

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

Hannover 07.05.2019
Bearbeiter(in)
Telefon +49 511 30035-0

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

Aktuelle Mandanteninformationen Mai 2019

Sehr geehrte Damen und Herren,

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

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

- in 2019 zu erwartende Entscheidungen aus Karlsruhe,
- die Förderung von Wohneigentum durch das Baukindergeld,
- die Änderung bestandskräftiger Einkommensteuerbescheide aufgrund nacherklärter Kapitaleinkünfte,
- weniger Arbeit mit den Rechnungsabgrenzungsposten, 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:

10.05. Umsatzsteuer
Lohnsteuer
Kirchensteuer zur Lohnsteuer

Die **dreitägige** Zahlungsschonfrist endet am **13.05.** für den Eingang der Zahlung. Diese Frist gilt nicht für die Barzahlung und die Zahlung per Scheck.

15.05. Gewerbesteuer
Grundsteuer

Die **dreitägige** Zahlungsschonfrist endet am **20.05.** 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 Juni 2019:

11.06. Umsatzsteuer
Lohnsteuer
Kirchensteuer zur Lohnsteuer
Einkommensteuer
Kirchensteuer
Körperschaftsteuer

Die **dreitägige** Zahlungsschonfrist endet am **14.06.** 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 Mai 2019

Die Beiträge sind in voraussichtlicher Höhe der Beitragsschuld spätestens am drittletzten Bankarbeitstag eines Monats fällig. Für Mai ergibt sich demnach als Fälligkeitstermin der 28.05.2019.

Inhalt	Seite
1. CONTAX INTENSIV: Die Crux mit der Sozialversicherung oder warum Gesellschafter-Geschäftsführer diesen Artikel unbedingt lesen sollten.....	3
2. Für alle Steuerpflichtigen: In 2019 zu erwartende Entscheidungen aus Karlsruhe	6
3. Für alle Steuerpflichtigen: Altersentlastungsbetrag beim Verlustabzug berücksichtigen .	8
4. Für Immobilienbesitzer mit Kindern: Förderung von Wohneigentum durch das Baukindergeld.....	9
5. Für Arbeitnehmer: Mit dem Taxi zur Arbeit, der Fiskus zahlt.....	11
6. Für (zukünftige) Vermieter: Werbungskostenabzug nach Selbstnutzung	12
7. Für Kapitalanleger: Änderung bestandskräftiger Einkommensteuerbescheide aufgrund nacherklärter Kapitaleinkünfte.....	13
8. (Nicht nur) für Land- und Forstwirte: Eine generationen- und betriebsübergreifende Prognosenrechnung ist möglich!.....	14
9. Für Alleinerziehende und Übungsleiter: Leider keine Erhöhung der Freibeträge in Sicht	15
10. Für (ehemalige) GmbH-Gesellschafter: Was ist nun mit der Vertrauensschutzregelung nach dem Wegfall des Eigenkapitalersatzrechts?	16
11. Für Unternehmer: Weniger Arbeit mit den Rechnungsabgrenzungsposten.....	18

1. CONTAX INTENSIV: Die Crux mit der Sozialversicherung oder warum Gesellschafter-Geschäftsführer diesen Artikel unbedingt lesen sollten

Eigentlich sind die nachfolgenden Ausführungen nicht neu, da die Saat für diesen Artikel bereits mit mehreren Urteilen des Bundessozialgerichts in 2015 gelegt wurde. Warum sie jedoch gerade jetzt brandaktuell sind und wieso diese Urteile in bestimmten Fällen so extrem unangenehme Folgen haben können, liegt darin begründet, dass die Deutsche Rentenversicherung genau jetzt bei ihren lückenlosen Prüfungen auf die Fälle stößt, die von der Änderung der Rechtsprechung betroffen sind.

Diese Einleitung erfordert nähere Erläuterungen. Worum geht es hier eigentlich und wer genau ist davon betroffen?

Es geht um die Sozialversicherungsfreiheit von Minderheitsgesellschafter-Geschäftsführern von Kapitalgesellschaften. Und damit leider auch um viel Geld, denn bis zum Jahr 2014 war die Sozialversicherungswelt relativ entspannt, wenn es darum ging, Gesellschafter-Geschäftsführer im Anstellungsverhältnis einer GmbH sozialversicherungsfrei zu stellen.

1. Rechtslage bis 2014

Hierfür gab es mehrere Möglichkeiten.

Zum einen reichte es aus, wenn es sich bei der betreffenden Gesellschaft um ein Familienunternehmen handelte. Familienunternehmen hatten bis zu diesem Zeitpunkt einen Sonderstatus wenn es um die Frage der Sozialversicherungspflicht im Angestelltenverhältnis ging. Das Bundessozialgericht hatte selbst in den Fällen, in denen ein Geschäftsführer einer Familien-GmbH über keine Anteilsmehrheit verfügte oder sogar gar nicht an der Gesellschaft beteiligt war, diesen als einen selbstständig Tätigen eingestuft. Auf diese Weise ließen sich hervorragend Beiträge zur Renten- und Arbeitslosenversicherung sparen, da diese Zahlungen für soziale Absicherungen der Familien-Arbeitnehmer als unnötig empfunden wurden und es z. T. aufgrund der speziellen wirtschaftlichen Situation in den Familienunternehmen auch tatsächlich waren.

Aber auch Minderheitsgesellschafter, die ohne familiäre Verflechtungen an einer GmbH beteiligt und als Geschäftsführer berufen waren, konnten hervorragend die Sozialversicherungspflicht umgehen. Sie mussten dafür nur begründet darlegen können, dass sie z. B. über spezielles Knowhow verfügten, für bestimmte fachliche Bereiche allein verantwortlich waren, es eine Gewaltenteilung in der Geschäftsführung gab, etc. Das reichte aus, um keine ungeliebten Pflichtbeiträge in die Sozialversicherungskassen entrichten zu müssen.

2. Rechtslage ab 2015

Die Urteile des Bundessozialgerichts in 2015 beendeten diese Praxis abrupt.

Besonders betroffen sind seitdem alle klein- und mittelständische Unternehmen, die bis zum Zeitpunkt der Urteilsfindung von den sehr viel freizügigeren Regelungen der Vergangenheit profitiert hatten. Das Bundessozialgericht stellt nunmehr ausschließlich auf die Satzung ab. Ist dort geregelt, dass ein Gesellschafter mit einfacher Mehrheit, das heißt also mit mehr als 50 % des Stammkapitals, alle Entscheidungen und Weisungen blockieren kann, die ihn selbst betreffen könnten, gehört er laut dem obersten deutschen Sozialgericht zwingend zum Kreis der selbstständig Tätigen. Im Umkehrschluss bedeutet dieses, dass bei einer Beteiligung von unter 50 % am Stammkapital und damit an den Stimmrechten als Gesellschafter, in der Regel keine selbständige Tätigkeit mehr vorliegt. Und das völlig unabhängig davon, ob der Minderheitsgesellschafter Geschäftsführertätigkeiten inne hat oder nicht. Es kommt also allein auf die Stimmrechtsbefugnis an. Auf mehr nicht.

Das Bundessozialgericht hat dafür auch gute Gründe.

So spricht es von der sogenannten Schönwetter-Selbstständigkeit, die solange super Sonnenwetter beschert, wie das Verhältnis zwischen dem Minderheitsgesellschafter-Geschäftsführer und dem Mehrheitsgesellschafter ungetrübt ist. Zeichnen sich jedoch Regenwolken am Horizont ab, ist es durchaus möglich, dass der Mehrheitsgesellschafter den Minderheitsgesellschafter-Geschäftsführer aus dieser Position abberuft. Da der Minderheitsgesellschafter hiergegen mangels Stimmrechtsverhältnis nichts unternehmen kann, fällt er aus Sichtweise des Bundessozialgerichts zwingend in die Kategorie abhängig Beschäftigter.

Das ist aus unserer Sicht nachvollziehbar. Nun gibt es natürlich die Möglichkeit in der Satzung Regelungen zur Einflussnahme des Minderheitsgesellschafters zu treffen. Dieses kann u. a. durch die Bildung von Sperrminoritäten geschehen. Praktisch gibt die Satzung dann vor, dass Entschei-

dungen mit einem Größenanteil der Stimmen getroffen werden müssen, der ohne die Zustimmung des Minderheitsgesellschafters nicht erreicht werden kann. Diese Sperrminorität lässt das Bundessozialgericht aber nur dann gelten, wenn sie auch die Geschäftsfelder des Minderheitsgesellschafters-Geschäftsführer oder die Verträge mit ihm betrifft.

Solche Sperrminoritäten werden in der Praxis nur sehr selten in den Satzungen zu finden sein. Denn seien wir ehrlich: Ratsam sind solche Regelungen wohl kaum, denn damit wird dem Minderheitsgesellschafter eine Macht zugestanden, die er in der Regel nicht haben soll. Denn aus diesem Grund ist er ja Minderheitsgesellschafter. Derjenige, der die Majorität der Anteile hat, trägt auch das größte unternehmerische Risiko. Zudem ist die Satzung immer dann wichtig, wenn es zum Streit kommt. In diesem Fall muss gewährleistet sein, dass der Mehrheitsgesellschafter das Sagen hat.

3. Folgen einer nicht rechtmäßigen Sozialversicherungsfreiheit

Was passiert, wenn die Deutsche Rentenversicherung bei ihrer Prüfung feststellt, dass man durch den Urteilswechsel in 2015 sozialabgabenrechtlich in eine nicht mehr gültige Rechtslage hineingerutscht ist, ohne es zu merken?

Dann wird es unangenehm.

Die Deutsche Rentenversicherung wird Sozialversicherungsbeiträge rückwirkend bis zu vier Jahren nachfordern, wenn sie einen Geschäftsführer nach einer Betriebsprüfung als sozialversicherungspflichtig einstuft. Das kann finanziell richtig weh tun, wie man sich anhand der gesetzlichen Sozialversicherungsbeitragssätze und des betreffenden Bruttogehalts sehr schnell ausrechnen kann.

4. Indizien für Sozialversicherungsfreiheit

Laut Bundessozialgericht sind folgende Kriterien Indizien, die für oder gegen eine Sozialversicherungspflicht sprechen:

a. Selbstständig oder angestellt?

Viele GmbH-Gesellschafter sind in der eigenen Firma als Geschäftsführer angestellt. Sie bekommen ein Gehalt und haben einen Urlaubsanspruch, somit Dinge, die auch auf normale Angestellte zutreffen. Der Urlaubsanspruch ist also ein Umstand, der tendenziell für ein abhängiges Beschäftigungsverhältnis und damit für eine Sozialversicherungspflicht spricht.

Einige von Ihnen werden vermutlich jetzt mit den Augen rollen. Was ist denn mit dem Drittvergleich, auf den wir aus steuerlichen Gründen so sehr achten müssen? In diesem Fall sind die Geschäftsführer-Anstellungsverträge hinsichtlich der Beanspruchung des Urlaubs freizügig zu halten, aber immer noch so, dass sie einem Drittvergleich standhalten können. Bitte beachten Sie, dass wir an dieser Stelle von Minderheitsgesellschaftern sprechen, also Mehrheitsgesellschafter hiervon nicht betroffen sind.

b. Weisungspflicht

Arbeitnehmer sind an Weisungen des Arbeitgebers hinsichtlich der Aufgaben und der Arbeitszeit gebunden. Unternehmer teilen sich ihre Zeit frei ein und sind niemandem rechenschaftspflichtig. GmbH-Geschäftsführer haben jedoch als Vorgesetzten die Gesellschafterversammlung. Diese ist

disziplinarisch für die Geschäftsführer zuständig. Daher ist es entscheidend, ob die Stimmrechte in der Satzung zulassen, dass ein Minderheitsgesellschafter Beschlüsse der Mehrheitsgesellschafter gegen sich in Person und Arbeitnehmerstellung gelten lassen muss oder nicht.

c. Rechtssicherheit

Wer sich nicht sicher ist, ob die beiden unter Buchstabe a. und b. aufgeführten Kriterien zu einer Sozialversicherungspflicht führen oder nicht, kann bei der Deutschen Rentenversicherung eine sogenannte Statusfeststellung beantragen. Sie prüft im Zuge dieses Verfahrens, ob eine Sozialversicherungspflicht besteht oder nicht. Bei jeder neu aufgenommenen Tätigkeit sollte ein Statusfeststellungsverfahren durchgeführt werden, möglichst im ersten Monat nach Aufnahme der Beschäftigung. Erkennt die Rentenkasse dann eine abhängige Beschäftigung, werden erst ab diesem Zeitpunkt Sozialversicherungsbeiträge fällig.

Wer einen rechtskräftigen Statusfeststellungsbescheid aus den Jahren vor 2015 hinsichtlich seiner Sozialversicherungspflicht hat, genießt nach dem derzeitigen Stand der Rechtsprechung Bestandsschutz.

5. Möglichkeiten für die von der Änderung der Rechtsprechung betroffene Altfälle

Was passiert, wenn man vermutlich tatsächlich durch den Wechsel der Rechtsprechung in 2015 in die Sozialversicherungspflicht hineingerutscht ist?

Der einzig sichere Weg ist, sich vorsorglich und unter Vorbehalt zur Sozialversicherung anzumelden und ein Statusfeststellungsverfahren zu starten. Erkennt die Rentenkasse dann auf Sozialversicherungspflicht, müssen die Beiträge, auch rückwirkend bis zur Ausreizung des oben genannten vier Jahreszeitraums, nachgezahlt werden. Aber immerhin gibt es keine Zinsen i. H. v. 6 % p. a. und keine Säumniszuschläge, die es bei einer Korrektur durch eine Sozialversicherungsprüfung gäbe.

Wenn Sie nicht sicher sind, ob Sie unter diese Neuregelung fallen und fürchten müssen, dass bei der nächsten Betriebsprüfung auf eine sozialversicherungspflichtige Beschäftigung erkannt wird, nehmen Sie bitte Kontakt mit uns auf. Wie auch bei den fiskalischen Prüfungen haben die Prüfungen der Deutschen Rentenversicherung bestimmte Prüffelder, die die Betriebsprüfer expliziert bedienen müssen. Die Prüfung der Sozialversicherungspflicht der Minderheitsgesellschafter gehört unbedingt dazu.

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

2. Für alle Steuerpflichtigen: In 2019 zu erwartende Entscheidungen aus Karlsruhe

Das Bundesverfassungsgericht in Karlsruhe hat eine Übersicht veröffentlicht, aus der die Verfahren hervorgehen, die noch in 2019 entschieden werden sollen. Einige wichtige und interessante Verfahren haben wir an dieser Stelle für Sie herausgesucht, damit Sie zum einen wissen, dass in

dieser Problematik in naher Zukunft eine Klärung zu erwarten ist, aber auch gegebenenfalls als Betroffener das anhängige Musterverfahren noch zur Begründung des eigenen Rechtsbehelfes nutzen können.

Zinsen verfassungsgemäß?

Unter den Aktenzeichen 1 BvR 2237/14 und 1 BvR 2422/17 werden noch in diesem Jahr die Verfassungsbeschwerden zu der Frage geklärt, ob der gesetzliche Zinssatz des § 238 Abs. 1 der Abgabenordnung (AO) von 0,5 Prozent für jeden Monat für Verzinsungszeiträume nach dem 31.12.2009 bzw. nach dem 31.12.2011 verfassungswidrig ist.

Abzug von Berufsausbildungskosten

Unter dem Aktenzeichen 2 BvL 22/14 hat das Bundesverfassungsgericht in Karlsruhe zu klären, ob es mit dem Grundgesetz vereinbar ist, dass Aufwendungen des Steuerpflichtigen für seine erstmalige Berufsausbildung oder für ein Erststudium, das zugleich eine Erstausbildung vermittelt, keine Werbungskosten sind, wenn diese Berufsausbildung oder dieses Erststudium nicht im Rahmen eines Dienstverhältnisses stattfindet und auch keine weiteren einkommensteuerrechtlichen Regelungen bestehen, nachdem die vom Abzugsverbot betroffenen Aufwendungen die einkommensteuerliche Bemessungsgrundlage mindern.

Die Entscheidung des Bundesverfassungsgerichtes wird mit Spannung erwartet, da sie in zahlreichen Fällen von Bedeutung sein dürfte.

Kindergeld für Ausländer

Mit Entscheidung vom 19.08.2013 hat das Niedersächsische Finanzgericht unter dem Aktenzeichen 7 K 9/10 beim Bundesverfassungsgericht folgenden Vorlagebeschluss eingereicht: Die niedersächsischen Richter halten die einkommensteuerliche Regelung, nach der ein nicht freizügigkeitsberechtigter Ausländer - abhängig von der Art seines Aufenthaltsstatus - teilweise keinen Anspruch auf Kindergeld hat, teilweise ohne weitere Voraussetzungen, und teilweise nur bei Vorliegen weiterer Voraussetzungen einen Anspruch auf Kindergeld hat, für verfassungswidrig. Aufgrund des Vorlagebeschlusses hat nun das Bundesverfassungsgericht das letzte Wort. Wegen der erheblichen Brisanz der Thematik sind hier auch direkt mehrere Verfahren anhängig, welche unter den Aktenzeichen 2 BvL 9/14, 2 BvL 10/14, 2 BvL 11/14, 2 BvL 12/14, 2 BvL 13/14, 2 BvL 14/14 geführt werden.

Buchwertübertragung zwischen beteiligungsidentischen Personengesellschaften

Mit Datum vom 10.04.2013 hat der Bundesfinanzhof unter dem Aktenzeichen I R 80/12 klargestellt, dass die vom Gesetzgeber abschließend formulierte Regelung in § 6 Abs. 5 des Einkommensteuergesetzes (EStG) eine Buchwertübertragung von Wirtschaftsgütern zwischen beteiligungsidentischen Personengesellschaften nicht zulässt.

Es wird daher die Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts darüber eingeholt, ob die Regelung insoweit gegen den allgemeinen Gleichheitssatz im Grundgesetz verstößt, da sich insbesondere eine Buchwertübertragung von Wirtschaftsgütern zwischen beteiligungsidentischen Personengesellschaften anbietet. Beim Bundesverfassungsgericht ist die Streitfrage unter dem Aktenzeichen 2 BvL 8/13 anhängig. Unseres Erachtens kann das Gericht in diesem Fall nur für eine Buchwertfortführung plädieren, auch wenn das Urteil natürlich abzuwarten ist.

Bewirtungskosten verfassungswidrig?

Ausweislich der Regelung in § 4 Absatz 5 EStG dürfen Aufwendungen für die Bewirtung von Personen aus geschäftlichem Anlass den Gewinn nicht mindern, soweit sie 70 % der Aufwendungen übersteigen, die nach der allgemeinen Verkehrsauffassung als angemessen anzusehen und deren Höhe und betriebliche Veranlassung nachgewiesen sind.

Zum Nachweis der Höhe und der betrieblichen Veranlassung der Aufwendungen hat der Steuerpflichtige schriftlich die folgenden Angaben zu machen: Ort, Tag, Teilnehmer und Anlass der Bewirtung sowie Höhe der Aufwendungen. Hat die Bewirtung in einer Gaststätte stattgefunden, so genügen Angaben zu dem Anlass und den Teilnehmern der Bewirtung. Aber: Die Rechnung über die Bewirtung ist dann beizufügen.

Das Bundesverfassungsgericht hat unter dem Aktenzeichen 2 BvL 4/13 nun darüber zu entscheiden, ob die vorgenannte Regelung verfassungsgemäß ist, da sie nach Auffassung des vorliegenden Finanzgerichts Baden-Württemberg mit Entscheidung vom 26.04.2013 unter dem Aktenzeichen 10 K 2183/11 wegen Mängeln im seinerzeitigen Gesetzgebungsverfahren verfassungswidrig ist.

Bettensteuer in mehreren Gemeinden auf dem Prüfstand

Insgesamt vier Verfahren (Aktenzeichen: 1 BvR 2868/15, 1 BvR 2886/15, 1 BvR 2887/15, 1 BvR 354/16) sind zu der mittels Verfassungsbeschwerde zu klärenden Frage anhängig, ob die Erhebung einer Steuer auf den Aufwand für die Möglichkeit der entgeltlichen Übernachtung einer Person in einem Beherbergungsbetrieb (Hotel) in der Freien und Hansestadt Hamburg, in den Stadtgemeinden Bremen und Bremerhaven und in der Stadt Freiburg mit dem Grundgesetz vereinbar ist.

3. Für alle Steuerpflichtigen: Altersentlastungsbetrag beim Verlustabzug berücksichtigen

Der in § 24a des Einkommensteuergesetzes (EStG) geregelte Altersentlastungsbetrag ist ein steuerlicher Abzugsbetrag für ältere Steuerpflichtige. Es ist ein bis zu einem Höchstbetrag im Kalenderjahr nach einem Prozentsatz ermittelter Betrag des Arbeitslohns und der positiven Summe der Einkünfte, die nicht solche aus nichtselbständiger Arbeit sind.

Der Altersentlastungsbetrag wird einem Steuerpflichtigen gewährt, der vor dem Beginn des Kalenderjahres, in dem er sein Einkommen bezogen hat, das 64. Lebensjahr vollendet hatte.

Aus unserer Sicht ziemlich überraschend, wenngleich auch durchaus nachvollziehbar und begrüßenswert, hat das Finanzgericht Köln mit Entscheidung vom 12.12.2018 unter dem Aktenzeichen 10 K 1730/17 klargestellt, dass der Altersentlastungsbetrag im Rahmen des Verlustausgleichs nach § 2 Abs. 3 EStG mit anderen Einkünften zu verrechnen ist und auch einen negativen Gesamtbetrag der Einkünfte erhöhen kann.

Klar und deutlich stellten die Richter damit fest, dass der Altersentlastungsbetrag im Rahmen der Verlustfeststellung auch dann zu berücksichtigen ist, wenn sich hierdurch ein nicht ausgeglichener Verlust weiter erhöht.

Dem Streitfall lag folgender Sachverhalt zugrunde: Es ging um verheiratete und zusammen zur Einkommensteuer veranlagte Steuerpflichtige. Der Gesamtbetrag der Einkünfte des Ehemannes belief sich auf minus 27.597 Euro und bei der Klägerin auf minus 1.095 Euro. Für den Kläger wurde ein Altersentlastungsbetrag von 1.216 Euro und für die Klägerin von 1.095 Euro abgezogen.

Das Finanzamt ließ jedoch die Altersentlastungsbeträge bei der Feststellung des zum 31.12. des Streitjahres verbleibenden Verlustabzugs unberücksichtigt.

Die dagegen erhobene Klage hatte vor dem Finanzgericht Köln Erfolg. Im Rahmen des Verlustausgleichs ist der Altersentlastungsbetrag mit positiven Einkünften zu verrechnen und kann darüber hinaus die Wirkung entfalten, dass sich ein negativer Gesamtbetrag der Einkünfte erhöht. Dies muss ebenso bei der Feststellung des verbleibenden Verlustvortrags berücksichtigt werden.

Hinweis: Leider ist die Sache damit jedoch noch nicht abschließend geklärt, da das erstinstanzliche Finanzgericht wegen der grundsätzlichen Bedeutung der Rechtssache die Revision zum Bundesfinanzhof zugelassen hat. Diese wurde mittlerweile auch seitens der Finanzverwaltung eingelegt, weshalb das letzte Wort schließlich die obersten Richter des Bundesfinanzhofs in München unter dem Aktenzeichen IX R 3/19 haben werden.

Tatsächlich muss man jedoch sagen, dass die erste Instanz die Entscheidung gut begründet hat und es daher unseres Erachtens nicht nur nicht ausgeschlossen, sondern sogar wahrscheinlich ist, dass der Bundesfinanzhof die erste Instanz bestätigt.

4. Für Immobilienbesitzer mit Kindern: Förderung von Wohneigentum durch das Baukindergeld

Die Kreditanstalt für Wiederaufbau und das Bundesministerium des Innern, für Bau und Heimat fördern mit dem Zuschuss den Ersterwerb von selbstgenutzten Wohnimmobilien und Wohnungen für Familien mit Kindern sowie für Alleinerziehende mit dem Ziel der Wohneigentumsbildung.

Am Anfang steht in diesem Zusammenhang immer die Frage, wer einen Antrag auf Baukindergeld überhaupt stellen kann. Die Antwort: Jede natürliche Person, die (Mit-)Eigentümer von selbstgenutztem Wohneigentum geworden ist und die selbst kindergeldberechtigt ist oder mit der kindergeldberechtigten Person in einem Haushalt lebt und in deren Haushalt mindestens ein Kind gemeldet ist, das zum Zeitpunkt der Antragstellung das 18. Lebensjahr noch nicht vollendet hat. Für dieses Kind muss im Haushalt eine Kindergeldberechtigung vorliegen. Weiterhin darf das zu versteuernde jährliche Haushaltseinkommen 90.000 Euro bei einem Kind, zuzüglich 15.000 Euro je weiterem Kind nicht überschreiten.

Hierfür wird der Durchschnitt aus den zu versteuernden Einkommen des zweiten und dritten Jahres vor Antragseingang ermittelt (Beispiel: Für einen Antrag in 2018 wird der Durchschnitt der Einkommen aus 2015 und 2016 gebildet). Zum Haushaltseinkommen zählen die Einkommen des Antragstellers und Einkommen des Ehe- oder Lebenspartners oder des Partners aus eheähnlicher Gemeinschaft.

Das zu versteuernde Haushaltseinkommen wird anhand der Einkommensteuerbescheide des Finanzamtes nachgewiesen. Sofern kein Einkommensteuerbescheid vorliegt, muss extra für den Erhalt des Baukindergeldes eine Steuererklärung abgegeben werden, damit ein entsprechender Einkommensteuerbescheid erteilt werden kann.

Neubauten sind förderfähig, wenn die Baugenehmigung zwischen dem 01.01.2018 und dem 31.12.2020 erteilt worden ist. Beim Erwerb von Neu- oder Bestandsbauten muss der notarielle Kaufvertrag zwischen dem 01.01.2018 und dem 31.12.2020 unterzeichnet worden sein.

Liegt eine Antragsberechtigung vor, wird der erstmalige Neubau oder Erwerb von Wohneigentum zur Selbstnutzung in Deutschland gefördert. Ist bereits selbstgenutztes oder vermietetes Wohnei-

gentum zur Dauernutzung in Deutschland vorhanden, ist eine Förderung mit dem Baukindergeld ausgeschlossen.

Zwar wird im Zusammenhang des geförderten Wohneigentums regelmäßig von Ersterwerb gesprochen, jedoch geht aus dem Gesamtkontext hervor, dass früheres Immobilieneigentum unschädlich sein dürfte. So wird nämlich an anderer Stelle davon gesprochen, dass das neue Zuhause zum Zeitpunkt des Kaufvertrages bzw. der Baugenehmigung die einzige Wohnimmobilie sein muss. Wer daher bereits früher einmal eine selbst genutzte oder vermietete Wohnimmobilie besaß, diese jedoch vor Anschaffung des neuen Heimes schon veräußert hatte, kann (bei Vorhandensein aller anderen Voraussetzungen) daher durchaus auch jetzt in den Genuss des Baukindergelds gelangen.

Ebenso ist der Begriff der Dauernutzung hervorzuheben. Es muss sich nämlich um Wohneigentum zur Dauernutzung handeln. Dies bedeutet wiederum, dass eine Ferienwohnung, die baurechtlich nicht zur Dauernutzung zugelassen ist (oder auch ein Schrebergartengrundstück) nicht schädlich sind für den Erhalt des Baukindergelds.

Die Förderung erfolgt durch einen Zuschuss in Höhe von 1.200 Euro pro Jahr für jedes Kind unter 18 Jahren über einen Zeitraum von maximal 10 Jahren. Insgesamt kann man also 12.000 Euro für jedes Kind erhalten, wenn das errichtete oder erworbene Wohneigentum ununterbrochen 10 Jahre selbst für Wohnzwecke genutzt wird.

Beantragt wird der Zuschuss im sogenannten Zuschussportal (www.kfw.de/zuschussportal), nachdem man in das Wohneigentum eingezogen ist. Anträge in anderer Form können von der Kreditanstalt für Wiederaufbau nicht bearbeitet werden. Im Fortgang des Verfahrens erhält man dann eine Bestätigung über den Antragseingang. Um die Einhaltung der Förderbedingungen nachzuweisen und schließlich die Auszahlungen zu erhalten, werden die erforderlichen Nachweise nach der Identitätsfeststellung des Antragstellers im Zuschussportal hochgeladen. Die Einhaltung der Förderbedingungen wird von der Kreditanstalt für Wiederaufbau anhand der im Zuschussportal hochgeladenen Nachweise geprüft.

Der Antrag muss spätestens 3 Monate nach dem Einzug in das selbst genutzte Wohneigentum durch den (Mit-)Eigentümer gestellt werden. Es gilt das in der amtlichen Meldebestätigung angegebene Einzugsdatum. Beim Erwerb einer bereits selbstgenutzten Wohneinheit (zum Beispiel Kauf der gemieteten Wohnung) muss der Antrag spätestens 3 Monate nach Unterzeichnung des notariellen Kaufvertrags gestellt werden.

Die Zuschussraten werden jährlich ausgezahlt. Nach positiver Prüfung der Nachweise durch die Kreditanstalt für Wiederaufbau wird die erste Zuschussrate auf das Konto des Antragstellers überwiesen. Ihren Auszahlungstermin finden Sie auf der Auszahlbestätigung. Die weiteren Zuschussraten werden in den folgenden neun Jahren im gleichen Monat wie die Erstauszahlung überwiesen.

Innerhalb von 10 Jahren nach Zahlung der ersten Zuschussrate sind alle Nachweise über die Einhaltung der Förderbedingungen im Original aufzubewahren und der Kreditanstalt für Wiederaufbau auf Verlangen vorzulegen, insbesondere die relevanten Einkommensteuerbescheide, die Meldebestätigung, der Grundbuchauszug, Nachweis über die Kindergeldberechtigung, Kaufvertrag, Baugenehmigung und Bauanzeige.

Zuschussempfänger sind verpflichtet, die KfW unverzüglich schriftlich zu informieren, wenn Sie die geförderte Wohnimmobilie nicht mehr selbst nutzen, das heißt, wenn sie ihr Haus oder ihre Eigentumswohnung vermieten, verkaufen oder verpachten. Der Anspruch auf die Zahlung von Zuschussraten endet zu dem Zeitpunkt, an dem die Selbstnutzung des Wohneigentums aufgegeben wurde.

Kleines Manko: Eine Antragstellung ist nur im Rahmen verfügbarer Bundesmittel möglich und auf eine Förderung besteht kein Rechtsanspruch. Sofern daher die Mittel vorzeitig aufgebraucht sind, hat man keine Chance mehr auf den Zuschuss.

Hinweis: Die Kombination mit anderen öffentlichen Fördermitteln wie Krediten, Zulagen und Zuschüssen ist grundsätzlich möglich. In Betracht kommt zum Beispiel eine Kombination mit Mitteln aus den Förderprodukten:

- Energieeffizient Bauen – Kredit (153)
- Energieeffizient Sanieren – Kredit oder Zuschuss (151/152/430)
- Marktanreizprogramm zur Nutzung erneuerbarer Energien (BAFA)
- Förderprogramm des Bundes für die Heizungsoptimierung (BAFA) oder
- Altersgerecht Umbauen – Kredit oder Zuschuss (159/455).

5. Für Arbeitnehmer: Mit dem Taxi zur Arbeit, der Fiskus zahlt

In einem bekannten Schlager heißt es: Mit einem Taxi nach Paris. Dieser Text muss nun umgeschrieben werden und lautet zukünftig: Mit dem Taxi zur Arbeit. Grund dafür ist ein Urteil des Thüringer Finanzgerichts vom 25.09.2018 unter dem Aktenzeichen 3 K 233/18.

Zunächst aber zum Hintergrund: Aufwendungen des Arbeitnehmers für die Fahrten zur Arbeit sind Werbungskosten. Zur Abgeltung dieser Aufwendungen ist für jeden Arbeitstag, an dem der Arbeitnehmer die erste Tätigkeitsstätte aufsucht, eine Entfernungspauschale für jeden vollen Kilometer der Entfernung zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte von 0,30 Euro anzusetzen, höchstens jedoch 4.500 Euro im Kalenderjahr. Darüber hinaus gilt jedoch: Aufwendungen für die Benutzung öffentlicher Verkehrsmittel können auch angesetzt werden, soweit sie den im Kalenderjahr insgesamt als Entfernungspauschale abziehbaren Betrag übersteigen.

Dies war exakt der Fall des Urteilsverhaltes vor dem Thüringer Finanzgericht. Krankheitsbedingt konnte der Steuerpflichtige hier nicht mehr selbst Auto fahren. Weil die Verkehrsanbindung mit öffentlichen Verkehrsmitteln sehr langwierig war, nahm der Steuerpflichtige regelmäßig ein Taxi zur Arbeit. Die dadurch entstandenen Taxikosten von rund 6.500 Euro im vorliegenden Streitfall wollte jedoch das zuständige Finanzamt nicht als Werbungskosten anerkennen. Nach der Auffassung der Finanzbeamten sollte lediglich die wesentlich geringer ausfallende Entfernungspauschale greifen.

Dies sah jedoch erfreulicherweise das Finanzgericht in seiner oben genannten Entscheidung anders. Konkret ging es darin nämlich um die Frage, ob auch ein Taxi als öffentliches Verkehrsmittel im Sinne des Gesetzes angesehen werden kann. Dies bejahten die Richter mit folgender Begründung: Öffentliche Verkehrsmittel seien regelmäßig solche, die der Allgemeinheit zur Verfügung stehen. Darunter fallen insbesondere Bahnen, Busse, Schiffe, Fähren und Flugzeuge. Aber auch Taxis stehen insoweit allgemein zur Verfügung und sind allgemein zugänglich, sodass auch diese unter den Wortlaut des Gesetzes fallen und als öffentliches Verkehrsmittel angesehen werden müssen.

Daher die Entscheidung des Gerichtes: Die Taxikosten in Höhe von rund 6.500 Euro können als Werbungskosten abgezogen werden, auch wenn die Entfernungspauschale zu einem deutlich geringeren Ergebnis kommt. Ausdrücklich sei an dieser Stelle nochmals darauf hingewiesen, dass das Thüringer Finanzgericht auch die Revision zum Bundesfinanzhof zugelassen hatte. Diese wurde jedoch nicht eingelegt, weshalb das Urteil mittlerweile rechtskräftig ist. Betroffene sollten sich daher durchaus auf die Entscheidung aus Thüringen beziehen und auf den Abzug der Werbungskosten pochen.

6. Für (zukünftige) Vermieter: Werbungskostenabzug nach Selbstnutzung

Werbungskosten im Zusammenhang mit den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung sind Aufwendungen zur Erwerbung, Sicherung und Erhaltung der Mieteinnahmen. Insoweit bedarf es für die steuerliche Abzugsfähigkeit von entsprechenden Aufwendungen als Werbungskosten eines sogenannten Veranlassungszusammenhangs durch die Einnahmen oder die noch zu erzielenden Einnahmen.

Tatsächlich kommt es nämlich nicht darauf an, ob schon Einnahmen erzielt werden (oder gegebenenfalls jemals Einnahmen erzielt werden), vielmehr muss vollkommen unstrittig sein, dass der Steuerpflichtige definitiv beabsichtigt, entsprechende Einnahmen zu erzielen, und dafür die Werbungskosten aufwendet. Allein die Absicht des Steuerpflichtigen entscheidet also.

Zum Streit mit dem Finanzamt kommt es in diesem Zusammenhang regelmäßig in Fällen, bei denen eine Immobilie vermietet und im Anschluss selbst genutzt wird oder wie, im hier vorliegenden Streitfall, zunächst selbst genutzt wird und dann gegebenenfalls vermietet werden soll.

Für diese Konstellation hat das Finanzgericht München mit Urteil vom 24.07.2018 unter dem Aktenzeichen 2 K 2058/17 herausgearbeitet, unter welchen Voraussetzungen Werbungskosten steuermindernd bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung berücksichtigt werden können, wenn die Immobilie im Anschluss an eine Selbstnutzung fremdvermietet werden soll.

Auch wenn im vorliegenden Sachverhalt die Finanzrichter schließlich den Werbungskostenabzug nicht zuließen, geben sie praktikable Hinweise, worauf es ankommt, damit in anderen Fällen der Werbungskostenabzug gelingen kann. Man kann also aus der Entscheidung lernen und Schlüsse für die Praxis ziehen.

So entschieden die Richter zunächst einmal ganz klar: Beabsichtigt der Steuerpflichtige, die von ihm selbstgenutzte Wohnung zu vermieten, können auch in diesem Fall vorweggenommene Werbungskosten, beispielsweise infolge der Wohnungsrenovierung, anfallen. Ein steuermindernder Abzug dieser Aufwendungen ist dabei grundsätzlich in Betracht zu ziehen, allerdings ist er an Voraussetzungen gebunden. So ist ein Werbungskostenabzug nur dann möglich, wenn die Aufwendungen nach Beendigung der Selbstnutzung angefallen sind.

Aufwendungen, die noch während der Selbstnutzung anfallen, stehen daher grundsätzlich in einem deutlichen Zusammenhang mit der Selbstnutzung, sodass ein steuermindernder Werbungskostenabzug auch ausscheidet.

Leider ist der Umkehrschluss daraus jedoch nicht die einzige Voraussetzung für den steuermindernden Werbungskostenabzug. Das Finanzgericht München hat nämlich weiter entschieden: Ein Werbungskostenabzug kommt nur in Betracht, wenn der Steuerpflichtige sich endgültig zur Einkünfteerzielung entschlossen hat. Daraus folgt: Bei einer indifferenten Entschlusslage kann noch nicht von einer den Werbungskostenabzug eröffnenden Vermietungsabsicht ausgegangen werden.

Eine solche indifferente Entschlusslage liegt dabei in der Praxis häufig vor, wenn ein Steuerpflichtiger die Selbstnutzung zwar schon beendet hat, ihm jedoch noch nicht klar ist, wie er die Wohnung weiter nutzt, weil er entweder die unentgeltliche Überlassung an Angehörige oder einen Verkauf der Immobilie in Betracht zieht, und lediglich als weitere Alternative darüber nachdenkt, die Immobilie zu vermieten.

Tipp: Damit in der Praxis in entsprechenden Fällen der Werbungskostenabzug auch tatsächlich gelingt, sollten Steuerpflichtige Vorsorge treffen und ihre (alleinige) Vermietungsabsicht auch dokumentieren. Dies kann beispielsweise durch die Schaltung von Inseraten geschehen oder auch durch die Beauftragung eines Maklers, der sich (ausschließlich) um die Vermietung der Immobilie kümmern soll. Aber auch hier ist Vorsicht geboten: Wird der Makler mit der Vermietung der Immobilie beauftragt und soll gleichzeitig prüfen, ob sich gegebenenfalls auch ein Käufer für das Objekt findet, liegt wieder eine indifferente Entschlusslage vor, die im Ergebnis den Werbungskostenabzug kosten kann.

Hinweis: Die Entscheidung des Finanzgerichtes München ist rechtskräftig und entspricht auch ansonsten der Meinung der Finanzverwaltung, weshalb in der Praxis die oben genannten Grundsätze tunlichst zu beachten sind. Zu beachten ist bei dieser Problematik nach wie vor, dass jegliche Absicht, wie auch die Vermietungsabsicht, eine innere Tatsache darstellt, die nur anhand der objektiv nachvollziehbaren Taten des Steuerpflichtigen nachvollzogen werden kann. Vermittlungsbemühungen sind daher nicht nur an den Tag zu legen, sondern auch sorgfältig zu dokumentieren, damit man im späteren Streitfall gute Argumente an der Hand hat.

7. Für Kapitalanleger: Änderung bestandskräftiger Einkommensteuerbescheide aufgrund nacherklärter Kapitaleinkünfte

Wenn ein bestandskräftiger Einkommensteuerbescheid vorliegt, kann dieser nur noch mittels einer sogenannten Änderungsvorschrift abgeändert werden. Fraglich ist dabei in der Praxis regelmäßig, welche der zahlreichen Änderungsvorschriften denn tatsächlich in Betracht kommt und schließlich überhaupt angewendet werden kann. Immerhin haben die einzelnen Vorschriften auch unterschiedliche Voraussetzungen, damit sie überhaupt angewendet werden dürfen. Eine der häufigsten Änderungsvorschriften ist § 173 der Abgabenordnung (AO) hinsichtlich der Aufhebung oder Änderung von Steuerbescheiden wegen neuer Tatsachen oder Beweismittel. Aber was verbirgt sich konkret dahinter?

Aufgrund der Regelung in § 173 AO gilt: Steuerbescheide sind aufzuheben oder zu ändern, wenn in der ersten Alternative Tatsachen oder Beweismittel nachträglich bekannt werden, die zu einer höheren Steuer führen.

Darüber hinaus sind Steuerbescheide allerdings ebenso aufzuheben und zu ändern, 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. Insoweit ist die Änderungsmöglichkeit an eine (für die Praxis nicht zu unterschätzende) Voraussetzung geknüpft, wenn die Änderung selbst zu einer niedrigeren Steuer führen würde. Diese Voraussetzung, also konkret das Verschulden des Steuerpflichtigen für das nachträgliche Bekanntwerden, ist erfreulicherweise auch wieder unbeachtlich, wenn die Tatsachen oder Beweismittel in einem unmittelbaren oder mittelbaren Zusammenhang mit Tatsachen oder Beweismitteln stehen, die zu einer höheren Steuer führen. In diesem Fall kann also die Steuerfestsetzung auch trotz eines Verschuldens des Steuerpflichtigen geändert werden.

In einem Urteilssachverhalt vor dem Niedersächsischen Finanzgericht war nun streitig, ob zwischen Kapitalerträgen mit und ohne inländischen Steuerabzug unter Berücksichtigung der Günstigerprüfung ein entsprechender Zusammenhang besteht, der ein Verschulden des Steuerpflichtigen unbeachtlich für die nachträgliche Kenntnis an den Tatsachen, die zu einer niedrigeren Steuer führen, macht.

Mit Urteil vom 17.05.2017 hat das Niedersächsische Finanzgericht unter dem Aktenzeichen 3 K 268/15 jedoch einen entsprechenden Zusammenhang erkannt. Aufgrund der Entscheidung gilt: Werden nach einer bestandskräftig durchgeführten Steuerfestsetzung bisher nicht erklärte und dem Steuerabzug unterworfenen Kapitalerträge nachträglich bekannt und wird in diesem Zusammenhang erstmals ein Antrag auf Günstigerprüfung gestellt, ist für die Frage, ob die nachträglich bekannt gewordenen Tatsachen zu einer höheren oder einer niedrigeren Steuer führen, eine Gesamtbetrachtung unter Einbeziehung des Ergebnisses nach der Günstigerprüfung durchzuführen.

Gegebenenfalls ist bei dieser Betrachtung auch die mit der Abgeltungssteuerwirkung einbehaltene Kapitalertragsteuer einzubeziehen.

Konkret entschieden daher die Richter: Werden auch nicht dem inländischen Steuerabzug unterworfenen Kapitalerträge nacherklärt, die auch ohne Antrag auf Günstigerprüfung zur Festsetzung der Steuer durch eine Erhöhung der tariflichen Einkommensteuer führen, ist das Verschulden des Steuerpflichtigen für das nachträgliche Bekanntwerden der Tatsachen unbeachtlich.

Klar und deutlich führten die Richter aus: Die Kapitalerträge sind selbst dann steuererhöhende Tatsachen, wenn die Anrechnung der ausländischen Quellensteuer zu einer Steuererstattung führt. Eine Gesamtbetrachtung unter Einbeziehung der Steueranrechnungsbeträge kommt insoweit nicht in Betracht.

Hinweis: Tatsächlich ist mit der erstinstanzlichen Entscheidung des Niedersächsischen Finanzgerichtes die Sache jedoch noch nicht erledigt. Vielmehr muss unter dem Aktenzeichen VIII R 7/18 auch noch der Bundesfinanzhof klären, ob zwischen Kapitalerträgen mit und ohne inländischen Steuerabzug unter Berücksichtigung der Günstigerprüfung ein unmittelbarer oder mittelbarer wirtschaftlicher Zusammenhang besteht. Da die Chancen, dass dies auch der Bundesfinanzhof in diesem Zusammenhang erkennt, durchaus gegeben sind, sollten Betroffene Einspruch einlegen und sich auf das anhängige Musterverfahren beim Bundesfinanzhof beziehen.

8. (Nicht nur) für Land- und Forstwirte: Eine generationen- und betriebsübergreifende Prognoserechnung ist möglich!

Bereits mit Urteil vom 07.04.2016 hat der Bundesfinanzhof in München unter dem Aktenzeichen IV R 38/13 zur generationen- und betriebsübergreifenden Totalgewinnprognose bei Übertragung eines Forstbetriebes unter Nießbrauchsvorbehalt Stellung genommen.

Aufgrund der Entscheidung gilt: Bei einem Forstbetrieb ist die Totalgewinnprognose grundsätzlich generationenübergreifend über den Zeitraum der durchschnittlichen Umtriebszeit des darin vorherrschenden Baumbestands zu erstrecken. Als kleiner Hinweis an dieser Stelle: Als Umtriebszeit wird in der Forstwirtschaft der zu erwartende Zeitraum von der Bestandsbegründung bis zur Endnutzung durch Holzeinschlag bezeichnet.

Diese Generationsübergreifung gilt zugleich betriebsübergreifend auch dann, wenn der Forstbetrieb zunächst unter Nießbrauchsvorbehalt an die nächste Generation übertragen wird. Die Totalgewinnprognose ist dann ungeachtet der Entstehung zweier Forstbetriebe für einen fiktiven konsolidierten Forstbetrieb zu erstellen.

Mit Urteil vom 23.10.2018 hat der Bundesfinanzhof unter dem Aktenzeichen VI R 5/17 eine generationen- und betriebsübergreifende Totalgewinnprognose nun auch bei Übertragung eines Landwirtschaftsbetriebes, konkret ging es im Urteilssachverhalt um eine Pferdepension, unter Vorbehalt nießbrauch zugelassen.

Eine generationenübergreifende Totalgewinnprognose unter Einbeziehung des unentgeltlichen Rechtsnachfolgers kommt danach immer dann bei einem Landwirtschaftsbetrieb in Betracht, wenn der aktuell zu beurteilende Steuerpflichtige infolge umfangreicher Investitionen die wirtschaftliche Grundlage des späteren Erfolgs in Form von positiven Einkünften bei seinem unentgeltlichen Rechtsnachfolger gelegt hat.

Dies gilt zugleich betriebsübergreifend auch dann, wenn der Landwirtschaftsbetrieb zunächst unter Nießbrauchsvorbehalt an die nächste Generation übertragen wird. Die Totalgewinnprognose ist dann ungeachtet der Entstehung zweier landwirtschaftlicher Betriebe für einen fiktiven konsolidierten Landwirtschaftsbetrieb zu erstellen.

Hinweis: Für die Praxis ist an dieser Stelle noch vollkommen offen, ob die Entscheidung analog auch auf andere Gewinneinkünfte übertragen werden kann.

9. Für Alleinerziehende und Übungsleiter: Leider keine Erhöhung der Freibeträge in Sicht

Mittels eines Freibetrags wird ein bestimmter Teil des Einkommens steuerfrei gestellt. Erst Einnahmen bzw. Einkünfte, die den jeweiligen Freibetrag überschreiten, werden dann besteuert. Dies bedeutet auch: Sind die Freibeträge bei der Einkommensteuer in absoluten Zahlen ausgegeben, sinkt die Höhe der Beträge an realem Wert im Zuge der kalten Progression.

Vor diesem Hintergrund hat die Fraktion der FDP im Rahmen einer kleinen Anfrage an die Bundesregierung mit der Bundestags-Drucksache 19/6381 mehrere Fragen gestellt, die darauf gerichtet sind, ob hinsichtlich des Entlastungsbetrags für Alleinerziehende bzw. hinsichtlich des Freibetrags für Einnahmen aus nebenberuflichen Tätigkeiten als Übungsleiter, Ausbilder, Erzieher, Betreuer oder vergleichbaren nebenberuflichen Tätigkeiten Veränderungen geplant sind.

Entlastungsbetrag für Alleinerziehende

Alleinstehende Steuerpflichtige können einen Entlastungsbetrag von der Summe der Einkünfte abziehen, wenn zu ihrem Haushalt mindestens ein Kind gehört, für das ihnen ein Kinderfreibetrag oder Kindergeld zusteht. Gehört zum Haushalt des alleinstehenden Steuerpflichtigen ein Kind in diesem Sinne, beträgt der Entlastungsbetrag im Kalenderjahr jedoch lediglich 1.980 Euro. Für jedes weitere Kind, für das der Steuerpflichtige einen Kinderfreibetrag oder Kindergeld erhält, erhöht sich der Entlastungsbetrag um 240 Euro.

Um die tatsächliche Ersparnis aufgrund dieses Entlastungsbetrags für Alleinerziehende zu errechnen, muss der individuell anzusetzende Entlastungsbetrag noch mit dem persönlichen Steuersatz multipliziert werden. Nur dies ist der Betrag, den ein Alleinerziehender bei der Steuer spart. Insofern wäre eine Erhöhung des Freibetrags für Alleinerziehende durchaus wünschenswert.

Mit der Bundestags-Drucksache 19/6779 teilt die Bundesregierung jedoch mit, dass derzeit keine Gesetzesinitiativen zur Erhöhung des Freibetrags für Alleinerziehende vorliegen. Auf eine tatsächliche Entlastung werden daher Alleinerziehende weiterhin warten müssen.

Darüber hinaus fragte die Fraktion der FDP auch an, wie viele Steuerpflichtige jährlich den Entlastungsbetrag für Alleinerziehende in Anspruch nehmen und mit welchen Mindereinnahmen bei einer Erhöhung des Entlastungsbetrags zu rechnen wäre.

Die zusammengefasste Antwort auf diese Frage lautet: Aktuell erhalten rund 1,3 Millionen Steuerpflichtige den Entlastungsbetrag für Alleinerziehende. Geschätzt bedeutet dies steuerliche Mindereinnahmen von rund 600 Millionen Euro.

Allein eine Anhebung des Entlastungsbetrages für Alleinerziehende um 20 % würde nach den Berechnungen der Bundesregierung zu Mindereinnahmen bei der Einkommensteuer von 170 Millionen Euro führen.

Würde man den Entlastungsbetrag für Alleinerziehende sogar um 50 % erhöhen, sollen Mindereinnahmen von 280 Millionen resultieren. Eine Verdopplung des Entlastungsbetrags für Alleinerziehende soll zu Mindereinnahmen von 550 Millionen führen.

Übungsleiterpauschale

Einnahmen aus nebenberuflichen Tätigkeiten als Übungsleiter, Ausbilder, Erzieher, Betreuer oder vergleichbaren nebenberuflichen Tätigkeiten, aus nebenberuflichen künstlerischen Tätigkeiten oder der nebenberuflichen Pflege alter, kranker oder behinderter Menschen im Dienst oder im Auftrag einer juristischen Person des öffentlichen Rechtes sind bis zur Höhe von insgesamt 2.400 Euro im Jahr steuerfrei.

Diese sogenannte Übungsleiterpauschale wurde 2013 mit dem Gesetz zur Stärkung des Ehrenamtes von 2.100 Euro auf die aktuellen 2.400 Euro angehoben. Wie viele Menschen jährlich Einnahmen aus nebenberuflichen Tätigkeiten als Übungsleiter, Ausbilder, Erzieher, Betreuer oder vergleichbaren nebenberuflichen Tätigkeiten haben, ist der Bundesregierung nicht bekannt. Fakt ist jedoch auch hier, dass eine Erhöhung leider nicht geplant ist.

10. Für (ehemalige) GmbH-Gesellschafter: Was ist nun mit der Vertrauensschutzregelung nach dem Wegfall des Eigenkapitalersatzrechts?

Früher war es vollkommen normal, dass untergegangene Darlehen oder der Betrag aus der Inanspruchnahme als Bürge für Verbindlichkeiten der Gesellschaft zu nachträglichen Anschaffungskosten des Gesellschafters führten. Dies hat sich jedoch mit der Aufhebung des Eigenkapitalersatzrechtes komplett geändert.

Hier zunächst die Details des Hintergrunds: Die steuerlich dazu maßgebende Entscheidung ist seinerzeit vom Bundesfinanzhof am 11.07.2017 unter dem Aktenzeichen IX R 36/15 gefällt worden. Darin stellte der Bundesfinanzhof klar, dass mit der Aufhebung des Eigenkapitalersatzrechtes durch das Gesetz zur Modernisierung des GmbH-Rechtes und zur Bekämpfung von Missbräuchen (kurz: MoMiG) die gesetzliche Grundlage für die bisherige Rechtsprechung zur Berücksichtigung von Aufwendungen des Gesellschafters aus eigenkapitalersetzenden Finanzierungshilfen als nachträgliche Anschaffungskosten im Rahmen des § 17 des Einkommensteuergesetzes (EStG) entfallen ist.

Ganz konkret entschied der Bundesfinanzhof seinerzeit, dass Aufwendungen des Gesellschafters aus seiner Inanspruchnahme als Bürge für Verbindlichkeiten der Gesellschaft nicht mehr zu nachträglichen Anschaffungskosten auf seine Beteiligung führen. Im Ergebnis kann daher die Inanspruchnahme als Bürge für ein Darlehen der eigenen GmbH oder auch der Untergang des direkt hingegebenen Darlehens an die GmbH steuerlich nicht mehr nach § 17 EStG steuermindernd berücksichtigt werden.

Da diese Entscheidung ein Paukenschlag war, waren die Richter des obersten deutschen Finanzgerichtes auch schon seinerzeit so umsichtig und haben im Rahmen einer Art Übergangsregelung eine Vertrauensschutzregelung getroffen, damit bisher schon realisierte Sachverhalte nach dem bewährten Muster abgehandelt werden konnten.

Die bisherigen Grundsätze zur Berücksichtigung von nachträglichen Anschaffungskosten aus eigenkapitalersetzenden Finanzierungshilfen waren danach weiter anzuwenden, wenn der Gesellschafter eine eigenkapitalersetzende Finanzierungshilfe bis zum Tag der Veröffentlichung dieses Urteils geleistet hatte oder wenn eine Finanzierungshilfe des Gesellschafters bis zu diesem Tag eigenkapitalersetzend geworden war.

Als Zwischenfazit sei an dieser Stelle festgehalten, dass die Vertrauensschutzregelung zur Berücksichtigung verlorener Gesellschafterdarlehen oder der Inanspruchnahme einer Bürgschaft als Anschaffungskosten nach dem Wegfall des Eigenkapitalersatzrechtes durchaus sinnvoll war. Mittlerweile ist nämlich nicht mehr umstritten, dass verlorene Gesellschafterdarlehen nach Inkrafttreten des MoMiG nicht mehr als nachträgliche Anschaffungskosten einer Beteiligung an einer Kapitalgesellschaft im Sinne des § 17 EStG zu berücksichtigen sind.

Damit aber nicht genug. Aktuell regt sich ein Streit darüber, ob die Vertrauensschutzregelung des Bundesfinanzhofs, immerhin des höchsten Finanzgerichts der Republik, überhaupt rechtens ist.

So hat tatsächlich das Finanzgericht Berlin-Brandenburg in seiner Entscheidung vom 13.12.2018 unter dem Aktenzeichen 3 K 3207/17 klargestellt, dass der Auffassung des Bundesfinanzhofs, dass bis zur Veröffentlichung seines Urteils vom 11.7.2017 unter dem Aktenzeichen IX R 36/15 die frühere steuerrechtliche Rechtslage aus Gründen des Vertrauensschutzes weiterhin anzuwenden sei, nicht zu folgen ist.

Diese für betroffene Steuerpflichtige unter Umständen verheerende Entscheidung begründen die Richter des Finanzgerichtes Berlin-Brandenburg wie folgt: Ihrer Meinung nach ist der Bundesfinanzhof in seiner oben genannten Entscheidung aus dem Juli 2017 nicht von einer langjährigen ständigen Rechtsprechung abgewichen. Vielmehr unterscheiden sich die gesellschaftsrechtliche und insolvenzrechtliche Rechtslage vor und nach Inkrafttreten des MoMiG wesentlich. Insbesondere sind die Vorschriften des Eigenkapitalersatzrechtes gänzlich weggefallen, wodurch die bisherige steuerliche Rechtsprechung, die an das Eigenkapitalersatzrecht angeknüpft hat, von selbst obsolet geworden ist.

Vereinfacht gesagt, stellen sich die Richter des Finanzgerichts Berlin-Brandenburg damit auf den Standpunkt, dass die Begründung der seinerzeitigen und früheren Rechtsprechung des Bundesfinanzhofes entzogen wurde, weshalb die Rechtsprechung an sich schon nicht mehr anwendbar war.

Erfreulicherweise sind die klagenden Steuerpflichtigen in die Revision zum Bundesfinanzhof gezogen. Unter dem Aktenzeichen IX R 1/19 muss dieser nun zur Frage der Anwendung des mit dem Senatsurteil aus Juli 2017 ausgesprochenen Vertrauensschutzes hinsichtlich der bisherigen Rechtsprechungsgrundsätze zur Berücksichtigung von nachträglichen Anschaffungskosten aus eigenkapitalersetzenden Finanzierungshilfen Stellung nehmen.

Tipp: Sofern Betroffene in diesem Punkt mit dem Finanzamt in Streit geraten, sollten sie auf das aktuelle Verfahren beim Bundesfinanzhof hinweisen und die eigene Verfahrensruhe beantragen. Auch wenn die Hoffnung regelmäßig zuletzt stirbt, bleibt jedoch zu hoffen, dass es auch im Sinne der Finanzverwaltung ist, an dieser Stelle keine weiteren Probleme aufkommen zu lassen, sondern notfalls die Vertrauensschutzregelung des Bundesfinanzhofs im Verwaltungswege umzusetzen.

11. Für Unternehmer: Weniger Arbeit mit den Rechnungsabgrenzungsposten

Ausweislich der gesetzlichen Regelungen im Einkommensteuergesetz (EStG) sind als Rechnungsabgrenzungsposten auf der Aktivseite grundsätzlich Ausgaben vor dem Abschlussstichtag anzusetzen, soweit sie Aufwand für eine bestimmte Zeit nach diesem Tag darstellen. Dies bedeutet, dass die Ausgabe schon getätigt sein muss, es muss also schon etwas bezahlt worden sein, dies gehört jedoch wirtschaftlich erst in die Zeit nach dem Abschlussstichtag.

Ein gutes Beispiel zur Verdeutlichung sind an dieser Stelle immer Versicherungen. So wird eine Versicherung beispielsweise in Höhe von 2.000 Euro am 1. Juli eines Jahres bezahlt und hat eine Laufzeit von zwölf Monaten. Dies bedeutet nichts anderes, als dass die 2.000 Euro in Höhe von 1.000 Euro Aufwand im Jahr der Zahlung sind und die restlichen 1.000 Euro erst Aufwand im Folgejahr darstellen. Daher verbuchte man dann 1.000 Euro im aktiven Rechnungsabgrenzungsposten der Bilanz.

Selbstverständlich funktioniert dies auf der Passivseite spiegelverkehrt. So sind hier als Rechnungsabgrenzungsposten Einnahmen anzusetzen, die tatsächlich vor dem Abschlussstichtag geflossen sind, jedoch tatsächlich erst Ertrag für eine bestimmte Zeit nach dem Abschlussstichtag darstellen.

In der Praxis gestalten sich die Abgrenzungsarbeiten im Rahmen der Jahresabschlussarbeiten regelmäßig als aufwendig. Umso erfreulicher ist daher eine aktuelle Entscheidung des Finanzgerichtes Baden-Württemberg vom 02.03.2018 unter dem Aktenzeichen 5 K 548/17, wonach es keine Pflicht zur Bildung eines aktiven Rechnungsabgrenzungsposten für unwesentliche Beträge gibt, die der Höhe nach den für geringwertige Wirtschaftsgüter vorgesehenen Grenzbetrag nicht überschreiten.

Ganz konkret zur Entscheidung: Nach dem Wortlaut der gesetzlichen Regelung zu den aktiven Rechnungsabgrenzungsposten im Einkommensteuergesetz besteht ein abschließendes Aktivierungsgebot für aktive Rechnungsabgrenzungsposten. Insoweit hat der Steuerpflichtige also kein Wahlrecht, wie auch aus der ständigen Rechtsprechung der Finanzgerichte und des Bundesfinanzhofs zu entnehmen ist.

Allerdings ermöglicht der Grundsatz der Wesentlichkeit, unwesentliche Elemente bei der Bilanzierung und Bewertung außer Betracht zu lassen. Deshalb werden die Bilanzierungsgrundsätze der Vollständigkeit und Wahrheit durch den Grundsatz der Wesentlichkeit in diesem Fall eingeschränkt. Dies gilt insbesondere dann, wenn ein aktiver Rechnungsabgrenzungsposten nur einen sehr geringen Betrag aufweist.

In solchen Fällen von geringer Bedeutung kann daher ausweislich der aktuellen Entscheidung des Finanzgerichtes auf eine aktive Rechnungsabgrenzung verzichtet werden. Schließlich stellt sich dann jedoch die Frage, was denn von geringer Bedeutung ist. Auch dies beantwortet das Finanzgericht Baden-Württemberg und bezieht sich dabei sogar auf die höchstrichterliche Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs.

Bei der Frage, wann ein Fall von geringer Bedeutung vorliegt, folgt der Senat des Finanzgerichtes Baden-Württembergs nämlich den Überlegungen des X. Senats des Bundesfinanzhofs und orientiert sich ebenso an der Grenze der geringwertigen Wirtschaftsgüter. Dies bedeutet: Bis zu dieser Höhe muss kein Rechnungsabgrenzungsposten gebildet werden.

So auch schon der Bundesfinanzhof in seiner Entscheidung vom 18.03.2010 unter dem Aktenzeichen X R 20/09. Seinerzeit entschieden die obersten Richter der Republik bereits, dass auf die

Bildung von Rechnungsabgrenzungsposten nach Maßgabe des Grundsatzes der Wesentlichkeit verzichtet werden darf, wenn die abzugrenzenden Beträge nur von untergeordneter Bedeutung sind und eine unterlassene Abgrenzung das Jahresergebnis nur unwesentlich beeinflussen würde. Ebenso wie bei geringwertigen Wirtschaftsgütern auf eine planmäßige Abschreibung nach Maßgabe der voraussichtlichen Nutzungsdauer verzichtet werden kann, kann auch in Fällen, in denen der Wert des einzelnen Abrechnungspostens 410 Euro (Grenze für geringwertige Wirtschaftsgüter im Streitjahr) nicht übersteigt, auf eine Abgrenzung verzichtet werden.

Für die Praxis eine erfreuliche Erleichterung, zumal sie auch durch die oberste Rechtsprechung gedeckt ist.

Hinweis 1: Trotz dieser höchstrichterlichen Rechtsprechung hat das Finanzgericht Baden-Württemberg die Revision zum Bundesfinanzhof zugelassen, da seiner Meinung nach die Rechtsfrage, ob es dem Steuerpflichtigen erlaubt ist, in Fällen von geringer Bedeutung auf den Ansatz eines Rechnungsabgrenzungspostens zu verzichten, grundsätzliche Bedeutung hat. Die Beantwortung dieser Frage liegt aus Gründen der Rechtssicherheit und der Rechtseinheitlichkeit im allgemeinen Interesse. Tatsächlich hat die Finanzverwaltung auch die Revision beim Bundesfinanzhof eingelegt, jedoch hat dieser die Revision unter dem Aktenzeichen X R 14/18 als unzulässig verworfen. Die Entscheidung des Finanzgerichtes Baden-Württemberg ist somit rechtskräftig, und man kann sich guten Gewissens auf sie berufen.

Hinweis 2: Sowohl der Entscheidung des Bundesfinanzhofs als auch der Entscheidung des Finanzgerichtes Baden-Württembergs lagen Streitjahre zu Grunde, bei denen die Wertgrenze für ein geringwertiges Wirtschaftsgut 410 Euro betrug. Schon im Leitsatz der Entscheidung aus Baden-Württemberg wird jedoch darauf hingewiesen, dass man sich an der jeweiligen Grenze orientieren kann. Die Grenze von 410 Euro galt nur bis Ende 2017. Danach gilt eine Grenze von 800 Euro, weshalb man auch bis zu dieser Höhe in analoger Anwendung der Rechtsprechung auf die Bildung eines aktiven Rechnungsabgrenzungspostens verzichten kann. Alles andere wäre sicherlich nicht folgerichtig.