichtigen positive Entscheidung getroffen. Im Urteilssachverhalt erhielt der Steuerpflichtige Versorgungsbezüge in Höhe des Bruttoarbeitslohns. Diese waren auch in der Lohnsteuerbescheinigung entsprechend ausgewiesen. Ein Fehler lag allerdings in den an das Finanzamt elektronisch übermittelten Daten. Dort fehlte die Angabe, dass es sich bei dem Bruttoarbeitslohn zur Gänze auch um Versorgungsbezüge handelte. Stattdessen wurde nur ein voll steuerpflichtiger Bruttoarbeitslohn gemeldet. Auch in der Einkommensteuererklärung gab der Steuerpflichtige lediglich den Bruttoarbeitslohn an und versäumte es, diesen im Formular als Versorgungsbezug zu kennzeichnen. Lediglich aus der beigefügten Lohn-

steuerbescheinigung ging hervor, dass es sich bei dem Bruttoarbeitslohn zur Gänze um einen Versorgungsbezug handelte.

Ein Abgleich mit den in Papierform eingereichten Belegen erfolgt jedoch beim Finanzamt offensichtlich nicht, da lediglich die Daten aus der elektronischen Datenübermittlung Eingang in den Einkommensteuerbescheid gefunden haben. So zumindest zunächst. Im weiteren Verlauf ergänzte nämlich ein Steuerbeamter die fehlenden Angaben zum Versorgungsbezug. Aufgrund eines Fehlers wurde jedoch in diesem Arbeitsschritt nicht nur der Freibetrag für Versorgungsbezüge berücksichtigt, sondern ebenso ein Arbeitnehmerpauschbetrag sowie ein Altersentlastungsbetrag fälschlicherweise steuermindernd angesetzt. Erst als der Arbeitgeber die falsch elektronisch übermittelten Daten in einer weiteren elektronischen Übermittlung korrigierte, fiel dem Finanzamt dieser Fehler auf und es erließ einen Einkommensteuerbescheid, der nun weder einen Arbeitnehmerpauschbetrag noch einen Altersentlastungsbetrag enthielt. Hiergegen richtete sich die Klage des Steuerpflichtigen, welcher schließlich durch die oben genannte Entscheidung des Finanzgerichts Hamburg stattgegeben wurde.

Danach gilt: Eine zu einer Berichtigung nach § 129 Satz 1 AO berechtigende offenbare Unrichtigkeit liegt nicht vor, wenn in der Einkommensteuererklärung in Papierform eine Eintragung zur Höhe der im Bruttoarbeitslohn enthaltenen Versorgungsbezüge fehlt und das Finanzamt aufgrund der vom Arbeitgeber elektronisch übermittelten Lohnsteuerdaten einen zu niedrigen Betrag einträgt, mit der Folge, dass zu Unrecht der Arbeitnehmerpauschbetrag und der Altersentlastungsbetrag gewährt werden.

Insoweit schließt sich das erstinstanzliche Finanzgericht Hamburg der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs vom 16.01.2018 unter dem Aktenzeichen VI R 41/16 an. Auch in diesem Streitfall hatten die obersten Finanzrichter der Republik bereits klargestellt: Gleich das Finanzamt bei einer Papiererklärung den elektronisch übermittelten und in der Steuererklärung beigelegten Arbeitslohn generell nicht mit dem vom Steuerpflichtigen in der Einkommensteuererklärung erklärten Arbeitslohn ab und werden die Einnahmen aus nichtselbstständiger Arbeit im Einkommensteuerbescheid infolgedessen unzutreffend erfasst, liegt darin keine offenbare Unrichtigkeit im Sinne des § 129 AO. Stimmen nämlich der vom Steuerpflichtigen erklärte und der der Einkommensteuer aufgrund elektronisch übermittelter Daten beigelegten Arbeitslohn nicht überein, hat der Sachbearbeiter regelmäßig gegebenenfalls in weiteren Datenbanken zu ermitteln, welches der zutreffende Arbeitslohn ist. Unterlässt er dies, kann eine offenbare Unrichtigkeit nicht mehr gegeben sein und ein zu gering angesetzter Arbeitslohn kann nicht aufgrund einer offenbaren Unrichtigkeit mit seinem höheren, wenn auch materiell rechtlich korrekten, Wert angesetzt werden.

Im Streitfall vor dem Finanzgericht Hamburg gingen die erstinstanzlichen Richter sogar noch einen Schritt weiter und schlossen auch andere Änderungsmöglichkeiten aus. Hat der Steuerpflichtige nämlich die Eintragung zu den Versorgungsbezügen in der Anlage zur Einkommensteuererklärung versehentlich unterlassen, der Erklärung aber wie hier eine Lohnsteuerbescheinigung mit dem zutreffenden Betrag beigelegt, überwiegt der Pflichtverstoß des Finanzamtes gegenüber dem Pflichtverstoß des Steuerpflichtigen deutlich. Dies verhindert nach Treu und Glauben eine Änderung aufgrund nachträglich bekannt gewordener Tatsachen oder Beweismittel, die zu einer höheren Steuer führen. So zumindest, wenn der Bearbeiter, der die Einkommensteuererklärung annimmt, dem Steuerpflichtigen die Lohnsteuerbescheinigung ungeprüft wieder aushändigt, weil das Finanzamt generell nur die elektronisch übermittelten Daten übernimmt.

Hinweis: Die positive Entscheidung besagt also, dass sich das Finanzamt nicht nur auf die ihm elektronisch übermittelten Daten verlassen darf, sondern diese (insbesondere bei auftretenden Diskrepanzen) auch hinterfragen und weiter ermitteln muss.

Für die Praxis hat dies aber noch eine andere Problematik: Die vorgenannte Rechtsprechung ist nämlich zu Streitjahren ergangen, die vor 2017 lagen. Ab dem Besteuerungszeitraum 2017 hat der Gesetzgeber allerdings in § 175 b AO eine Änderungsmöglichkeit von Steuerbescheiden bei Datenübermittlung durch Dritte eingeführt und macht sich damit das Leben sehr einfach. Danach gilt nämlich, dass ein Steuerbescheid aufzuheben oder zu ändern ist, soweit von der mitteilungspflichtigen Stelle an die Finanzbehörde übermittelte Daten bei der Steuerfestsetzung nicht oder nicht zutreffend berücksichtigt wurden. Vereinfacht gesagt, könnte man auch behaupten, dass die Finanzverwaltung flankiert durch den Gesetzgeber den schwarzen Peter einfach weiter schiebt. Es würde daher nicht verwundern, wenn in der Zukunft auch die Regelung des § 175 b AO noch eine Überprüfung durch die Rechtsprechung erfährt.

3. Für alle Steuerpflichtigen: Erlass von Säumniszuschlägen im Billigkeitsverfahren grundsätzlich möglich

Ausweislich der Regelung des § 227 der Abgabenordnung (AO) können die Finanzbehörden Ansprüche aus dem Steuerschuldverhältnis ganz oder zum Teil erlassen, wenn deren Einziehung nach Lage des Einzelfalls unbillig wäre. Unter den gleichen Voraussetzungen können bereits entrichtete Beträge erstattet oder angerechnet werden.

Durch die Rechtsprechung, insbesondere durch das Urteil des Bundesfinanzhofs vom 10.03.2016 unter dem Aktenzeichen III R 2/15, ist zweifellos geklärt, dass auch Ansprüche auf steuerliche Nebenleistungen einschließlich der nach § 240 Abs. 1 AO entstehenden Säumniszuschläge zu den erlassfähigen Ansprüchen gehören.

In diesem Zusammenhang hat bereits schon der Bundesfinanzhof in einer älteren Entscheidung vom 29.08.1991 unter dem Aktenzeichen V R 78/86 klargestellt, dass die Erhebung der Säumniszuschläge eine unbillige Härte darstellt, wenn der Steuerpflichtige gegenüber den Finanzbehörden alles getan hat, um die Aussetzung der Vollziehung eines Steuerbescheids zu erreichen und diese, obwohl an sich möglich und geboten, von der Finanzbehörde abgelehnt wird, obwohl das Rechtsmittel des Steuerpflichtigen gegen die Steuerfestsetzung Erfolg hatte. In solchen Fällen ist es daher geboten, die Säumniszuschläge zu erlassen oder zumindest (deutlich) herabzusetzen.

Säumniszuschläge haben neben ihrer Rechtfertigung als Druckmittel eigener Art nämlich auch den Zweck, Gegenleistung für das Hinausschieben der Zahlung zu sein. Unter diesem Gesichtspunkt ist, da bei einer möglichen und gebotenen Aussetzung der Vollziehung keine Zinsen angefallen wären, ein teilweiser Erlass von Säumniszuschlägen ermessensgerecht, wenn nach abgelehnter Aussetzung der Vollziehung das Rechtsmittel des Steuerpflichtigen in der Hauptsache Erfolg hat.

Dennoch ist der Erfolg in der Hauptsache nicht allein entscheidend für einen etwaigen Erlass der Säumniszuschläge. Dies hat der Bundesfinanzhof in einer Entscheidung vom 18.09.2018 unter dem Aktenzeichen XI R 36/16 klargestellt. Tatsächlich sind nämlich Säumniszuschläge nicht wegen sachlicher Unbilligkeit zu erlassen, wenn der Steuerpflichtige seinen vom Finanzamt zurückgewiesenen Einspruch gegen die teilweise Ablehnung der Aussetzung der Vollziehung trotz entsprechender Ankündigung nicht begründet. In diesem Fall hat der Steuerpflichtige schlicht nicht alles getan, um die Aussetzung der Vollziehung zu erreichen und somit direkt der Entstehung von Säumniszuschlägen entgegenzuwirken.

Im Billigkeitsverfahren, welches den Erlass der Säumniszuschläge als Ziel hat, ist nämlich nicht mehr zu prüfen, ob zum Zeitpunkt der Versagung der Aussetzung der Vollziehung ernstliche Zweifel an der Rechtmäßigkeit des angefochtenen Steuerbescheides vorgelegen haben. Das bedeutet: Auch wenn der Steuerpflichtige in der Hauptsache den Fall „gewinnt“ und eine Versagung der

Aussetzung der Vollziehung tatsächlich nicht rechtmäßig gewesen ist, können die entstandenen Säumniszuschläge gegebenenfalls nicht mehr erstattet werden, weil der Steuerpflichtige nicht alles in seinem Ermessen liegende getan hat, um eine Aussetzung der Vollziehung tatsächlich zu erreichen. Insoweit zeigt es sich, dass auch immer entsprechende Anträge ordentlich begründet sein sollten, damit es später kein böses Erwachen gibt.

4. Für alle Steuerpflichtigen: Schuldzinsen bei steuerpflichtigen Erstattungs-zinsen abziehbar!

In einer längst vergangenen Zeit waren tatsächlich auch mal private Schuldzinsen steuerlich im Bereich der Sonderausgaben abzugsfähig. Das ist allerdings schon Jahrzehnte her. Mittlerweile sind privat veranlasste Schuldzinsen, die mit keiner Einkünfteerzielungsabsicht in Zusammenhang stehen, nirgends steuermindernd zu berücksichtigen.

Tatsächlich können auch Nachzahlungszinsen auf Steuernachzahlungen nicht steuermindernd berücksichtigt werden. Auch wenn zunächst gezahlte Nachzahlungszinsen erstattet werden, liegen keine steuerpflichtigen Erstattungs-zinsen vor.

Anders sieht es allerdings bei den wirklichen Erstattungs-zinsen aus, die das Finanzamt für Steuererstattungen zahlt. Diese sind grundsätzlich als Einkünfte aus Kapitalvermögen zu versteuern. Nur am Rande sei erwähnt, dass, wenn die vom Finanzamt erstatteten Zinsen wieder zurückgezahlt werden müssen, insoweit negative Einnahmen vorliegen, damit unter dem Saldo nicht etwas besteuert wird, was man überhaupt nicht erhalten hat.

Dennoch ist die unterschiedliche Behandlung von Erstattungs-zinsen, welche grundsätzlich steuerpflichtig sind, und Nachzahlungszinsen, welche steuerlich unberücksichtigt bleiben, durchaus umstritten. Leider hat jedoch der Bundesfinanzhof in München bereits in mehreren Urteilen diese Vorgehensweise bestätigt und in der unterschiedlichen Behandlung kein Problem gesehen. So beispielsweise in den Entscheidungen vom 12.11.2013 unter dem Aktenzeichen VIII R 1/11 sowie VIII R 36/10. An dieser Rechtsprechung hat sich bisher leider auch nichts geändert.

Tatsächlich gibt es jedoch neue Rechtsprechung zur Abziehbarkeit von Schuldzinsen für ein Darlehen, welches zur Finanzierung einer Einkommensteuernachzahlung aufgenommen wurde. Im Streitfall beehrten die Steuerpflichtigen den Abzug der Schuldzinsen, da die damit finanzierte Einkommensteuernachzahlung später wieder erstattet wurde und mit ihr auch Erstattungs-zinsen gezahlt wurden, welche bei den Einkünften aus Kapitalvermögen steuerpflichtig sind. Insoweit wollten die Kläger die Schuldzinsen für das Darlehen als Werbungskosten bei den Einkünften aus Kapitalvermögen zum Ansatz bringen.

Das erstinstanzliche Finanzgericht München lehnte diesen Wunsch jedoch mit Entscheidung vom 15.10.2014 unter dem Aktenzeichen 1 K 1008/14 ab. Nach der Entscheidung gilt: Weder Zinsen für ein zur Begleichung der Einkommensteuer aufgenommenes Darlehen noch Nachzahlungszinsen sind Betriebsausgaben oder Werbungskosten. Auch in Fällen, in denen es nach Einspruch ohne die Beantragung der Aussetzung der Vollziehung zu Steuererstattungen nebst Zinsen kommt, sind Zinsen im Zusammenhang mit der Finanzierung der später verzinst erstatteten Einkommensteuernachzahlung nicht als Werbungskosten abzugsfähig. Soweit zumindest die erste Instanz. Warum dies jedoch so sein soll, konnte aus unserer Sicht nicht schlüssig dargelegt werden, weshalb es umso erfreulicher ist, dass die Kläger Revision beim Bundesfinanzhof eingelegt haben.

Mit Urteil vom 28.02.2018 widersprechen nun die obersten Finanzrichter der Republik ihren erstinstanzlichen Kollegen unter dem Aktenzeichen VIII R 53/14. Unter den im Sachverhalt geschilderten Voraussetzungen lassen die Richter nämlich den Werbungskostenabzug der Schuldzinsen zu.

Konkret heißt es in der Entscheidung: Schuldzinsen für ein Darlehen, das zur Finanzierung einer Einkommensteuernachzahlung aufgenommen worden ist, können als Werbungskosten bei den Einkünften aus Kapitalvermögen abzugsfähig sein. Dies gilt zumindest dann, wenn die Einkommensteuer später wieder herabgesetzt und hierfür steuerliche Erstattungszinsen gezahlt werden. Insoweit liegt ein Fall erzwungener Kapitalüberlassung vor, bei dem es zur Begründung des wirtschaftlichen Zusammenhangs zwischen Kreditaufnahme und späteren Zinseinnahmen ausreicht, wenn das Darlehen zu dem Zweck aufgenommen und verwendet worden ist, eine letztlich nicht gerechtfertigte Forderung (hier in Form der ursprünglichen Einkommensteuernachzahlung) zu erfüllen.

Betroffene sollten daher immer prüfen, ob etwaige Schuldzinsen für die Finanzierung einer Steuernachzahlung nicht doch steuermindernd berücksichtigt werden können, wenn auf der anderen Seite später auch steuerpflichtige Erstattungszinsen des Finanzamtes mit im Spiel sind.

5. Für Unternehmer: Dienstwagen bei geringfügiger Beschäftigung

Insbesondere im Zusammenhang mit Ehegatten-Arbeitsverhältnissen im Mini-Job bzw. Arbeitsverhältnissen mit nahestehenden Personen im Rahmen eines Mini-Jobs ist die Gestellung eines Dienstwagens regelmäßig problematisch. Dies zeigt sich auch bereits anhand des derzeitigen Standes der Rechtsprechung, welcher zum besseren Überblick an dieser Stelle einmal dargelegt werden soll.

Grundsätzlich werden Verträge zwischen einander nahestehenden Personen im Hinblick auf ihre steuerliche Anerkennung seitens der Finanzverwaltung ganz genau unter die Lupe genommen. Im Wesentlichen geht es dabei immer um den sogenannten Fremdvergleich, also um die Frage, ob man einen solchen Vertrag mit einem fremden Dritten auch abgeschlossen hätte. Nur wenn der Fremdvergleich gelingt, wird der Vertrag mit der nahestehenden Person auch steuerlich anerkannt. Konkret bedeutet dies, dass sämtliche Vereinbarungen im abgeschlossenen Vertrag auch dem entsprechen müssen, was mit einem fremden Dritten ebenso vereinbart worden wäre bzw. üblich ist.

In einem ersten Schritt kommt es insoweit regelmäßig darauf an, ob der zugrunde liegende Vertrag überhaupt mit einer nahestehenden Person abgeschlossen wurde. Es geht also um die Frage, wer alles eine nahestehende Person ist. Mit Urteil des Bundesfinanzhofs vom 19.11.2014 hat dieser bereits unter dem Aktenzeichen VIII R 23/11 festgestellt, dass es gesetzlich nicht definiert ist, was unter dem Begriff „nahestehende Personen“ zu verstehen ist. Im Rahmen der Prüfung, ob ein entsprechendes Vertragsverhältnis dem steuerlich bedeutsamen oder dem privaten Bereich zuzuordnen ist, ist insoweit maßgeblich zu berücksichtigen, ob ein den Gleichklang wirtschaftlicher Interessen indizierendes, den Einzelfall bestimmendes Näheverhältnis angenommen werden kann.

Im Ergebnis könnte dies allerdings auch dazu führen, dass regelmäßig bei gleichgerichteten Interessen der Vertragspartner ein Näheverhältnis anzunehmen ist. Dem ist jedoch nicht so, wie seinerzeit das Niedersächsische Finanzgericht in einer Entscheidung vom 16.11.2016 unter dem Aktenzeichen 9 K 316/15 herausgearbeitet hat. Darin stellen die erstinstanzlichen Richter ganz klar fest, dass die Grundsätze für die steuerliche Anerkennung von Angehörigenverträgen, insbesondere der oben bereits erwähnte Fremdvergleich, auf Verträge zwischen fremden Dritten nicht anzuwenden sind. Dies gilt auch dann, wenn im Falle eines Arbeitsvertrages Arbeitgeber und Arbeitnehmer in der Vergangenheit nichtehelicher Lebensgemeinschaft zusammen gelebt haben, also tatsächlich keine Lebensgefährten mehr sind.

Um ein solches Vertragsverhältnis zwischen Partnern einer nichtehelichen Lebensgemeinschaft oder zwischen freundschaftlich verbundenen fremden Dritten grundsätzlich steuerlich infrage zu stellen, müssen besondere und schwerwiegende Anhaltspunkte dafür vorliegen, dass Arbeit oder

sonstige Leistungen tatsächlich nicht erbracht werden oder dass bewusst ein überhöhtes Entgelt gewährt wird. Insoweit kann dem Bedürfnis des Finanzamtes, für bestimmte Vertragsverhältnisse strengere Maßstäbe für die steuerliche Anerkennung auch bei nur nahestehenden Personen anzulegen, durch die Regelung zum Gestaltungsmissbrauch oder gegebenenfalls durch Scheinvertragsverhältnissen ausreichend Rechnung getragen werden.

Mit Hinblick auf die Gestellung eines Dienstwagens an den ehemaligen Lebensgefährten entschied daher seinerzeit auf Basis der vorgenannten Grundsätze das Niedersächsische Finanzgericht: Die Überlassung eines Fahrzeugs der unteren Mittelklasse auch zur privaten Nutzung anstatt des zuvor vereinten Barlohns von 400 Euro an eine nahestehende Minijobberin ist dann noch fremdüblich, also steuerlich anzuerkennen, wenn das Fahrzeug wegen einer signifikanten betrieblichen Nutzung Betriebsvermögen darstellt, die Arbeitnehmerin die einzige Büroangestellte ist und der geldwerte Vorteil für die Privatnutzung ebenfalls mit 400 Euro zu bewerten ist. Das gilt auch in Anbetracht des Umstandes, dass ein Austausch von Bar- in gleichwertigen Sachlohn gerade bei einer Minijobberin ungewöhnlich ist, zumal dann, wenn der gesamte Barlohn ersetzt wird.

Signifikant herauszuarbeiten ist jedoch im vorliegenden Urteil, dass das Fahrzeug tatsächlich zu mindestens 35 % betrieblich genutzt wurde. Insoweit soll also die Dienstwagengestellung im Rahmen eines Minijobs in Ordnung sein.

Insgesamt ist damit das Problem jedoch leider noch nicht komplett gelöst. Konkret hat nämlich der Bundesfinanzhof in einer Entscheidung vom 21.12.2017 unter dem Aktenzeichen III B 27/17 entschieden, dass ein Arbeitgeber einem familienfremden geringfügig Beschäftigten (Minijobber) regelmäßig kein Fahrzeug überlassen würde, da dieser durch eine umfangreiche Privatnutzung des Dienstfahrzeuges die Vergütung für die Arbeitsleistung in erhebliche und für den Arbeitgeber unkalkulierbare Höhen steigern könnte. Folglich hat der Bundesfinanzhof im vorliegenden Fall die Dienstwagengestellung an eine geringfügig Beschäftigte Lebensgefährtin nicht anerkannt.

Ebenso hat in einem vergleichbaren Sachverhalt ganz aktuell das Finanzgericht Münster mit Urteil vom 20.11.2018 unter dem Aktenzeichen 2 K 256/18 E ein Ehegatten-Arbeitsverhältnis nicht anerkannt, bei dem die Ehefrau als Bürokraft geringfügig beschäftigt war und ihr als Teil des Arbeitslohns ein Fahrzeug zur privaten Nutzung überlassen wurde. Anzumerken ist in diesem Zusammenhang jedoch auch, dass in dem hier zugrunde liegenden Ehegatten-Arbeitsverhältnis auch noch andere Punkte, die nichts mit der Pkw-Überlassung zu tun hatten, als nicht fremdüblich angesehen wurden und somit zur Nichtanerkennung des Arbeitsverhältnisses geführt haben.

Dennoch erkannten die Münsteraner Richter die vereinbarte Vergütung auch hinsichtlich des Dienstwagens als nicht fremdüblich. Der Grund: Die Richter gingen davon aus, dass die Überlassung eines Fahrzeuges zur privaten Nutzung im Rahmen einer geringfügigen Beschäftigung nicht weit verbreitet sein dürfte. Dies gilt insbesondere vor dem Hintergrund des Aufgabenkreises der Ehefrau als Bürokraft, die im Gegensatz zu dem seinerzeit positiven Urteil vor dem Niedersächsischen Finanzgericht nicht zwingend mit der betrieblichen Nutzung eines Fahrzeugs verbunden ist.

Auch wenn die negativen Entscheidungen zu dieser Thematik anscheinend überwiegen, ist die Frage allgemein noch nicht abschließend geklärt. Im Gegensatz zu den oben genannten negativen Entscheidungen hat nämlich das Finanzgericht Köln in einem Urteil vom 27.09.2017 unter dem Aktenzeichen 3 K 2547/16 klargestellt, dass auch die Überlassung eines Dienstwagens für private Zwecke im Rahmen eines geringfügigen Beschäftigungsverhältnisses üblich sein kann. In steuerzahlerfreundlicher Auffassung gehen die Kölner Richter davon aus, dass es dem Fremdvergleich nicht entgegensteht, dass der über die Ein-Prozent-Regelung abgegoltene Lohnbestandteil tatsächlich zu höherem betrieblichen Aufwand führt als die etwaige Barauszahlung des nach der Ein-Prozent-Regelung bemessenen Nutzungsvorteils.

Ob sich die Kölner Richter jedoch mit dieser Auffassung durchsetzen können, ist bisher noch nicht abschließend geklärt. Die Finanzverwaltung hat nämlich gegen die Entscheidung die Revision beim Bundesfinanzhof eingelegt. Dieser muss nun unter dem Aktenzeichen X R 44/17 klären, ob die Kosten für einen Dienstwagen auch dann als Betriebsausgaben abzugsfähig sind, wenn dieser dem Ehegatten im Rahmen eines geringfügigen Beschäftigungsverhältnisses überlassen wird und diesem damit auch eine freie und unbegrenzte private Nutzung ohne Kostenübernahme oder Kostenbeteiligung ermöglicht wird.

Hinweis: Aufgrund der differierenden Rechtsprechung und der durchaus im Einzelfall sehr unterschiedlichen Sachverhaltsdetails, wie beispielsweise die tatsächliche betriebliche Nutzung des zur Verfügung gestellten Dienstwagens, eignet sich die Dienstwagengestellung bei nahestehenden geringfügig Beschäftigten sicherlich derzeit noch nicht als Gestaltung. In Sachverhalten, bei denen jedoch ein entsprechender Fall bereits vorhanden ist, sollte man sich im Streit mit dem Finanzamt unbedingt auf das anhängige Verfahren vor dem Bundesfinanzhof berufen. Mit Spannung wird daher zu erwarten sein, wie der Steuerstreit unter dem Aktenzeichen X R 44/17 ausgeht.

6. Für (ehemalige) Grundstückseigentümer: Enteignung ist kein privates Veräußerungsgeschäft

Ausweislich der gesetzlichen Regelung in § 23 Abs. 1 Satz 1 Nummer 1 des Einkommensteuergesetzes (EStG) liegt ein privates Veräußerungsgeschäft vor, wenn Immobilien veräußert werden, bei denen der Zeitraum zwischen Anschaffung und Veräußerung nicht mehr als zehn Jahre beträgt.

Nur am Rande sei an dieser Stelle erwähnt, dass Gebäude und Außenanlagen heranzuziehen sind, soweit sie innerhalb dieses Zeitraums errichtet, ausgebaut oder erweitert werden. Ausgenommen von der Besteuerung im privaten Veräußerungsgeschäft sind lediglich Immobilien, die im Zeitraum zwischen Anschaffung oder Fertigstellung und Veräußerung ausschließlich zu eigenen Wohnzwecken oder im Jahr der Veräußerung und in den beiden vorangegangenen Jahren zu eigenen Wohnzwecken genutzt wurden.

In allen anderen Fällen müsste jedoch ein privates Veräußerungsgeschäft gegeben sein, wenn die Übertragung des Eigentums innerhalb von zehn Jahren nach der Anschaffung stattfindet. Exakt dies ist jedoch nicht der Fall, wie aktuell eine Entscheidung des Finanzgerichtes Münster vom 28.11.2018 unter dem Aktenzeichen 1 K 71/16 E belegt.

Im Urteilssachverhalt hatte ein Steuerpflichtiger im Jahr 2005 ein bebautes Grundstück erworben. Drei Jahre später führte die Gemeinde ein Bodensonderungsverfahren durch und erließ hinsichtlich des gegenständlichen Grundstücks einen sogenannten Sonderungs- Bescheid. Durch diesen geht das Eigentum an dem Grundstück auf die Stadt über. Mit anderen Worten: Der Steuerpflichtige wurde hinsichtlich des Grundstückes schlicht enteignet.

Auch wenn eine Enteignung in den allermeisten Fällen nicht erfreulich ist, bedeutet dies selbstverständlich nicht, dass nicht wenigstens eine Entschädigung gezahlt wird. Im Urteilssachverhalt erhielt der Steuerpflichtige insoweit einen Entschädigungsbetrag in Höhe von 600.000 Euro.

Exakt an dieser Stelle kam nun das Finanzamt auf den Plan. Der Steuerpflichtige hatte nämlich drei Jahre zuvor nur etwa 425.000 Euro für die Anschaffung der unbebauten Immobilie ausgegeben. Insoweit konnte er trotz bzw. mithilfe der Entschädigung immerhin einen Gewinn von rund 174.000 Euro einstreichen. Es wundert nur wenig, dass der Fiskus hier die Hand aufhalten und

den aufgrund der Enteignung entstandenen Gewinn der Besteuerung im Rahmen eines privaten Veräußerungsgeschäftes zuführen wollte.

Erfreulicherweise verneinte dies jedoch das Finanzgericht Münster in der oben bereits zitierten Entscheidung. Die erstinstanzlichen Richter gehen nämlich davon aus, dass die hoheitliche Übertragung des Eigentums schlicht nicht als Veräußerungsgeschäft anzusehen ist. Dies macht die steuerliche Gleichung sehr einfach, denn diese lautet: Ohne Veräußerung kann auch kein privates Veräußerungsgeschäft im Sinne der Regelung von § 23 EStG gegeben sein.

Die Richter erklärten verständlicherweise, dass ein privates Veräußerungsgeschäft nur gegeben sein kann, wenn die Eigentumsübertragung auf eine wirtschaftliche Betätigung des Veräußernden zurückzuführen ist. Dies ist bei einer Enteignung regelmäßig nicht der Fall, da es insoweit an einem auf die Veräußerung gerichteten rechtsgeschäftlichen Willen des Enteigneten fehlt. Es kann vorliegend also kein privates Veräußerungsgeschäft gesehen werden.

Hinweis: Das Finanzgericht Münster hat wegen der grundsätzlichen Bedeutung des Streitfalls die Revision zum Bundesfinanzhof zugelassen. Ob diese jedoch seitens der Finanzverwaltung eingelegt wird, ist bisher noch nicht ersichtlich.

Tipp: Jetzt ist es sicherlich so, dass die Enteignung regelmäßig nicht als Gestaltungsmittel angesehen werden kann. Dennoch sind im Einzelfall Sachverhalte denkbar, bei denen zunächst ein Kaufangebot für eine Immobilie unterbreitet wird und in diesem Zusammenhang schon klar ist, dass es bei Nichtannahme des Kaufangebotes eventuell zu einer Enteignung kommen könnte. In entsprechenden Fällen muss daher geprüft werden, ob es sich lohnen kann, auf Zeit zu spielen und das Verkaufsangebot nicht anzunehmen, sondern im Gewinnfall die Enteignung anzustreben. Selbst wenn es im Endeffekt nicht zur Enteignung kommt, sondern das Kaufangebot später noch angenommen wird, ist zu prüfen, ob dann nicht die Zehnjahresfrist abgelaufen ist. Voraussetzung bei solchen Gedankenspielen ist natürlich immer, dass ein etwaiger Verkaufspreis mit der Enteignungsentschädigung auch vergleichbar ist.

7. Für GmbH-Geschäftsführer: Gewerbesteuerfreibetrag nur für die atypisch stille Beteiligung

Bei der Berechnung der Gewerbesteuer ist von einem Steuermessbetrag auszugehen. Dieser wird durch Anwendung eines Prozentsatzes, der sogenannten Steuermesszahl, auf den Gewerbeertrag ermittelt. Der Gewerbeertrag wird im Weiteren auf volle 100 Euro nach unten abgerundet. Soweit ist die Prozedur zur Berechnung der Gewerbesteuer bei allen Steuerpflichtigen gleich. Dann kommt jedoch ein erheblicher Unterschied zwischen natürlichen Personen und Personengesellschaften auf der einen Seite und Kapitalgesellschaften, wie beispielsweise der GmbH, auf der anderen Seite.

Bei natürlichen Personen sowie bei Personengesellschaften kann nämlich dann auf den Gewerbeertrag noch ein Freibetrag in Höhe von 24.500 Euro mindernd angerechnet werden. Kapitalgesellschaften steht insoweit kein Gewerbesteuerfreibetrag zur Verfügung.

Etwas anderes gilt lediglich, wenn eine Kapitalgesellschaft eine natürliche Person als atypisch stillen Gesellschafter aufnimmt. Insoweit stellt nämlich die atypisch stille Gesellschaft eine Mitunternehmerschaft, sprich eine Personengesellschaft dar, für die der Gewerbesteuerfreibetrag in Anspruch genommen werden kann.

In einem Verfahren vor dem Finanzgericht Münster geht es nun um die Frage, ob der Gewerbesteuerfreibetrag dann für den gesamten Jahresgewinn berücksichtigt werden kann, weil die GmbH während des gesamten Jahres ja auch bereits schon Schuldnerin der Gewerbesteuer ist. Im Urteilssachverhalt wurde der atypisch stille Gesellschafter erst Mitte Dezember aufgenommen. Das Finanzamt verteilte den Gewinn des Streitjahres nun auf den Zeitraum vor Aufnahme des atypisch stillen Gesellschafters und nach Gründung der so entstandenen Mitunternehmerschaft auf. Den Gewerbesteuerfreibetrag gewährte es dann nur für den Zeitraum nach Aufnahme des atypisch stillen Gesellschafters. Da dieser erst Mitte Dezember aufgenommen wurde, betrug der Gewinn insoweit lediglich circa 1.000 Euro, weshalb der größte Teil des Gewerbesteuerfreibetrags nicht steuermindernd berücksichtigt werden konnte.

Die steuermindernde Berücksichtigung begehrte jedoch die GmbH mit der Begründung, dass sie nach wie vor Steuerschuldnerin der Gewerbesteuer sei. Leider (bisher) vergebens. Mit Urteil vom 18.10.2018 ist nämlich das erstinstanzlich erkennende Finanzgericht Münster unter dem Aktenzeichen 10 K 4079/16 G dieser Auffassung nicht gefolgt. Die Begründung des Gerichtes: Ausweislich der Regelung in § 14 des Gewerbesteuergesetzes (GewStG) ist der Gewerbesteuermessbetrag nicht anknüpfend an die Schuldnerschaft der Steuer, also die persönliche Steuerpflicht, sondern nach der sachlichen Steuerpflicht festzusetzen.

Nach diesen Grundsätzen ist der Freibetrag zutreffend nur beim Gewerbeertrag für die sachliche Gewerbesteuerpflicht der atypisch stillen Gesellschaft als Objekt der Gewerbesteuer und nicht beim Gewerbeertrag der GmbH für die Zeit bis zur Gründung der atypisch stillen Gesellschaft als davon zu trennendem Objekt der Gewerbesteuer zu berücksichtigen.

Hinweis: Weil jedoch ein ähnlicher Steuerstreit bisher nicht höchstrichterlich entschieden wurde, hat das erstinstanzliche Finanzgericht Münster die Revision zum Bundesfinanzhof zugelassen. Dieser wird sich nun unter dem Aktenzeichen III R 68/18 mit der Frage beschäftigen müssen, ob in entsprechenden Fällen der Freibetrag zur Gewerbesteuer von 24.500 Euro nicht doch auch für Zeiträume vor der Aufnahme eines atypisch stillen Gesellschafters zu gewähren ist.

Tipp: Wie das Urteil des Bundesfinanzhofes ausgehen wird, ist noch vollkommen offen, weshalb sich das anhängige Revisionsverfahren sicherlich nicht als Basis für eine Steuergestaltung anbietet. Dennoch sollten Betroffene sich die Chance offen halten, von dem Musterverfahren zu profitieren. Dies wird immer dann der Fall sein, wenn aus anderen Gründen im Laufe des Jahres eine natürliche Person als atypisch stiller Gesellschafter in der GmbH aufgenommen wurde. Sofern dann der Gewinn der atypisch stillen Gesellschaft als Mitunternehmerschaft nicht schon den Gewerbesteuerfreibetrag von 24.500 Euro aufbraucht, sollten sich die Betroffenen auf das anhängige Musterverfahren beziehen und die Berücksichtigung des Freibetrags für den gesamten Jahresgewinn beantragen. Nur so besteht in aktuellen Fällen die Chance, dass im Falle einer positiven Entscheidung auch sicher davon profitiert werden kann. Für den entgegengesetzten Fall gilt hingegen: Entscheidet auch der Bundesfinanzhof auf Linie des erstinstanzlichen Finanzgerichts Münster, ist nichts verloren und alles bleibt beim Alten.

8. Für Vermieter: Die Vermietung möblierter Wohnungen kann (muss aber nicht) eine gewerbliche Tätigkeit sein

Grundsätzlich erzielen Vermieter aus der Vermietung ihrer Immobilie Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung, welche den sogenannten Überschusseinkünften und konkret den Einkünften aus der privaten Vermögensverwaltung zuzurechnen sind. Gewerbesteuer muss daher auf die

Gewinne aus der Vermietung und Verpachtung nicht entrichtet werden. Anders sieht es aus, wenn die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung zu gewerblichen Einkünften unqualifiziert werden.

Was sich zunächst für zahlreiche Vermieter eher ungewöhnlich und vielleicht sogar abstrus anhören wird, ist jedoch in Einzelfällen durchaus denkbar, wie eine Fach-Info der Finanzbehörde Hamburg vom 30.01.2018 unter dem Aktenzeichen S 1980 - 2017/003 – 52 zeigt. Hier ist zu entnehmen, dass man sich bereits auf Bund-Länder-Ebene mit der Thematik auseinandergesetzt hat und durchaus zu dem Schluss gekommen ist, dass insbesondere die Vermietung möblierter Wohnungen mit einem gewissen Angebot von Zusatzleistungen auch eine gewerbliche Tätigkeit im Sinne des § 15 des Einkommensteuergesetzes (EStG) sein kann.

Insoweit ist der Fach-Info zu entnehmen, dass die Tätigkeit eines Vermieters nach dem Gesamtbild der Verhältnisse den Rahmen einer Vermögensverwaltung überschreiten und damit gewerblichen Charakter annehmen kann. Dies soll nach der Meinung der Finanzverwaltung immer dann der Fall sein, wenn der Vermieter die Vermietung seiner Immobilie für private Wohnzwecke im Rahmen eines von ihm vorgegebenen und durch entsprechende vertragliche tatsächliche Gestaltung auch kontrollierten, auf bestimmte Zielgruppen zugeschnittenen Gesamtkonzeptes anbietet und zudem auch noch standardisierte, gesondert vergütete Leistungsangebote externer, rechtlich selbstständiger Dienstleister anbietet, die über die üblichen Nebenleistungen zur Vermietung hinausgehen. So die zusammenfassende Definition der Finanzverwaltung, welche im Folgenden ein wenig genauer beleuchtet wird.

Bei der Vermietung, die auf bestimmte Zielgruppen zugeschnitten ist, nennt die Verwaltungsanweisung im Rahmen einer nicht abschließenden, sondern beispielhaften Aufzählung Studenten, Berufsanfänger und Pendler. Bei diesen Zielgruppen kann daher schon Vorsicht geboten sein!

Darüber hinaus gibt die Fach-Info auch Hinweise dazu, was denn Leistungsangebote sind, die über die üblichen Nebenleistungen zur Vermietung hinausgehen. Hierunter könnten beispielsweise fallen: Der Verkauf von Einrichtungsgegenständen, Büro-Utensilien, Gegenständen des täglichen Bedarfs oder Kochgeschirr an die Mieter. Ebenso können einige Service-Dienstleistungen dazu führen, dass der Rahmen einer Vermögensverwaltung überschritten wird. Hier nennt die Finanzbehörde Hamburg beispielhaft das Vorhalten von Getränke- und Snackautomaten, Fitnessgeräten und/ oder Kopiergeräten in der Wohnanlage. Darüber hinaus könnten jedoch auch das Angebot eines Brötchendienstes oder hotelähnliche Serviceleistungen, wie beispielsweise die Zimmerreinigung, der Austausch von Bettwäsche und Handtüchern oder auch ein kompletter Kleider- und Wäschereinigungsservice dazu führen, dass eine Vermietung und Verpachtung im Rahmen eines Gewerbebetriebes stattfindet.

Die Folgen einer Einordnung als Gewerbebetrieb sind dabei aus der steuerlichen Blickrichtung in zwei Punkte aufzugliedern. Zum einen würde auf die Einkünfte aus Gewerbebetrieb zukünftig auch Gewerbesteuer anfallen. Zwar ist dies nur der Fall, wenn der gewerbesteuerliche Freibetrag in Höhe von 24.500 Euro überschritten ist, jedoch ist dann definitiv mit der Gewerbesteuer eine weitere Ausgabeposition für den Vermieter gegeben. Diese wird allerdings nochmals durch die sogenannte Anrechnung der Gewerbesteuer auf die Einkommensteuer abgemildert.

Noch wesentlich problematischer als der Anfall der Gewerbesteuer ist jedoch die Tatsache, dass die Immobilie, mit der Einkünfte aus Gewerbebetrieb erzielt werden, nunmehr auch zum gewerblichen Betriebsvermögen des Unternehmens gehört. Mit anderen Worten: Die Betriebsimmobilie ist auf ewig steuerverhängen. Würde es sich hingegen weiter um Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung handeln, wäre die Immobilie Privatvermögen und könnte nach Ablauf von zehn Jahren vollkommen steuerfrei veräußert werden. Dies geht bei einer Immobilie im Betriebsvermögen nicht mehr, was im Verkaufsfall des Objektes oder auch nur bei Entnahme aus dem Betriebsvermögen zu einem erheblichen Steueranfall führen dürfte.

Tipp: Für die Praxis ist daher bei Nebenleistungen zur Vermietung und Verpachtung immer darauf zu achten, welchen Umfang diese Nebenleistungen haben. Dies gilt unseres Erachtens auch für nicht möblierte Vermietungen, auch wenn an dieser Stelle Entwarnung gegeben werden muss, da die Finanzverwaltung Hamburg sich in ihrer Fach-Info ausdrücklich nur auf möblierte Vermietungen bezieht.

Hinweis: Ebenso muss an dieser Stelle abermals deutlich hervorgehoben werden, dass die Finanzverwaltung zwei Eingangsvoraussetzungen nennt, welche kumulativ vorliegen müssen. So muss im Rahmen eines Gesamtkonzeptes die Vermietung auf eine bestimmte Zielgruppe zugeschnitten sein und es müssen neben der reinen Vermietung noch weitere gesondert vergütete Leistungen angeboten werden, die nicht zu den üblichen Nebenleistungen der Vermietung gehören. Nur wenn diese beiden Voraussetzungen gegeben sind und es sich um eine möblierte Vermietung handelt, greift überhaupt die auf Bund-Länder-Ebene abgestimmte Annahme der Finanzverwaltung, dass ein Gewerbebetrieb gegeben ist.

Da es so aussieht, als wenn sich die Finanzverwaltung der Thematik der Abgrenzung zwischen den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung und dem Gewerbebetrieb bei Zusatzleistungen zukünftig genauer annehmen wird, wird es mit Sicherheit auch zu entsprechenden Urteilen in der Rechtsprechung kommen. Selbstverständlich werden wir darüber berichten.

9. Für Kapitalanleger: Steuerliche Behandlung bei Ausbuchung endgültig wertlos gewordener Aktien

Insbesondere im Insolvenzfall einer Aktiengesellschaft kommt es vor, dass die depotführende Bank Aktien als wertlos einstuft und schließlich schlicht aus dem Depot ausgebucht, da der Wert null ist.

Jeder logisch denkende Mensch, der nun nach der steuerlichen Behandlung eines solchen Verlustes gefragt wird, würde sicherlich antworten, dass insoweit ein Verlust in Höhe der Anschaffungskosten der als endgültig wertlos gewordenen Aktien entstanden ist. Das Finanzamt sieht dies jedoch regelmäßig anders.

Ausweislich von § 20 Abs. 2 Nummer 1 des Einkommensteuergesetzes (EStG) gehört zu den Einkünften aus Kapitalvermögen auch der Gewinn aus der Veräußerung von Anteilen an einer Körperschaft, also auch der Gewinn aus der Veräußerung von Aktien. Ebenso fällt auch der Verlust aus der Veräußerung von Aktien unter diese Regelung. In § 20 Abs. 2 Satz 2 EStG ist weiterhin geregelt, dass als Veräußerung im Sinne dieser Regelung auch die Einlösung, Rückzahlung, Abtretung oder verdeckte Einlage in eine Kapitalgesellschaft als Veräußerung gilt, was de facto zur Folge hat, dass auch ein Gewinn oder Verlust aufgrund der vorgenannten Regelungen zur steuerlichen Berücksichtigung nach § 20 Abs. 2 Nummer 1 EStG führt.

Dennoch verweigerte das Finanzamt in einem Sachverhalt vor dem Finanzgericht Rheinland-Pfalz die Anerkennung des Verlustes bei den Einkünften aus Kapitalvermögen in Höhe der Anschaffungskosten der wertlos ausgebuchten Aktien, weil es sich bei der Ausbuchung aus dem Depot weder um eine Veräußerung noch um einen der Ersatztatbestände zur Veräußerung in Form der Einlösung, Rückzahlung, Abtretung oder verdeckten Einlage handelt. Insoweit stellt sich der Fiskus schlicht auf den Standpunkt, dass mangels einer Veräußerung bzw. Einschlägigkeit der Ersatztatbestände der erlittene Verlust nicht bei den Einkünften aus Kapitalvermögen berücksichtigt werden darf. Das Schlimme daran: Diese Auslegung des Gesetzes ist in weiten Teilen der Finanzverwal-

tung anzutreffen. Insgesamt ist diese fiskalische Denkweise und Auslegung der Dinge kaum zu überbieten uns muss aufs schärfste zurückgewiesen werden.

Dies gilt umso mehr, als dass der Bundesfinanzhof sich in seiner Entscheidung vom 24.10.2017 unter dem Aktenzeichen VIII R 13/15 bereits zum insolvenzbedingten Ausfall einer privaten Darlehensforderung als Verlust bei den Einkünften aus Kapitalvermögen geäußert hat. Ganz klar stellen die obersten Finanzrichter in dieser Entscheidung heraus, dass der endgültige Ausfall einer Kapitalforderung im Sinne des § 20 Abs. 1 Nr. 7 EStG in der privaten Vermögenssphäre nach Einführung der Abgeltungssteuer zu einem steuerlich anzuerkennenden Verlust nach § 20 Abs. 2 Satz 1 Nr. 7 und Satz 2 und Abs. 4 EStG führt. Lediglich einschränkend (aber dies auch nachvollziehbar) führt der Bundesfinanzhof an, dass von einem Forderungsausfall erst dann auszugehen ist, wenn endgültig feststeht, dass keine weiteren Rückzahlungen mehr folgen werden. Die Eröffnung eines Insolvenzverfahrens über das Vermögen des Schuldners reicht hierfür in der Regel nicht aus. Wenn jedoch schon Aktien als wertlos aus dem Depot ausgebucht werden, wird mit an Sicherheit grenzender Wahrscheinlichkeit keine Rückzahlung mehr zu erwarten sein.

So war es im Sachverhalt, der dem Streitfall vor dem Finanzgericht Rheinland-Pfalz zugrunde lag, auch unstrittig, dass die Aktien wertlos geworden waren, da die Gesellschaft bereits insolvent war.

Folglich adaptierte das Finanzgericht Rheinland-Pfalz die vorgenannte Rechtsprechung der höchstrichterlichen Kollegen und stellte zunächst einmal fest, dass der Steuerpflichtige mit der ersatzlosen Ausbuchung der Aktien aus seinem Depot einen endgültigen Vermögensverlust erlitten hat. Zwar räumten die erstinstanzlichen Richter auch ein, dass der Untergang einer Kapitalanlage zwar keine Veräußerung darstellt, da der Wortsinn bereits einen Wechsel des Rechtsträgers erfordert. Aber: Der Ausfall eines Aktionärs bei Untergang der Kapitalgesellschaft ist in verfassungskonformer Auslegung des § 20 Abs. 2 Satz 2 EStG vom Ersatztatbestand der „Rückzahlung“, genauer gesagt der „ausbleibenden Rückzahlung“ erfasst.

Immerhin kann es bei der Abwicklung oder Liquidation aufgrund der Insolvenz einer Kapitalgesellschaft auch noch zu einer Erstattung bzw. Rückzahlung des Nennkapitals kommen. Insoweit ist eine entsprechende Rückzahlung als Ersatztatbestand zur Veräußerung gegeben. Auch wenn eine solche Rückzahlung des Nennkapitals mangels zu verteiler Masse oder weil die Gesellschaft ohne Liquidation untergeht ausbleibt, ist darin ein Ersatztatbestand des § 20 Abs. 2 Satz 2 EStG zu sehen. Die Folge: Es bestehen keine Gründe, die es rechtfertigen könnten, den Untergang einer Aktie anders zu behandeln als den einer sonstigen Kapitalforderung.

Konkret lautet daher der Leitsatz des Finanzgerichts Rheinland-Pfalz im Urteil vom 12.12.2018 unter dem Aktenzeichen 2 K 1952/16, dass die ersatzlose Ausbuchung endgültig wertlos gewordene Aktien durch die das Depot führende Bank zu einem einkommensteuerlich berücksichtigungsfähigen Verlust aus Kapitalvermögen führt.

Hinweis 1: Im Urteilsfall lag noch die weitere Besonderheit vor, dass die depotführende Bank keine Steuerbescheinigung erteilt hat, aus der der Verlust hervorging. Dies werteten jedoch die erstinstanzlichen Richter nicht als nachteilig. Insoweit steht der Verlustberücksichtigung auch nicht entgegen, dass keine Bescheinigung vorgelegt werden konnte, was durchaus auch mal in anders gelagerten Sachverhalten von Interesse sein kann.

Hinweis 2: Insgesamt möchte man daher schon sagen: Spiel, Satz und Sieg. Ehrlicherweise sollte man damit jedoch nicht zu voreilig sein. Leider hat nämlich das erstinstanzliche Finanzgericht Rheinland-Pfalz die Revision zum Bundesfinanzhof wegen grundsätzlicher Bedeutung zugelassen. Tatsächlich ist nämlich die steuerliche Behandlung des Verlustes einer Kapitalanlage bei Liquidation einer Kapitalgesellschaft bislang nicht höchst-

richterlich geklärt. Zum Redaktionsschluss war nicht bekannt, ob die Finanzverwaltung den Revisionszug bestiegen hat. Sollte dem so sein, werden wir uns sicherlich wieder mit der Thematik beschäftigen. Selbst wenn der Fiskus diesen Steuerstreit jedoch noch nicht aufgegeben hat, sollten Betroffene sich auf die erstinstanzliche Entscheidung des Finanzgerichts Rheinland-Pfalz berufen. Unseres Erachtens stehen die Chancen sehr gut, dass auch der Bundesfinanzhof auf der Linie des Finanzgerichts Rheinland-Pfalz entscheiden wird und entsprechende Verluste zur steuermindernden Verrechnung bei den Einkünften aus Kapitalvermögen zulassen wird. So wird man in Tennisbegriffen sicherlich schon vom Gewinn des Spiels und eines Satzes reden können. Der Sieg des gesamten Matches muss aber noch folgen.