

# MANDANTENBRIEF STEUER

DEZEMBER 2016

## Inhalt

1. Für alle Steuerpflichtigen: Steuerliche Behandlung der Bonusleistungen einer gesetzlichen Krankenversicherung
2. Für alle Steuerpflichtigen: Zu den Anforderungen an eine Rechtsbehelfsbelehrung
3. Für alle Arbeitnehmer: Wann liegt eine doppelte Haushaltsführung konkret vor?
4. Für alle Steuerpflichtigen: Musterverfahren gegen zu hohe Nachzahlungs- und Erstattungsinsen
5. Für alle Ruheständler: Den Rabatffreibetrag gibt es auch für den Strombezug im Ruhestand
6. Für alle Steuerpflichtigen: Der Arbeitsort entscheidet über die Steuerermäßigung für Handwerkerleistungen
7. Für alle Vermieter: Neue Urteile zu den anschaffungsnahen Herstellungskosten
8. Für alle GmbH-Gesellschafter: Verlustrücktrag trotz schädlichem Beteiligungserwerb!?
9. Für alle Unternehmer: Interessante Entscheidungen aus der letzten Zeit zum Investitionsabzugsbetrag

## 1. Wichtig für alle Steuerpflichtigen: Steuerliche Behandlung der Bonusleistungen einer gesetzlichen Krankenversicherung

Tatsächlich kann man in der Einkommensteuererklärung immer weniger Positionen steuermindernd absetzen. Es bereitet daher häufig bereits körperliche Schmerzen, wenn vorhandene Abzugspositionen dann auch noch gekürzt werden sollen, was natürlich unter dem Strich zu einer Mehrbelastung an Steuern führt. Konkret sind an dieser Stelle damit die Beiträge zur Krankenversicherung gemeint.

Grundsätzlich können die Beiträge zur Basisversorgung der Krankenversicherung unbegrenzt als Sonderausgaben berücksichtigt werden.

Ständig umstritten ist in diesem Zusammenhang jedoch die Behandlung von Beitragsrückzahlungen. Oder genauer ausgedrückt: Es wird permanent darum gestritten, was denn alles unter eine Beitragsrückerstattung fällt. Immerhin ist es ja logisch, dass die Rückzahlung von Beiträgen auch zu einer Minderung des Sonderausgabenabzugs führt. Wäre es anders, könnten Steuerpflichtige vollkommen überhöhte Beiträge an die Krankenversicherung zahlen, diese als Sonderausgaben steuermindernd unbegrenzt absetzen und dann die Erstattung der zu viel gezahlten Beiträge steuerneutral einkassieren. Dass dies nicht funktionieren kann und darf, ist logisch.

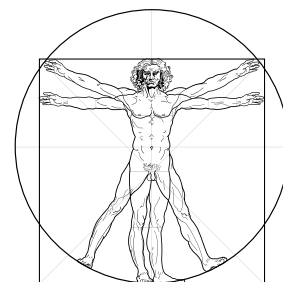
### STEUERTERMIN: 12.12.

- X Umsatzsteuer
- X Lohnsteuer
- X Kirchensteuer zur Lohnsteuer
- X Einkommensteuer
- X Kirchensteuer
- X Körperschaftsteuer

*Die dreitägige Zahlungsschonfrist endet am 15.12. für den Eingang der Zahlung. Diese Frist gilt nicht für die Barzahlung und die Zahlung per Scheck.*

*Zahlungen per Scheck gelten erst drei Tage nach Eingang des Schecks bei der Finanzbehörde (Gewerbesteuer und Grundsteuer: bei der Gemeinde- oder Stadtkasse) als rechtzeitig geleistet. Um Säumniszuschläge zu vermeiden, muss der Scheck spätestens drei Tage vor dem Fälligkeitstag vorliegen.*

*Alle Angaben ohne Gewähr.*



In Abgrenzung davon muss man jedoch auch genauso klar feststellen, dass nicht alles, was eine Krankenversicherung zahlt, auch tatsächlich eine Beitragsrückerstattung ist. Exakt hier fängt nun der Steuerstreit mit dem Finanzamt an. So hat nämlich bereits der Fiskus selbst in seinem Schreiben des Bundesfinanzministeriums vom 19. August 2013 in Textziffer 72 für sich und seine Beamten klargestellt, dass Beitragsrückerstattungen in diesem Sinne immer auch Prämienzahlungen nach § 53 SGB V und Bonuszahlungen nach § 65a SGB V sein sollen. >>>

Die steuerliche Folge dieser Einordnung: Auch Prämien und Bonuszahlungen mindern die als Sonderausgabe abzugsfähigen Beiträge, was unter dem berühmten Strich wieder zu einer definitiven Mehrbelastung an Steuern führt.

Nun kommen wir aber zu den guten Nachrichten: Besonders erfreulich ist, dass sich das oberste Finanzgericht der Republik gegen diese Regelung im Schreiben des Bundesfinanzministeriums ausgesprochen hat. Mit Urteil vom 01. Juni 2016 hat der Bundesfinanzhof nämlich unter dem Aktenzeichen X R 17/15 geurteilt: Erstattet eine gesetzliche Krankenkasse dem Steuerpflichtigen im Rahmen eines Bonusprogramms gemäß § 65a SGB V von ihm getragene Kosten für Gesundheitsmaßnahmen, liegt hierin eine Leistung der Krankenkasse, die nicht mit den als Sonderausgaben abziehbaren Krankenversicherungsbeiträgen des Steuerpflichtigen zu verrechnen ist. Insofern wenden sich die Richter ganz ausdrücklich gegen die Auffassung der Finanzverwaltung im oben bereits genannten Erlass.

Für die Praxis bedeutet dies, dass das Finanzamt zumindest bei den genannten Bonus-

zahlungen schon umdenken muss. Die ebenfalls seitens der Finanzverwaltung als Beitragsrückerstattung angesehenen Prämienzahlungen waren im vorliegenden Streitfall schlicht kein Thema. Im Ergebnis wird aber auch hier ein Umdenken stattfinden müssen.

Dass aber auch jenseits dieser Streitfrage das Thema Abzugsfähigkeit von Beiträgen zur Krankenversicherung immer noch heiß ist, zeigt ein aktuell vor dem Bundesfinanzhof anhängiges Verfahren. Die erste Instanz ist hier zwar für den Steuerzahler negativ ausgefallen, dennoch ist das Verfahren wohl für viele Steuerpflichtige von Interesse.

Es geht dabei um die Frage, was denn ist, wenn die Krankenversicherung nur deshalb Beiträge zurückerstattet, weil der Steuerpflichtige Krankheitskosten selber bezahlt hat. Definitiv muss die Beitragsrückerstattung beim Sonderausgabenabzug mindernd, also im Ergebnis steuererhöhend, berücksichtigt werden. Aber: Die Beitragsrückerstattung hat man ja nur bekommen, weil man die Krankheitskosten selber bezahlt hat. Warum kann man dann nicht die steuererhöhende Beitragsrückerstattung

um die gezahlten Krankheitskosten kürzen?

Die Idee ist interessant. Leider hat das erstinstanzliche Finanzgericht Baden-Württemberg ihr jedoch in seiner Entscheidung vom 25. Januar 2016 unter dem Aktenzeichen 6 K 864/15 eine (erste) Absage erteilt. Konkret urteilen die Erstinstanzler: Selbst getragene Krankheitskosten sind nach der Konzeption des Einkommensteuergesetzes den außergewöhnlichen Belastungen im Sinne von § 33 EStG und nicht den Sonderausgaben zuzuordnen. Daraus folgert das Finanzgericht: Zurückerstattete Krankenversicherungsbeiträge sind nicht mit den selbst getragenen Krankheitskosten zu verrechnen, sodass sie in voller Höhe zur Kürzung der abziehbaren Vorsorgeaufwendungen führen.

Wie bereits gesagt, die erste Instanz in dieser Frage ist negativ ausgefallen. Die Revision ist jedoch unter dem Aktenzeichen X R 3/16 anhängig. Es bleibt also spannend, und mit an Sicherheit grenzender Wahrscheinlichkeit werden wir uns auch noch im kommenden Jahr mit der Thematik befassen.

## 2. Wichtig für alle Steuerpflichtigen: Zu den Anforderungen an eine Rechtsbehelfsbelehrung

Jeder Steuerbescheid enthält (in der Regel) eine Rechtsbehelfsbelehrung, in welcher dem Steuerpflichtigen unter Anderem erläutert wird, in welcher Frist er gegen den Bescheid wie vorgehen kann.

Diese leider häufig sehr stiefmütterlich behandelte Rechtsbehelfsbelehrung ist dabei verfahrensrechtlich durchaus von sehr hoher Bedeutung. Der Grund: Fehlt die Rechtsbehelfsbelehrung oder ist sie auch nur unrichtig dargestellt, führt dies sofort und ohne Umschweife zu einer Verlängerung der Einspruchsfrist. So ist in § 356 Abs. 2 Satz 1 der Abgabenordnung (AO) geregelt: „Ist die Belehrung unterblieben oder unrichtig erteilt, so ist die Einlegung des Einspruchs nur binnen eines Jahres seit Bekanntgabe des Verwaltungsakts zulässig (...)“.

Nach § 59 Abs. 1 AO muss die Rechtsbehelfsbelehrung auf die Möglichkeit der Einspracheinlegung ausdrücklich hinweisen, darlegen bei welcher Behörde der Einspruch einzuulegen ist, und die Frist benennen.

Mit Beschluss vom 6. Juli 2016 hatte der Bundesfinanzhof unter dem Aktenzeichen XI B 36/16



darüber zu entscheiden, ob die (zugegebenermaßen etwas ungewöhnliche) Rechtsbehelfsbelehrung in einem Kindergeldbescheid unrichtig ist und somit die Einspruchsfrist von einem Jahr zum Tragen kommt.

Die Rechtsbehelfsbelehrung war wie folgt formuliert: „Dieser Bescheid kann mit dem Einspruch angefochten werden. Ein Einspruch ist jedoch ausgeschlossen, soweit dieser Bescheid einen Verwaltungsakt ändert oder ersetzt, gegen den ein zulässiger Einspruch

oder (nach einem zulässigen Einspruch) eine zulässige Klage, Revision oder Nichtzulassungsbeschwerde anhängig ist. In diesem Fall wird der neue Verwaltungsakt Gegenstand des Rechtsbehelfsverfahrens. Der Einspruch ist bei der vorbezeichneten Familienkasse schriftlich einzureichen oder zur Niederschrift zu erklären. Die Frist der Einlegung eines Einspruchs beträgt einen Monat. Sie beginnt mit Ablauf des Tages, an dem Ihnen der Bescheid bekannt gegeben worden ist. Bei Zusendung durch einfachen Brief oder Zustellung mittels Einschreiben durch Übergabe gilt die Bekanntgabe mit dem dritten Tag nach Aufgabe zur Post als bewirkt, es sei denn, dass der Bescheid zu einem späteren Zeitpunkt zugegangen ist. Bei Zustellung durch Zustellungsurkunde oder durch Einschreiben mit Rückschein oder gegen Empfangsbekanntnis ist der Tag der Bekanntgabe der Tag der Zustellung.“

Da in der Rechtsbehelfsbelehrung wesentlich mehr Angaben gemacht werden als gesetzlich notwendig sind, gingen die Kläger davon aus, dass diese Rechtsbehelfsbelehrung so unverständlich ist, dass sie dadurch unrichtig wird und sich die Einspruchsfrist auf ein Jahr verlängert. Dies trifft jedoch leider nicht zu. >>>

Tatsächlich hat nämlich der Bundesfinanzhof bereits mit seiner Entscheidung vom 29. Juli 1998 unter dem Aktenzeichen X R 3/96 klargestellt, dass eine Rechtsbehelfsbelehrung nur dann unrichtig ist, wenn sie in einer wesentlichen Aussage unzutreffend bzw. derart unvollständig oder missverständlich gefasst ist, dass hierdurch bei objektiver Betrachtung die Möglichkeit zur Fristwahrung gefährdet erscheint.

Betrachtet man vor diesem Hintergrund die oben wiedergegebene Rechtsbehelfsbelehrung des streitgegenständlichen Kindergeldbescheids, so muss festgestellt werden, dass insoweit alle Anforderungen an eine Rechtsbehelfsbelehrung erfüllt sind.

Vielmehr sind in der Rechtsbehelfsbelehrung lediglich noch weitere Angaben enthalten. In

diesem Sinne hat aktuell der Bundesfinanzhof in der Entscheidung vom 6. Juli 2016 (Az: XI B 30/16) klargestellt, dass die obige Rechtsbehelfsbelehrung nicht unrichtig und weiterhin die Frist von einem Monat anzuwenden ist.

Ganz konkret äußern sich die Richter wie folgt: Soweit die Familienkasse in der vorliegenden Rechtsbehelfsbelehrung über das notwendige Mindestmaß hinausgeht und unabhängig davon, ob dies im konkreten Einzelfall von Bedeutung ist, auch über weitere Rechtsvorschriften belehrt, sind diese Angaben zwar nicht zwingend vorgeschrieben, jedoch richtig, vollständig und unmissverständlich dargestellt.

Nur wenn die Rechtsbehelfsbelehrung so überfrachtet wäre und darüber hinaus den Eindruck erwecken würde, neben dem frist-

gebundenen Einspruch bestünde eine weitere Möglichkeit ohne Fristbindung zur Änderung des Kindergeldbescheids, würde eine unrichtige Rechtsbehelfsbelehrung vorliegen, wie bereits das Finanzgericht Köln mit Urteil vom 24. Juni 2014 unter dem Aktenzeichen 1 K 3876/12 rechtskräftig entschieden hat.

#### TIPP

*Für die Praxis sollte schlicht gelten, dass grundsätzlich innerhalb von einem Monat der Bescheid (egal, was für ein Bescheid es ist) geprüft und im Falle des Falles dagegen Einspruch eingelegt wird. Auf eine Verlängerung der Einspruchsfrist wegen einer eventuell unrichtigen Rechtsbehelfsbelehrung sollte man sich niemals verlassen, sondern diese Vorschrift allenfalls in Notfällen aufgreifen.*

## 3. Wichtig für alle Arbeitnehmer: Wann liegt eine doppelte Haushaltsführung konkret vor?

Notwendige Mehraufwendungen, die einem Arbeitnehmer wegen einer beruflich veranlassten doppelten Haushaltsführung entstehen, können als Werbungskosten bei den Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit steuermindernd abgezogen werden. Eine doppelte Haushaltsführung liegt jedoch nur vor, wenn der Arbeitnehmer außerhalb des Ortes seiner ersten Tätigkeitsstelle einen eigenen Hausstand unterhält. Das Vorliegen eines eigenen Hausstandes setzt insoweit das Innehaben einer Wohnung sowie die finanzielle Beteiligung an den Kosten der Lebensführung voraus.

Fraglich ist jedoch häufig, ob auch eine doppelte Haushaltsführung innerhalb einer Großstadt möglich sein kann. Also wohlgeachtet: Ob sowohl Erst- als auch beruflich motivierte Zweitwohnung sich in der gleichen Stadt befinden können.

Dazu hat aktuell das Finanzgericht Baden-Württemberg in seiner Entscheidung vom 16. Juni 2016 unter dem Aktenzeichen 1 K 3229/14 klargestellt, dass es Voraussetzung für eine doppelte Haushaltsführung ist, dass der Ort des eigenen Hausstandes und der des Beschäftigungsorts auseinanderfallen.

Als Beschäftigungsort ist jedoch nicht die jeweilige politische Gemeinde zu verstehen, sondern der Bereich, der zu der konkreten Anschrift der Arbeitsstätte noch als Einzugsgebiet anzusehen ist. Insoweit wohnt ein



Arbeitnehmer bereits dann am Beschäftigungsort, wenn er von seiner Wohnung aus ungeachtet von Gemeinde- und Landesgrenzen

seine Arbeitsstätte in zumutbarer Weise täglich aufsuchen kann. Dabei liegen Fahrzeiten von etwa einer Stunde für die einfache Strecke noch in einem zeitlichen Rahmen, in dem einem Arbeitnehmer zugemutet werden kann, von seinem Hausstand die Arbeitsstätte aufzusuchen.

In Abgrenzung dazu stellen die Richter jedoch auch klar, dass eine doppelte Haushaltsführung nicht schon dann vorliegt, wenn bei der Beurteilung der Gesamtumstände eine tägliche Fahrzeitverkürzung von mindestens einer Stunde eintritt.

Trotz dieser klaren Rechtsprechung scheint sich in dieser Sache etwas zu tun, denn das Finanzgericht Baden-Württemberg hat gegen die oben genannte Entscheidung die Revision zugelassen – obwohl bereits mit Urteil vom 17. Dezember 2015 unter dem Aktenzeichen 2 K 113/14 das Finanzgericht Hamburg ganz ähnlich geurteilt hatte. So sahen die hanseatischen Richter insbesondere in Großstädten, in denen die Wohnstätten der Beschäftigten immer weiter in die Randbereiche und über die politischen Grenzen einer Gemeinde hinaus gedrängt werden, Fahrzeiten von etwa einer Stunde als üblich und ohne weiteres zumutbar an.

Ebenso ganz ähnlich hat mit Datum vom 16. Dezember 2015 das Finanzgericht Berlin-Brandenburg unter dem Aktenzeichen 7 K 7366/13 geurteilt. >>>

Abweichend vom Tenor der bereits vorgestellten Entscheidungen führen die Berliner Richter noch weiter aus: „Fehlt es an dem Auseinanderfallen von Beschäftigungsort und Ort der Hauptwohnung, sind die Aufwendungen für eine Zweitwohnung auch dann nicht als Werbungskosten berücksichtigungsfähig, wenn die Zweitwohnung aus beruflichem Anlass begründet worden ist.“

Bemerkenswert ist, dass gegen die Entscheidung aus Berlin-Brandenburg die Revision beim Bundesfinanzhof unter dem Aktenzeichen VI R 2/16 anhängig ist. Insoweit

werden die obersten Finanzrichter der Republik zu klären haben, unter welchen Voraussetzungen im Rahmen der doppelten Haushaltsführung eine Wohnung, in der der eigene Hausstand unterhalten wird, als noch zum Beschäftigungsort gehörend anzusehen ist, und ob eine doppelte Haushaltsführung auch möglich ist, wenn der eigene Hausstand und der Beschäftigungsort in derselben politischen Gemeinde liegen.

#### TIPP

*Betroffene, die in derselben politischen Gemeinde zwei Wohnungen innehaben, um mit der Zweitwohnung näher am Arbeitsort zu sein, sollten daher das anhängige Verfahren als Musterverfahren nutzen und gegen den eigenen Einkommensteuerbescheid bzw. gegen die Ablehnung der doppelten Haushaltsführung Einspruch einlegen. Auch wenn die Erfolgsaussichten nicht überragend sein dürfen: Vor Gericht und auf hoher See ist man immer in Gottes Hand! Also Einspruch einlegen und eigene Rechte sichern!*

## 4. Wichtig für alle Steuerpflichtigen: Musterverfahren gegen zu hohe Nachzahlungs- und Erstattungs-zinsen

Ausweislich einer Pressemitteilung des Bundes der Steuerzahler nimmt dieser wohl den Kampf gegen zu hohe Nachzahlungs- und Erstattungs-zinsen auf. Nach der Aussage in der Pressemitteilung liegen diese Steuerzinsen seit mehr als 50 Jahren bei 0,5 Prozent pro Monat, wobei der Zinslauf jedoch erst ab dem 15. Monat nach der Steuerentstehung zu laufen beginnt. Dennoch: In vollen Kalenderjahren kommt so ein stolzer Jahreszins von sechs Prozent im Jahr zusammen. Am Kapitalmarkt ist dies bei den gegenwärtigen Zinsbedingungen schon eine überragende Rendite.

Daher unterstützt der Bund der Steuerzahler aktuell ein Musterverfahren, welches jedoch zunächst nur erstinstanzlich beim Finanzgericht Münster (Az: 10 K 2472/16 E) anhängig ist. Im Streitfall geht es konkret um ein Ehepaar, das unverschuldet einmal mehr als zehn Monate und in einem anderen Jahr noch länger nach Abgabe der Einkommensteuererklärung auf seinen Bescheid warten musste. Da beide Einkommensteuerbescheide mit Nachzahlungen endeten, setzte das Finanzamt auch Zinsen fest. Insbesondere für das weitere Veranlagungsjahr waren diese üppig, da es sich hier um die



Steuererklärung 2010 handelte, bei der der Steuerbescheid erst im Januar 2016 endgültig festgesetzt wurde. Die Zinsfestsetzungen werden mit der Unterstützung des Bundes der Steuerzahler nun gerichtlich überprüft, wobei davon auszugehen ist, dass es dabei durch alle Instanzen gehen wird.

Wer von dem Musterverfahren profitieren möchte, kann sich auf die erstinstanzliche Anhängigkeit berufen. Allerdings hat man dann noch keinen Rechtsanspruch auf die eigene Verfahrensrufe, so dass es sein kann, dass man auch selber Klage einlegen muss.

#### TIPP

*Um dies zu verhindern, sollte man sich parallel auch noch auf das anhängige Verfahren beim Bundesfinanzhof in München berufen. Unter dem Aktenzeichen I R 77/15 geht es dort nämlich auch um die Rechtsfrage, ob der gesetzliche Zinssatz des § 238 Abs. 1 Satz 1 der Abgabenordnung (AO) von 0,5 Prozent für jeden Monat verfassungswidrig ist und daher zu hoch festgesetzte Nachzahlungszinsen nach § 233a AO aus sachlichen Billigkeitsgründen zu erlassen sind. Weil es sich insoweit um eine höchstrichterliche Anhängigkeit handelt, muss der Fiskus hier auch die eigene Verfahrensrufe gewähren.*

## 5. Wichtig für alle Ruheständler: Den Rabatffreibetrag gibt es auch für den Strombezug im Ruhestand

Erhält ein Arbeitnehmer aufgrund seines Dienstverhältnisses Waren oder Dienstleistungen, die vom Arbeitgeber nicht überwiegend für den Bedarf seiner Arbeitnehmer hergestellt, vertrieben oder erbracht werden und deren Bezug nicht nach § 40 des Einkommensteuergesetzes (EStG) pauschal versteuert wird, können für diesen Vorteil Steuervergünstigungen in Anspruch genommen werden. Einmal ist in diesem Zusammenhang ein Bewertungsabschlag zu nennen. Konkret geht es jedoch im vorliegenden Fall um den ebenfalls in § 8 Absatz 3 EStG geregelten Rabatffreibetrag. Insoweit muss nämlich keine Lohnversteuerung stattfinden, denn die sich nach Abzug der vom Arbeitnehmer gezahlten Entgelte ergebenden Vorteile sind steuerfrei, soweit sie aus dem Dienstverhältnis insgesamt 1.080 Euro im Kalenderjahr nicht übersteigen. Soweit so gut und soweit auch bekannt. Streitfragen zu diesem Thema gibt es aber trotzdem.

In einem aktuellen Fall ging es nun direkt um zwei Probleme im Zusammenhang mit dem Rabatffreibetrag. Zum einen ging es darum, dass es sich nicht mehr um ein aktives Dienstverhältnis handelte, denn der (ehemalige) Arbeitnehmer war mittlerweile im Ruhestand, in dem er aber auch noch Versorgungsbezüge seines früheren Arbeitgebers erhielt. Neben den Versorgungsbezügen konnte er auch elektrischen Strom über seinen ehemaligen Arbeitgeber beziehen, für den der Rabatffreibetrag



genutzt werden sollte. Das Problem dabei: Tatsächlich bezog der Ruheständler den Strom nicht direkt von seinem früheren Arbeitgeber, sondern von einer 100-prozentigen Tochtergesellschaft des früheren Arbeitgebers, die dieser für Vertriebszwecke gegründet hatte.

Weil es sich zum einen nicht mehr um ein aktives Dienstverhältnis handelte und zudem auch der Strom nicht direkt vom früheren Arbeitgeber kam, wollte das Finanzamt dafür den Rabatffreibetrag nicht gewähren. Dagegen klagte der Ruheständler, und zwar mit Erfolg!

Mit der Entscheidung vom 30. Mai 2016 stellt das erstinstanzlich angerufene Finanzgericht München unter dem Aktenzeichen 7 K 428/15 klar, dass es für die Anwendung des Rabatffreibetrags nach § 8 Absatz 3 EStG unerheblich ist, ob der Arbeitgeber den Sachbezug während der aktiven Tätigkeit des Arbeitnehmers oder während des Ruhestands zu Versorgungszwecken gewährt. Soweit die erste Klatsche für den Fiskus.

Nebenbei stellt das Finanzgericht dann auch noch klar, dass auch elektrischer Strom als Ware im Sinne der Regelung zum Rabatffreibetrag gilt, um dann direkt zur zweiten Klatsche auszuholen: Dem Rabatffreibetrag unterliegt auch die verbilligte Lieferung elektrischen Stroms an ehemalige Arbeitnehmer eines Stromnetzbetreibers durch eine Tochtergesellschaft, da der Stromnetzbetreiber bei wertender Betrachtung als Hersteller des von seinem ehemaligen Arbeitnehmer bezogenen Stroms anzusehen ist.

Insoweit kann festgehalten werden, dass der Rabatffreibetrag auch noch im Ruhestand und für Lieferungen durch eine Tochtergesellschaft des ehemaligen Arbeitgebers genutzt werden kann. Das Besondere an der Entscheidung: Die Revision hat das erstinstanzliche Finanzgericht München erst gar nicht zugelassen. Bis auf Weiteres kann sich daher jeder auf das Urteil berufen.

## 6. Wichtig für alle Steuerpflichtigen: Der Arbeitsort entscheidet über die Steuerermäßigung für Handwerkerleistungen

Für Handwerkerleistungen beträgt die Steuerermäßigung 20 Prozent der Leistung, höchstens jedoch 1.200 Euro im Kalenderjahr. Unter diese Regelung fallen beispielsweise Handwerkerleistungen für Renovierungs-, Erhaltungs- und Modernisierungsmaßnahmen. Grundvoraussetzung, damit man überhaupt die Steuerermäßigung für die Handwerkerleistung erhält, ist jedoch, dass die Leistung auch tatsächlich im Haushalt erbracht wird. Dies kann man angesichts der zahlreichen Rechtsprechung zu diesem Thema in der Tat nicht oft genug sagen.

Wird die Handwerkerleistung nämlich nicht im Haushalt erbracht, scheidet die Steuerermäßigung direkt aus. Tatsächlich führt diese strikte Unterscheidung in „häusliche“ und „außerhäusliche“ Leistungen dazu, dass allein der Ort der Leistungserbringung, also der Tätigkeitsort des Handwerkers, darüber entscheidet, ob eine Tätigkeit zu einer Steuerermäßigung führt (wenn sie im Haushalt stattfindet) oder aber nicht mehr begünstigt ist (weil sie außerhalb erbracht wird). >>>



Dabei kann es sich durchaus auch um identische Leistungen handeln, wie das Urteil des erstinstanzlichen Finanzgerichts Rheinland-Pfalz vom 06. Juli 2016 unter dem Aktenzeichen 1 K 1252/16 zeigt. Klar und deutlich führen die Richter darin aus, dass ausschließlich in einer Werkstatt durchgeführte Arbeiten keine begünstigte Handwerkerleistung mehr darstellen.

In der Praxis (und vor allem in der tagtäglichen Planung) können die Übergänge dabei fließend sein. Im Urteilsfall hatte ein Steuerpflichtiger einen Raumausstatter mit dem Neubezug seiner Polstermöbel beauftragt. Dieser

erledigte die Tätigkeit jedoch nicht im Haushalt des Steuerpflichtigen, sondern in seiner nur vier Kilometer entfernten Werkstatt. Allein der Arbeitsort führt folglich im vorliegenden Fall dazu, dass die Steuerermäßigung nicht gewährt werden kann. Hätte der Raumausstatter die Arbeiten im Haushalt des Steuerpflichtigen erledigt, hätte man eine Steuerermäßigung gewähren müssen.

Im Ergebnis ist damit eine Handwerkerleistung im Haushalt des Steuerpflichtigen erbracht, wenn sie in einem räumlich-funktionalen Zusammenhang mit dem Haushalt steht. Er-

freulicherweise bedeutet dies nicht, dass die Steuerermäßigung unbedingt an der Grundstücksgrenze enden muss: Schließlich können mit richterlicher Rückendeckung auch die Kosten für die Schneeräumung auf dem öffentlichen Bürgersteig steuerermäßigend berücksichtigt werden. In diesen Fällen ist aber wenigstens noch ein unmittelbarer räumlicher Zusammenhang zum Haushalt gegeben. Bei Handwerkerleistungen, auch wenn sie in einer nur wenige Kilometer (oder wahrscheinlich auch nur wenige 100 Meter) entfernten Werkstatt stattfinden, fehlt es an diesem unmittelbaren räumlichen Zusammenhang.

## 7. Wichtig für alle Vermieter: Neue Urteile zu den anschaffungsnahen Herstellungskosten

Zu den Herstellungskosten eines Gebäudes gehören auch Aufwendungen für Instandsetzungs- und Modernisierungsmaßnahmen, die innerhalb von drei Jahren nach der Anschaffung des Gebäudes durchgeführt werden, wenn die Aufwendungen ohne Umsatzsteuer 15 Prozent der Anschaffungskosten des Gebäudes übersteigen. Man spricht bei diesen Aufwendungen auch von anschaffungsnahen Herstellungskosten, welche in § 6 Absatz 1 Nummer 1a des Einkommensteuergesetzes (EStG) geregelt sind. Zu diesen Aufwendungen gehören laut gesetzlicher Bestimmung jedoch ausdrücklich nicht die Aufwendungen für Erweiterungen im Sinne des § 255 Absatz 2 Satz 1 des Handelsgesetzbuchs sowie Aufwendungen für Erhaltungsarbeiten, die jährlich üblicherweise anfallen. Trotz dieser recht einfach klingenden Norm ist die Vorschrift hart umkämpft.

Ganz aktuell hat der Bundesfinanzhof in München in drei Entscheidungen vom 14. Juni 2016 unter den Aktenzeichen IX R 25/14, IX R 22/15 und IX R 15/15 folgende Grundregeln klar gestellt:

Zunächst einmal sind unter der Instandsetzung und Modernisierung eines Gebäudes bauliche Maßnahmen zu verstehen, durch die Mängel oder Schäden an vorhandenen Einrichtungen eines bestehenden Gebäudes oder am Gebäude selbst beseitigt werden oder das Gebäude durch Erneuerung in einen zeitgemäßen Zustand versetzt wird.

Insoweit gehören zu den Aufwendungen der anschaffungsnahen Herstellungskosten unabhängig von ihrer handelsrechtlichen Einordnung sämtliche Aufwendungen für bauliche



Maßnahmen, die im Rahmen einer im Zusammenhang mit der Anschaffung des Gebäudes vorgenommenen Instandsetzung und Modernisierung anfallen und nicht ausdrücklich ausgenommen sind, wie die bereits genannten Erweiterungsaufwendungen ausweislich des Handelsgesetzbuchs und Aufwendungen für Erhaltungsarbeiten, die jährlich üblicherweise anfallen.

Daraus schließt der Bundesfinanzhof, dass zu den anschaffungsnahen Herstellungskosten auch Kosten für Schönheitsreparaturen gehören. Ebenso zählen die obersten Richter auch Kosten für die Herstellung der Betriebsbereitschaft zu den anschaffungsnahen Herstellungskosten.

Insoweit gilt leider mal wieder das alte Sprichwort: Ist das Urteil noch so schlecht, der Bundesfinanzhof hat immer Recht!

### HINWEIS

*Werden Aufwendungen für Material und Fertigungsleistungen von dritter Seite erstattet, sind die Aufwendungen grundsätzlich nur in Höhe des Saldobetrags zwischen dem vom Steuerpflichtigen getragenen Aufwand und dem von dritter Seite erstatteten Aufwand in die Ermittlung der anschaffungsnahen Herstellungskosten einzubeziehen.*

*Ebenso ist zu beachten, dass von einer unschädlichen Renovierung und Modernisierung im Zusammenhang mit der Anschaffung des Gebäudes im Regelfall ausgegangen werden kann, soweit bauliche Maßnahmen innerhalb von drei Jahren nach der Anschaffung durchgeführt werden. Aufwendungen, die mit den Modernisierungs- und Instandsetzungsmaßnahmen nicht in Zusammenhang stehen, können als sofort abzugsfähige Werbungskosten zu berücksichtigen sein.*

## 8. Wichtig für alle GmbH-Gesellschafter: Verlustrücktrag trotz schädlichem Beteiligungserwerb!?

Ausweislich der Regelung des § 8c Absatz 1 des Körperschaftsteuergesetzes (KStG) gilt im Zusammenhang mit dem Verlustabzug bei Körperschaften Folgendes: Werden innerhalb von fünf Jahren mittelbar oder unmittelbar mehr als 25 Prozent des gezeichneten Kapitals, der Mitgliedschaftsrechte, Beteiligungsrechte oder Stimmrechte an einer Körperschaft an einen Erwerber oder an eine diesem nahe stehende Personen übertragen oder liegt ein vergleichbarer Sachverhalt vor, spricht man von einem schädlichen Beteiligungserwerb.

In diesem Fall sind insoweit die bis zum schädlichen Beteiligungserwerb nicht ausgeglichenen oder abgezogenen negativen Einkünfte (also die nicht genutzten Verluste) nicht mehr abziehbar. Weiterhin sind bis zu einem schädlichen Beteiligungserwerb nicht genutzte Verluste vollständig nicht mehr abziehbar, wenn innerhalb von fünf Jahren mittelbar oder unmittelbar mehr als 50 Prozent des gezeichneten Kapitals, der Mitgliedschaftsrechte, Beteiligungsrechte oder Stimmrechte an einer Körperschaft an einen Erwerber oder an eine diesem nahe stehende Personen übertragen werden oder ein vergleichbarer Sachverhalt vorliegt.

In der Rechtsfolge soll dies ausweislich des Schreibens des Bundesfinanzministeriums vom 04. Juli 2008 in Textziffer 30 bedeuten, dass Verluste, die bis zum Zeitpunkt des schädlichen Beteiligungserwerbs entstanden sind, weder mit danach entstandenen Gewinnen ausgeglichen noch von ihnen abgezogen werden können. Ganz konkret führt die Verwaltungsauffassung aus, dass Verluste auch nicht in vorangegangene Veranlagungszeiträume zurückgetragen werden dürfen. Soweit zumindest die Meinung der Finanzverwaltung.

In der Praxis und der Literatur hat sich hier schon immer ein gewisser Unmut verbreitet, ob diese Auffassung tatsächlich richtig sein kann. Ganz aktuell hat nun das Finanzgericht Münster in seiner Entscheidung vom 21. Juli 2016 unter dem Aktenzeichen 9 K 2794/15 K, F entschieden, dass die Regelung des § 8c Absatz 1 Satz 1 KStG die Möglichkeit eines Verlustrücktrages überhaupt nicht einschränkt.

Zum besseren Verständnis hier ein paar Details zum Urteilssachverhalt: Eine Gesellschafterin hatte ihre 50-prozentige Beteiligung an einer GmbH Ende 2013 verkauft. Der GmbH entstand im Jahr 2013 ein Verlust, den sie in das Wirtschaftsjahr 2012 zurücktragen wollte. Unter Verweis auf die Verwaltungsauffassung im oben genannten Schreiben des Bundesfinanzministeriums verwehrte der Fiskus jedoch den kompletten Verlustrücktrag und ließ diesen

nur teilweise zu. Die dagegen gerichtete Klage hatte nun erstinstanzlich Erfolg.

Die Gründe für diese überraschende und erfreuliche Entscheidung: Nach Sinn und Zweck der Regelung soll nach Meinung des Gerichts ein Verlustrücktrag sehr wohl möglich sein. Verhindern soll die Vorschrift nämlich lediglich, dass früher entstandene Verluste durch einen Beteiligungserwerb wirtschaftlich übertragen und durch personell veränderte Gesellschaften genutzt werden können. Nach Meinung des Gerichts ist dies jedoch gerade bei einem Verlustrücktrag nicht der Fall, denn dann würden nur diejenigen Gesellschafter den Verlust wirtschaftlich nutzen, die ihn während ihrer Beteiligungszeit auch erwirtschaftet haben.

Ob das erstinstanzliche Gericht damit Recht behält, bleibt abzuwarten, denn selbstverständlich ist die Revision gegen die Entscheidung zugelassen worden. Auch wenn derzeit ein Aktenzeichen noch nicht bekannt ist, ist kaum vorstellbar, dass die Finanzverwaltung hier nicht den Weg vor den Bundesfinanzhof suchen wird. Ein Revisionsverfahren ist daher zu erwarten.



## 9. Wichtig für alle Unternehmer: Interessante Entscheidungen aus der letzten Zeit zum Investitionsabzugsbetrag

Mit einem sogenannten Investitionsabzugsbetrag können bis zu 40 Prozent der voraussichtlichen Anschaffungs- oder Herstellungskosten eines Wirtschaftsgutes steuermindernd vorweggenommen werden. Man schafft sich quasi durch eine Vorwegnahme der Absetzung für Abnutzung (AfA) die Möglichkeit, Steuern zu sparen und so die Investition an sich besser finanzieren zu können. So zumindest der Grundgedanke der Regelung rund um den Investitionsabzugsbetrag.

Da gerade bei dieser gesetzlich erlaubten Gestaltung die Ziele von Finanzbeamten und Steuerpflichtigen aufeinanderprallen, ist der Abzugsbetrag relativ häufig in der Rechtsprechung vertreten. Im Folgenden wollen wir an dieser Stelle einige ausgewählte Urteile vorstellen, um so einen besseren Überblick zur Gesamtthematik zu liefern:

### Fall 1: Prüfung der Gewinngrenze beim Investitionsabzugsbetrag

Ein Investitionsabzugsbetrag darf nur gebildet werden, wenn bei Betrieben, die ihren Gewinn mittels Einnahme-Überschuss-Rechnung ermitteln, dieser ohne Berücksichtigung des Investitionsabzugsbetrags 100.000 Euro nicht übersteigt. In diesem Zusammenhang hat der Bundesfinanzhof mit Urteil vom 15. April 2015 unter dem Aktenzeichen VIII R 29/13 klargestellt: Der Investitionsabzugsbetrag kann nicht in Anspruch genommen werden, wenn der Betrieb, der seinen Gewinn nach § 4 Abs. 3 EStG (also mittels Einnahme-Überschuss-Rechnung) ermittelt, am Schluss des Wirtschaftsjahres, in dem der Abzug vorgenommen wird, ohne Berücksichtigung des Investitionsabzugsbetrags einen Gewinn von 100.000 Euro durch die gewinnwirksame Auflösung früherer Ansparabschreibungen (das ist die Vorgängerregelung zum Investitionsabzugsbetrag) überschreitet.

### Fall 2: Wie weit geht das Unternehmen?

Noch nicht höchstrichterlich entschieden ist die Frage, wie zu verfahren ist, wenn ein bestehendes Unternehmen zusätzlich in eine Fotovoltaikanlage investiert und für diese Fotovoltaikanlage nun einen Abzugsbetrag geltend machen möchte. Dazu hat das Finanzgericht Nürnberg in einem sehr umstrittenen Urteil vom 1. Juli 2015 unter dem Aktenzeichen 5 K 842/14 entschieden, dass die Gewährung eines Abzugsbetrags für die Anschaffung einer Fotovoltaikanlage im Rahmen eines Gewerbe-



betriebes „Autohaus“ nicht in Betracht kommt, da die Erzeugung von Strom und der Verkauf und die Reparatur von Kraftfahrzeugen zwei ungleiche Betätigungen sind, denen der sachliche Zusammenhang fehlt, die unabhängig voneinander am Wirtschaftsleben teilnehmen und die sich auch nicht ergänzen.

Das Urteil ist aus Sicht des Fiskus durchaus zu verstehen, da auf diese Weise die Verluste aus der Fotovoltaikanlage nicht mit den Gewinnen des Gewerbebetriebs des Autohauses verrechnet werden können.

Andererseits muss man allerdings auch nachfragen, vom wem denn eigentlich der Umfang des eigenen Unternehmens bestimmt wird. Bisher durfte immer noch der Unternehmer selbst entscheiden, welche wirtschaftlichen Tätigkeiten (ob verwandt oder nicht verwandt bzw. ob gleichartig oder ungleich) er im Rahmen seines Unternehmens ausführt. Insoweit ist gegen die Entscheidung des Finanzgerichts Nürnberg auch die Nichtzulassungsbeschwerde beim Bundesfinanzhof unter dem Aktenzeichen X B 130/15 anhängig.

Konkret muss der Bundesfinanzhof sich mit der Rechtsfrage beschäftigen, ob in den Betrieben eines Autohauses und einer Fotovoltaikanlage ein einheitlicher Gewerbebetrieb vorliegt oder ob dies auch bei ausdrücklichem Wunsch des Unternehmers nicht möglich ist.

### Fall 3: Investitionsabzugsbetrag nach Betriebsprüfung zur Kompensierung

Besonders interessant ist die Gestaltung mittels Investitionsabzugsbetrag, wenn so Gewinne durch eine Betriebsprüfung vermindert werden können.

In diesem Zusammenhang hat der Bundesfinanzhof in seinem Urteil vom 20. März 2016 unter dem Aktenzeichen IV R 9/14 entgegen dem Schreiben des Bundesfinanzministeriums vom 20. November 2013 klargestellt, dass die Gewährung eines Investitionsabzugsbetrags nicht deshalb ausgeschlossen ist, weil der Steuerpflichtige die Begünstigung im Anschluss an eine Betriebsprüfung zur Kompensation der von dieser ermittelten Gewinnerhöhung geltend macht.

Ins gleiche Horn stößt ein Urteil des Bundesfinanzhofs vom 28. April 2016 unter dem Aktenzeichen I R 31/15, in dem die obersten Finanzrichter klarstellen, dass ein Finanzierungszusammenhang nicht schon deshalb zu verneinen ist, weil die nachträgliche Geltendmachung des Abzugsbetrags lediglich der Kompensation eines durch die Betriebsprüfung veranlassten Mehrergebnisses dient, ohne dass hiermit eine weitergehende Zielsetzung (wie beispielsweise der Erhalt einer privaten Steuervergünstigung) verknüpft wird. >>>



**Fall 4: Investitionsabzugsbetrag bei Unternehmensschenkungen**

Ebenfalls hat der Bundesfinanzhof in diesem Jahr geklärt, dass die Gestaltung mittels Investitionsabzugsbetrag auch bei unentgeltlichen Übertragungen möglich ist. So hat der vierte Senat des Bundesfinanzhofs mit Urteil vom 10. März 2016 unter dem Aktenzeichen IV R 14/12 geurteilt, dass es der Inanspruchnahme eines Investitionsabzugsbetrags nicht entgegensteht, wenn im Zeitpunkt seiner Geltendmachung feststeht, dass die Investition nicht mehr von dem Steuerpflichtigen selbst, sondern aufgrund einer bereits durchgeführten oder feststehenden unentgeltlichen Betriebsübertragung von dem Betriebsübernehmer vorgenommen werden soll.

Voraussetzung dafür ist lediglich, dass der Steuerpflichtige bei Fortführung des Betriebes die von ihm benannten Wirtschaftsgüter selbst angeschafft oder hergestellt hätte und er zum maßgeblichen Bilanzstichtag anhand objektiver Kriterien erwarten konnte, dass die Investitionen nach Übergang des Betriebes fristgemäß von seinem Rechtsnachfolger zur Nutzung in dem übertragenen Betrieb vorgenommen werden würden.

**Fall 5: Investitionsabzugsbetrag in der Personengesellschaft**

Besonders interessant ist die Entscheidung des Finanzgerichts Baden-Württemberg mit Urteil

vom 11. März 2016 unter dem Aktenzeichen 9 K 2928/13 im Zusammenhang mit Personengesellschaften. Darin stellen die erstinstanzlichen Richter klar, dass eine begünstigte Investition im Sinne der Regelung des Investitionsabzugsbetrags auch dann gegeben ist, wenn bei einer Personengesellschaft der Investitionsabzugsbetrag vom Gewinn in der Gesamthandbilanz abgezogen wurde und die Investition im Sonderbetriebsvermögen eines der Gesellschafter erfolgte.

Für die Praxis bietet dies erhebliche Spielräume im Zusammenhang mit der Gestaltung von Investitionsabzugsbeträgen.

**Fall 6: Begünstigter Gewinn beim Investitionsabzugsbetrag?**

Zu guter Letzt eine nicht erfreuliche, aber im Kern richtige Entscheidung des Bundesfinanzhofs im Zusammenhang mit der Rückgängigmachung eines Investitionsabzugsbetrags infolge der Betriebsaufgabe.

Darin stellen die Richter in ihrer Entscheidung vom 27. April 2016 unter dem Aktenzeichen X R 16/15 klar, dass, wenn eine Betriebsaufgabe zur Rückgängigmachung eines Investitionsabzugsbetrags führt, die im Jahr der ursprünglichen Vornahme des Investitionsabzugsbetrags eintretende Gewinnerhöhung Teil des laufenden Gewinns ist. Eine Berücksichtigung beim begünstigten Veräußerungsgewinn kommt indessen nicht in Betracht.

**STEUERTERMIN****JANUAR 2017****10.01.**

- X** Umsatzsteuer
- X** Lohnsteuer
- X** Kirchensteuer zur Lohnsteuer

*Die dreitägige Zahlungsschonfrist endet am 13.01. für den Eingang der Zahlung. Diese Frist gilt nicht für die Barzahlung und die Zahlung per Scheck.*

*Zahlungen per Scheck gelten erst drei Tage nach Eingang des Schecks bei der Finanzbehörde (Gewerbesteuer und Grundsteuer: bei der Gemeinde- oder Stadtkasse) als rechtzeitig geleistet. Um Säumniszuschläge zu vermeiden, muss der Scheck spätestens drei Tage vor dem Fälligkeitstag vorliegen.*

**Fälligkeit der Sozialversicherungsbeiträge Dezember 2016:**

*Die Beiträge sind in voraussichtlicher Höhe der Beitragsschuld spätestens am drittletzten Bankarbeitstag eines Monats fällig. Für Dezember ergibt sich demnach als Fälligkeitstermin der 28.12.2016.*

**IMPRESSUM**

WILLITZER BAUMANN SCHWED  
VIKTORIASTR. 16  
65189 WIESBADEN

TELEFON: 0611/94 91 03-0  
TELEFAX: 0611/94 91 03-25  
E-MAIL: [INFO@WILLITZER.DE](mailto:INFO@WILLITZER.DE)  
[WWW.WILLITZER.DE](http://WWW.WILLITZER.DE)

ALLE ANGABEN OHNE GEWÄHR

KONZEPT, LAYOUT, SATZ:  
A PRIORI WERBEAGENTUR, WIESBADEN  
[WWW.APRIORI.BIZ](http://WWW.APRIORI.BIZ)

Hinweis: Die in diesem Mandantenbrief enthaltenen Beiträge sind nach bestem Wissen und Kenntnisstand verfasst worden. Sie dienen nur der allgemeinen Information und ersetzen keine qualifizierte Beratung in konkreten Fällen. Eine Haftung für den Inhalt dieses Informationsschreibens kann daher nicht übernommen werden. Bilder: Thinkstock, Fotolia, 123rf.