

Themen dieser Ausgabe

- Zur Anwendung der AfA-Tabellen
- Erwerb einer GmbH-Beteiligung als Arbeitslohn
- Behandlung von Betriebsveranstaltungen
- Antrag auf Verlustbescheinigung
- Neues zur Verschärfung der Selbstanzeige
- Behandlung von Photovoltaikanlagen
- Mehraufwand beim Grundstückskauf
- Gesetzlicher Zinssatz verfassungsgemäß

Ausgabe November 2014

*Sehr geehrte Mandantin,
sehr geehrter Mandant,*

auch mit unserer November-Ausgabe möchten wir Sie wieder über wichtige aktuelle Neuerungen aus dem Steuer- und Wirtschaftsrecht informieren.

STEUERRECHT

Unternehmer

Zur Anwendung der AfA-Tabellen

Ein Unternehmer hat einen Anspruch auf die Abschreibungshöhe, die sich aus den amtlichen AfA-Tabellen ergibt, d. h. aus den von der Finanzverwaltung veröffentlichten Tabellen für die Absetzungen für Abnutzung (AfA). Die Finanzämter dürfen hiervon grundsätzlich nicht abweichen.

Hintergrund: Die AfA richtet sich nach der Nutzungsdauer des Wirtschaftsguts. Bei einer Nutzungsdauer von fünf Jahren beträgt die jährliche AfA also 20 %. Die Finanzver-

waltung hat zahlreiche AfA-Tabellen veröffentlicht, aus denen sich für eine Vielzahl von Wirtschaftsgütern die jeweilige Nutzungsdauer und damit auch der AfA-Satz ergeben. So ergibt sich z. B. nach der amtlichen AfA-Tabelle eine jährliche AfA von 6 % für Lagerhallen in Leichtbauweise, wenn die Lagerhalle von einem Landwirt genutzt wird.

Streitfall: Ein Landwirt nahm auf eine Kartoffelhalle, die in Leichtbauweise errichtet worden war, entsprechend der amtlichen AfA-Tabelle eine jährliche AfA von 6 % auf die Herstellungskosten vor. Das Finanzamt erkannte lediglich eine AfA von 3 % an und stützte sich auf das Gutachten eines Bausachverständigen des Finanzamts, wonach die Kartoffelhalle tatsächlich eine Nutzungsdauer von 34 Jahren habe.

DIE MANDANTEN | INFORMATION

Entscheidung: Das Niedersächsische Finanzgericht (FG) gab der Klage statt und erkannte eine AfA von 6 % an:

- Der Steuerpflichtige hat einen Anspruch auf den AfA-Satz, der sich aus der amtlichen AfA-Tabelle ergibt. Die amtlichen AfA-Tabellen berücksichtigen sowohl die technische als auch die wirtschaftliche Nutzungsdauer eines Wirtschaftsguts und beanspruchen deshalb die Vermutung der Richtigkeit für sich. Zudem dienen sie der Verwaltungsvereinfachung und sollen für eine gleichmäßige Anwendung sorgen.
- Für den Steuerpflichtigen stellen die amtlichen AfA-Tabellen ein Angebot zur Übernahme des AfA-Satzes dar; dieses kann der Steuerpflichtige – wie im Streitfall – annehmen, muss es aber nicht.
- Da die amtlichen AfA-Tabellen für Lagerhallen in Leichtbauweise eine AfA von 6 % vorsehen, konnte der Landwirt diesen AfA-Satz im Streitfall in Anspruch nehmen.

Hinweise: Aus Sicht der Finanzverwaltung handelt es sich bei den AfA-Tabellen um sog. Dienstanweisungen. Wollen die Finanzämter hiervon abweichen, müssen sie sich detailliert mit den eigenen Erkenntnisgrundlagen auseinandersetzen, aufgrund derer die AfA-Tabellen gebildet wurden. Im Streitfall hätte das Finanzamt also darlegen müssen, weshalb die Leichtbauhalle des Landwirts völlig anders zu beurteilen ist als die in den amtlichen AfA-Tabellen aufgeführten Leichtbauhallen von Landwirten. Für die Gerichte sind die AfA-Tabellen übrigens nicht bindend.

Erwerb einer GmbH-Beteiligung

Der verbilligte Erwerb einer GmbH-Beteiligung kann auch dann zu Arbeitslohn führen, wenn der Käufer im Zeitpunkt des Erwerbs noch gar nicht als Arbeitnehmer tätig war. Es genügt, wenn er künftig als Arbeitnehmer für die GmbH tätig werden soll und deshalb den Preisvorteil für seine künftige Tätigkeit als Arbeitnehmer erhält.

Hintergrund: Zum Arbeitslohn gehören alle Vorteile, die ein Arbeitnehmer für seine Tätigkeit erhält. Keinen Arbeitslohn stellen Vorteile dar, die der Arbeitnehmer wegen anderer Rechtsbeziehungen zum Arbeitgeber oder aus privaten Gründen bezieht.

Streitfall: Ein selbständiger Kommunikationstrainer (Kläger) erwarb vom bisherigen Alleingesellschafter einer GmbH im Jahr 2008 eine 50 %ige Beteiligung an dieser GmbH zum Preis von 74.000 €. Tatsächlich war die Beteiligung 550.000 € wert. Zugleich wurde der Kläger zum GmbH-Geschäftsführer bestellt. Das Finanzamt besteuert den Preisvorteil von 476.000 € als Arbeitslohn.

Entscheidung: Dem folgte der Bundesfinanzhof (BFH):

- Der Preisvorteil wurde dem Kläger als **Vorabvergütung** für seine künftige Tätigkeit als GmbH-Geschäftsführer gewährt. Dies hatte der Kläger in der mündlichen Verhandlung in der ersten Instanz selbst eingeräumt. Damit bestand ein Zusammenhang zwischen Arbeitnehmertätigkeit und Vorteil.
- Private Gründe für die Zuwendung des Vorteils waren im Streitfall nicht ersichtlich.

Hinweis: Arbeitslohn kann auch von dritter Seite zugewendet werden, wenn der Dritte den Vorteil wegen der Tätigkeit des Arbeitnehmers gewährt. Der Kläger konnte somit nicht geltend machen, dass der Verkäufer der GmbH-Beteiligung nicht sein Arbeitgeber gewesen sei, sondern lediglich die GmbH.

Arbeitgeber/Arbeitnehmer

Behandlung von Betriebsveranstaltungen

Die Finanzverwaltung wendet die neue Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH) zur lohnsteuerlichen Behandlung von Betriebsveranstaltungen nicht an. Zugleich bereitet der Gesetzgeber eine Gesetzesänderung zum Nachteil von Arbeitnehmern und Arbeitgebern vor.

Hintergrund: Die Teilnahme des Arbeitnehmers an einer Betriebsveranstaltung führt aktuell zu einem lohnsteuerpflichtigen geldwerten Vorteil, wenn auf den Arbeitnehmer Kosten von mehr als 110 € (sog. Freigrenze) entfallen.

Rechtsprechung des BFH: Der Bundesfinanzhof hat bei der Ermittlung, ob die Freigrenze überschritten wird, die Bemessungsgrundlage zugunsten der Arbeitnehmer und Arbeitgeber in zwei Punkten eingeschränkt:

- Zum einen gehen solche Kosten nicht in die Bemessungsgrundlage ein, die der Arbeitnehmer nicht **konsumieren kann**, z. B. die Saalmiete, die anteiligen Kosten der Buchführung oder die Kosten der Eventagentur, die die Betriebsveranstaltung organisiert. Diese Aufwendungen können dem Arbeitnehmer also nicht anteilig zugerechnet werden. In die Bemessungsgrundlage fließen damit nur Kosten für das Essen, die Getränke oder die Musik ein.
- Zum anderen werden dem Arbeitnehmer die Kosten nicht zugerechnet, die auf seine **Begleitung** (Partner/Kinder) entfallen. Denn die Teilnahme der Begleitpersonen liegt dem BFH zufolge im ganz überwiegenden betrieblichen Interesse des Arbeitgebers (vgl. hierzu auch die Dezember-Ausgabe 2013 dieser Mandanten-Information).

Stellungnahme der Finanzverwaltung: Die Finanzverwaltung akzeptiert diese Rechtsprechung bis auf Weiteres nicht. Einspruchsverfahren sollen daher weiterhin ruhen. Gleiches gilt für Anträge von Arbeitgebern auf Erstattung von Lohnsteuer, weil sie in vergangenen Jahren von einer Überschreitung der Freigrenze ausgegangen und deshalb zu viel Lohnsteuer an das Finanzamt abgeführt haben. Allerdings soll auf Antrag Aussetzung der Vollziehung gewährt werden.

Hinweise: Die Haltung der Finanzverwaltung ist insoweit konsequent, als sie die BFH-Urteile bisher noch nicht im Bundessteuerblatt veröffentlicht und damit nicht für allgemein anwendbar erklärt hat. Wer sich damit nicht abfinden will, muss den Rechtsweg beschreiten.

Derzeit ist eine **gesetzliche Neuregelung geplant**, mit der die BFH-Rechtsprechung ab 2015 praktisch ausgehebelt wird: Danach sollen in die Freigrenze die auf eine Begleit-

person des Arbeitnehmers entfallenden Kosten eingerechnet werden. Auch soll es keine Rolle mehr spielen, ob die Kosten einzelnen Arbeitnehmern individuell zurechenbar sind oder ob es sich um einen rechnerischen Anteil an den Gemeinkosten der Veranstaltung handelt. Die Freigrenze soll jeweils für bis zu zwei Veranstaltungen pro Jahr gelten. Einziger Trost: Die Freigrenze soll von 110 € auf 150 € steigen. Wir werden Sie über die weitere Entwicklung in dieser Sache auf dem Laufenden halten.

Kapitalanleger

Antrag auf Verlustbescheinigung

Kapitalanleger, die z. B. bei mehreren Banken Wertpapierdepots unterhalten und ihre angefallenen Verluste verrechnen wollen, müssen den **Stichtag 15. 12. 2014** beachten.

Denn eine Verrechnung von Gewinnen und Verlusten bei verschiedenen Kreditinstituten ist nur im Rahmen der **persönlichen Steuererklärung** möglich. Die zu viel gezahlte Abgeltungsteuer wird dann insoweit erstattet, als eine Verrechnung der Gewinne mit Verlusten erfolgt. Dazu sind bei der Einkommensteuererklärung Verlustbescheinigungen vorzulegen, die bei den Geldinstituten bis zum 15. 12. eines jeden Jahres beantragt werden können; hierbei handelt es sich um eine **Ausschlussfrist**. Wird die Frist versäumt, werden die Verluste automatisch auf das Folgejahr übertragen und können nur im „selben Verrechnungstopf“ mit künftigen Gewinnen verrechnet werden.

Verschärfung der Selbstanzeige

In der letzten Ausgabe berichteten wir über den Referententwurf zur Verschärfung der Selbstanzeige. Dieser Entwurf wurde nun in einem Punkt noch einmal verändert: So soll es im Falle einer einfachen Steuerhinterziehung doch bei der strafrechtlichen Verjährungsfrist von **fünf Jahren** bleiben. An dem zehnjährigen Berichtigungszeitraum als Voraussetzung für eine wirksame Selbstanzeige wird allerdings im Gesetzentwurf weiterhin festgehalten. Der Fristlauf soll mit Abgabe der Selbstanzeige beginnen.

Hinweis: Das Gesetz bedarf noch der Zustimmung des Bundestags und der Länderkammer. Der bisherige Fahrplan sieht eine Verabschiedung des Gesetzes Ende des Jahres vor, die Regelungen sollen ab dem 1. 1. 2015 gelten.

Alle Steuerzahler

Behandlung von Photovoltaikanlagen

Das Bundesfinanzministerium (BMF) hat zur umsatzsteuerlichen Behandlung von Photovoltaik- und KWK-Anlagen Stellung genommen. Dort wird u. a. erläutert, welche Folgen sich aus der Abschaffung des Eigenverbrauchsbonus durch die EEG-Novelle zur Photovoltaik 2012 ergeben.

Hintergrund: Durch die EEG-Novelle zur Photovoltaik 2012 (nicht zu verwechseln mit der EEG-Reform 2014, die am 1. 8. 2014 in Kraft getreten ist) wurde der **Eigenverbrauchs-**

bonus für dezentral verbrauchten Strom aus Photovoltaikanlagen **abgeschafft**. Hiervon sind – bis auf wenige Ausnahmen – alle Photovoltaikanlagen betroffen, die seit dem 1. 4. 2012 in Betrieb genommen worden sind. Betreiber dieser Photovoltaikanlagen erhalten vom Netzbetreiber für den selbst verbrauchten Strom keine Vergütung mehr. Die nicht vergütete Strommenge kann selbst verbraucht, direkt vermarktet oder dem Netzbetreiber zum Verkauf an der Börse angedient werden. Die Fiktion einer Hin- und Rücklieferung des dezentral verbrauchten Stroms gilt nur noch für sog. Bestandsanlagen, bei denen der Eigenverbrauchsbonus weiterhin gezahlt wird.

Zur umsatzsteuerrechtlichen Behandlung der seit dem 1. 4. 2012 in Betrieb genommenen Photovoltaikanlagen führt das BMF u. a. weiter aus:

- Die Stromlieferung des Betreibers einer neuen Photovoltaikanlage an den Netzbetreiber umfasst umsatzsteuerrechtlich den physisch eingespeisten und den kaufmännisch-bilanziell weitergegebenen Strom. Der dezentral verbrauchte Strom wird nach EEG nicht vergütet und ist nicht Gegenstand der Lieferung an den Netzbetreiber.
- Im Fall einer teilunternehmerisch privaten Nutzung hat der Unternehmer ein Zuordnungswahlrecht und kann den vollen Vorsteuerabzug aus der Anschaffung der Photovoltaikanlage geltend machen, wenn die unternehmerische Nutzung mindestens 10 % beträgt.
- Hat der Anlagenbetreiber die Photovoltaikanlage vollständig seinem Unternehmen zugeordnet und nutzt er den erzeugten Strom zum Teil für private Zwecke, unterliegt der dezentral verbrauchte Strom insoweit der sog. Wertabgabenbesteuerung.
- Die unentgeltliche Wertabgabe bemisst sich nach dem Einkaufspreis zuzüglich der Nebenkosten für den Gegenstand oder einen gleichartigen Gegenstand oder mangels eines Einkaufspreises nach den Selbstkosten.
- Bezieht der Photovoltaikanlagenbetreiber von einem Energieversorgungsunternehmen zusätzlich Strom, liegt ein dem selbstproduzierten Strom gleichartiger Gegenstand vor, dessen Einkaufspreis als fiktiver Einkaufspreis anzusetzen ist.
- Aus Vereinfachungsgründen kann die erzeugte Strommenge unter Berücksichtigung einer durchschnittlichen Vollaststundenzahl von 1.000 kWh/kWp (jährlich erzeugte Kilowattstunden pro Kilowatt installierter Leistung) geschätzt werden. Weist der Anlagenbetreiber die tatsächlich erzeugte Strommenge nach (z. B. durch einen Stromzähler oder Wechselrichter), ist dieser Wert maßgebend.

Anmerkung: Das BMF-Schreiben enthält weiterhin Ausführungen zur Direktvermarktung der erzeugten Strommengen und zur Behandlung von Kraft-Wärme-Kopplungsanlagen (KWK-Anlagen). Die Grundsätze des Schreibens gelten in allen offenen Fällen. Das Schreiben enthält jedoch mehrere Übergangsregelungen, nach denen es u. a. nicht beanstandet wird, wenn der Unternehmer die Bemessung einer unentgeltlichen Wertabgabe auf Grundlage der Selbstkosten vorgenommen hat, sofern die Entnahme des Gegenstandes vor dem 1. 1. 2015 erfolgt ist.

Mehraufwand beim Grundstückskauf

Die Mehrkosten für den Erwerb eines größeren Grundstücks zum Bau eines behindertengerechten, eingeschossigen Einfamilienhauses sind nicht als außergewöhnliche Belastung absetzbar. Denn der Mehraufwand ist nicht durch die Behinderung verursacht, sondern durch den frei gewählten Wohnflächenbedarf des Steuerpflichtigen.

Hintergrund: Zu den absetzbaren außergewöhnlichen Belastungen gehören Kosten, die einem Steuerpflichtigen in zwangsläufig größerem Maße entstehen als der überwiegenden Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommens- und Vermögensverhältnisse und gleichen Familienstands. Ein typisches Beispiel hierfür sind Krankheitskosten.

Sachverhalt: Die Klägerin ist aufgrund einer Multiplen Sklerose zu 80 % schwerbehindert. Zusammen mit ihrem Mann kaufte sie ein Grundstück, um auf diesem einen behindertengerechten, eingeschossigen Bungalow zu errichten. Wegen der Anforderungen des Bebauungsplans mussten sie ein um ca. 150 qm größeres Grundstück erwerben, um den eingeschossigen Bau mit einer um 45 qm größeren Grundfläche errichten zu können. Die Mehrkosten für diese unbebaute Fläche in Höhe von ca. 13.000 € machten sie als außergewöhnliche Belastungen geltend.

Entscheidung: Der Bundesfinanzhof (BFH) wies die Klage mit folgender Begründung ab:

- Zwar zählen krankheitsbedingte Mehrkosten eines Umbaus oder Neubaus grundsätzlich zu den außergewöhnlichen Belastungen. Denn die behindertengerechte Gestaltung des eigenen Wohnumfelds beruht auf einer Zwangslage, nämlich der Erkrankung.
- Die Mehrkosten für ein größeres Grundstück sind aber eine Folge des **frei gewählten Wohnflächenbedarfs**, d. h. der Wohnungsgröße. Der Mehraufwand für das größere Grundstück ist daher nicht vornehmlich der Behinderung geschuldet.

Hinweise: Als außergewöhnliche Belastungen anerkannt werden die behinderungs- oder krankheitsbedingten Mehrkosten eines Umbaus oder Neubaus, d. h. diejenigen Kosten, die bei einem gesunden Menschen nicht angefallen wären, z. B. Kosten für den Einbau einer barrierefreien Dusche oder eines Treppenlifts. Voraussetzung hierfür ist natürlich, dass die medizinische Notwendigkeit der jeweiligen Maßnahme nachgewiesen wird (vgl. hierzu auch unsere Mandanten-Information Juni 2014).

Gesetzlicher Zinssatz verfassungsgemäß

Der Bundesfinanzhof (BFH) hält den gesetzlichen Zinssatz von 6 % pro Jahr bzw. 0,5 % pro Monat bei sog. Aussetzungszinsen für verfassungsgemäß. Dies gilt jedenfalls für Zeiträume bis März 2011.

Hintergrund: Steuernachzahlungen sind mit monatlich 0,5 % zu verzinsen, sobald der Zinslauf beginnt, d. h. 15 Monate nach Ablauf des Steuerjahres. Zinsen in dieser Höhe fallen aber auch bei einer Stundung an sowie nach Beendigung einer Aussetzung der Vollziehung, soweit der Einspruch bzw. die Klage keinen Erfolg hatten.

Sachverhalt: Die Kläger legten gegen ihre Steuerfestsetzung im Jahr 2004 Einspruch ein. Das Einspruchsverfahren dauerte 76 Monate. Während dieser Zeit gewährte das Finanzamt eine Aussetzung der Vollziehung. Der Einspruch hatte nur zum Teil Erfolg, sodass sich im Jahr 2011 eine Steuernachzahlung für die Kläger und Aussetzungszinsen von ca. 6.000 € ergaben.

Entscheidung: Der BFH wies die hiergegen gerichtete Klage ab:

- Der Zinssatz von 6 % pro Jahr beruht auf einer Typisierung des Gesetzgebers, weil die Ermittlung eines konkreten Zinsvorteils- bzw. -nachteils im Einzelfall vermieden werden soll.
- Zwar lag der Habenzinssatz für Geldanlagen privater Anleger im Zeitraum 2004 bis 2011 deutlich unter 6 %. Zu berücksichtigen ist jedoch auch der Sollzinssatz, weil der Steuerpflichtige Steuernachzahlungen fremdfinanzieren kann. Hier lag der (Soll-)Zinssatz bei Konsumentenkrediten zwischen 5,32 % und 7,14 %, bei Dispo-Krediten sogar deutlich höher.
- Die Kläger können gegen die Höhe der Zinsfestsetzung nicht die lange Dauer des Einspruchsverfahrens von sechs Jahren einwenden. Der Grund hierfür war das Abwarten auf eine Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts zu dem von den Klägern beanstandeten Punkt im Steuerbescheid (Verfassungsmäßigkeit der Verlängerung der Spekulationsfrist). Das Ruhen des Einspruchsverfahrens erfolgte also auch im Interesse der Kläger.

Hinweis: Der BFH ließ offen, ob in den Folgejahren nach 2011 eine Anpassung des gesetzlichen Zinssatzes nach unten geboten ist. Sofern der gesetzliche Zinssatz von 6 % im Einzelfall zu Härten führt, hält der BFH einen Teilerlass für möglich.

Wichtige Termine: Steuer und Sozialversicherung im November 2014

- | | |
|---------------------|---|
| 10. 11. 2014 | Umsatzsteuer; Lohnsteuer, Kirchensteuer zur Lohnsteuer, Solidaritätszuschlag
Zahlungsschonfrist bis zum 13. 11. 2014 (gilt nicht bei Barzahlungen und Zahlungen per Scheck) |
| 17. 11. 2014 | Gewerbesteuer, Grundsteuer
Zahlungsschonfrist bis zum 20. 11. 2014 (gilt nicht bei Barzahlungen und Zahlungen per Scheck) |
| 26. 11. 2014 | Fälligkeit der Beitragsgutschrift der Sozialversicherungsbeiträge beim Sozialversicherungsträger am 26. 11. 2014
Einreichen der Beitragsnachweise bei der jeweiligen Krankenkasse (Einzugsstelle) bis zum 24. 11. 2014 |