

## Mandanteninformation

Januar 2018

### Inhalt

<b>1</b>	<b>Aktuelles für Unternehmen und Selbständige</b>	<b>2</b>
1.1	Meldungen zum und Einsichtnahme in das Transparenzregister	2
1.2	Dauerfristverlängerung für Umsatzsteuer 2018 beantragen	2
1.3	Keine Anwendung des sog. Sanierungserlasses auf Altfälle	3
1.4	Unternehmensidentität bei einer gewerblich geprägten Personengesellschaft	3
<b>2</b>	<b>Aktuelles für Kapitalgesellschaften</b>	<b>4</b>
2.1	Pensionszahlungen einer GmbH an den Gesellschafter-Geschäftsführer bei Fortführung des Dienstverhältnisses	4
2.2	Teilweiser Verzicht auf Darlehensforderung gegenüber einem ehemaligen Gesellschafter als verdeckte Gewinnausschüttung	4
2.3	Verdeckte Gewinnausschüttung im Zusammenhang mit der Anmietung von Räumlichkeiten durch eine Unternehmergesellschaft	5
2.4	Voraussetzungen für das Vorliegen einer GmbH & atypisch stillen Gesellschaft	5
2.5	Nachteil der Wegzugsbesteuerung: Keine Berücksichtigung fiktiver Veräußerungsverluste	6
2.6	Anerkennung einer körperschaftsteuerlichen Organschaft	6
<b>3</b>	<b>Aktuelles für Arbeitnehmer</b>	<b>7</b>
3.1	Doppelte Haushaltsführung: notwendige Kosten der Unterkunft am Beschäftigungsort	7
3.2	Tarifermäßigte Besteuerung: Bestimmte Bonusvereinbarungen sind keine Vergütung für mehrjährige Tätigkeit	7
3.3	Vergeblicher Aufwand für angestrebte Vorstandsposition keine vorweggenommenen Werbungskosten	7
<b>4</b>	<b>Aktuelles für Immobilienbesitzer</b>	<b>8</b>
4.1	Keine Veräußerungsgewinnbesteuerung für zu eigenen Wohnzwecken genutzte Zweit- oder Ferienwohnungen	8
4.2	Vorsteuerabzug bei Dachertüchtigung für eine Photovoltaikanlage	8
<b>5</b>	<b>Aktuelles für die Vermögens- und Nachfolgeplanung</b>	<b>9</b>
	Beginn der Festsetzungsfrist bei gleichzeitiger Schenkung mehrerer Grundstücke	9
<b>6</b>	<b>Sonstiges</b>	<b>9</b>
	Berücksichtigung nacherklärter Veräußerungsverluste im Verlustfeststellungsbescheid nur über den Einkommensteuerbescheid	9

# **1 Aktuelles für Unternehmen und Selbständige**

## **1.1 Meldungen zum und Einsichtnahme in das Transparenzregister**

Bereits seit dem 1. Oktober 2017 unterliegen alle inländischen juristischen Personen des Privatrechts, eingetragenen Personengesellschaften (mit Ausnahme von BGB-Außengesellschaften), Verwalter sog. Trusts und Treuhänder den gesetzlichen Pflichten im Zusammenhang mit dem neu geschaffenen Transparenzregister. Hierbei handelt es sich um eine beim Bundesanzeiger geführte elektronische Plattform. Ab dem 27. Dezember 2017 ist erstmals die Einsichtnahme der Registereintragungen möglich.

Ergeben sich die hinter einem Unternehmen stehenden wirtschaftlich Berechtigten nicht bereits aus anderen öffentlichen Quellen, wie z. B. dem Handels-, Vereins- oder Unternehmensregister, sind Geschäftsführung, Verwalter bzw. Treuhänder verpflichtet, diese unverzüglich beim Transparenzregister zu melden. Als wirtschaftlich Berechtigte zählen natürliche Personen, die unmittelbar oder mittelbar mehr als 25 % der Kapitalanteile oder Stimmrechte halten oder auf vergleichbare Weise Kontrolle ausüben. Die einzuholenden und beim Transparenzregister einzureichenden Informationen umfassen Vor- und Nachname, Geburtsdatum, Wohnort sowie Art und Umfang des wirtschaftlichen Interesses nebst etwaiger Änderungen dieser Angaben. Börsennotierte Gesellschaften sind unter bestimmten Bedingungen ausgenommen.

Wer seine Pflicht zur Einholung, Aufbewahrung oder Mitteilung der notwendigen Angaben nicht vollständig oder nicht rechtzeitig erfüllt, handelt ordnungswidrig und kann mit einer erheblichen Geldbuße belegt werden.

Die ab Ende Dezember 2017 mögliche Einsichtnahme in das Transparenzregister ist regelmäßig nur bestimmten Berufsgruppen oder unter Darlegung des berechtigten Interesses möglich.

**Beispiel:** Eine GmbH hat beim Handelsregister eine Gesellschafterliste hinterlegt. Daraus ergibt sich, dass drei natürliche Personen jeweils mehr als 25 % der Gesellschaftsanteile halten. In diesem Fall bedarf es regelmäßig keiner weiteren Handlungen der Meldepflichtigen. Steht hinter einem der Gesellschafter jedoch ein Treugeber, der sich nicht aus einem öffentlich zugänglichen Register ergibt, ist dieser anzugeben.

**Hinweis:** Betroffene Gesellschaften sollten regelmäßig überprüfen, ob sich Änderungen bei den wirtschaftlich Berechtigten ergeben haben.

## **1.2 Dauerfristverlängerung für Umsatzsteuer 2018 beantragen**

Unternehmer sind unter bestimmten Voraussetzungen verpflichtet, während des laufenden Jahres Vorauszahlungen auf die Umsatzsteuer zu leisten. Voranmeldungszeitraum für die Umsatzsteuer ist grundsätzlich

- das Kalendervierteljahr,
- der Kalendermonat, wenn die Steuer des Jahres 2017 mehr als 7.500 € betragen hat.

Hat die Steuer im Vorjahr nicht mehr als 1.000 € betragen, kann das Finanzamt den Unternehmer von der Verpflichtung zur Abgabe von Voranmeldungen und von der Entrichtung von Vorauszahlungen befreien.

Wenn sich im Jahr 2017 ein Vorsteuer-Überschuss von mehr als 7.500 € ergeben hat, kann durch Abgabe der Voranmeldung Januar 2018 bis zum 12.02.2018 statt des Kalendervierteljahrs der monatliche Voranmeldungszeitraum beibehalten werden.

Unternehmer, die ihre Umsatzsteuervoranmeldungen monatlich abgeben, können Fristverlängerung für 2018 in Anspruch nehmen, wenn sie bis zum 12.02.2018 einen Antrag beim Finanzamt stellen.

Die Fristverlängerung ist davon abhängig, dass eine Sondervorauszahlung in Höhe eines Elftels der Summe der Vorauszahlungen für 2017 angemeldet und bis zum 12.02.2018 geleistet wird. Diese Sondervorauszahlung wird auf die am 11.02.2019 fällige Vorauszahlung für Dezember 2018 angerechnet.

Dies hat zur Folge, dass die Voranmeldungen und Vorauszahlungen jeweils einen Monat später fällig sind. D. h. die Anmeldungen ab Voranmeldungszeitraum Januar 2018 müssen grundsätzlich erst bis zum 10. des dem Anmeldezeitpunkt folgenden Monats abgegeben werden. Fällt der 10. auf einen Samstag, Sonntag oder Feiertag, ist der nächste Werktag der Stichtag.

Zu beachten ist, dass ein einmal gestellter und genehmigter Antrag so lange gilt, bis der Unternehmer den Antrag zurücknimmt oder das Finanzamt die Fristverlängerung widerruft.

Vierteljahreszahler müssen keine Sondervorauszahlung entrichten. Auch für sie gilt die für ein Kalenderjahr genehmigte Fristverlängerung für die folgenden Kalenderjahre weiter, wenn sich die Verhältnisse nicht geändert haben. Ein erstmaliger Antrag ist in diesen Fällen bis zum 10.04.2018 zu stellen.

Für Unternehmer, die ihre berufliche oder gewerbliche Tätigkeit neu begründen, ist im Jahr der Aufnahme der Tätigkeit und im folgenden Jahr grundsätzlich der Kalendermonat Voranmeldungszeitraum.

### **1.3 Keine Anwendung des sog. Sanierungserlasses auf Altfälle**

Bis zum Veranlagungszeitraum 1997 galt für Gewinne, die insolvenzgefährdeten Unternehmen durch einen Forderungsverzicht der Gläubiger entstanden, eine gesetzliche Steuerbefreiung. Seitdem waren Sanierungsgewinne regelmäßig steuerpflichtig. Durch den im März 2003 herausgegebenen sog. Sanierungserlass konnten Finanzämter den betroffenen Unternehmen jedoch ggf. durch eine Stundung oder einen Erlass der Steuer helfen.

Da es der Finanzverwaltung verwehrt ist, diese Gewinne aufgrund eigener Entscheidung von der Besteuerung zu befreien, wurde der Sanierungserlass durch den Bundesfinanzhof verworfen. Daraufhin hat das Bundesministerium der Finanzen den Erlass insoweit für weiterhin uneingeschränkt anwendbar erklärt, wie die an der Sanierung beteiligten Gläubiger bis einschließlich zum 8. Februar 2017 (Veröffentlichung des Beschlusses des Bundesfinanzhofs) endgültig auf ihre Forderungen verzichtet haben.

Auch diese Verwaltungsanweisung verstößt nach Überzeugung des Bundesfinanzhofs gegen den Grundsatz der Gesetzmäßigkeit der Verwaltung und ist daher rechtswidrig. Solche Regelungen hätte nur der Gesetzgeber treffen können.

**Hinweis:** Inzwischen sind antragsgebundene Steuerbefreiungstatbestände für Sanierungsgewinne geschaffen worden. Die gesetzlichen Regelungen sind erstmals in den Fällen anzuwenden, in denen die Schulden ganz oder teilweise nach dem 8. Februar 2017 erlassen wurden. Sie stehen jedoch noch unter dem Vorbehalt der Zustimmung der EU-Kommission.

### **1.4 Unternehmensidentität bei einer gewerblich geprägten Personengesellschaft**

Für den Abzug eines nicht ausgeglichenen Gewerbeverlusts in einem anderen Jahr ist die Unternehmensidentität Voraussetzung. Das heißt, dass der Gewerbebetrieb im Jahr der Anrechnung des Verlusts identisch ist mit dem Gewerbebetrieb, der im Verlustentstehungsjahr bestanden hat. An einer solchen Unternehmensidentität kann es fehlen, wenn eine Personengesellschaft zunächst originär gewerblich tätig ist und später Einkünfte aus Gewerbebetrieb kraft gewerblicher Prägung erzielt.

Eine GmbH & Co. KG stellte zunächst Fertigaragen her und begann später einen Handel mit Zeament und Füllmaterial. Dieser Handel wurde eingestellt und die Produktionshalle der Gesellschaft

vermietet (Vermögensverwaltung). Die zum Zeitpunkt der Einstellung aufgelaufenen Gewerbeverluste sollten verrechnet werden. Das Finanzamt lehnte dies mit der Begründung ab, dass es an der erforderlichen Unternehmensidentität fehle.

Der Bundesfinanzhof bestätigte diese Auffassung. Die Unternehmensidentität einer Personengesellschaft kann wechseln, wenn die ursprünglich gewerbliche Handelstätigkeit eingestellt und eine wirtschaftlich anders gelagerte Tätigkeit aufgenommen wird.

## **2 Aktuelles für Kapitalgesellschaften**

### **2.1 Pensionszahlungen einer GmbH an den Gesellschafter-Geschäftsführer bei Fortführung des Dienstverhältnisses**

Eine Pensionszusage an einen Gesellschafter-Geschäftsführer einer GmbH ist - unabhängig von der Höhe seiner Beteiligung - u. a. steuerlich nicht anzuerkennen, wenn sie in Bezug auf die bisherigen Gesamtbezüge als unangemessen angesehen werden muss. Von der Rechtsprechung anerkannt werden Pensionszusagen bis maximal 75 % der zuletzt bezogenen Bruttobezüge des Geschäftsführers unter Anrechnung einer ggf. zusätzlich bezogenen Sozialversicherungsrente.

Das Schleswig-Holsteinische Finanzgericht hatte folgenden Fall zu entscheiden: Einem Geschäftsführer war eine Pension zugesagt. Ein Vertrag regelte, dass der bestehende Anstellungsvertrag mit Vollendung des 65. Lebensjahrs des Geschäftsführers aufgelöst werden soll. Die Rechte aus der ursprünglichen Pensionszusage blieben unberührt. Da der Geschäftsführer weiterhin für die GmbH tätig sein wollte, wurde ein neuer Arbeitsvertrag mit einer monatlichen Bruttovergütung von 1.500 € abgeschlossen. Das Finanzamt war der Meinung, dass die seinerzeit gebildete Pensionsrückstellung zu deckeln sei (neue Berechnungsgrundlage 75 % von 1.500 € = 1.125 €) und löste einen Teil der Pensionsrückstellung gewinnerhöhend auf.

Das Finanzgericht folgte dieser Auffassung nicht und ging bei der Berechnung der Pensionsrückstellung von der ursprünglichen Pensionshöhe (mtl. 3.417 €) aus. Es beanstandet nicht, dass ein Gesellschafter-Geschäftsführer nach Eintritt des Versorgungsfalls sein Dienstverhältnis fortsetzt, sieht in der Gehaltszahlung jedoch eine verdeckte Gewinnausschüttung, wenn sie nicht entweder auf die Pension angerechnet oder aber der Pensionsbeginn bis zur Einstellung der Geschäftsführertätigkeit aufgeschoben wird.

Wegen der im Urteilsfall unterbliebenen Anrechnung auf die Pension wurde das monatlich gezahlte Arbeitsentgelt als verdeckte Gewinnausschüttung behandelt.

Der Bundesfinanzhof muss abschließend entscheiden.

### **2.2 Teilweiser Verzicht auf Darlehensforderung gegenüber einem ehemaligen Gesellschafter als verdeckte Gewinnausschüttung**

Auch der Verzicht einer Kapitalgesellschaft auf eine Darlehensforderung gegenüber ihrem ehemaligen Gesellschafter kann eine verdeckte Gewinnausschüttung darstellen. Eine verdeckte Gewinnausschüttung liegt vor, wenn die Gesellschaft ihrem Gesellschafter außerhalb der gesellschaftsrechtlichen Gewinnverteilung Vorteile zuwendet, die ihre Veranlassung im Gesellschaftsverhältnis haben. Das heißt, ein ordentlicher und gewissenhafter Geschäftsführer hätte diesen Vorteil einem Nichtgesellschafter nicht zugewendet.

In einem vom Finanzgericht München entschiedenen Fall verzichtete die GmbH zwei Jahre nachdem der Gesellschafter ausgeschieden war auf Darlehensforderungen sowie auf die Zinszahlungen dazu. Das Finanzamt behandelte den Verzicht als verdeckte Gewinnausschüttung.

Das Finanzgericht hat dies bestätigt und in diesem Zusammenhang klargestellt, dass für die Beurteilung einer verdeckten Gewinnausschüttung grundsätzlich die Verhältnisse zum Zeitpunkt des

ursprünglichen Vertragsabschlusses maßgebend sind. Danach kann auch ein ehemaliger Gesellschafter Empfänger einer verdeckten Gewinnausschüttung sein.

Der Bundesfinanzhof wird möglicherweise abschließend entscheiden.

## **2.3 Verdeckte Gewinnausschüttung im Zusammenhang mit der Anmietung von Räumlichkeiten durch eine Unternehmergesellschaft**

Seit 2008 ist die Gründung einer Unternehmergesellschaft (haftungsbeschränkt) möglich. Sie soll als Einstiegsvariante der GmbH dienen. Rechtlich handelt es sich um keine neue Gesellschaftsform, sondern um eine Spezialform der GmbH mit erleichterten Kapitalaufbringungsvoraussetzungen.

Für die Unternehmergesellschaft gelten grundsätzlich dieselben Vorschriften wie für eine GmbH. Ein beherrschender Gesellschafter muss für Leistungen, die er an seine Gesellschaft erbringt, klare und eindeutige Vereinbarungen treffen. Um eine verdeckte Gewinnausschüttung zu vermeiden, sollten alle Leistungsentgelte (Gehalt, Miete) an den beherrschenden Gesellschafter im Voraus vertraglich geregelt werden. Zu Beweis Zwecken ist Schriftform zu empfehlen.

In einem vom Finanzgericht München entschiedenen Fall vermietete der Gesellschafter und Geschäftsführer einer Unternehmergesellschaft Räumlichkeiten an die Gesellschaft. Die Mietverträge waren vor notarieller Gründung und Eintragung der Gesellschaft in das Handelsregister abgeschlossen. Die vereinbarten Mieten wurden nur zum Teil an den Gesellschafter ausgezahlt, die Restschulden wies die Gesellschaft als sonstige Verbindlichkeiten aus.

In den schon vor Abschluss des notariellen Gesellschaftsvertrags abgeschlossenen Mietverträgen sah das Gericht keine im Voraus getroffenen klaren und eindeutigen Vereinbarungen. Der Ausweis der Mietverbindlichkeiten sei zudem keine tatsächliche Durchführung der Mietverträge. Die Mietaufwendungen wurden vom Gericht als verdeckte Gewinnausschüttungen behandelt.

## **2.4 Voraussetzungen für das Vorliegen einer GmbH & atypisch stillen Gesellschaft**

Beteiligt sich jemand als stiller Gesellschafter an einer GmbH, kann diese steuerrechtlich als typische oder atypische stille Gesellschaft gewertet werden. Bei einer typisch stillen Gesellschaft sind die von der GmbH gezahlten Gewinnanteile bei ihren Betriebsausgaben und beim stillen Gesellschafter Einkünfte aus Kapitalvermögen. Bei einer atypisch stillen Gesellschaft sind die Gewinnanteile als Vergütung eines Mitunternehmers zu werten. Soll sie steuerlich anerkannt werden, müssen die beiden Merkmale Mitunternehmerinitiative und Mitunternehmerisiko erfüllt sein.

Zur Mitunternehmerinitiative gehört vor allem die Teilnahme an den unternehmerischen Entscheidungen. Hierzu reicht es, wenn der stille Gesellschafter gleichzeitig auch Geschäftsführer der GmbH ist oder wenn ihm Gesellschafterrechte eingeräumt werden, die dem eines Kommanditisten entsprechen. Das Mitunternehmerisiko ergibt sich aus der Beteiligung am Gewinn und Verlust sowie an den stillen Reserven.

Die Merkmale müssen beide vorliegen, können allerdings unterschiedlich ausgeprägt sein. Ist der stille Gesellschafter bspw. nicht an den stillen Reserven beteiligt, kann dieser Nachteil durch seine Stellung als GmbH-Geschäftsführer ausgeglichen werden.

Der Bundesfinanzhof hatte die Frage zu entscheiden, ob ein stiller Gesellschafter Mitunternehmerisiko trägt, wenn er nicht am Verlust beteiligt ist und er seine Einlage nur durch künftige Gewinnanteile zu erbringen hat. Das Gericht verneinte dies, weil der stille Gesellschafter risikolos ohne eigenen Kapitaleinsatz seine Einlage erbringen konnte.

---

## **2.5 Nachteil der Wegzugsbesteuerung: Keine Berücksichtigung fiktiver Veräußerungsverluste**

Zu den Einkünften aus Gewerbebetrieb gehört auch ein Gewinn aus der Veräußerung von Anteilen an Kapitalgesellschaften, wenn der Veräußerer innerhalb der letzten fünf Jahre zu mindestens 1 % an der Gesellschaft beteiligt war. Veräußerungsgewinn ist der Betrag, um den der Veräußerungspreis nach Abzug der Veräußerungskosten die Anschaffungskosten übersteigt.

Endet die insgesamt mindestens zehnjährige unbeschränkte Steuerpflicht einer natürlichen Person durch Aufgabe ihres inländischen Wohnsitzes oder gewöhnlichen Aufenthalts, findet bedingt durch den Wegzug eine Vermögenszuwachsbesteuerung statt. Dabei sind die vorstehenden Grundsätze auch ohne eine Veräußerung anzuwenden. An die Stelle des Veräußerungspreises tritt in diesem Fall der tatsächliche Wert der Anteile am Tag des Wegzugs.

Ergibt sich aus der Differenz zwischen den Anschaffungskosten und dem Wert der Anteile stichtagsbezogen ein fiktiver Verlust, ist er nicht zu berücksichtigen. Er kann nach einem Urteil des Bundesfinanzhofs im Rahmen der Wegzugsbesteuerung auch nicht mit gleichzeitig entstandenen steuerpflichtigen fiktiven Veräußerungsgewinnen aus anderen Anteilen verrechnet werden.

## **2.6 Anerkennung einer körperschaftsteuerlichen Organschaft**

Eine Organschaft liegt vor, wenn eine Kapitalgesellschaft (z. B. GmbH) in einem tatsächlichen und rechtlichen Unterordnungsverhältnis zu einem anderen Unternehmen (Organträger) steht, sodass die Kapitalgesellschaft (Organgesellschaft) bei wirtschaftlicher Betrachtung als unselbstständig anzusehen ist. Steuerliche Folge einer Organschaft ist, dass dem Organträger das Einkommen der Organgesellschaft zugerechnet wird.

Organgesellschaft kann nur eine Kapitalgesellschaft mit Sitz und Geschäftsleitung im Inland sein, Organträger jede natürliche Person, Personengesellschaft oder Körperschaft, die ein inländisches gewerbliches Unternehmen betreibt.

Voraussetzung ist die finanzielle Eingliederung der abhängigen Organgesellschaft in das beherrschende Unternehmen, dem Organträger. Diese liegt vor, wenn dem Organträger die Mehrheit der Stimmrechte an der Organgesellschaft zusteht.

Für körperschaftsteuerliche (und gewerbsteuerliche) Zwecke bedarf es eines Gewinnabführungsvertrags. Die Organgesellschaft muss sich wirksam verpflichten, ihren gesamten Gewinn an den Organträger abzuführen. Der Gewinnabführungsvertrag muss auf mindestens fünf Jahre abgeschlossen und während seiner gesamten Geltungsdauer durchgeführt werden.

Der Bundesfinanzhof hat entschieden, dass es für die Anerkennung eines Organschaftsverhältnisses nicht erforderlich ist, dass während der ersten fünf Jahre der Laufzeit alle gesetzlich geforderten Voraussetzungen vorliegen müssen. Lediglich der Gewinnabführungsvertrag muss über fünf Jahre abgeschlossen sein und tatsächlich durchgeführt werden. Fehlt es in einzelnen Jahren an der finanziellen Eingliederung, ist die steuerrechtliche Anerkennung der Organschaft nur für die betreffenden Jahre zu versagen. Die zivilrechtliche Wirksamkeit der Vereinbarung bleibt hiervon unberührt. Folglich führt eine „Unterbrechung der Organschaft“ vor Ablauf der vertraglichen Mindestlaufzeit nicht dazu, dass die Organschaft insgesamt zu versagen ist.

## **3 Aktuelles für Arbeitnehmer**

### **3.1 Doppelte Haushaltsführung: notwendige Kosten der Unterkunft am Beschäftigungsort**

Mehraufwendungen wegen einer aus beruflichem Anlass begründeten doppelten Haushaltsführung sind Werbungskosten. Hierzu gehören u. a. die Unterkunftskosten am Beschäftigungsort, wie Miete bzw. - beim Wohnen in einer eigenen Wohnung - Absetzung für Abnutzung und Finanzierungskosten. Die tatsächlichen Kosten dürfen aber nicht überhöht sein.

Zur Rechtslage bis einschließlich 2013 hat der Bundesfinanzhof Folgendes entschieden: Die Kosten für Wohnungen mit einer Wohnfläche bis zu 60 m<sup>2</sup> bei einem ortsüblichen Mietzins für eine nach Lage und Ausstattung durchschnittliche Wohnung (Durchschnittsmietzins) sind regelmäßig angemessen. Der Durchschnittsmietzins bezieht sich auf die Grundmiete, d. h. die Netto-Kaltmiete ohne Betriebs- und Nebenkosten und ist - sofern vorhanden - nach dem jeweils gültigen Mietspiegel zu bemessen.

Kosten für Besuchsfahrten des Ehepartners vom Familienwohnsitz an den Beschäftigungsort des Ehegatten sind, so das Gericht, nicht als Werbungskosten zu berücksichtigen, weil keine Familienheimfahrten vorliegen. Darunter fallen nur Fahrten zwischen Familienwohnsitz und Beschäftigungsort, die der Arbeitnehmer selbst vornimmt.

**Hinweis:** Seit 2014 sind die abziehbaren Aufwendungen für eine Unterkunft auf 1.000 € monatlich begrenzt. Die Beschränkung auf Wohnungen mit einer Wohnfläche bis zu 60 m<sup>2</sup> bei ortsüblicher Miete gibt es nicht mehr.

### **3.2 Tarifermäßigte Besteuerung: Bestimmte Bonusvereinbarungen sind keine Vergütung für mehrjährige Tätigkeit**

Vergütungen für eine mehrjährige Tätigkeit, die „zusammengeballt“ in einem Jahr zufließen, sind als sonstige Bezüge nach einem besonderen Verfahren zu besteuern (sog. Fünftelregelung). Der sonstige Bezug wird bei der Berechnung der Steuer nur mit einem Fünftel angesetzt. Die sich hiernach ergebende Steuer wird dann verfünffacht.

In einem vom Finanzgericht Nürnberg entschiedenen Fall hatte ein Arbeitgeber mit einem Arbeitnehmer eine Bonusvereinbarung getroffen. Die Bonuszahlung war neben der jährlichen Vergütung abhängig von der Entwicklung eines bestimmten Aktienkurses ab einem Zeitpunkt eines Jahrs und wurde, wenn die entsprechenden Voraussetzungen vorlagen, innerhalb dieses Jahrs ausbezahlt.

Das Gericht ließ die Besteuerung nach der Fünftelregelung nicht zu. Auch wenn Bonusprogramme als Berechnungsgrundlage auf das durchschnittliche Gehalt vergangener Jahre zurückgreifen, liege keine Vergütung für eine mehrjährige Tätigkeit vor.

### **3.3 Vergeblicher Aufwand für angestrebte Vorstandposition keine vorweggenommenen Werbungskosten**

Vergebliche Aufwendungen eines Arbeitnehmers zum Erwerb einer Beteiligung an seinem zukünftigen Arbeitgeber sind regelmäßig auch dann nicht als vorab entstandene Werbungskosten abzugsfähig, wenn die Zahlung Voraussetzung für den Abschluss eines Anstellungsvertrags ist.

Ein Rechtsanwalt hinterlegte 75.000 € für eine 10 %-ige Beteiligung an einer noch zu gründenden Aktiengesellschaft. Vereinbart war, dass er eine Vorstandposition erhalten sollte. Die Gesellschaft verwendete das Geld anderweitig. Es kam weder zu einer Beteiligung noch zu einer Anstellung als Vorstand. Der Anwalt machte den Betrag von 75.000 € in seiner Einkommensteuererklärung als

Verlust bei den Einkünften aus Gewerbebetrieb, später als vorweggenommene Werbungskosten bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit geltend. Das Finanzamt lehnte dies ab und ordnete den Verlust der privaten Vermögensebene zu.

Der Bundesfinanzhof hat diese Auffassung bestätigt. Aufwendungen für eine Beteiligung sind nicht ohne weiteres den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit zuzurechnen, selbst wenn die Beteiligung im Zusammenhang mit einem Arbeitsverhältnis steht. Der Verlust des Gelds ist auch nicht als negative Einkünfte im Zusammenhang mit einer wesentlichen Beteiligung abzugsfähig. Aufwendungen für den fehlgeschlagenen Erwerb einer Beteiligung können steuerlich nicht berücksichtigt werden.

## **4 Aktuelles für Immobilienbesitzer**

### **4.1 Keine Veräußerungsgewinnbesteuerung für zu eigenen Wohnzwecken genutzte Zweit- oder Ferienwohnungen**

Beträgt für im Privatvermögen gehaltene Wohnungen der Zeitraum zwischen ihrer Anschaffung und einer späteren Veräußerung nicht mehr als zehn Jahre, ist ein daraus resultierender Gewinn einkommensteuerpflichtig.

Die Regelung gilt nicht für Wohnungen, die ausschließlich oder im Jahr der Veräußerung und in den beiden vorangegangenen Jahren zu eigenen Wohnzwecken genutzt wurden. Darin einzubeziehen sind nach einem Urteil des Bundesfinanzhofs auch Ferien- oder Zweitwohnungen, die nur zeitweilig bewohnt und in der übrigen Zeit dem Eigentümer als Wohnung zur Verfügung stehen.

Die für die Steuervergünstigung erforderliche Nutzung zu „eigenen Wohnzwecken“ setzt nicht voraus, dass es sich um die Hauptwohnung handelt oder sich dort der Schwerpunkt der persönlichen und familiären Lebensverhältnisse befindet. Ein Eigentümer kann mehrere Wohnungen zu eigenen Wohnzwecken nutzen. Deshalb gehören auch nicht vermietete Ferienwohnungen und im Rahmen der doppelten Haushaltsführung genutzte eigene Wohnungen in den Anwendungsbereich.

### **4.2 Vorsteuerabzug bei Dachertüchtigung für eine Photovoltaikanlage**

Nutzt ein Unternehmer einen Gegenstand zu weniger als 10 % für sein umsatzsteuerliches Unternehmen, gilt die Lieferung als nicht für das Unternehmen ausgeführt. Ein Vorsteuerabzug scheidet dann aus.

Lässt der Unternehmer ein Dach, auf dem auf einer Teilfläche eine Photovoltaikanlage errichtet wird, insgesamt ertüchtigen, kommt es für die Frage, ob die verlangte Mindestnutzung von 10 % erreicht wird, auf die Verwendung des gesamten Gebäudes unter Einbezug aller Flächen unter dem Dach und der gesamten Dachfläche an. Damit sind auch Gebäudeteile, die für private Wohnzwecke genutzt werden, und das dazugehörige Dach in die Vergleichsrechnung einzubeziehen.

#### **Beispiel:**

Auf den für private Wohnzwecke genutzten Gebäudeteil entfällt eine (fiktive) monatliche Miete von 500 €, auf die daneben unter demselben Dach liegende privat genutzte Scheune von 100 €. Die Mieten erfassen jeweils das gesamte Gebäude einschließlich Dach. Auf dem Dachteil über der Scheune wird eine Photovoltaikanlage angebracht, die Miete für diesen Dachteil beträgt 50 €.

Wird das gesamte Dach ertüchtigt, ist ein Vorsteuerabzug in diesem Fall ausgeschlossen, da die Dachertüchtigungskosten zu weniger als 10 % auf den unternehmerisch genutzten Teil entfallen (50 / 600). Anderes gilt nur für die Arbeiten, die konkret einzeln der Photovoltaikanlage zugeordnet werden können.

## **5 Aktuelles für die Vermögens- und Nachfolgeplanung**

### **Beginn der Festsetzungsfrist bei gleichzeitiger Schenkung mehrerer Grundstücke**

Eine Mutter schenkte ihren Kindern gleichzeitig ein Grundstück in A und weitere zwei Eigentumswohnungen in B. Die notarielle Veräußerungsanzeige an das Finanzamt erfasste lediglich das Grundstück in A. Dementsprechend erfolgte auch die schenkungsteuerliche Veranlagung. Sieben Jahre später verstarb die Mutter. In der Erbschaftsteuererklärung wurden die Vorschenkungen mit den Grundstücken in A und B angegeben. Weitere drei Jahre später setzte das Finanzamt gegenüber den Erben Schenkungsteuer für die aus der notariellen Veräußerungsanzeige nicht unmittelbar erkennbare Übertragung der Eigentumswohnungen in B fest. Die Kinder waren der Meinung, dass eine Schenkungsteuer jetzt wegen bereits abgelaufener Festsetzungsfristen nicht mehr erhoben werden dürfe.

Der Bundesfinanzhof gab dem Finanzamt Recht. Die Frist zur Festsetzung der Schenkungsteuer beträgt regelmäßig vier Jahre. Sie beginnt nicht vor Ablauf des Jahrs, in dem der Schenker gestorben ist oder das Finanzamt von der Schenkung Kenntnis erlangt hat. Maßgebend ist die Alternative, die zuerst eingetreten ist.

Bezogen auf den Urteilsfall kommt das Gericht zu dem Ergebnis, dass das Finanzamt erst durch die Erbschaftsteuererklärung Kenntnis von der Schenkung der Grundstücke in B erlangt hat. Aus der dem Finanzamt vorliegenden Veräußerungsanzeige war nicht unmittelbar erkennbar, dass den Kindern gleichzeitig mehrere Grundstücke übertragen worden sind. Aus diesem Grund konnte die Schenkungsteuer für die in der Veräußerungsanzeige nicht ausgewiesenen Grundstücke noch festgesetzt werden.

## **6 Sonstiges**

### **Berücksichtigung nacherklärter Veräußerungsverluste im Verlustfeststellungsbescheid nur über den Einkommensteuerbescheid**

Im Verfahren zur Feststellung eines verbleibenden Verlustvortrags sind die Einkünfte nicht eigenständig zu ermitteln. Maßgeblich sind vielmehr die Besteuerungsgrundlagen des Einkommensteuerbescheids. Unzutreffende Besteuerungsgrundlagen müssen daher im Rahmen eines Einspruchs gegen den Einkommensteuerbescheid angefochten werden. Ist dieser bestandskräftig und in ihm kein Verlust berücksichtigt, kann ein Verlust noch festgestellt werden, wenn der Steuerbescheid nach den Verfahrensvorschriften änderbar ist. Das gilt auch für Verluste aus Kapitalvermögen.

Der Bundesfinanzhof hatte den Fall eines Steuerberaters zu entscheiden, der in seiner Einkommensteuererklärung vermeintliche Verluste aus Kapitalvermögen nicht erklärt hatte, sondern dies erst später nachholte. Seinen Einspruch gegen den Einkommensteuerbescheid, in dem die Verluste mangels Erklärung nicht berücksichtigt waren, nahm er jedoch zurück. Nur seinen Einspruch gegen den Verlustfeststellungsbescheid erhielt er aufrecht.

Eine Feststellung der vermeintlichen Verluste war damit nicht mehr zulässig, denn der Einkommensteuerbescheid war nicht mehr änderbar. Insbesondere kam eine Änderung wegen nachträglich bekannt gewordener Tatsachen nicht in Betracht, weil den Steuerberater ein grobes Verschulden traf. Er hätte die vermeintlichen Verluste entweder in seiner Einkommensteuererklärung angeben müssen bzw. seinen Einspruch gegen den Einkommensteuerbescheid nicht zurückziehen dürfen.