



Rundschreiben Nr. 02/2017

Inhaltsverzeichnis	Seite
1. <u>Abgabenordnung</u>	
<u>Mitwirkungspflichten und Schätzungsbefugnis bei angeblichen Auslandskonten des Steuerpflichtigen</u>	3
2. <u>Gewerbsteuer</u>	
<u>Keine erweiterte Kürzung nach § 9 Nr. 1 Satz 2 Gewerbesteuergesetz bei Veräußerung eines Teils eines Mitunternehmeranteils</u>	3
3. <u>Einkommensteuer/Bilanzierung</u>	
a) <u>Ist das Ende der Abgeltungsteuer nun absehbar?</u>	4
b) <u>Neue Obergrenze für die Sofortabschreibung geringwertiger Wirtschaftsgüter</u>	5
c) <u>Großer Senat verwirft Sanierungserlass</u>	5
d) <u>Keine Abschreibung von Fondsanteilen auf Zweitmarktwert</u>	6
e) <u>Berechtigung zur Vornahme von AfA bei mittelbarer Grundstücksschenkung</u>	6
f) <u>Bilanzierung von Verbindlichkeiten bei Rangrücktritt sowie Tilgung aus Bilanzgewinn und Liquidationsüberschuss</u>	7
g) <u>Aufteilung eines Gesamtkaufpreises auf Grund und Boden</u>	7
h) <u>Betriebsausgabenabzug von Umsatzsteuer-Vorauszahlungen um den Jahreswechsel</u>	8
i) <u>Einkünfte aus privaten Veräußerungsgeschäften – Zeitpunkt der Berücksichtigung eines Veräußerungsverlusts bei Ratenzahlung</u>	9
k) <u>Kosten für Besuchsreisen zu einem im Ausland lebenden Kind</u>	9
l) <u>Firmenwagenbesteuerung – Zuzahlungen des Arbeitnehmers mindern geldwerten Vorteil</u>	10



	Seite
m) <u>Bezahlte Verwargelder sind kein Arbeitslohn</u>	11
n) <u>Personenbezogene Ermittlung der Aufwendungen für „ein“ häusliches Arbeitszimmer – doppelter Höchstbetrag bei Nutzung durch Eheleute möglich</u>	11
o) <u>Keine Berücksichtigung von Aufwendungen für einen mit Büromöbeln und einer Küchenzeile ausgestatteter Raum</u>	12
p) <u>Geschenke bei Betriebsveranstaltungen</u>	12
q) <u>Pauschale Zuschläge für Bereitschaftsdienstzeiten sind steuerpflichtig</u>	13
r) <u>Entschädigungen für Verdienstaussfall</u>	15
s) <u>Medizinische Seminare für Pflegeeltern führen zu außergewöhnlichen Belastungen</u>	16

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 mbB Wirtschaftsprüfungsgesellschaft · Steuerberatungsgesellschaft keinerlei Haftung übernommen werden.“



1. Abgabenordnung

Mitwirkungspflichten und Schätzungsbefugnis bei angeblichen Auslandskonten des Steuerpflichtigen

1. Zwar spricht eine allgemeine Lebenserfahrung dafür, dass hohe Geldbeträge, wenn sie nicht alsbald benötigt werden, zins- und ertragsbringend angelegt werden. Dies allein begründet aber im Allgemeinen noch keine Schätzungsbefugnis des Finanzamts für den Ansatz von Kapitaleinkünften. Hinzukommen müssen vielmehr weitere Umstände, die nahelegen, dass derartige Beträge tatsächlich zinsbringend angelegt worden sind.
2. Die Finanzbehörden tragen für die Verwirklichung der gesetzlichen Tatbestände der Einnahmenerzielung die objektive Beweislast. Daran ändert auch die in § 90 Abs. 2 Abgabenordnung den Steuerpflichtigen allgemein auferlegte erhöhte Mitwirkungspflicht bei Auslandssachverhalten nichts, wenn dem Finanzamt bereits auf der Stufe vorher ein zur Überzeugungsbildung des Gerichts ausreichender Nachweis für eine bestehende Geschäftsbeziehung des Steuerpflichtigen zu einer ausländischen Bank nicht gelungen ist.
3. Es besteht keine Verpflichtung eines Steuerpflichtigen, nachzuweisen, dass er im Ausland kein Konto unterhält.
4. Gibt es keinerlei tatsächliche Feststellungen oder anderweitige Anhaltspunkte dafür, dass dem Kläger ein ausländisches Depot zuzuordnen wäre und er hieraus nicht erklärte Kapitaleinkünfte erzielt hätte, so schließt es der Grundsatz „in dubio pro reo“ aus, die gerichtliche Schätzung hinterzogener Steuern entsprechend den allgemeinen Grundsätzen im Falle der Verletzung von Mitwirkungspflichten auf Wahrscheinlichkeitserwägungen, d.h. auf ein reduziertes Beweismaß zu stützen.

FG Berlin-Brandenburg, Urt. v. 20.04.2016 – 14 K 14207/15

2. Gewerbsteuer

Keine erweiterte Kürzung nach § 9 Nr. 1 Satz 2 Gewerbesteuergesetz bei Veräußerung eines Teils eines Mitunternehmeranteils

Der Gewinn aus der Veräußerung eines Teils eines Mitunternehmeranteils i.S.v. § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG ist nicht in die erweiterte Kürzung gem. § 9 Nr. 1 Satz 2 Gewerbesteuergesetz GewStG einzubeziehen.

BFH, Urteil v. 08.12.2016 – IV R 14/13



Die Klägerin, eine KG, erzielte gewerbliche Einkünfte ausschließlich aus der Vermietung einer Immobilie. Der an der Klägerin beteiligte Mitunternehmer veräußerte im Streitjahr Teile seines Mitunternehmeranteils. In ihrer Gewerbesteuererklärung beantragte die Klägerin die erweiterte Kürzung für Grundstücksunternehmen nach § 9 Nr. 1 Satz 2 GewStG. Nach ihrer Auffassung werden von dieser Kürzungsvorschrift nicht nur die Erträge aus der Vermietung erfasst, sondern auch die im Rahmen der Gewinnfeststellung bei der Klägerin anzusetzenden Gewinne aus der Veräußerung der Mitunternehmeranteile. Mit dieser Auffassung konnte sich die Klägerin bei keiner Instanz durchsetzen.

Zunächst ist festzustellen, dass der Gewinn aus der Veräußerung von Teilen eines Mitunternehmeranteils gem. § 16 Abs. 1 Satz 2 EStG ertragsteuerlich zum laufenden Gewinn der Mitunternehmerschaft gehört. Er ist damit auch beim Gewerbeertrag nach § 7 GewStG zu erfassen. Nach § 9 Nr. 1 Satz 2 GewStG ist auf Antrag bei Unternehmen, die ausschließlich eigenen Grundbesitz verwalten und nutzen, der Gewerbeertrag um den Teil zu kürzen, der auf die Verwaltung und Nutzung eigenen Grundbesitzes entfällt. Nach Meinung des BFH schließt bereits der Wortlaut der Vorschrift es aus, dass auch Gewinne, die bei der Veräußerung eines Teils eines Mitunternehmeranteils erzielt werden, von der erweiterten Kürzung nach § 9 Nr. 1 Satz 2 GewStG erfasst werden. Die teilweise Veräußerung eines Mitunternehmeranteils setzt der BFH nicht der bloßen Verwertung eines Grundstücks gleich; sie gehe jedenfalls über die Verwaltung und Nutzung eigenen Grundbesitzes hinaus.

Hinweis

Bei der Veräußerung eines gesamten Mitunternehmeranteils gehört der Gewinn bereits nach § 7 Satz 2 GewStG nicht zum Gewerbeertrag, soweit er einer natürlichen Person zuzurechnen ist. Handelt es sich bei dem Mitunternehmer um eine Kapitalgesellschaft, unterliegt der Veräußerungsgewinn auch in diesem Fall auf der Ebene der Mitunternehmerschaft der Gewerbesteuer. Die erweiterte Kürzung für Grundstücksunternehmen wird dann durch die ausdrückliche Regelung in § 9 Nr. 1 Satz 6 GewStG ausgeschlossen.

3. Einkommensteuer/Bilanzierung

a) Ist das Ende der Abgeltungsteuer nun absehbar?

Das Finanzministerium des Landes Brandenburg hat mit seiner Pressemitteilung vom 23.02.2017 darauf aufmerksam gemacht, dass die Abschaffung der Abgeltungsteuer die erste Hürde genommen hat.

Wie das Finanzministerium des Landes Brandenburg mitteilt, hat der Finanzausschuss des Bundesrates mit der Mehrheit von 11 Bundesländern für eine Abschaffung der Abgeltungsteuer plädiert.



Der nächste Schritt wird nun die Befassung des Plenums des Bundesrates mit dieser Thematik sein.

Sollte auch hier eine Mehrheit für die Abschaffung der Abgeltungsteuer plädieren, wäre danach die Bundesregierung aufgefordert, hierzu Stellung zu beziehen.

b) Neue Obergrenze für die Sofortabschreibung geringwertiger Wirtschaftsgüter

Am 06.03.2017 hat sich die Große Koalition auf die Anhebung des Schwellenwertes für Sofortabschreibungen sog. geringwertiger Wirtschaftsgüter geeinigt: Statt bislang 410 € können künftig Anschaffungen bis zu einem Wert von 800 € sofort abgeschrieben werden. Unternehmen können künftig beispielsweise Schreibgeräte, Tablets oder Büromaterialien bis zu einem Wert von 800 €, also fast doppelt so viel sofort abschreiben.

Normalerweise müssen Unternehmen Wirtschaftsgüter über mehrere Jahre abschreiben, meistens fünf Jahre oder länger. In dieser Zeit müssen die Güter in einem Anlagenregister aufgeführt werden. Geringwertige Wirtschaftsgüter können aber bereits in dem Jahr abgeschrieben werden, in dem das Unternehmen sie angeschafft hat, die sog. Sofortabschreibung. Mit der Anhebung des Schwellenwerts für die Sofortabschreibung entfallen künftig für viele Wirtschaftsgüter Aufzeichnungspflichten. Die Anhebung soll zum 01.01.2018 in Kraft treten.

c) Großer Senat verwirft Sanierungserlass

Der Große Senat hat den sog. Sanierungserlass des BMF verworfen. Nach der Streichung des § 3 Nr. 66 EStG sind Sanierungsgewinne grundsätzlich einkommensteuerpflichtig. Eine Billigkeit kam nur in Einzelfällen nach §§ 163, 227 AO in Betracht. In dem BMF-Schreiben vom 27.03.2003 (IV A 6 - S 2140 - 8/03, BStBl I 2003, 240; ergänzt durch das BMF-Schreiben vom 22.12.2009 - IV C 6 S - 2140/07/10001-01, BStBl I 2010, 18) hat das BMF versucht, diese Gesetzeslücke zu schließen. In einer allgemeinverbindlichen Verwaltungsanweisung wurde geregelt, dass Ertragsteuern auf einen Sanierungsgewinn unter ähnlichen Voraussetzungen wie unter der früheren Rechtslage erlassen werden können. Der Erlass stützt sich dabei auf §§ 163, 227 AO. Der BFH sieht in dem Erlass einen Verstoß gegen den Grundsatz der Gesetzmäßigkeit der Verwaltung.



d) Keine Abschreibung von Fondsanteilen auf Zweitmarktwert

Nach dem Urteil des FG Münster vom 28.10.2016 darf für Anteile an offenen Immobilienfonds im Umlaufvermögen bei Aussetzung der Anteilsrücknahme keine Teilwertabschreibung auf den Zweitmarktwert vorgenommen werden.

Anmerkung

Die Klägerin ist eine Bank, die Anteile an offenen Immobilienfonds in ihrem Umlaufvermögen hielt. Die Fonds befanden sich zum Bilanzstichtag in Liquidation und führten keine Ausgaben und Rücknahmen mehr durch. Dies führte dazu, dass ein Handel mit den Anteilen nur noch im Freiverkehr an verschiedenen Börsen zu einem niedrigeren Preis (sog. Zweitmarktwert) möglich war. Aus diesem Grund nahm die Klägerin eine Teilwertabschreibung auf den Zweitmarktwert vor. Dies erkannte das Finanzamt nicht an. Die Klage hatte keinen Erfolg. Die Fondsanteile seien weiterhin mit den Rücknahmepreisen zu bewerten, da diese die Werte zutreffend abbildeten. Demgegenüber liege eine voraussichtlich dauernde Wertminderung auf den Zweitmarktwert nicht vor. Zwar handele es sich hierbei um einen aktuellen Börsenkurs, der bei Aktien für die Bestimmung des Teilwerts maßgeblich sei. Die für Aktien zutreffende Bewertung sei aber auf offene Immobilienfonds nicht übertragbar. Der Wert eines offenen Immobilienfonds bestimme sich vielmehr durch die Verkehrswerte der Immobilien, die sich im Rücknahmepreis widerspiegeln. An diesen Verkehrswerten seien die Anteilseigner im Fall der Verwertung des Sondervermögens beteiligt. Die Revision ist beim BFH unter dem Aktenzeichen I R 3/17 anhängig.

e) Berechtigung zur Vornahme von AfA bei mittelbarer Grundstücksschenkung

Das BFH-Urteil vom 04.10.2016 lässt sich wie folgt zusammenfassen:

- (1) Die Regelung des § 11d Abs. 1 Satz 1 EStDV ist auch im Fall einer mittelbaren Grundstücksschenkung anzuwenden.
- (2) Wird dem Steuerpflichtigen eine der Erzielung von Einnahmen aus Vermietung und Verpachtung dienende Eigentumswohnung (einschließlich Inventar) im Wege der mittelbaren Grundstücksschenkung zugewendet, kann er mithin nach § 11d Abs. 1 Satz 1 EStDV AfA auf die vom Schenker getragenen Anschaffungskosten vornehmen.

Anmerkung

Der BFH hat den entschiedenen Fall der mittelbaren Grundstücksschenkung einkommensteuerlich ebenso gewürdigt, als hätten die Eltern die Eigentumswohnung selbst erworben, um sie dann der Tochter zu schen-



ken. In diesem Fall aber unterliegt es keinem Zweifel, dass den Eltern Anschaffungskosten entstanden sind, die eine AfA-Berechtigung begründen und dass diese AfA-Berechtigung nach § 11d Abs. 1 EStDV i.V.m. § 51 Abs. 1 Nr. 1 Buchst. b EStG auf den Beschenkten übergeht. Noch deutlicher als in den Entscheidungsgründen des BFH betont das FG Niedersachsen in seinem Urteil vom 17.03.2015 – 13 K 156/13, dass es unerheblich sei, wenn die Eltern der Beschenkten selbst keine Absetzungen geltend gemacht haben, die die Tochter nun fortführen kann. Nach § 11d Abs. 1 Satz 1 EStDV bemisst sich die AfA nach den Anschaffungs- oder Herstellungskosten des Rechtsvorgängers „oder dem Wert, der beim Rechtsvorgänger an deren Stelle getreten ist oder treten würde, wenn dieser noch Eigentümer wäre“.

BFH, Urt. v. 04.10.2016

f) **Bilanzierung von Verbindlichkeiten bei Rangrücktritt sowie Tilgung aus Bilanzgewinn und Liquidationsüberschuss**

1. Gesellschafterdarlehen sind in vor Vereinbarung eines Rangrücktritts endenden Wirtschaftsjahren ungeachtet dessen zu passivieren, ob der Schuldner über ein hinreichendes Vermögen verfügt, um den hiervon betroffenen und seinen weiteren Verpflichtungen nachzukommen.
2. Der Senat hält daran fest, dass eine Verbindlichkeit, die nach einer im Zeitpunkt der Überschuldung getroffenen Rangrücktrittsvereinbarung nur aus einem zukünftigen Bilanzgewinn und aus einem etwaigen Liquidationsüberschuss zu tilgen ist, dem Passivierungsverbot des § 5 Abs. 2a EStG unterliegt. Der Wegfallgewinn aus der Ausbuchung der Gesellschafterforderung in der Steuerbilanz ist im Fall seiner Veranlassung durch das Gesellschaftsverhältnis durch eine Einlage in Höhe des Teilwerts der Gesellschafterforderung zu kompensieren.
3. Die Klage gegen einen auf Null lautenden Verlustfeststellungsbescheid ist zulässig, wenn nach der materiell-rechtlichen Auffassung des Klägers ein verbleibender Verlustabzug festzustellen wäre.

BFH, Urt. v. 10.08.2016 – I R 25/15

g) **Aufteilung eines Gesamtaufpreises auf Grund und Boden**

Für die Schätzung des Werts des Grund und Boden- sowie des Gebäudeanteils kann die Verordnung über die Grundsätze für die Ermittlung der Verkehrswerte von Grundstücken (Immobilienwertermittlungsverordnung - ImmoWertV - v. 19.05.2010, BGBl I 2010, 639) herangezogen werden.



Die Aufteilung des Gesamtkaufpreises dient der Ermittlung der AfA-Bemessungsgrundlage. In der vorliegenden Entscheidung beruft sich der BFH auf seine bisherige Rechtsprechung, nach der eine Verhältnisrechnung zwischen dem Wert des Grund und Bodens sowie des Gebäudewerts zu erfolgen hat. Die sog. Subtraktionsmethode wird allgemein abgelehnt. Die Verkehrswerte sind nach § 8 Abs. 1 Satz 1 ImmoWertV mit Hilfe des Vergleichswert-, des Ertragswert- oder des Sachwertverfahrens zu ermitteln. Welches Verfahren anzuwenden ist, bestimmt sich nach den Umständen des Einzelfalls. Von Bedeutung ist auch, welche Daten zur Verfügung stehen.

Bei vermieteten Eigentumswohnungen (im Privatvermögen) und Mehrfamilienhäusern hält der BFH grundsätzlich eine Kaufpreisaufteilung nach dem Sachwertverfahren für angezeigt. Möglich - wenn auch nur ausnahmsweise - ist nach Meinung des BFH aber auch eine Wertermittlung anhand des Ertragswertverfahrens, wenn dieses aus Sicht des FG zum zutreffenderen Wert führt und die tatsächlichen Wertverhältnisse besser abbildet.

BFH, Beschluss v. 15.11.2016 – IX B 98/16, NV

h) Betriebsausgabenabzug von Umsatzsteuer-Vorauszahlungen um den Jahreswechsel

Das FG Sachsen hat mit Urteil vom 30.11.2016 entschieden, dass eine am 09.01.2015 (Freitag) geleistete Umsatzsteuer-Vorauszahlung für November 2014 aufgrund der Abflussfiktion noch als Betriebsausgabe des Jahres 2014 abgezogen werden kann, obwohl die Fälligkeit der Zahlung durch die „SaSoFei“-Regelung auf den 12.01.2015 (Montag) verschoben war.

Anmerkung

Die Klägerin reichte ihre Umsatzsteuer-Voranmeldung für November 2014 am 06.01.2015 beim Finanzamt ein, den entsprechenden Steuerbetrag wies sie am 09.01.2015 zur Zahlung an und verbuchte den Betrag als Betriebsausgabe des Jahres 2014. Sie ging davon aus, dass auf die Zahlung die Abflussfiktion des § 11 Abs. 1 Satz 2 i.V.m. Abs. 2 Satz 2 EStG anwendbar war, nach der regelmäßig wiederkehrende Ausgaben dem Jahr ihrer wirtschaftlichen Zugehörigkeit zugeordnet werden können, selbst wenn sie „kurze Zeit“ (= innerhalb von zehn Tagen) nach Beendigung dieses Jahres abfließen. Das Finanzamt lehnte einen Abzug in 2014 jedoch ab, da die Abflussfiktion nur anwendbar sei, wenn Zahlung und Fälligkeit in den 10-Tages-Zeitraum fallen. Im vorliegenden Fall lag der gesetzlich bestimmte reguläre Fälligkeitstermin aber auf dem 10.01.2015 (einem Samstag), so dass sich die Fälligkeit nach der sog. SaSoFei-Regelung des § 108 Abs. 3 AO auf den 12.01.2015 (Montag)



verschoben hatte. Das Finanzgericht bestätigte zwar grundsätzlich die Entscheidung des Finanzamts, vertritt aber die Auffassung, dass im Streitfall, in dem die Zahlung bereits am 09.01.2015 (innerhalb des 10-Tages-Zeitraums) geleistet worden ist, eine Zuordnung der Zahlung im Jahr der wirtschaftlichen Zugehörigkeit (2014) noch möglich ist. Die vom FG Sachsen zugelassene Revision wurde vom Finanzamt eingelegt und wird beim BFH unter dem Aktenzeichen III R 1/17 geführt.

i) **Einkünfte aus privaten Veräußerungsgeschäften – Zeitpunkt der Berücksichtigung eines Veräußerungsverlusts bei Ratenzahlung**

Wird ein Veräußerungserlös (im Streitfall: für ein mit Verlust veräußertes Grundstück) zeitlich gestreckt in verschiedenen Veranlagungszeiträumen gezahlt, so fällt nach einer Entscheidung des IX. BFH-Senats der Veräußerungsverlust anteilig nach dem Verhältnis der Teilzahlungsbeträge zu dem Gesamtveräußerungserlös in den jeweiligen Veranlagungszeiträumen der Zahlungszuflüsse an. Der Senat lehnt damit die Auffassung von Finanzamt und Finanzgericht ab, die den Verlust insgesamt erst im Jahr der Schlusszahlung berücksichtigen wollten.

BFH, Urt. v. 06.12.2016 – IX R 18/16

k) **Kosten für Besuchsreisen zu einem im Ausland lebenden Kind**

Mit rechtskräftigem Urteil vom 06.01.2017 hat das FG Rheinland-Pfalz entschieden, dass Eltern die Kosten, die ihnen durch Besuchsreisen zu ihrem im Ausland lebenden Kind entstanden sind, nicht als außergewöhnliche Belastungen geltend machen können.

Anmerkung

Der Kläger ist Soldat und war in der Vergangenheit an verschiedenen Standorten tätig. Aus diesem Grund sind er und seine Familie mehrfach umgezogen. Von 2010 bis April 2013 lebte die Familie in Frankreich. Danach erfolgte ein Umzug nach Deutschland. Eines der Kinder, und zwar die im Streitjahr (2013) 16 bzw. 17 Jahre alte Tochter der Kläger, verblieb in Straßburg, um nicht erneut die Schule wechseln zu müssen. In ihrer Einkommensteuererklärung machten der Kläger und seine Ehefrau (u.a.) Aufwendungen für Besuchsfahrten nach Straßburg in Höhe von € 719 als außergewöhnliche Belastungen geltend, die das beklagte Finanzamt nicht anerkannte. Die dagegen erhobene Klage blieb erfolglos. Das Finanzgericht vertrat die Auffassung, dass es sich bei den Reisekosten nicht um außergewöhnliche, sondern um typische Aufwendungen der allgemeinen Lebensführung handele, die bereits durch den Familienleistungsausgleich abgegolten seien. Denn eine räumliche Trennung zwischen Eltern und ihrem minderjährigen Kind sei nicht unüblich, z.B. wenn das Kind in einem Internat oder Heim untergebracht sei oder weil die El-



tern getrennt lebten. Der BFH habe bereits entschieden, dass Kosten, die ein nicht sorgeberechtigter Elternteil für die Pflege des Eltern-Kind-Verhältnisses aufbringe, der allgemeinen Lebensführung zuzuordnen und durch den Familienleistungsausgleich ausreichend berücksichtigt seien. Das Gleiche, so das FG Rheinland-Pfalz, müsse auch für Eltern gelten, denen das Sorgerecht für ihre Kinder gemeinsam zustehe bzw. die zusammen lebten und (gemeinsam oder getrennt) ihr im Ausland lebendes Kind besuchen würden.

I) Firmenwagenbesteuerung – Zuzahlungen des Arbeitnehmers mindern geldwerten Vorteil

Der VI. Senat des BFH hat in zwei Urteilen vom selben Tag im Anschluss an das BFH-Urteil vom 07.11.2016 – VI R 95/04 entschieden, dass Nutzungsentgelte und andere Zuzahlungen des Arbeitnehmers an den Arbeitgeber für die außerdienstliche Nutzung eines betrieblichen Pkw den Wert des geldwerten Vorteils der Nutzungsüberlassung mindern. Im Verfahren VI R 2/15 setzt der VI. Senat zugunsten der Steuerpflichtigen die Übernahme von einzelnen (individuellen) Kosten (hier: Kraftstoffkosten) mit der Zahlung eines pauschalen Nutzungsentgelts – entgegen der Auffassung der Finanzverwaltung – gleich. Denn auch in diesen Fällen fehle es schon dem Grunde nach an einem lohnsteuerbaren Vorteil des Arbeitnehmers. Außerdem hat der BFH entschieden, dass die Anwendung der 1 %-Regelung der nutzungswertmindernden Berücksichtigung individueller Kfz-Kosten nicht entgegensteht. Insoweit hält der VI. Senat an seinem Urteil v. 18.10.2017 (VI R 57/06) nicht mehr fest.

Im Verfahren VI R 49/14 berücksichtigte der VI. Senat das vom Kläger gezahlte Nutzungsentgelt nur in Höhe des geldwerten Vorteils aus der Nutzung des Dienstwagens für private Fahrten und Fahrten zwischen Wohnung und regelmäßiger Arbeitsstätte steuermindernd. Der geldwerte Vorteil beträgt somit nach Abzug des Nutzungsentgelts null. Ein geldwerter Nachteil könne indessen aus der Überlassung eines Dienstwagens zur Privatnutzung nicht entstehen, auch wenn das vom Arbeitnehmer zu zahlende Nutzungsentgelt den Wert der privaten Dienstwagennutzung übersteigt. Eine Berücksichtigung des Restbetrags im Rahmen des Werbungskostenabzugs scheidet mangels beruflicher Veranlassung ebenso aus.

BFH, Urteil vom 30.11.2016 – VI R 2/15



m) Bezahlte Verwarngelder sind kein Arbeitslohn

Bei Verwarngeldern wegen Falschparkens der Angestellten handelt es sich bei Übernahme durch die Arbeitgeberin nicht um einen geldwerten Vorteil der Arbeitnehmer - entsprechend muss auch keine pauschale Lohnversteuerung erfolgen.

FG Düsseldorf, Urt. v. 04.11.2016 – 1 K 2470/14 L, Revision zugelassen

n) Personenbezogene Ermittlung der Aufwendungen für „ein“ häusliches Arbeitszimmer – doppelter Höchstbetrag bei Nutzung durch Eheleute möglich

Der VI. Senat des BFH hat in zwei Entscheidungen vom selben Tag entschieden, dass die Höchstbetragsgrenze von € 1.250 für „ein“ Arbeitszimmer bei Nutzung durch mehrere Steuerpflichtige personenbezogen ist und somit von jedem Steuerpflichtigen Aufwendungen bis zu dieser Höhe geltend gemacht werden können. Voraussetzung ist, dass die Voraussetzungen des § 4 Abs. 5 S. 1 Nr. 6b S. 2 EStG in der Person jedes Steuerpflichtigen erfüllt sind. Insoweit hat der VI. Senat seine bisherige Rechtsprechung, nach der er von einem objektbezogenen Abzug der Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer ausgegangen war, zugunsten der Steuerpflichtigen geändert. Dieser Rechtsprechungsänderung stimmte der IV. Senat zu und teilte mit, dass er an seiner bisher vertretenen Auffassung ebenfalls nicht mehr uneingeschränkt festhalte.

Im Verfahren VI R 53/12 stellte der BFH klar, dass die Kosten für ein von einem Ehepaar gemeinschaftlich genutztes häusliches Arbeitszimmer grundsätzlich zur Hälfte jedem Ehepartner zuzurechnen sind, wenn sich das Arbeitszimmer im hälftigen Miteigentum befindet. Im zweiten Verfahren VI R 86/13 geht der BFH ebenfalls von einer hälftigen Kostenaufteilung aus, wenn die Ehegatten oder Lebenspartner eine Wohnung gemeinsam angemietet haben. Darüber hinaus betont der VI. Senat, dass für den Abzug der Aufwendungen ein häusliches Arbeitszimmer vorliegen muss. Die Aufklärung, ob und in welchem Umfang ein Zimmer beruflich oder betrieblich genutzt wird, erfolgt durch das Finanzgericht. Denn nur auf diese Weise kann es beurteilen, ob dort überhaupt eine Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen entfaltet wird und, wenn ja, ob der Umfang der im Zimmer verrichteten Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen es glaubhaft erscheinen lässt, dass der Steuerpflichtige hierfür ein häusliches Arbeitszimmer vorhält.

BFH, Urt. v. 15.12.2016 – VI R 53/12



o) Keine Berücksichtigung von Aufwendungen für einen mit Büromöbeln und einer Küchenzeile ausgestatteten Raum

1. Aufwendungen für einen in die häusliche Sphäre eingebundenen Raum, der sowohl zur Erzielung von Einnahmen als auch zu privaten Wohnzwecken eingerichtet ist und entsprechend genutzt wird, können weder insgesamt noch anteilig als Betriebsausgaben berücksichtigt werden (Anschluss an den Beschluss des Großen Senats des BFH v. 27.07.2015).
2. Ein mit Büromöbeln und einer Küchenzeile ausgestatteter Raum, der ausschließlich über einen dem Privatbereich zugehörigen Flur zugänglich ist, verfügt über kein betriebsstättenähnliches Gepräge.

BFH, Urt. v. 08.09.2016 – III R 62/11

p) Geschenke bei Betriebsveranstaltungen

Werden bei Betriebsveranstaltungen i.S.d. § 19 Abs. 1a EStG auch Geschenke verteilt, stellt sich aus steuerlicher Sicht die Frage, ob ein Geschenk an Arbeitnehmer „anlässlich“ oder „nur bei Gelegenheit“ einer Betriebsveranstaltung übergeben wird.

Bemessungsgrundlage für die Ermittlung des Freibetrags von 110 € sind die Zuwendungen anlässlich einer Betriebsveranstaltung (BMF-Schreiben v. 14.10.2015 - IV C 5 - S 2332/15/10001). Hierzu gehören insbesondere Geschenke, die allen oder einzelnen Arbeitnehmern aus Anlass - nicht nur bei Gelegenheit - einer Betriebsveranstaltung zugewendet werden (BMF-Schreiben v. 14.10.2015, a.a.O., Tz. 2, letzter Satz). Dabei ist „anlässlich“ dahingehend zu verstehen, dass ein konkreter Zusammenhang zwischen Betriebsveranstaltung und Geschenk bestehen muss.

Für die häufig nicht leichte Abgrenzung, hat die Verwaltung eine Vereinfachungsregelung getroffen. Danach ist es nicht zu beanstanden, Geschenke, deren Wert je Arbeitnehmer 60 € nicht übersteigt, als Zuwendungen anlässlich einer Betriebsveranstaltung in die Bemessungsgrundlage für die Ermittlung des Freibetrags einzubeziehen. Bei Geschenken, deren Wert je Arbeitnehmer 60 € übersteigt, ist weiter im Einzelfall zu prüfen, ob sie „anlässlich“ oder „nur bei Gelegenheit“ einer Betriebsveranstaltung zugewendet werden.

Hinweis

Geschenke an Nichtarbeitnehmer, die vom Zuwendenden nach Maßgabe von § 37b Abs. 1 EStG pauschaliert werden, sind nicht in die Berechnung der Gesamtkosten einer Betriebsveranstaltung einzubeziehen.



q) Pauschale Zuschläge für Bereitschaftsdienstzeiten sind steuerpflichtig

In vielen Berufen sind Bereitschaftsdienste der Belegschaft erforderlich, um schnell auf Unvorhergesehenes reagieren zu können. Entsprechende Zuschläge sind steuerlich begünstigt. Der BFH hat sich in einem aktuellen Urteil zur pauschalen Abgeltung von Bereitschaftsdienstzeiten für Assistenzärzte geäußert. Hiernach können pauschale Zuzahlungen zum Arbeitslohn für den Arbeitgeber zu hohen Lohnsteuernachforderungen führen.

BFH, Urt. v. 29.11.2016 – VI R 61/14

Rechtlicher Rahmen

- Beim Bereitschaftsdienst ist der Arbeitnehmer verpflichtet, sich an einer bestimmten Stelle innerhalb oder außerhalb des Betriebs aufzuhalten, um auf Aufforderung hin unverzüglich seine Arbeit aufnehmen zu können.
- Nach § 3b EStG sind Zuschläge für tatsächlich geleistete Sonntags-, Feiertags- oder Nachtarbeit, die zzgl. zum Grundlohn gezahlt werden, steuerfrei gestellt, es muss keine Lohnsteuer erhoben werden.
- Je nach Situation (Sonntag, Feiertag etc.) sind unterschiedliche Zuschläge auf den Grundlohn anzuwenden; diese reichen von 25 % (für Nachtarbeit) bis zu 150 % (z.B. bei Dienst an Weihnachten).
- Arbeitnehmer haben grundsätzlich keinen gesetzlichen Anspruch auf Sonntags-, Feiertags- oder Nachtarbeitszuschläge, außer es gibt arbeitsvertragliche oder tarifvertragliche Regelungen. Auch betriebliche Übung kann einen Anspruch begründen.

Der Urteilsfall

Die Klägerin im Urteilsfall betrieb Fachkliniken in der Rechtsform einer GmbH und beschäftigte dort Assistenzärzte, die auch Bereitschaftsdienstzeiten ableisten mussten. Diese dauerten an Wochentagen vom Ende der regulären Arbeitszeit bis zum Beginn der regulären Arbeitszeit am Folgetag. An Samstagen, Sonntagen sowie Feiertagen dauerte der Bereitschaftsdienst jeweils 24 Stunden. Die Bereitschaftszeiten wurden auf pauschaler Basis abgerechnet. Diese Zahlungen wurden auf verschiedene Stundensätze umgerechnet für Werktage, Samstage, Sonntage und Feiertage und entsprechend der angefallenen Stunden dann als steuerfrei behandelt. Das Finanzamt erkannte im Rahmen einer Lohnsteueraußenprüfung die gezahlten Zuschläge nicht als steuerfrei an und erließ einen Nachforderungsbescheid wegen zu wenig gezahlter Lohnsteuer. Einspruch und Klage vor dem FG Baden-Württemberg, (Urt. v.



21.10.2013 - 6 K 4246/11) hatten keinen Erfolg, die Klägerin zog zur Revision vor den BFH.

Einzelauflistung erforderlich

Der BFH wies zunächst darauf hin, dass zwischen dem Grundlohn und den steuerfreien Zuschlägen unterschieden werden muss. Grundlohn ist hierbei der laufende Arbeitslohn, der auch Überstundenvergütungen, laufend gezahlte Zulagen oder Zuschläge sowie geldwerte Vorteile enthalten kann. Die steuerfreien Zuschläge nach § 3b EStG dürfen hierbei nicht Teil einer einheitlichen Entlohnung sein. Hierzu muss arbeitsvertraglich zwischen dem Grundlohn und den Zuschlägen unterschieden werden. Weitere Voraussetzung für die Steuerbefreiung in § 3b EStG ist, dass die Zuschläge für tatsächlich geleistete Sonntags-, Feiertags- oder Nachtarbeit gezahlt worden sind. Nach Ansicht des BFH setzt dies grundsätzlich die Einzelauflistung der tatsächlich erbrachten Arbeitsstunden voraus. Diese müssen auch jeweils einzeln dem jeweiligen Befreiungsbestand für Sonntags-, Feiertags- und Nachtarbeit zugeordnet werden.

Einheitliche Zuschläge sind nicht begünstigt

Die Klägerin hatte die Zuzahlungen jeweils ohne Unterscheidung der im Einzelnen tatsächlich nach § 3b Abs. 2 EStG begünstigten Zeiten auf die geleisteten Arbeitsstunden gewährt. Aus der Gesamtheit der geleisteten Bereitschaftsdienstzeiten wurden lediglich im Nachhinein die Stunden der begünstigten Zeiten herausgerechnet und pauschal als steuerfrei behandelt.

Laut BFH ist die Vergütung für die Bereitschaftsdienste deshalb Teil einer einheitlichen, erhöhten Entlohnung für die gesamten Bereitschaftsdienste, die auch die Sonntags-, Feiertags- und Nachtarbeit umfassen. Bei derartigen Zahlungen handelt es sich nicht um Zuschläge nach § 3b Abs. 1 EStG (bereits BFH, Urt. v. 24.11.1989 - VI R 92/88). Nach Ansicht des BFH sind diese Vergütungen Teil einer generell erhöhten Entlohnung. Durch die Vergütung werden gerade nicht die besonderen Erschwernisse, die mit Sonntags-, Feiertags- oder Nachtarbeit verbunden sind, im Einzelnen ausgeglichen, sondern lediglich die Bereitschaftsdienstzeiten im Allgemeinen. Das heißt, es wurden sowohl die Zuschläge für Samstag, Sonntag und Feiertage als auch für die Werktag in die Zusatzvergütung einbezogen, ohne dass eine weitere Differenzierung stattfand. Laut Gesetz hätte diese aber erfolgen müssen.

Das Urteil zeigt, dass es keine Alternative zur Einzelaufzeichnung der jeweiligen zuschlagsbegünstigten Stunden gibt. Die jeweiligen Stunden müssen auch der jeweiligen Zuschlagsgruppe (Sonntags-, Feiertags- und Nachtarbeit) zugeordnet werden. Ansonsten ist die Steuerbefreiung nach § 3b EStG nicht anwendbar.



Klägerin trägt Lohnsteuernachforderung alleine

Nach § 42d Abs. 3 EStG haften Arbeitgeber und Arbeitnehmer für nicht abgeführte Lohnsteuer grundsätzlich gesamtschuldnerisch. Das Finanzamt hat die Eintreibung der Steuerschuld gegenüber jedem der beiden nach pflichtgemäßem Ermessen zu prüfen. Die vorrangige Inanspruchnahme des Arbeitgebers ist in diesen Fällen nicht statthaft; das Finanzamt muss immer prüfen, ob nicht auch der Arbeitnehmer in Anspruch genommen werden kann.

Dies war im vorliegenden Fall jedoch nicht möglich. Das Finanzamt hat nach § 155 i.V.m. § 167 Abs. 1 Satz 1 AO einen Lohnsteuernachforderungsbescheid wegen zu niedrig abgeführter Lohnsteuer erlassen, da die Arbeitgeberin zu Unrecht von einer Steuerfreiheit der Lohnbestandteile ausgegangen ist. Hierbei handelt es sich um eine Steuerfestsetzung. Das Ermessen des § 42d EStG kommt also nicht zur Anwendung. Ob die Klägerin die Lohnsteuer eventuell von den Arbeitnehmern hätte nachfordern könne, richtet sich grundsätzlich nach dem allgemeinen Zivilrecht.

Hinweis

Hat ein Arbeitgeber gegen den Arbeitnehmer aus einer Lohnsteuernachforderung gegenüber dem Finanzamt einen Rückgriffsanspruch und verzichtet er auf diesen, so kann hierdurch wiederum Arbeitslohn entstehen. Lediglich dann, wenn der Arbeitgeber aus einem ganz überwiegend eigenbetrieblichen Interesse auf den Rückgriff verzichtet, liegt kein Arbeitslohn vor. An die Geltendmachung von ganz überwiegend eigenbetrieblichen Interessen sind jedoch in der Praxis hohe Anforderungen zu stellen.

Der Fall verdeutlicht, dass die Lohnsteuer ein großes Risiko mit sich bringen kann, insbesondere im Kontext der Vorschriften für steuerfreie Zuschläge. Dieses Risiko trifft neben dem Gesundheitsbereich auch alle Branchen, bei denen Bereitschaftsdienste üblich sind, also u.a. auch den technischen Bereich, z.B. bei Abschleppdiensten oder im Brandschutz. Auch wenn die korrekte lohnsteuerliche Abbildung von Bereitschaftszeiten mühsam ist, sollte auf Vereinfachungen verzichtet werden. Zudem ist darauf zu achten, lediglich die im Gesetz genannten Zeiten als steuerfrei zu behandeln. Demnach scheidet Samstagsarbeit aus.

r) Entschädigungen für Verdienstaussfall

1. Eine Entschädigung für Verdienstaussfall gem. § 18 JVEG ist nach § 19 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1, § 24 Nr. 1 Buchst. a EStG steuerbar, wenn sie als Ersatz für entgangene Einnahmen aus einer nichtselbständigen Tätigkeit gezahlt wird.
2. Die Entschädigung für Zeitversäumnis nach § 16 JVEG ist nicht steuerbar.



3. Auf die Tätigkeit als ehrenamtlicher Richter findet die Steuerbefreiung des § 3 Nr. 26a EStG dann keine Anwendung, wenn nach § 3 Nr. 12 EStG steuerfreier Aufwendungsersatz gezahlt worden ist.

BFH, Urt. v. 31.01.2017 – IX R 10/16

s) **Medizinische Seminare für Pflegeeltern führen zu außergewöhnlichen Belastungen**

Kosten für die Teilnahme an medizinischen Seminaren zum Umgang mit frühtraumatisierten Kindern sind nach dem Urteil des FG Münster vom 27.01.2017 bei den Pflegeeltern als außergewöhnliche Belastungen abzugsfähig.

Anmerkung

Die Kläger haben zwei Pflegekinder in Vollzeitpflege bei sich aufgenommen, von denen eines aufgrund einer Frühtraumatisierung an einer Aufmerksamkeits- und Bindungsstörung leidet. Die Klägerin nahm an von einer Ärztin entwickelten und durchgeführten Seminaren für Eltern frühtraumatisierter Kinder teil. Die Kosten hierfür, die die Krankenversicherung nicht übernommen hatte, machten die Kläger als außergewöhnliche Belastungen geltend. Das Finanzamt lehnte dies ab, weil die Kosten nicht unmittelbar zur Heilung einer Krankheit entstanden seien und es auch am formellen Nachweis der Zwangsläufigkeit fehle. Das FG Münster stellt klar, dass die Teilnahme der Klägerin an diesen Seminaren durch die Krankheit des Pflegekindes veranlasst gewesen ist. Die Einbeziehung Angehöriger könne auch zur Behandlung einer Krankheit erforderlich sein. Hierfür sprechen im Streitfall mehrere ärztliche Bescheinigungen, in denen psychologische Familienberatungen durch die Pflegeeltern als medizinisch notwendig angesehen wurden. Dass die vorgelegten ärztlichen Bescheinigungen nicht den formellen Anforderungen des § 64 EStDV genügten, sei unerheblich, da es sich nicht um eine psychotherapeutische Behandlung, sondern um die Schulung einer nicht erkrankten Kontaktperson handelt.