

Gesellschafter-Geschäftsführer:

Hartmut Frank • Gunda Mohr • Volquard Volquardsen

Informationsbrief

März 2017

Inhalt

- 1 Aufwendungen für Geburtstagsfeier eines Arbeitnehmers als Werbungskosten
- 2 Übertragung einer Pensionszusage gegen Ablösungszahlung als steuerpflichtiger Arbeitslohn?
- 3 Abgeltungsteuer: Option zum Teileinkünfteverfahren bei „geringen“ Kapitalbeteiligungen
- 4 Sachbezüge: Einbeziehung von Versandkosten in die 44 Euro-Freigrenze
- 5 Verfassungswidrige Doppelbesteuerung von Altersvorsorgeaufwendungen und Altersbezügen?
- 6 Erbschaftsteuer: Unentgeltliche Überlassung eines sog. Familienheims nicht begünstigt
- 7 Grundsteuer-Erlass wegen Ertragsminderung

Allgemeine Steuerzahlungstermine im März

Fälligkeit ¹	Ende der Schonfrist
Fr. 10. 3. Lohnsteuer, Kirchensteuer, Solidaritätszuschlag ²	13. 3.
Einkommensteuer, Kirchensteuer, Solidaritätszuschlag	13. 3.
Körperschaftsteuer, Solidaritätszuschlag	13. 3.
Umsatzsteuer ³	13. 3.

Die 3-tägige Schonfrist gilt nur bei Überweisungen; maßgebend ist die Gutschrift auf dem Konto der Finanzbehörde. Dagegen muss bei Scheckzahlung der Scheck spätestens 3 Tage vor dem Fälligkeitstermin eingereicht werden.

¹ Lohnsteuer-Anmeldungen bzw. Umsatzsteuer-Voranmeldungen müssen bis zum Fälligkeitstag abgegeben werden, da sonst Verspätungszuschläge entstehen können.

² Für den abgelaufenen Monat.

³ Für den abgelaufenen Monat; bei Dauerfristverlängerung für den vorletzten Monat.

⁴ Siehe insbesondere Urteil vom 8. Juli 2015 VI R 46/14 (BStBl 2015 II S. 1013).

1

Aufwendungen für Geburtstagsfeier eines Arbeitnehmers als Werbungskosten

Nach neuerer Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs⁴ kommt es für die steuerliche Berücksichtigung von Kosten für die Bewirtung von Gästen auf einer Veranstaltung bzw. Feier durch einen

Arbeitnehmer nicht allein auf den Anlass (beruflich oder privat) der Feier an. Selbst bei einem **persönlichen** Ereignis (z. B. Geburtstag) kann eine berufliche (Mit-)Veranlassung vorliegen mit der Folge, dass die Aufwendungen (anteilig) als Werbungskosten berücksichtigt werden können. Bei einer „gemischten“ Feier, an der z. B. Arbeitskollegen und private Gäste teilnehmen, können

die Kosten ggf. nach dem Verhältnis der Anzahl der beruflichen zur Anzahl der privaten Gäste aufgeteilt werden.⁵

Wie der Bundesfinanzhof⁶ bestätigt hat, ist eine **berufliche Veranlassung** grundsätzlich anhand der Umstände des Einzelfalls zu beurteilen.

Im Streitfall hatte ein angestellter Geschäftsführer zu seinem 60. Geburtstag Mitarbeiter in eine Werkstatthalle des Arbeitgebers eingeladen. Dort wurden – überwiegend während der Arbeitszeit – sämtliche Arbeitskollegen bzw. Mitarbeiter des Unternehmens bewirtet (Kosten: 35 Euro pro Person bei 70 Gästen). Nichtbetriebszugehörige Personen waren nicht geladen.

Nach Auffassung des Gerichts diente die Einladung zu dieser Veranstaltung ersichtlich nicht den im „Gesellschaftlichen wurzelnden Repräsentationspflichten“, sondern war vielmehr ausschließlich beruflich veranlasst. Infolgedessen konnten die Aufwendungen für die Feier vom Geschäftsführer – wie schon von der Vorinstanz entschieden – als Werbungskosten bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit berücksichtigt werden.

Eine Kürzung der abzugsfähigen Bewirtungsaufwendungen⁷ kam nicht in Betracht, weil im vorliegenden Fall keine Geschäftsfreunde, sondern ausschließlich Arbeitskollegen bewirtet wurden.

2

Übertragung einer Pensionszusage gegen Ablösungszahlung als steuerpflichtiger Arbeitslohn?

Sagt ein Arbeitgeber einem Arbeitnehmer eine Altersversorgung aus eigenen betrieblichen Mitteln in Form einer Betriebspension zu, liegt durch das bloße Innehaben von Ansprüchen oder Rechten noch kein lohnsteuer- und sozialversicherungspflichtiger Arbeitslohn vor; erst die späteren aufgrund der Pensionszusage geleisteten Versorgungszahlungen unterliegen dann beim Arbeitnehmer der Lohn- bzw. Einkommensteuer gem. § 19 Abs. 1 Nr. 2 EStG.

Diese steuerliche Regelung gilt auch dann, wenn die Pensionsverpflichtung – ohne inhaltliche Veränderung der Zusage – von einem anderen Schuldner (Arbeitgeber) übernommen oder ausgegliedert wird.⁸

Die Übertragung einer Pensionsverpflichtung auf ein anderes Unternehmen kann z. B. dann in Betracht kommen, wenn die ursprünglich

pensionsverpflichtete Gesellschaft (bisheriger Arbeitgeber) verkauft wird und der Erwerber die Verpflichtung nicht mitübernehmen möchte.

Beispiel:

Geschäftsführer und Mehrheitsgesellschafter A hat gegenüber der A-GmbH Anspruch auf eine lebenslange Betriebsrente.

Die A-GmbH soll verkauft werden. A gründet allein die B-GmbH, die die Pensionsverpflichtung der A-GmbH übernimmt und dafür einen Ablösungsbetrag erhält.

Wie der Bundesfinanzhof in einem aktuellen Urteil⁹ entschieden hat, führt auch der für die Übernahme der Pensionsverpflichtung gezahlte **Ablösungsbetrag** grundsätzlich **nicht** zum Zufluss von **Arbeitslohn**. Durch die Zahlung der Ablöse habe die A-GmbH keinen Anspruch des Pensionsberechtigten (Gesellschafter A) erfüllt, sondern einen solchen der B-GmbH. Lediglich der Schuldner der Verpflichtung aus der Pensionszusage habe gewechselt.

Das Gericht weist aber auch darauf hin, dass ein Zufluss von Arbeitslohn dann vorliegen kann, wenn z. B. dem Gesellschafter-Geschäftsführer ein **Wahlrecht** eingeräumt wird, den Ablösungsbetrag an sich selbst (gegen Verzicht auf Rentenzahlungen) oder an eine andere Gesellschaft gegen Übernahme der Pensionsverpflichtung auszuzahlen.¹⁰ In diesem Fall könne von einer vorzeitigen Erfüllung der Pensionszusage ausgegangen werden, weil der Arbeitnehmer wirtschaftlich gesehen über die Zahlung verfügen kann.¹¹

3

Abgeltungsteuer: Option zum Teileinkünfteverfahren bei „geringen“ Kapitalbeteiligungen

Die Einkommensteuer auf Gewinnausschüttungen von Kapitalgesellschaften ist regelmäßig mit dem von der Gesellschaft bei Auszahlung durchgeführten 25 %igen Kapitalertragsteuerabzug (zuzüglich Solidaritätszuschlag und ggf. Kirchensteuer) abgegolten, wenn die Beteiligung im Privatvermögen gehalten wird.

Stattdessen können die Gesellschafter aber **beantragen**, dass die Ausschüttung nach dem Teileinkünfteverfahren besteuert wird; dabei werden 60 % der Erträge dem persönlichen Steuersatz unterworfen. Dies kann aufgrund der Höhe des persönlichen Steuersatzes oder aufgrund der Möglichkeit der Berücksichtigung von 60 % der Werbungskosten (z. B. Zinsen zur Finanzierung der Beteiligung) vorteilhaft sein.

⁵ Vgl. H 9.1 „Gemischte Aufwendungen“ LStH.

⁶ Urteil vom 10. November 2016 VI R 7/16.

⁷ Siehe dazu § 4 Abs. 5 Nr. 2 EStG.

⁸ Vgl. BMF-Schreiben vom 24. Juli 2013 – IV C 3 – S 2015/11/10002 (BStBl 2013 I S. 1022), Rz. 329.

⁹ Vom 18. August 2016 VI R 18/13.

¹⁰ Siehe hierzu BFH-Urteil vom 12. April 2007 VI R 6/02 (BStBl 2007 II S. 581).

¹¹ Der Ablösungsbetrag kann als Vergütung für eine mehrjährige Tätigkeit nach der Fünftelregelung ermäßigt besteuert werden (§ 34 Abs. 1 EStG).

Den Antrag konnten Gesellschafter mit weniger als 25 % Kapitalbeteiligung bislang nur dann stellen, wenn sie **mindestens zu 1 %** beteiligt und für die Gesellschaft **beruflich** tätig sind.

Der Bundesfinanzhof¹² hatte – steuerzahlerfreundlich – entschieden, dass sich aus dem Wortlaut der Regelung keine weiteren Anforderungen an die berufliche Tätigkeit ergeben. Es sei auch nicht erforderlich, dass der Anteilseigner einen maßgeblichen Einfluss auf die Geschäftsführung der Gesellschaft ausüben kann.

Das Gesetz wurde nunmehr geändert: Für Veranlagungszeiträume ab 2017 ist ein Antrag auf Anwendung des Teileinkünfteverfahrens nur dann möglich, wenn der Anteilseigner neben seiner mindestens 1%igen Beteiligung durch seine berufliche Tätigkeit für die Kapitalgesellschaft **maßgeblichen unternehmerischen Einfluss** auf deren wirtschaftliche Tätigkeit nehmen kann.¹³

Leider gibt der Gesetzgeber keine weiteren Hinweise, ab welchem Umfang ein „maßgeblicher“ Einfluss anzunehmen ist. Hilfstätigkeiten von „einfachen“ Angestellten sollten danach künftig für die Antragstellung jedenfalls nicht ausreichen. Insbesondere stellt sich jedoch die Frage, ob ein maßgeblicher Einfluss des Anteilseigners im Sinne dieser Regelung unter bestimmten Umständen auch ohne geschäftsführende Funktion angenommen werden kann.

Die weitere Entwicklung (z. B. konkretere Aussagen der Finanzverwaltung hierzu) bleibt abzuwarten.

Sofern in der Vergangenheit aufgrund der bisherigen Rechtslage ein Antrag auf Teileinkünftebesteuerung gestellt wurde, dürfte dieser – ohne Widerruf – bis zum Ablauf der 5-jährigen Optionsdauer weitergelten.¹⁴

4

Sachbezüge: Einbeziehung von Versandkosten in die 44 Euro-Freigrenze

Sachbezüge, die Arbeitnehmern in Form von Waren oder Warengutscheinen gewährt werden, z. B. Gutscheine/Waren von Internetanbietern oder auch Benzin, zählen grundsätzlich zu den lohnsteuer- und sozialversicherungspflichtigen Einnahmen.

Wenn diese Sachbezüge insgesamt **44 Euro** im Monat nicht übersteigen, bleiben sie unberücksichtigt (§ 8 Abs. 2 Satz 11 EStG). Nicht unter diese Grenze fallen geldwerte Vorteile aus der

privaten Nutzung eines Dienstwagens, aus Verpflegung und Unterkunft oder aus sog. Beleg-schaftsrabatten.

Der Ansatz von Waren oder Dienstleistungen erfolgt mit den – um übliche Nachlässe geminderten – ortsüblichen Preisen an Endverbraucher **einschließlich** sämtlicher **Nebenkosten**.¹⁵ Aus Vereinfachungsgründen kann die Ware mit 96 % ihres Endpreises angesetzt werden.¹⁶ Im Hinblick auf ein aktuelles Finanzgerichtsurteil¹⁷ müssen auch Versand- und Handlingkosten in die Bewertung des geldwerten Vorteils einbezogen werden.

Beispiel:

Die Arbeitgeberin X räumt ihren Mitarbeitern als Prämie ein, bei der Y-GmbH monatlich Waren im Wert von 44 € zu bestellen. Die Y-GmbH berechnet jeweils 44 € für die Ware und 3 € für den Versand zu den jeweiligen Mitarbeitern nach Hause.

Der Preis der Ware zzgl. Versand beträgt 47 €. Der geldwerte Vorteil ist mit (96 % =) 45,12 € anzusetzen. Der Sachbezug liegt damit über 44 € und ist in voller Höhe lohnsteuer- und sozialversicherungspflichtig.

Selbst ein geringfügiges Überschreiten der monatlichen 44 Euro-Grenze führt zum vollständigen Wegfall der Vergünstigung, daher sollte die Einhaltung der Grenze sichergestellt werden.

5

Verfassungswidrige Doppelbesteuerung von Altersvorsorgeaufwendungen und Altersbezügen?

Der Bundesfinanzhof¹⁸ hat erneut festgestellt, dass die seit 2005 geltende Besteuerung von Altersrenten – insbesondere von Renten aus der gesetzlichen Rentenversicherung – „grundsätzlich“ verfassungsgemäß ist. Allerdings darf es in keinem Fall zu einer verfassungswidrigen doppelten Besteuerung der Altersvorsorgeaufwendungen und Altersbezüge kommen. Das bedeutet, dass eine Besteuerung der Altersrenten in dem Umfang unzulässig ist, wie die Vorsorgebeiträge nicht als Sonderausgaben berücksichtigt werden konnten.

Der Nachweis einer solchen Doppelbesteuerung muss vom Steuerpflichtigen erbracht werden und ist frühestens bei Beginn des Rentenbezugs möglich.

Der Streitfall wurde an das Finanzgericht zurückverwiesen, damit dieses prüfen kann, ob eine unzulässige Doppelbesteuerung vorliegt. Bei der Berechnung ist von den Nominalbeträgen auszugehen, d. h., Auswirkungen wie Inflation o. Ä. sollen unberücksichtigt bleiben.

¹² Siehe Urteil vom 25. August 2015 VIII R 3/14 (BStBl 2015 II S. 892).

¹³ Vgl. § 32d Abs. 2 Nr. 3 Buchst. b EStG n. F.

¹⁴ Siehe § 32d Abs. 2 Nr. 3 Satz 4 EStG.

¹⁵ § 8 Abs. 2 Satz 1 EStG; siehe BMF-Schreiben vom 16. Mai 2013 – IV C 5 – S 2334/07/0011 (BStBl 2013 I S. 729), Rz. 4.

¹⁶ Siehe R 8.1 Abs. 2 Satz 3 LStR; dies gilt nicht bei nachträglicher Kostenerstattung, betragsmäßig begrenzten Gutscheinen und zweckgebundenen Geldzuwendungen, vgl. OFD Münster vom 17. Mai 2011 – S 2334 – 10 – St 22 – 31.

¹⁷ FG Baden-Württemberg vom 8. April 2016 10 K 2128/14 (EFG 2016 S. 2060); Revision eingelegt (Az. des BFH: VI R 32/16).

¹⁸ Urteil vom 21. Juni 2016 X R 44/14; siehe dazu auch Informationsbrief September 2016 Nr. 7.

Offengelassen hat der Bundesfinanzhof allerdings wichtige Detailfragen wie z. B.:

- Wie groß ist der Anteil der Rentenversicherungsbeiträge, die sich früher als Sonderausgaben ausgewirkt haben?
- Sind ggf. aus den gezahlten Rentenversicherungsbeiträgen Anteile herauszurechnen, die kalkulatorisch **nicht** auf den Erwerb eines Anspruchs auf Altersrente entfallen?
- Sind bei der Ermittlung des steuerfrei gestellten Rententeilbetrags der Werbungskosten-Pauschbetrag von 102 Euro, der im Einkommensteuertarif enthaltene Grundfreibetrag usw. einzubeziehen?
- Ist von der statistischen Lebenserwartung des Rentners auszugehen oder ist auch die (höhere) Lebenserwartung des Lebenspartners zu berücksichtigen?

6

Erbschaftsteuer: Unentgeltliche Überlassung eines sog. Familienheims nicht begünstigt

Erbt ein Ehepartner von seinem Partner das selbstgenutzte Wohneigentum oder einen Anteil daran, bleibt dieser Erwerb regelmäßig erbschaftsteuerfrei.

Voraussetzung ist jedoch, dass die Wohnung vom Erblasser zu eigenen Wohnzwecken genutzt wurde und danach auch vom Erben (weiterhin) für mindestens 10 Jahre zu eigenen Wohnzwecken genutzt wird. Dies gilt entsprechend, wenn Kinder die selbstgenutzte Immobilie der Eltern erben und im Anschluss selbst zu Wohnzwecken nutzen (siehe § 13 Abs. 1 Nr. 4b und 4c ErbStG).¹⁹

Wie der Bundesfinanzhof²⁰ entschieden hat, kommt eine Steuerbefreiung nicht in Betracht, wenn der **Erbe** die Wohnung nicht selbst nutzt, sondern einem Familienmitglied zur Nutzung zu eigenen Wohnzwecken überlässt.

Beispiel:

V verstirbt und hinterlässt seiner Ehefrau M seinen hälftigen Anteil an dem gemeinsamen selbstgenutzten Einfamilienhaus. M zieht in eine kleinere Wohnung und überlässt der Tochter das Haus unentgeltlich zur Nutzung.

¹⁹ Zwingende Hinderungsgründe sind unschädlich, siehe § 13 Abs. 1 Nr. 4b und 4c jeweils Satz 5 ErbStG.

²⁰ Urteil vom 5. Oktober 2016 II R 32/15 (BStBl 2017 II S. 130).

²¹ Besondere Voraussetzungen gelten bei Betrieben der Land- und Forstwirtschaft und bei eigengewerblich genutzten Grundstücken (siehe Abschn. 38 Abs. 5 GrStR).

²² Siehe § 33 GrStG.

²³ Siehe Verwaltungsgericht Gießen, Urteil vom 7. September 2011 8 K 2439/10.

im Sinne der gesetzlichen Regelung dar. Dies gilt selbst dann, wenn die Wohnung an einen (Familien-)Angehörigen überlassen wird.

Im Beispielsfall scheidet daher eine Steuerbefreiung für die Mutter aus. Eine Ausdehnung der Steuerbefreiung auf die unentgeltliche Überlassung zur Nutzung an (nahe) Familienangehörige sei nicht gerechtfertigt.

7

Grundsteuer-Erlass wegen Ertragsminderung

Ein Grundsteuer-Erlass wegen einer Ertragsminderung bei bebauten Grundstücken kommt nicht nur bei außergewöhnlichen und vorübergehenden Umständen in Betracht, sondern z. B. auch bei schwacher Mietnachfrage bzw. Unvermietbarkeit der Immobilie aufgrund der allgemeinen schwierigen Wirtschaftslage.²¹

Der Grundsteuer-Erlass ist abhängig von der Minderung des Rohertrags (bei Mietwohngrundstücken die **Jahresrohmierte**) und kann erst ab einer Ertragsminderung von über 50 % beantragt werden.²²

Minderung des Rohertrags	Grundsteuer-Erlass
um mehr als 50 % bis 99 %	25 %
um 100 %	50 %

Ein Grundsteuer-Erlass kommt nur in Betracht, wenn der Vermieter die Minderung des Ertrags nicht zu vertreten hat. Bei **leer stehenden** Räumen muss der Vermieter nachweisen, dass er sich nachhaltig und ernsthaft um eine Vermietung zu einem marktgerechten Mietzins bemüht hat.

Hierzu gehört z. B. nicht nur das Schalten von Anzeigen in der regionalen Presse und das Einstellen von Angeboten in das Internet; bei Wohnungen mit gehobener Ausstattung, die nur für einen bestimmten Personenkreis geeignet sind, kann darüber hinaus auch die Beauftragung eines Immobilienmaklers erforderlich sein.²³

Der Antrag auf Erlass der Grundsteuer für das Jahr 2016 ist bis zum **31. März 2017** zu stellen; die Frist kann grundsätzlich nicht verlängert werden (vgl. Abschn. 41 GrStR).

Nach Auffassung des Bundesfinanzhofs stellt eine unentgeltliche Überlassung der Wohnung keine „Selbstnutzung“ zu eigenen Wohnzwecken