



Rundschreiben Nr. 06/2013

Inhaltsverzeichnis	Seite
1. <u>Gesetzgebung:</u> <u>Gesetz zur Verkürzung der Aufbewahrungsfristen vom Bundestag beschlossen</u>	3
2. <u>Erbschaftsteuer:</u> <u>Stellungnahme des IDW zur Vorlage des Erbschaftsteuergesetzes an das Bundesverfassungsgericht</u>	3
3. <u>Grunderwerbsteuer bei Gesellschafterwechsel abzugsfähig</u>	4
4. <u>Umsatzsteuer</u>	5
a) <u>Berichtigung unrichtig ausgewiesener Umsatzsteuer</u>	5
b) <u>Regelsteuersatz für die Veranstaltung einer „Dinner-Show“</u>	6
c) <u>EuGH verneint Vorsteuerabzug einer GmbH aus Strafverteidigerkosten für ihren Geschäftsführer</u>	6
d) <u>Kein Vorsteuerabzug bei unvollständigen Rechnungen, auch wenn andere Informationen über die Art und die Höhe vorliegen</u>	6
e) <u>Vertrauensschutz bei innergemeinschaftlichen Lieferungen</u>	7
f) <u>Umsatzsteuer bei Restaurationsleistungen</u>	7
g) <u>Verlust des Vorsteuerabzugs aufgrund Rückgängigmachung der Option</u>	8
5. <u>Einkommensteuer/Bilanzierung</u>	8
a) <u>Ernstliche Zweifel an der Verfassungsmäßigkeit der Zinsschranke</u>	8
b) <u>Ordnungsmäßigkeit eines elektronischen Fahrtenbuchs</u>	9
c) <u>Rentabilitätsminderung eines Mietobjektes rechtfertigt keine Absetzung für außergewöhnliche Abnutzung</u>	11
d) <u>Einkünfteerzielungsabsicht bei der Vermietung von Gewerbeobjekten</u>	11
e) <u>Gewerblicher Grundstückshandel auch bei Veräußerungen zur Vermeidung einer Zwangsversteigerung</u>	12
f) <u>Kosten eines ausländischen Rechtsanwalts als außergewöhnliche Belastung</u>	12



	Seite
g) <u>Vorläufig keine Besteuerung von sogenannten Scheinrenditen</u>	13
h) <u>Nachträglicher Werbungskostenabzug beim fremdfinanzierten Erwerb einer Beteiligung nach § 17 EStG</u>	13
i) <u>Berücksichtigung von notwendigen Vorsorgeaufwendungen i.S.d. § 10 Abs. 1 Nr. 3a EStG</u>	14
j) <u>Einkünftequalifikation bei Tätigkeiten als Disability Manager</u>	14
k) <u>Doppelte Haushaltsführung: Unterkunftskosten bei Eingliederung in den Haushalt der Eltern</u>	14
l) <u>Steuerliche Berücksichtigung veruntreuter Instandhaltungsrücklagen bei Wohnungseigentümern</u>	15
m) <u>Kosten eines Zivilprozesses für einen Studienplatz sind keine außergewöhnlichen Belastungen</u>	15
n) <u>Keine Anwendung des StraBEG auf Veranlagungsfehler des Finanzamts nach fehlerfreier Steuererklärung</u>	15
o) <u>Verpflegungsmehraufwandspauschale bei Unterbrechung der Auswärtstätigkeit</u>	16
p) <u>Vorfälligkeitsentschädigung nicht als nachträgliche Werbungskosten</u>	17
q) <u>Kellerraum im eigenen Zweifamilienhaus kein außerhäusliches Arbeitszimmer</u>	17
r) <u>Abzug von außergewöhnlichen Kfz-Kosten als Werbungskosten neben der Entfernungspauschale</u>	18
s) <u>Geldwerter Vorteil und Arbeitnehmerzuzahlungen für die Firmenwagenüberlassung</u>	18

Freizeichnung

„Die Inhalte des Mandantenrundschreibens sind nach bestem Wissen und Kenntnisstand erstellt worden. Wegen der Dynamik des Rechtsgebietes, wegen der Vielzahl letztinstanzlich nicht entschiedener Einzelfragen und/oder wegen des Fehlens bzw. der Unvollständigkeit bundeseinheitlicher Verwaltungsanweisungen kann von der Dr. Ehlers · Gruttke · Dr. Volkmann und Partner Wirtschaftsprüfungsgesellschaft · Steuerberatungsgesellschaft keinerlei Haftung übernommen werden.“



1. **Gesetzgebung:**
Gesetz zur Verkürzung der Aufbewahrungsfristen vom Bundestag beschlossen

Mit der Mehrheit der Koalitionsfraktionen hat der Deutsche Bundestag dem erst kürzlich eingebrachten Entwurf eines Gesetzes zur Verkürzung der Aufbewahrungsfristen sowie zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften am 26.04.2013 zugestimmt. Das Gesetz enthält die ursprünglich im Jahressteuergesetz 2013 vorgesehene Verkürzung der Aufbewahrungsfristen von zehn auf acht Jahre sowie die vor allem von den Ländern geforderte Abschaffung der Möglichkeit der erbschaftsteuerfreien Übertragung von Gesellschaften, die ausschließlich Bankguthaben halten (sog. „Cash-GmbH“). Das Gesetz bedarf der Zustimmung des Bundesrates.

Gesetzesbeschluss vom 26.04.2013, BR-Drs. 316/13

2. **Erbschaftsteuer:**
Stellungnahme des IDW zur Vorlage des Erbschaftsteuergesetzes an das Bundesverfassungsgericht

Mit Schreiben vom 29.04.2013 hat das IDW gegenüber dem Bundesverfassungsgericht (BVerfG) zu dem Vorlagebeschluss des BFH an das BVerfG zur Prüfung der Verfassungsmäßigkeit des Erbschaftsteuergesetzes (ErbStG) (Aussetzungs- und Vorlagebeschluss des BFH vom 27.09.2012 – II R 9/11) Stellung genommen. Das IDW hält weder das ErbStG in seiner Gesamtheit noch die Verschonungsregelungen für das Betriebsvermögen mit verfassungsrechtlichen Grundsätzen unvereinbar. Zur Begründung trägt das IDW im Wesentlichen Folgendes vor:

- Aus den nach Auffassung des BFH vorliegenden Verfassungsverstößen der §§ 13a und 13b i.V. mit § 19 Abs. 1 ErbStG lässt sich keine das gesamte ErbStG erfassende verfassungswidrige Fehlbesteuerung ableiten, weil dies nur dann zuträfe, wenn die mit dem Gleichheitsgrundsatz unvereinbare Vorschrift wesentliche Teil des ErbStG erfasste. Dies hält das IDW für nicht erfüllt.
- Das IDW hält die erbschaftsteuerlichen Verschonungsregelungen für Betriebsvermögen, land- und forstwirtschaftliches Vermögen und Anteile an Kapitalgesellschaften für verfassungsrechtlich zulässig und sachlich geboten, weil sie durch ausreichende Gemeinwohlgründe, vor allem den Erhalt von Arbeits- und Ausbildungsplätzen, begründet sind.

Ferner greift das IDW einzelne Kritikpunkte des BFH auf und legt dar, warum der Auffassung des BFH nicht zu folgen ist:



- Behaltensregelung: Der BFH hält die Behaltensregelungen des § 13a Abs. 5 ErbStG von fünf bzw. sieben Jahren für unverhältnismäßig kurz. Mit Hinweis auf IDW S 1 i.d.F. 2008, Tz. 77 legt das IDW dar, dass aus unternehmerischer Sicht fünf bis sieben Jahre i.d.R. ein langer Zeitraum sind.
- Überprivilegierung: Das IDW hält das vom BFH zur Begründung einer Überprivilegierung herangezogene Gutachten des Wissenschaftlichen Beirats des BMF zur Begünstigung des Unternehmensvermögens in der Erbschaftsteuer nicht für geeignet, da sich die Studie auf das ErbStG a.F. vor der Erbschaftsteuerreform 2009 bezieht und die Ergebnisse daher nicht auf den vorliegenden Fall übertragbar sind.
- Lohnsummenregel: Insoweit als der BFH argumentiert, die Lohnsummenregel greife in den meisten Fällen nicht, weist das IDW darauf hin, dass diese Betrachtungsweise unzutreffend allein auf die Zahl der Betriebe abstellt und nicht die für die Frage des Erhalts von Arbeitsplätzen entscheidende Zahl der betroffenen Beschäftigten berücksichtigt.
- Verwaltungsvermögen: Dem Kritikpunkt des BFH, §§ 13a und 13b ErbStG seien nicht so ausgestaltet, dass der Kreis der Begünstigten sachgerecht abgegrenzt wird, versucht der Gesetzgeber bereits in laufenden Gesetzgebungsverfahren zu begegnen. Es sollen vor allem Regelungen getroffen werden, die die sog. „Cash-GmbH“ unterbinden.

3. Grunderwerbsteuer bei Gesellschafterwechsel abzugsfähig

Die wegen Änderung des Gesellschafterbestands nach § 1 Abs. 2a GrEStG entstandene Grunderwerbsteuer stellt keine Anschaffungsnebenkosten der betroffenen Grundstücke dar. Es handelt sich um sofort abziehbaren Aufwand.

*FG Münster, Urteil vom 14.02.2013 – 2 K 2833/10 G, F,
Rev. eingelegt (Az. beim BFH; IV R 10/13)*



4. Umsatzsteuer

a) Berichtigung unrichtig ausgewiesener Umsatzsteuer

Der Grundsatz der Neutralität der Mehrwertsteuer in seiner durch die Rechtsprechung zu Art. 203 der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28.11.2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem konkretisierten Form ist dahin auszulegen, dass er es der Finanzverwaltung verbietet, dem Erbringer seiner steuerfreien Leistung auf der Grundlage einer nationalen Rechtsvorschrift zur Umsetzung von Art. 203 die Erstattung der einem Kunden fälschlich in Rechnung gestellten Mehrwertsteuer mit der Begründung zu versagen, dass er die fehlerhafte Rechnung nicht berichtigt habe, obwohl dem Kunden das Recht auf Abzug dieser Steuer von der Finanzverwaltung endgültig versagt wurde und dies zur Folge hat, dass die im internationalen Recht vorgesehene Berichtigungsregelung nicht mehr anwendbar ist.

EuGH, Urteil vom 11.04.2013 – Rs. C-138/12

In dem Verfahren aus Bulgarien hat sich der EuGH mit der Berichtigung unrichtig ausgewiesener Umsatzsteuer beschäftigt. Die Klägerin hatte ein Grundstück an eine Gesellschaft verkauft. Die Veräußerung des eigentlichen Grundstücks behandelte sie steuerfrei. Für Renovierungskosten, die Grunderwerbsteuer und die Eintragungsgebühren stellte sie unrichtig Umsatzsteuer gesondert ausgewiesen in Rechnung. Die Finanzverwaltung versagte der Leistungsempfängerin den Vorsteuerabzug endgültig durch bestandskräftige Festsetzung. Daher beantragte die Klägerin die Erstattung der gezahlten Umsatzsteuer.

Der EuGH bekräftigt erneut das Erfordernis einer Berichtigungsmöglichkeit in solchen Fällen. Das Berichtigungsverfahren für unrichtig bzw. unberechtigt ausgewiesene Umsatzsteuer müssen die Mitgliedstaaten selbst gestalten. In diesem Fall war eine Berichtigung nach bulgarischem Recht nicht mehr möglich. Ungeachtet der formalen Anforderungen gebietet es hier aber der Grundsatz der Neutralität, dass eine Erstattung an die Klägerin erfolgt. Im vorliegenden Fall war eine Gefährdung des Steueraufkommens durch Ausübung des Rechts auf Vorsteuerabzug völlig ausgeschlossen, weil dieses Recht dem Empfänger der fraglichen Rechnung von der Finanzverwaltung endgültig versagt wurde.



b) Regelsteuersatz für die Veranstaltung einer „Dinner-Show“

1. Die Kombination von künstlerischen und kulinarischen Elementen in Form einer „Dinner-Show“ kann eine komplexe Leistung sein, die dem Regelsteuersatz unterliegt.
2. Allein der Umstand, dass beide Bestandteile im Wirtschaftsleben auch getrennt erbracht werden, rechtfertigt keine Aufspaltung des Vorgangs, wenn es dem durchschnittlichen Besucher der „Dinner-Show“ um die Verbindung beider Elemente geht.

BFH, Urteil vom 10.01.2013 – VR 31/10

*Vorinstanz: FG Bremen, Urteil vom 18.08.2010 – 2 K 48/10 (1),
EFG 2010, 1839*

c) EuGH verneint Vorsteuerabzug einer GmbH aus Strafverteidigerkosten für ihren Geschäftsführer

Begeht der Geschäftsführer einer Gesellschaft Straftaten, um dieser dringend benötigte Aufträge zu besorgen, so sind seine Taten zweifelsfrei „betrieblich verursacht“. Ob der GmbH aus den für ihren Geschäftsführer getragenen Strafverteidigungskosten aber auch ein Vorsteuerabzug zusteht, hielt der BFH für fraglich. Der EuGH hat den Vorsteuerabzug nun unter Verweis auf das vorrangige Ziel der Strafverteidigung, persönliche (private) Sanktionen vom Geschäftsführer abzuwenden, verneint.

EuGH, 21.02.2013, C-104/12

d) Kein Vorsteuerabzug bei unvollständigen Rechnungen, auch wenn andere Informationen über die Art und die Höhe vorliegen

1. Die Bestimmungen der 6. EG-RL in der durch die RL 94/5/EG des Rates vom 14.02.1994 geänderten Fassung sind dahin auszulegen, dass sie einer nationalen Regelung wie der im Ausgangsverfahren fraglichen nicht entgegenstehen, wonach das Recht auf Abzug der MwSt steuerpflichtigen Dienstleistungsempfängern verweigert werden kann, die unvollständige Rechnungen besitzen, auch wenn diese durch die Vorlage von Informationen zum Beweis des tatsächlichen Vorliegens, der Natur und des Betrags der berechneten Umsätze nach Erlass einer solchen ablehnenden Entscheidung vervollständigt werden.



2. Der Grundsatz der Steuerneutralität verwehrt einer Steuerverwaltung nicht, die Erstattung der von einem Dienstleistungserbringer entrichteten MwSt zu verweigern, obwohl den Empfängern dieser Dienstleistungen die Ausübung des Rechts auf Abzug der MwSt, mit der diese Dienstleistungen belastet worden waren, wegen Unregelmäßigkeiten verweigert wurde, die in den von diesem Dienstleistungserbringer ausgestellten Rechnungen festgestellt wurden.

EuGH-Urteil vom 08.05.2013 – Rs. C-271/12

e) Vertrauensschutz bei innergemeinschaftlichen Lieferungen

1. Auffällige Unterschiede zwischen der Unterschrift des Abholers unter der Empfangsbestätigung auf der Rechnung und der Unterschrift auf dem vorgelegten Personalausweis können Umstände darstellen, die den Unternehmer zu besonderer Sorgfalt hinsichtlich der Identität des angeblichen Vertragspartners und des Abholers veranlassen müssen.
2. An die Nachweispflichten sind besonders hohe Anforderungen zu stellen, wenn der (angeblichen) innergemeinschaftlichen Lieferung eines hochwertigen Pkw ein Barkauf mit Beauftragten zugrunde liegt.
3. Die innergemeinschaftliche Lieferung von hochwertigen Pkw bei Abholung durch einen Beauftragten gegen Barzahlung birgt eine umsatzsteuerrechtliche Missbrauchsgefahr. Der Unternehmer muss daher alle ihm zur Verfügung stehenden, zumutbaren Maßnahmen, die vernünftigerweise von ihm verlangt werden können, ergriffen haben, um sicherzustellen, dass der von ihm getätigte Umsatz nicht zu seiner Beteiligung an einer Steuerhinterziehung führt.

BFH-Urteil vom 14.11.2012 – XI R 17/12

f) Umsatzsteuersatz bei Restaurationsleistungen

Mit Schreiben vom 20.03.2013 hatte das BMF Konsequenzen aus der Rechtsprechung des EuGH und des BFH zur Abgrenzung von Lieferungen und sonstigen Leistungen bei der Abgabe von Speisen und Getränken gezogen und Abschn. 3.6 UStAE geändert. Die OFD Niedersachsen weist mit Verfügung vom 28.03.2013 (S 7100-441-St 171) auf einige Aussagen besonders hin. Die Abgabe von Speisen und Getränken ist eine sonstige Leistung, wenn der Dienstleistungsanteil qualitativ überwiegt. Bei der Beurteilung sind alle Umstände des Einzelfalls zu betrachten.



Stellt der Betreiber eines Imbissstandes Tische mit Sitzgelegenheiten bereit, liegt darin ein qualitativ überwiegendes Dienstleistungselement. Erklärt der Kunde bei Erwerb der Speise, er wolle die Speise vor Ort verzehren, liegt eine sonstige Leistung vor. Erklärt er demgegenüber, er wolle die Speise mitnehmen, liegt eine Lieferung vor. Entscheidend ist die Absichtserklärung, nicht das tatsächliche Verhalten des Kunden. Stehtische und Sitzgelegenheiten in den Wartebereichen von Kinofoyers sowie die Bestuhlung in Kinos, Theatern und Stadien, Parkbänke im öffentlichen Raum und Nachttische in Kranken- und Pflegezimmern sind nicht zu berücksichtigen.

Der Transport von Speisen und Getränken einschließlich des Kühlens oder Warmhaltens während des Transports sowie die Anlieferung zu einem bestimmten Zeitpunkt sind für die Vermarktung der Speisen notwendig und deshalb im Rahmen der Gesamtbetrachtung nicht zu berücksichtigen. Erfüllen überlassenes Geschirr und Platten usw. vornehmlich Verpackungsfunktion, stellen deren Überlassung und anschließende Reinigung bzw. Entsorgung keine berücksichtigungsfähigen Dienstleistungselemente dar.

g) **Verlust des Vorsteuerabzugs aufgrund Rückgängigmachung der Option**

Berichtigt der leistende Unternehmer eine Rechnung mit dem Ziel, einen erklärten Verzicht auf eine Steuerfreiheit rückgängig zu machen, verliert der Leistungsempfänger nach dem Beschluss des BFH vom 03.04.2013 seinen Anspruch auf Vorsteuerabzug rückwirkend für das Jahr, in dem er den Vorsteuerabzug in Anspruch genommen hat.

BFH, Beschluss vom 03.04.2013 – V B 64/12, nv

5. **Einkommensteuer/Bilanzierung**

a) **Ernstliche Zweifel an der Verfassungsmäßigkeit der Zinsschranke**

Der 9. Senat des FG Münster hat mit Beschluss vom 29.04.2013 ernstliche Zweifel an der Verfassungsmäßigkeit der sog. Zinsschranke (§ 4h EStG i.V. mit § 8 Abs. 1, § 8a Abs. 1 KStG) im Hinblick auf den allgemeinen Gleichheitssatz (Art. 3 GG) und das Gebot der Verhältnismäßigkeit geäußert.



In seiner Begründung führt das FG Münster aus, dass die Zinsschranke, die insbesondere eingeführt worden ist, um missbräuchliche konzerninterne Gewinnverlagerungen zu verhindern, in ihre Wirkung weit über die Fälle missbräuchlicher Gestaltungen hinaus gehe. Sie führe auch im Bereich üblicher Fremdfinanzierungen zu erheblichen Belastungswirkungen bzw. einer Substanzbesteuerung, die besonders die Situation insolvenzbedrohter Unternehmen verschlechtern könne.

Wegen der grundsätzlichen Bedeutung der Rechtssache hat das Gericht die Beschwerde zum BFH zugelassen. Neben der Frage der Verfassungsmäßigkeit der Zinsschranke sieht der Senat ausdrücklich auch die Klärung der Frage, nach welchen Maßstäben eine Aussetzung der Vollziehung zu gewähren ist, wenn die Verfassungswidrigkeit einer Norm gerügt wird, als grundsätzlich bedeutsam an. Ein Aktenzeichen des BFH wurde noch nicht veröffentlicht.

FG Münster, Beschluss vom 29.04.2013 – 9 V 2400/12 K

b) Ordnungsmäßigkeit eines elektronischen Fahrtenbuchs

Elektronische Fahrtenbücher bzw. elektronische Fahrtenbuchprogramme werden von der Finanzverwaltung weder zertifiziert noch zugelassen. Darauf weisen die OFD Rheinland und Münster mit inhaltlich gleichlautend aktualisierter Kurzinfo LSt-Außendienst Nr. 02/2013 vom 18.02.2013 hin. Dies könnte sich auch immer nur auf eine bestimmte Programmversion beziehen. Selbst wenn die technischen Voraussetzungen für die Führung eines ordnungsgemäßen elektronischen Fahrtenbuchs erfüllt werden, setzt die Anerkennung voraus, dass die Hard- und Software ordnungsgemäß bedient werden und das Fahrtenbuch hinterher alle von der BFH-Rechtsprechung und der Finanzverwaltung – insbesondere in R 8.1 Abs. 9 Nr. 2 LStR geforderten – Angaben enthält.

Die Prüfung, ob ein elektronisches Fahrtenbuch als ordnungsgemäß anzuerkennen ist, kann deshalb immer nur für den jeweiligen Einzelfall erfolgen. Im Urteil vom 01.03.2012 (VI R 33/10, BStBl. II 2012 S. 505) führt der BFH aus, dass die dem Nachweis des zu versteuernden Privatanteils an der Gesamtfahrleistung dienenden Aufzeichnungen eine hinreichende Gewähr für ihre Vollständigkeit und Richtigkeit bieten und auf ihre materielle Richtigkeit hin überprüfbar sein müssen. Ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch muss zeitnah und in geschlossener Form geführt werden, um so nachträgliche Änderungen auszuschließen oder als solche erkennbar zu machen.



Hierfür sind neben Datum und Fahrtzielen grundsätzlich auch die aufgesuchten Geschäftspartner oder der Grund für die dienstliche Verrichtung aufzuführen und die zu erfassenden Fahrten müssen den am Ende erreichten Gesamtkilometerstand vollständig und fortlaufend wiedergegeben. Grundsätzlich ist dabei jede einzelne berufliche Verwendung für sich und mit dem bei Abschluss der Fahrt erreichten Gesamtkilometerstand des Fahrzeugs aufzuzeichnen.

Nach H 8.1 (9-10) „Elektronisches Fahrtenbuch“ LStH ist ein elektronisches Fahrtenbuch anzuerkennen, wenn sich daraus dieselben Erkenntnisse wie aus einem manuell geführten Fahrtenbuch gewinnen lassen. Beim Ausdrucken von elektronischen Aufzeichnungen müssen nachträgliche Veränderungen der aufgezeichneten Angaben technisch ausgeschlossen, zumindest aber dokumentiert werden. Eine mit Hilfe eines Computerprogramms erzeugte Datei genügt den Anforderungen an ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch nur dann, wenn nachträgliche Veränderungen an den zu einem früheren Zeitpunkt eingegebenen Daten nach der Funktionsweise des verwendeten Programms technisch ausgeschlossen sind oder in ihrer Reichweite in der Datei selbst dokumentiert und offengelegt werden.

Die eindeutige Kennzeichnung einer geänderten Eingabe sowohl in der Anzeige des elektronischen Fahrtenbuchs am Bildschirm als auch in seinem Ausdruck ist unverzichtbare Voraussetzung für die Anerkennung eines elektronischen Fahrtenbuchs. Nur wenn diese Voraussetzungen erfüllt sind, ist eine hinreichende Gewähr für die Vollständigkeit und Richtigkeit gegeben. Es muss darüber hinaus auch sichergestellt sein, dass die Daten des elektronischen Fahrtenbuchs bis zum Ablauf der Aufbewahrungsfrist für ein Fahrtenbuch unveränderlich aufbewahrt und wieder unverändert lesbar gemacht werden können. Bei eventuellen Änderungen muss die Änderungshistorie mit Änderungsdatum/-daten und (jeweils) ursprünglichem Inhalt ersichtlich sein. Auch die Änderungshistorie darf nicht nachträglich veränderbar sein.

Die Kurzinfo geht weiterhin auf Aufzeichnungs- und Aufbewahrungspflichten sowie Angaben für Privatfahrten ein und stellt klar, dass beim elektronischen Fahrtenbuch die GPS-Ermittlung der Fahrtstrecken und die dadurch entstehende Abweichung vom Tachostand grundsätzlich unbedenklich ist, allerdings der tatsächliche Tachostand im Halbjahres- oder Jahresabstand dokumentiert werden sollte.



c) **Rentabilitätsminderung eines Mietobjekts rechtfertigt keine Absetzung für außergewöhnliche Abnutzung**

1. Baumängel und Rentabilitätsminderungen einer Immobilie, z. B. aufgrund eines Überangebots, rechtfertigen grundsätzlich keine Absetzung für außergewöhnliche Abnutzung.
2. Eine Absetzung für außergewöhnliche Abnutzung für eine Immobilie kommt ausnahmsweise in Betracht, wenn sich bei Beendigung eines Mietverhältnisses herausstellt, dass das Gebäude wegen einer auf den bisherigen Mieter ausgerichteten Gestaltung nur eingeschränkt an Dritte vermietbar ist.
3. Lässt sich das an einen Discounter vermietete Ladenlokal nach dessen Auszug nur mit Ertragseinbußen vermieten und beruht die Ertragseinbuße auf verschiedenen Faktoren, u.a. auf einer ungünstigen verkehrstechnischen Lage, auf der Ansiedlung eines nahe gelegenen Einkaufszentrums und auf veränderten Anforderungen für die Ansiedlung von Discounthandelsgeschäften derselben Branche, handelt es sich um Faktoren, die nicht die Nutzbarkeit der Immobilie betreffen, sondern nur dessen Rentabilität, so dass die Berechtigung für eine Absetzung für außergewöhnliche Abnutzung nicht gegeben ist.

*FG Münster, Urteil vom 24.01.2013 – 11 K 4248/10 E,
Rev. zugelassen*

d) **Einkünfteerzielungsabsicht bei der Vermietung von Gewerbeobjekten**

1. Bei Gewerbeimmobilien ist stets im Einzelfall festzustellen, ob der Steuerpflichtige beabsichtigt, auf die voraussichtliche Dauer der Nutzung einen Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten zu erzielen.
2. Aufwendungen für ein nach Anmietung leerstehendes Gewerbeobjekt können als vorab entstandenen Werbungskosten abziehbar sein, wenn der Steuerpflichtige – als gewerblicher Zwischenmieter – die Einkünfteerzielungsabsicht hinsichtlich dieses Objekts erkennbar aufgenommen und sie später nicht aufgegeben hat.



3. Ist dem Steuerpflichtigen von Anfang an bekannt oder zeigt sich später aufgrund bislang vergeblicher Vermietungsbemühungen, dass für ein seit Jahren leerstehendes Objekt, so wie es baulich gestaltet ist, kein Markt besteht und es deshalb nicht vermietbar ist, muss der Steuerpflichtige – will er die Aufnahme oder Fortdauer seiner Vermietungsabsicht belegen – zielgerichtet darauf hinwirken, u. U. auch durch bauliche Umgestaltungen einen vermietbaren Zustand des Objekts zu erreichen.

BFH-Urteil vom 19.02.2013 – IX R 7/10

e) **Gewerblicher Grundstückshandel auch bei Veräußerungen zur Vermeidung einer Zwangsversteigerung**

1. Die persönlichen oder finanziellen Beweggründe für die Veräußerung von Immobilien sind für die Zuordnung zum gewerblichen Grundstückshandel oder zur Vermögensverwaltung unerheblich. Dies gilt auch für wirtschaftliche Zwänge wie z. B. die Ankündigung von Zwangsmaßnahmen durch einen Grundpfandgläubiger.
2. Die Drei-Objekt-Grenze hat die Bedeutung eines Anscheinsbeweises, der – ohne dass es dafür weiterer Indizien bedarf – den Schluss auf die innere Tatsache des Erwerbs des jeweiligen Grundstücks in bedingter Veräußerungsabsicht zulässt. Ihre Geltungskraft kann im Einzelfall durch den Nachweis eines atypischen Sachverhaltsverlaufs erschüttert werden. Dafür kommen indes grundsätzlich weder die Gründe der Veräußerung noch Absichtserklärungen in Betracht, sondern vornehmlich Gestaltungen des Steuerpflichtigen in zeitlicher Nähe zum Erwerb, die eine Veräußerung innerhalb eines Zeitrahmens von etwa fünf Jahren erschweren oder unwirtschaftlicher machen.

BFH, Urteil vom 27.09.2012 – III R 19/11

f) **Kosten eines ausländischen Rechtsanwalts als außergewöhnliche Belastung**

Die Kosten eines in einem Scheidungsfolgenverfahren beauftragten britischen Rechtsanwalts und die mit dem Verfahren in Zusammenhang stehenden Reisekosten sind nach dem Urteil des FG Schleswig-Holstein vom 17.04.2013 als außergewöhnliche Belastungen gem. § 33 Abs. 1 EStG abzugsfähig, soweit sich der Steuerpflichtige dem Verfahren ohne jeden eigenen Gestaltungsspielraum zu stellen hatte, das Verfahren nicht mutwillig oder ohne Aussicht auf Erfolg war, die Höhe der vereinbarten Kosten nach landestypischen Gesichtspunkten angemessen sind und keine Erstattung erfolgt.

FG Schleswig-Holstein, Urteil vom 17.04.2013 – 5 K 156/12



g) Vorläufig keine Besteuerung von sogenannten Scheinrenditen

Sogenannte Scheingewinne aus einer Beteiligung an der Business Capital Investors Corporation (BCI) müssen vorläufig nicht versteuert werden. Dies entschied der 10. Senat des FG Köln mit Beschluss vom 10.04.2013. Innerhalb der Rechtsprechung sei umstritten, ob Gutschriften im Rahmen von Schneeballsystemen zu steuerpflichtigen Einnahmen aus Kapitalvermögen führen. Daher dürften entsprechende Steuerbescheide bis auf weiteres nicht vollzogen werden, so das Finanzgericht in seiner Urteilsbegründung.

Nach der bisherigen Rechtsprechung des BFH sind (auch) Scheinrenditen zu versteuern, wenn der Anleger sich die ihm gutgeschriebenen Renditen seiner Kapitalanlage hätte auszahlen lassen können, er stattdessen aber die Wiederanlage der Renditen bestimmt hat. Das gilt nur, solange der Schuldner noch zahlungsfähig war. Auf eine hypothetische Zahlung an alle Anleger könne daher aber nicht abgestellt werden. Erst bei Verfügung über eine objektiv wertlose Forderung scheidet ein Zufluss definitiv aus. Dies sei mangels anderer Anhaltspunkte im Regelfall zu verneinen, solange ein Antrag auf Eröffnung des Konkurs- oder Insolvenzverfahrens über das Vermögen des Schuldners noch nicht gestellt worden sei (BFH, Urteil vom 28.10.2008 – VIII R 36/04, BStBl 2009 II S. 190, und vom 16.03.2010 – VIII R 4/07). Wegen der unklaren Rechtslage im Streitfall hat der 10. Senat des FG Köln im Streitfall vorläufigen Rechtsschutz gewährt und die Steuerbescheide von der Vollziehung ausgesetzt. Er hat aber die Beschwerde zum BFH zugelassen.

FG Köln, Beschluss vom 10.04.2013 – 10 V 216/13

h) Nachträglicher Werbungskostenabzug beim fremdfinanzierten Erwerb einer Beteiligung nach § 17 EStG

Das FG Düsseldorf hat trotz der Vorschrift des § 20 Abs. 9 EStG 2009 den Abzug der Schuldzinsen für die Anschaffung einer wesentlichen Beteiligung i. S. von § 17 EStG in Höhe von 60 % (§ 3 Nr. 40 i.V.m. § 3c Abs. 2 EStG) als nachträgliche Werbungskosten zugelassen. Wenn der Steuerpflichtige gemäß § 32d Abs. 2 Nr. 3 EStG auf die Anwendung des gesonderten Steuertarifs von 25 % für Kapitaleinkünfte verzichtet, sind die Einkünfte nach dem Teileinkünfteverfahren zu ermitteln. Dies schließt eine Anwendung des § 20 Abs. 9 EStG und eine begrenzte Verlustabrechnung nach § 20 Abs. 6 EStG aus. Die Option nach § 32d Abs. 2 Nr. 3 EStG kann nach Ansicht des FG auch noch zu einem Zeitpunkt ausgeübt werden, zu dem mit Kapitalerträgen der insolventen, im Handelsregister noch nicht gelöschten GmbH nicht mehr zu rechnen ist.

*FG Düsseldorf, Urteil vom 04.10.2012, 12 K 993/12 E,
Rev. eingelegt, Az. BFH: VIII R 48/12*



i) **Berücksichtigung von notwendigen Vorsorgeaufwendungen i.S.d. § 10 Abs. 1 Nr. 3a EStG**

Der Gesetzgeber ist verfassungsrechtlich nicht verpflichtet, Beiträge zu privaten Risikolebens-, Unfall- oder Kapitallebensversicherungen einkommensteuerlich in vollem Umfang zum Abzug zuzulassen, da diese nicht der Sicherung der bloßen Existenz, sondern primär dem Schutz und dem Erhalt von Vermögen und Lebensstandard dienen.

*FG Baden-Württemberg, Urteil vom 31.01.2013 – 9 K 242/12,
Rev. eingelegt, Az. beim BFH: X R 5/13*

j) **Einkünftequalifikation bei Tätigkeiten als Disability Manager**

Der BFH hält – gegen Stimmen in der Literatur – daran fest, dass eine Gruppenähnlichkeit, also die Ähnlichkeit zum „Freiberufler an sich“ oder zu einer bestimmten Gruppe freiberuflicher Tätigkeiten (z. B. heilberufliche Tätigkeiten wie die Tätigkeit der in § 18 Abs. 1 Nr. 1 Satz 2 EStG aufgeführten Ärzte, Zahnärzte, Heilpraktiker, Dentisten, Krankengymnasten), nicht genügt, weil die detaillierte Nennung der freien Berufe im Gesetz sonst überflüssig wäre. Der Gesetzgeber hat die Katalogberufe detailliert aufgezählt, deshalb müssen die ähnlichen Berufe speziell einem dieser Berufe ähnlich sein.

BFH, Beschluss vom 14.02.2013 – III B 67/12, NV

k) **Doppelte Haushaltsführung: Unterkunftskosten bei Eingliederung in den Haushalt der Eltern**

Ob ein unverheirateter Steuerpflichtiger in einer Wohnung einen eigenen Hausstand führt, kann nur unter Berücksichtigung insbesondere der Einrichtung, Ausstattung und Größe dieser Wohnung entschieden werden. Er kann allerdings einen eigenen Hausstand auch dann unterhalten, wenn er den Erst- oder Haupthausstand im Rahmen einer Wohngemeinschaft mit den Eltern führt.

*FG Münster, Urteil vom 06.11.2012 – 15 K 767/10 E,
Rev. eingelegt, Az. beim BFH: VI R 10/13*



l) Steuerliche Berücksichtigung veruntreuter Instandhaltungsrücklagen bei Wohnungseigentümern

Die Veruntreuung von Instandhaltungsrücklagen durch den Hausverwalter kann beim Wohnungseigentümer als Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung in dem Jahr berücksichtigt werden, in dem er erstmals von der Entreicherung Kenntnis erlangt.

FG Rheinland-Pfalz, Urteil vom 24.01.2013 – 6 K 1973/10

m) Kosten eines Zivilprozesses für einen Studienplatz sind keine außergewöhnlichen Belastungen

1. Auch Aufwendungen für Kosten aus verwaltungsgerichtlichen Prozessen können aufgrund der neuen Rechtsgrundsätze des BFH (Urteil vom 12.05.2011 – VI R 42/10, BStBl II 2011, 1015) eine außergewöhnliche Belastung darstellen.
2. Erstreiten Eltern ihrer Tochter im Rechtsweg die Zulassung zum Studium, sind die hierfür aufgewendeten Gerichts- und Anwaltskosten als typische Aufwendungen für die Berufsausbildung i.S.v. § 33 EStG zu qualifizieren, so dass nach § 33a Abs. 4 EStG eine Steuerermäßigung nach § 33 EStG nicht in Betracht kommt.
3. Infolge der typisierenden Pauschalregelung zur Berücksichtigung von Ausbildungskosten gilt die „Sperrwirkung“ des § 33a Abs. 4 EStG unabhängig davon, ob die sonstigen Voraussetzungen des § 33a Abs. 1 EStG im konkreten Fall vorliegen.

*FG Düsseldorf, Urteil vom 14.01.2013 – 11 K 1633/12 E,
Beschw. zugelassen*

n) Keine Anwendung des StraBEG auf Veranlagungsfehler des Finanzamts nach fehlerfreier Steuererklärung

1. Wer eine fehlerfreie Steuererklärung abgegeben hat, begeht keine Steuerhinterziehung, wenn er in einem Folgejahr einen vom Finanzamt zu Unrecht bestandskräftig festgestellten Verlustvortrag geltend macht.



2. Hat das FA die erforderlichen Informationen durch die Steuererklärung erhalten, scheidet die Annahme einer Steuerhinterziehung durch Unterlassen aus, weil der Steuerpflichtige nicht verpflichtet ist, Fehler des Finanzamts richtig zu stellen.
3. Ein Veranlagungsfehler des Finanzamts ist kein Anlass für die Abgabe einer strafbefreienden Erklärung im Sinne des StrABEG vom 23.12.2003 (BGBl. I 2003, 2928).

BFH, Urteil vom 04.12.2012 – VIII R 50/10

o) Verpflegungsmehraufwandspauschale bei Unterbrechung der Auswärtstätigkeit

Das BFH-Urteil vom 28.02.2013 lässt sich wie folgt zusammenfassen:

1. Ein selbständiger Unternehmensberater, der über Monate hinweg wöchentlich zwei bis vier Arbeitstage in dem Betrieb eines Kunden auswärts tätig ist, kann Mehraufwendungen für seine Verpflegung nur in den ersten drei Monaten dieser Auswärtstätigkeit geltend machen. Dies gilt auch dann, wenn die Beratungsaufträge kurzfristig immer wieder aufs Neue erteilt werden.
2. Eine Unterbrechung der Tätigkeit, die zum Neubeginn der Dreimonatsfrist führt, liegt grundsätzlich nur dann vor, wenn sie mindestens vier Wochen andauert.

Der BFH unterscheidet zu Recht die ortsfeste auswärtige Tätigkeit, auf die die Dreimonatsfrist anzuwenden ist, von einer Fahrtätigkeit, die einen zeitlich unbeschränkten Abzug von Verpflegungsmehraufwendungen ermöglicht. Dahinter steht die auch vom Gesetzgeber geteilte Erwägung, dass sich der Steuerpflichtige im ersten Fall nach einer Übergangszeit auf die Verpflegungssituation dort einstellen kann, was bei einer Fahrtätigkeit nicht der Fall sein soll. Der Streitfall zeigt aber außerdem, dass es sich empfiehlt, die Anfechtungsklage mit dem Billigkeitsverfahren zu verbinden und damit dem Finanzgericht, wie auch dem BFH, die Möglichkeit zu geben, über beide Begehren gleichzeitig zu entscheiden.

BFH, Urteil vom 28.02.2013 – III R 94/10



p) Vorfälligkeitsentschädigung nicht als nachträgliche Werbungskosten

Nach dem Urteil des FG Düsseldorf vom 16.01.2013 kann eine Vorfälligkeitsentschädigung nicht als nachträgliche Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung berücksichtigt werden, wenn sie nicht (mehr) mit der Erzielung von Einkünften im Zusammenhang steht. Im Streitfall war die zehnjährige Veräußerungsfrist (§ 23 EStG) bereits abgelaufen gewesen.

Der BFH hatte abweichend von der bisherigen Rechtsprechung und der Auffassung der Finanzverwaltung kürzlich entschieden, dass Schuldzinsen für ein zur Anschaffung eines Mietobjekts aufgenommenes Darlehen nach einer gem. § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG steuerbaren Veräußerung dieser Immobilie als Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung abgezogen werden können, wenn und soweit der Veräußerungserlös nicht zur Tilgung der Darlehensverbindlichkeit ausreicht (BFH, Urteil vom 20.06.2012 – IX R 67/10).

Die Gründe, die den BFH dazu bewogen haben, seine Rechtsprechung zur Anerkennung nachträglicher Schuldzinsen bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung auszudehnen, greifen nach Ansicht des Finanzgerichts im Streitfall nicht ein. Denn die Situation des Veräußerers, der nicht unter § 23 EStG fällt, sei mit der Situation des Veräußerers von Betriebsvermögen gerade nicht zu vergleichen.

Das Finanzgericht folgt damit der Auffassung des BMF (Schreiben vom 28.03.2013, BStBl 2013 I S. 508). Auch das BMF wendet die neue Rechtsprechung des BFH nur in den Fällen einer steuerbaren Veräußerung (§ 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG) an. Der BFH selbst hatte in seiner Pressemitteilung (Nr. 62/12 vom 05.09.2012) zu dieser Entscheidung eine solche Einschränkung nicht vorgenommen. Auch die Entscheidungsgründe des BFH-Urteils sprechen nicht unbedingt für diese einschränkende Auslegung.

FG Düsseldorf, Urteil vom 16.01.2013 – 7 K 3506/12 F

q) Kellerraum im eigenen Zweifamilienhaus kein außerhäusliches Arbeitszimmer

Ein im eigenen Zweifamilienhaus gelegener Kellerraum stellt nach Ansicht des FG Berlin-Brandenburg – im Gegensatz zu darüber hinaus angemieteten Kellern anderer Nutzer eines Mehrfamilienhauses – einen Zubehörraum der Wohnung und damit kein außerhäusliches Arbeitszimmer dar. Damit war der Ausgabenabzug im Streitfall auf 1.250 € begrenzt.

FG Berlin-Brandenburg, Urteil vom 17.10.2012, 12 K 12095/09, rkr.



r) **Abzug von außergewöhnlichen Kfz-Kosten als Werbungskosten neben der Entfernungspauschale**

Das FG Niedersachsen hat – sowohl entgegen dem BMF-Schreiben vom 03.01.2013 (BStBl 2013 I S. 215) als auch entgegen der seit Einführung der Entfernungspauschale ergangenen FG-Rechtsprechung – mit Urteil vom 24.04.2013 entschieden, dass Reparaturkosten, die durch eine Falschbetankung des Wagens auf dem Weg vom Wohnort zur Arbeitsstelle verursacht wurden, als Werbungskosten zu berücksichtigen sind. Zur Begründung führte das Gericht aus, dass mit den Kilometerpauschbeträgen gem. § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4 EStG nach der ständigen BFH-Rechtsprechung die normalen, voraussehbaren Kosten (wie z. B. Kfz-Steuern, Absetzung für Abnutzung), die dem Arbeitnehmer bei Benutzung de eigenen privaten Pkw für berufliche Zwecke entstehen, abgegolten seien. Nicht mit der Pauschale berücksichtigt seien dagegen Unfallkosten und sonstige Kosten, die außergewöhnlich sind und sich einer Pauschalierung entziehen.

Das Finanzgericht hat die Revision zum BFH wegen grundsätzlicher Bedeutung der Sache und zur Fortbildung des Rechts zugelassen. Ein Aktenzeichen des BFH wurde noch nicht veröffentlicht.

FG Niedersachsen, Urteil vom 24.04.2013 – 9 K 218/12

s) **Geldwerter Vorteil und Arbeitnehmerzuzahlungen für die Firmenwagenüberlassung**

Das BMF hat mit Schreiben vom 19.04.2013 – IV C 5 – S 2334/11/10004 zur lohnsteuerlichen Behandlung der vom Arbeitnehmer selbstgetragenen Aufwendungen bei Überlassung eines Firmenwagens durch den Arbeitgeber zur privaten Nutzung Stellung genommen. Die Verwaltungsanweisung ist im Wesentlichen auf alle offenen Fälle anzuwenden und bietet Hinweise zur Anwendung und Auslegung von R 8.1 Abs. 9 Nr. 1 Satz 5, Nr. 4 LStR 2011. Im Folgenden erhalten Sie praktische Tipps zu einer Zuzahlung und Empfehlungen dazu, auf welche Vereinbarungen besser verzichtet werden sollte.

Grundsätzliches zu Nutzungsentgelten

Zahlt der Arbeitnehmer an den Arbeitgeber oder auf dessen Weisung an einen Dritten zur Erfüllung einer Verpflichtung des Arbeitgebers (abgekürzter Zahlungsweg) für die außerdienstliche Nutzung (Nutzung zu privaten Fahrten, zu Fahrten zwischen Wohnung und regelmäßiger Arbeitsstätte und zu Heimfahrten im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung) eines betrieblichen Pkw ein Nutzungsentgelt, mindert dies den steuerpflichtigen Nutzungswert (R 8.1 Abs. 9 Nr. 4 Satz 1 LStR).



Gleichgültig ist, ob das Nutzungsentgelt pauschal oder entsprechend der tatsächlichen Nutzung des Kfz bemessen wird (R 8.1 Abs. 9 Nr. 4 Satz 2 LStR). Nutzungsentgelte in diesem Sinne sind

- ein nutzungsunabhängiger pauschaler Betrag (z. B. Monatspauschale)
- ein an den gefahrenen Kilometern ausgerichteter Betrag (z. B. Kilometerpauschale) oder
- vom Arbeitnehmer übernommene Leasingraten.

Voraussetzung ist jeweils die Vereinbarung eines solchen Nutzungsentgelts aufgrund einer arbeitsvertraglichen oder einer anderen arbeits- und dienstrechtlichen Rechtsgrundlage.

Hinweis: Zuzahlungen des Arbeitnehmers werden nur dann berücksichtigt, wenn es sich um Geldleistungen handelt (R 8.1 Abs. 9 Nr. 4 Satz 1 und 2 LStR).

Schwerpunkt des BMF-Schreibens ist die Auslegung des Begriffs „pauschales Nutzungsentgelt“ und dessen Abgrenzung von den vom Arbeitnehmer übernommenen individuellen Kfz-Kosten.

Die vollständige oder teilweise Übernahme einzelner Kfz-Kosten (z. B. Treibstoffkosten, Versicherungsbeiträge, Wagenwäsche) durch den Arbeitnehmer wertet das BMF nicht als an der tatsächlichen Nutzung bemessenes Nutzungsentgelt (vgl. R 8.1 Abs. 9 Nr. 1 Satz 5 LStR; BFH, Urt. v. 18.10.2007 - VI R 96/04, BStBl II 2008, 198). Das gilt auch für einzelne Kfz-Kosten, die der Arbeitgeber zunächst verauslagt und die anschließend dem Arbeitnehmer weiterbelastet werden. Auch wenn der Arbeitnehmer zunächst pauschale Abschlagszahlungen leistet, die später nach den tatsächlich entstandenen Kfz-Kosten abgerechnet werden, mindern die Zahlungen nicht den Nutzungswert. Ein Nutzungswert darf also nicht die Weiterbelastung einzelner Kfz-Kosten zum Gegenstand haben. Wie der Arbeitgeber das pauschale Nutzungsentgelt kalkuliert, ist dagegen unerheblich.

In Höhe des Nutzungsentgelts ist der Arbeitnehmer nicht bereichert und die gesetzlichen Voraussetzungen des § 8 Abs. 1 i.V.m. § 19 Abs. 1 EStG sind nicht erfüllt. Übersteigt das Nutzungsentgelt den Nutzungswert, führt der übersteigende Betrag weder zu negativem Arbeitslohn noch zu Werbungskosten.

Tipp: Arbeitgeber und Arbeitnehmer sollten die getroffenen Vereinbarungen über Zahlungen von Nutzungsentgelten im Rahmen der Firmenwagengestellung daraufhin untersuchen, ob sie – im Sinne der Verwaltungsauffassung – noch als berücksichtigungsfähige Nutzungsentgelte angesehen werden können. Sollte eine Abrechnung über die tatsächlichen Kfz-Einzelkosten erfolgen, sind entsprechende Anpassungen vorzunehmen, um eine unnötige Besteuerung zu vermeiden.



Hier ist den Beteiligten ein gewisses Gestaltungspotential eröffnet, um die finanzielle Belastung nicht erheblich zu verändern. Denn wie pauschale Nutzungsentgelte kalkuliert werden, ist belanglos. So kann beispielsweise statt der Übernahme von Treibstoffkosten für Privatfahrten eine Pauschale neu vereinbart werden, die in einer Größenordnung liegt, die dem Durchschnitt der bisherigen Treibstoffkosten entspricht.

Um Haftungsrisiken des Arbeitgebers zu minimieren, sollte im Zweifel eine lohnsteuerliche Anrufungsauskunft nach § 42e EStG eingeholt werden.

Zudem differenziert das BMF in seinem Schreiben zwischen der pauschalen und der individuellen Nutzungswertmethode (1%/0,03%-Regelung bzw. Fahrtenbuchmethode):

1%-Bruttolistenpreisregelung

Bei Anwendung der 1%-Bruttolistenpreisregelung mindern nur pauschale Nutzungsentgelte, z. B. „0,20 € je privat gefahrenen Kilometer“ oder eine „Monatspauschale in Höhe von 200 €“, den Nutzungswert. Dagegen sind einzelne Kosten, die der Arbeitnehmer trägt (z. B. Treibstoffkosten), nicht berücksichtigungsfähig. Das gilt auch, wenn der Arbeitnehmer zunächst mittels einer Tankkarte des Arbeitgebers tankt und anschließend die privat veranlassten Treibstoffkosten ersetzen muss (vgl. R 8.1 Abs. 9 Nr. 1 Satz 5 LStR). Die Zahlungen stellen kein Nutzungsentgelt dar und können daher nicht zu einer Kürzung der nach der 1%-Regelung anzusetzenden Werte führen. Die Zahlungen sind auch nicht als Werbungskosten abziehbar. Insofern ergeben sich keine lohnsteuerlichen und sozialversicherungsrechtlichen Auswirkungen.

Das BMF nennt in diesem Zusammenhang auch das Schreiben vom 01.04.2011 – IV C 5 – S 2334/08/10010 (BStBl I 2011, 301) zur Einzelbewertung der tatsächlichen Fahrten mit 0,002 % des Listenpreises. Zudem ist die Begrenzung des pauschalen Nutzungswerts auf die Gesamtkosten zu beachten (vgl. BMF-Schreiben v. 28.05.1996 – IV B 6 – S 2334 – 173/96, BStBl I 1996, 654 Tz. 1.8).

Fahrtenbuchmethode

Bei Anwendung der Fahrtenbuchmethode fließen vom Arbeitnehmer selbstgetragene individuelle Kfz-Kosten – von vornherein – nicht in die Gesamtkosten ein und erhöhten damit nicht den individuellen Nutzungswert (R 8.1 Abs. 9 Nr. 2 Satz 8 zweiter Halbsatz LStR). Zahlt der Arbeitnehmer ein pauschales Nutzungsentgelt, ist der individuelle Nutzungswert um diesen Betrag zu kürzen.



Zuzahlung zu den Anschaffungskosten eines Firmenwagens

Die Zuzahlung des Mitarbeiters bei der Anschaffung des Dienstwagens führt zu einer Minderung des geldwerten Vorteils (BMF-Schreiben vom 06.02.2009 – IV C 5 – S 2334/08/10003, BStBl I 2009, 413). Übernimmt der Arbeitnehmer beim Kauf oder Leasing des neuen Firmenwagens selbst einen Aufpreis bzw. eine Leasingsonderzahlung – etwa für mehr Motorleistung, eine besondere Lackierung oder Sonderausstattung –, mindert dieser Zuschuss den geldwerten Vorteil.

Leistet der Arbeitnehmer eine Zuzahlung zu den Anschaffungskosten des Firmenwagens, kann diese den geldwerten Vorteil im Jahr der Zahlung nur bis auf 0 € mindern. Der noch nicht verrechnete Restanteil kann den geldwerten Vorteil in den Folgejahren mindern (R 8.1 Abs. 9 Nr. 4 Satz 4 LStR). Diese Regelung gilt fahrzeugbezogen, so dass bei einem Wagenwechsel unverbrauchte Beträge nicht auf das neue Auto übertragbar sind.

Hinweis:

- Eine Zuzahlung zu den Anschaffungskosten eines Firmenwagens gilt als Zuschuss i.S.v. R 6.5 Abs. 1 und 2 EStR; der Arbeitgeber hat hiernach das Wahlrecht, diesen Betrag entweder gewinnwirksam als Betriebseinnahme anzusetzen oder von den Anschaffungskosten abzuziehen.
- Die umsatzsteuerliche Bemessungsgrundlage wird durch eine Zuzahlung des Arbeitnehmers nicht gemindert, im Gegenzug stellt die Zuzahlung aber auch kein umsatzsteuerliches Entgelt für die Fahrzeugüberlassung dar (BMF-Schreiben vom 30.12.1997 – IV C 3 – S 7102 – 41/97, BStBl I 1998, 110).
- Die Zuzahlung des dazu verpflichteten Arbeitnehmers mindert die abziehbare Vorsteuer des Arbeitgebers aus dem Fahrzeugkauf oder -leasing, wenn der Arbeitgeber als Besteller der Empfänger der Fahrzeuglieferung ist (Abschn. 15.2 Abs. 16 UStAE).

Praxisbeispiele

Zahlt der Arbeitnehmer an den Arbeitgeber für die private (= außerdienstliche) Nutzung eines überlassenen Firmenwagens eine finanzielle Unterstützung (Überweisung oder Einbehalt von Lohn), mindert dieses Nutzungsentgelt den geldwerten Vorteil in vielen Fallkonstellationen. Denkbar sind z. B.:

1. Der Arbeitnehmer zahlt monatlich einen pauschalen Betrag („100 € Monatspauschale“), unabhängig von der Nutzung durch Abzug vom Nettogehalt.
2. Der Arbeitgeber verlangt für jede privat gefahrene Strecke ohne genaue Kalkulation einen Obolus von 0,25 € als Kilometerpauschale.



3. Der Angestellte übernimmt die fälligen Leasingraten des Fahrzeugs, und die übrigen anfallenden Kfz-Kosten zahlt der Betrieb.
4. Das Nutzungsentgelt übersteigt den ermittelten geldwerten Vorteil laut Listenpreis. Lohnsteuer fällt nicht an, der übersteigende Betrag führt aber weder zu negativem Arbeitslohn noch zu Werbungskosten.

In Angrenzung hiervon scheidet eine Begünstigung in folgenden Fallkonstellationen aus:

1. Der Arbeitgeber verlangt für jede privat gefahrene Strecke, dass sein Angestellter die darauf entfallenden Benzinkosten trägt. Der errechnete Betrag ist jeweils im Folgemonat fällig. Diese Zahlung ist kein Nutzungsentgelt. Bei Anwendung der Bruttolistenpreisregelung mindern diese vom Arbeitnehmer übernommenen Kfz-Kosten nicht den geldwerten Vorteil
2. Der Arbeitgeber zahlt zunächst alle Kfz-Kosten, die dem Arbeitnehmer anschließend weiterbelastet werden.
3. Der Arbeitnehmer leistet zunächst pauschale Abschlagszahlungen. Diese werden später nach den tatsächlich entstandenen Fahrzeugkosten abgerechnet. Auch in diesem Fall liegt wie zu Nr. 1 kein den geldwerten Vorteil minderndes Nutzungsentgelt vor. Allerdings sieht die Finanzverwaltung für vor dem 01.07.2013 verwirklichte Sachverhalte eine Übergangsregelung vor. Für das erste Halbjahr 2013 lässt die die Anrechnung dieser Arbeitnehmeraufwendungen auf den geldwerten Vorteil sowohl im Lohnsteuerabzugsverfahren als auch im Veranlagungsverfahren zu.

Beispiel:

Der Arbeitnehmer zahlt die Treibstoffkosten mittels Tankkarte des Arbeitgebers. Vereinbart ist aber, dass der Arbeitnehmer die privat veranlassten Benzinkosten selbst zu zahlen hat. Die genaue Berechnung (Gesamtkilometer im Verhältnis zu den Privatfahrten) erfolgt im folgenden Monat und das Ergebnis wird vom Arbeitslohn einbehalten. Für Mai 2013 muss der Arbeitnehmer 190 € zu seinem Firmenwagen mit einem Listenpreis von 40.000 € zuschießen. Der monatliche geldwerte Vorteil von $(1\% \times 40.000 =) 400$ € reduziert sich um 190 € auf 210 €.

Abwandlung:

Der Arbeitnehmer tankt im Juli 2013. Die Weiterbelastung der Benzinkosten durch den Arbeitgeber an den Arbeitnehmer führt nicht mehr zu einer Minderung des geldwerten Vorteils aus der Firmenwagengestellung; 400 € sind der Lohnsteuer zu unterwerfen.



4. Die Zuzahlung liegt über dem geldwerten Vorteil.

Beispiel:

Bei einem Listenpreis von 40.000 € muss der Angestellte aufgrund der Kilometerpauschale in einem Monat 424,50 € zahlen. Die höhere Zuzahlung von 24,50 € verpufft – sowohl aus lohnsteuerlicher als auch aus sozialversicherungsrechtlicher Sicht.

5. Die Begrenzung des pauschalen Nutzungswerts auf die Gesamtkosten (BMF-Schreiben vom 28.05.1996, a.a.O) kann dazu führen, dass sich Zuzahlungen nicht auswirken.

Beispiel:

Bei einem Listenpreis von 40.000 € muss der Arbeitnehmer aufgrund der Kilometerpauschale in einem Monat 390 € zahlen. Als Gesamtkosten, umgerechnet auf den Monat, fallen aber nur 355 € an. Vom Zuschuss in Höhe von 390 € wirken sich (390 € ./ 355 € =) 35 € pro Monat nicht aus, der Abzug gelingt nur auf 0 €.