

Inhaltsübersicht

Seite

1. Gesetzliche Festschreibung der Steuerfreistellung von Sanierungsgewinnen geplant	1
2. Häusliches Arbeitszimmer: Personenbezogene Ermittlung im Hinblick auf die Höchstgrenze von 1 250 €	1
3. Anhebung der Schwelle bei geringwertigen Wirtschaftsgütern geplant	2
4. Steuerliche Berücksichtigung von Zuzahlungen für Bereitschaftsdienstzeiten	2
5. Firmenwagen: 1 %-Regelung bei längerfristiger Erkrankung	3
6. Vorsteuerabzug: Umsatzsteuerliche Zuordnung von gemischt genutzten Gegenständen bis zum 31.5. zwingend.	3
7. Einnahmen-Überschussrechnung für 2016: Zeitliche Zuordnung der Umsatzsteuerzahlungen	3
8. Nutzung von Investitionsabzugsbeträgen bei Personengesellschaften	4

1. Gesetzliche Festschreibung der Steuerfreistellung von Sanierungsgewinnen geplant

Der Bundesfinanzhof hatte mit Beschluss vom 28.11.2016 (Aktenzeichen GrS 1/15) entschieden, dass die im Sanierungserlass des Bundesministeriums der Finanzen vorgesehene Steuerbegünstigung von Sanierungsgewinnen gegen den Grundsatz der Gesetzmäßigkeit der Verwaltung verstößt. Insoweit fehlt eine gesetzliche Grundlage. Diese Entscheidung des Großen Senats des Bundesfinanzhofs ist von grundlegender Bedeutung für die Besteuerung insolvenzgefährdeter Unternehmen.

i Hinweis:

Aus der Entscheidung des Großen Senats folgt nicht, dass Billigkeitsmaßnahmen auf der Grundlage einer bundesweit geltenden Verwaltungsanweisung generell unzulässig sind. Vorauszusetzen ist nur, dass in jedem davon betroffenen Einzelfall tatsächlich ein Billigkeitsgrund für die Ausnahme von der Besteuerung vorliegt. Die Entscheidung des Großen Senats steht auch nicht einem im Einzelfall möglichen Erlass von Steuern auf einen Sanierungsgewinn aus persönlichen Billigkeitsgründen entgegen.

Im Ergebnis hat dies eine erhebliche Unsicherheit über die steuerlichen Folgen einer Sanierung zur Folge, insbesondere in Form eines Forderungserlasses durch Gläubiger. Zunächst bleibt den Stpfl. nur, frühzeitig mit der Finanzverwaltung in Kontakt zu treten, um auszuloten, ob ein Erlass aus sachlichen oder persönlichen Billigkeitsgründen – bezogen auf den jeweiligen Einzelfall – möglich ist.

Nun soll die Steuerfreistellung von Sanierungsgewinnen – wie früher bereits – gesetzlich geregelt werden. Vorgesehen ist, dass Betriebsvermögensmehrungen oder Betriebseinnahmen aus einem Schuldenerlass zum Zwecke einer unternehmensbezogenen Sanierung (Sanierungsgewinn) auf Antrag als steuerfrei behandelt werden, „wenn das Unternehmen sanierungsbedürftig und sanierungsfähig ist, der Schuldenerlass als Sanierungsmaßnahme geeignet ist und aus betrieblichen Gründen und in Sanierungsabsicht der Gläubiger erfolgt“. Rechtsfolge der Steuerfrei-

stellung der Sanierungsgewinne soll allerdings ein Wegfall sämtlicher Verlustvträge sein.

i Hinweis:

Die vorgesehene Steuerfreistellung von Sanierungsgewinnen soll in allen offenen Fällen anzuwenden sein. Das Inkrafttreten ist allerdings an die beihilferechtliche Prüfung durch die Europäische Kommission geknüpft. Das weitere Gesetzgebungsverfahren bleibt abzuwarten, denn Einigkeit über die angeregte Gesetzesänderung besteht noch nicht.

2. Häusliches Arbeitszimmer: Personenbezogene Ermittlung im Hinblick auf die Höchstgrenze von 1 250 €

Grundsätzlich gilt, dass Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer sowie die Kosten der Ausstattung hierfür nicht als Werbungskosten bzw. Betriebsausgaben abzugsfähig sind. Hiervon gibt es zwei Ausnahmen:

- » Steht für die betriebliche oder berufliche Tätigkeit kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung, so können die Kosten für ein häusliches Arbeitszimmer bis zur Höhe von 1 250 € pro Jahr geltend gemacht werden.
- » Die Beschränkung der Höhe nach gilt nicht, wenn das Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Betätigung bildet.

Strittig war bislang, wie die 1 250 €-Grenze bei zusammen zur Einkommensteuer veranlagten Ehegatten anzuwenden ist, wenn bei beiden Ehegatten die Abzugsvoraussetzungen vorliegen. Der Bundesfinanzhof hat nun mit Urteilen vom 15.12.2016 (Aktenzeichen VI R 53/12 und VI R 86/13) zu Gunsten der Stpfl. entschieden, dass die Höchstbetragsgrenze von 1 250 € personenbezogen anzuwenden ist, wenn mehrere Stpfl. ein häusliches Arbeitszimmer gemeinsam nutzen. Es kann also jeder von ihnen seine Aufwendungen hierfür bis zu dieser Obergrenze einkunftsmindernd geltend machen.

i Hinweis:

Der Bundesfinanzhof ist bislang von einem objektbezogenen Abzug der Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer ausgegangen. Die abziehbaren Aufwendungen waren hiernach unabhängig von der Zahl der nutzenden Personen auf insgesamt 1 250 € begrenzt. Nun kann der Höchstbetrag von jedem Stpfl. in voller Höhe in Anspruch genommen werden, der das Arbeitszimmer nutzt, sofern in seiner Person die gesetzlichen Voraussetzungen erfüllt sind.

Die Entscheidungsfälle lagen wie folgt:

» Im ersten Fall (Aktenzeichen VI R 53/12) nutzten die Eheleute gemeinsam ein häusliches Arbeitszimmer in ihrem Einfamilienhaus, das ihnen jeweils zur Hälfte gehörte. Das Finanzamt erkannte die Aufwendungen für das häusliche Arbeitszimmer von jährlich ca. 2 800 € nur i.H.v. 1 250 € an und ordnete diesen Betrag den Stpfl. je zur Hälfte zu. Dem widersprach der Bundesfinanzhof. Der auf den Höchstbetrag von 1 250 € begrenzte Abzug der Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer sei vielmehr jedem Stpfl. zu gewähren, dem für seine betriebliche oder berufliche Tätigkeit kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht, wenn er in dem Arbeitszimmer über einen Arbeitsplatz verfügt und die geltend gemachten Aufwendungen getragen hat. Das Gericht hat zudem klargestellt, dass die tatsächlichen Kosten des Arbeitszimmers bei Ehegatten jedem Ehepartner grundsätzlich zur Hälfte zuzuordnen sind, wenn sie bei hälftigem Miteigentum ein häusliches Arbeitszimmer gemeinsam nutzen; auf den konkreten jeweiligen Nutzungsumfang kommt es nicht an.

» Im zweiten Fall (Aktenzeichen VI R 86/13) hat der Bundesfinanzhof darüber hinaus betont, dass für den Abzug der Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer feststehen muss, dass dort überhaupt eine berufliche oder betriebliche Tätigkeit entfaltet wird. Außerdem muss der Umfang dieser Tätigkeit es glaubhaft erscheinen lassen, dass der Stpfl. hierfür ein häusliches Arbeitszimmer vorhält.

► Handlungsempfehlung:

Der Bundesfinanzhof stellt also auch heraus, dass der Abzug von Arbeitszimmerkosten voraussetzt, dass tatsächlich eine Nutzung des Arbeitszimmers erfolgt. So wurde das zweitgenannte Verfahren unter folgender Prämisse an das Finanzgericht zurückverwiesen: „Der Kläger wird daher im zweiten Rechtszug umfassend darzulegen und nachzuweisen haben, in welcher Weise er das häusliche Zimmer im Zusammenhang mit den Bereitschaftsdiensten genutzt hat.“ Insoweit ist also im konkreten Fall Vorsorge zu treffen.

3. Anhebung der Schwelle bei geringwertigen Wirtschaftsgütern geplant

Der Bundestag plant, die Wertgrenze für einen sofortigen Betriebsausgabenabzug von geringwertigen Wirtschaftsgütern von derzeit netto 410 € zum 1.1.2018 auf netto 800 € anzuheben. Daneben soll

die wahlweise anwendbare Pool-Abschreibung für Wirtschaftsgüter bis zum Wert von 1 000 € weiter bestehen bleiben.

Normalerweise werden Wirtschaftsgüter mit ihren Anschaffungskosten zunächst aktiviert und in das Anlageverzeichnis aufgenommen. Sie werden dann zeitlich gestreckt auf das Jahr der Anschaffung zeitanteilig (pro rata temporis) und in den Folgejahren über die laufende Abschreibung verteilt auf die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer steuerlich geltend gemacht. Geringwertige Wirtschaftsgüter können dagegen bereits in dem Jahr der Anschaffung vollständig als Aufwand berücksichtigt werden (sog. Sofortabschreibung).

i Hinweis:

Die Erhöhung der Betragsgrenze für geringwertige Wirtschaftsgüter soll in ein derzeit bereits laufendes Gesetzgebungsverfahren mit aufgenommen werden, so dass eine Umsetzung noch vor der Bundestagswahl möglich ist. Die genaue Ausgestaltung der Änderung ist allerdings abzuwarten.

4. Steuerliche Berücksichtigung von Zahlungen für Bereitschaftsdienstzeiten

Ausdrücklich steuerfrei gestellt sind Zuschläge, die für tatsächlich geleistete Sonntags-, Feiertags- oder Nacharbeit neben dem Grundlohn bis zu bestimmten Zuschlagsätzen gezahlt werden. Der Bundesfinanzhof hat nun mit Urteil vom 29.11.2016 (Aktenzeichen VI R 61/14) klargestellt, dass es sich nicht um steuerfreie Zuschläge für Sonntags-, Feiertags- oder Nacharbeit handelt, wenn Bereitschaftsdienste pauschal und zusätzlich zum Grundlohn ohne Rücksicht darauf vergütet werden, ob die Tätigkeit an einem Samstag oder Sonntag erbracht wird. Im Urteilsfall ging es um die Lohnbesteuerung von Assistenzärzten an Fachkliniken, deren Tarifvertrag eine pauschale Abgeltung der Bereitschaftsdienste vorsah.

Voraussetzung für die Steuerbefreiung ist insbesondere:

» Die Zuschläge müssen neben dem Grundlohn geleistet werden und dürfen daher nicht Teil einer einheitlichen Entlohnung für die gesamte, auch an Sonn- und Feiertagen oder nachts geleistete Tätigkeit sein. Hierfür ist regelmäßig erforderlich, dass im Arbeitsvertrag zwischen der Grundvergütung und den Erschwerniszuschlägen unterschieden und ein Bezug zwischen der zu leistenden Nacht- und Sonntagsarbeit sowie der Lohnhöhe hergestellt wird.

» Die Steuerbefreiung greift nur, wenn die neben dem Grundlohn gewährten Zuschläge für tatsächlich geleistete Sonntags-, Feiertags- oder Nacharbeit gezahlt worden sind.

» Erforderlich sind grundsätzlich Einzelaufstellungen der tatsächlich an Sonntagen, Feiertagen oder zur Nachtzeit erbrachten Arbeitsstunden.

» Nicht ausreichend ist es, wenn die Sonntags-, Feiertags- oder Nacharbeit lediglich allgemein abgegolten wird, da hierdurch weder eine Zurechnung der Sache nach (tatsächlich geleistete Arbeit während begünstigter Zeiten) noch der Höhe nach (Steuerfreistellung nur nach Prozentsätzen des Grundlohns) möglich ist.

i Hinweis:

Im Urteilsfall war die Besonderheit, dass die Handhabung des Unternehmens, nämlich die steuerfreie Behandlung der Entgelte für Bereitschaftsdienste, in früheren Lohnsteuer-Außenprüfungen nicht beanstandet wurde. Da aber jeder Besteuerungsabschnitt selbständig gewürdigt wird, hinderte dies nicht an der insoweit abweichenden Entscheidung.

5. Firmenwagen: 1 %-Regelung bei längerfristiger Erkrankung

Ein geldwerter Vorteil für die Überlassung eines Firmenwagens zur privaten Nutzung ist nach einer Entscheidung des Finanzgerichts Düsseldorf vom 24.1.2017 (Aktenzeichen 10 K 1932/16 E) nur für die Monate anzusetzen, in denen der Arbeitnehmer an wenigstens einem Tag zur Nutzung des Pkw befugt war. Art und Umfang der Befugnis richten sich nach den mit dem Arbeitgeber geschlossenen Vereinbarungen. Sie kann z.B. bei einer krankheitsbedingten Fahruntüchtigkeit entfallen.

► Handlungsempfehlung:

Im konkreten Fall wäre nachzuweisen, dass der Arbeitnehmer das Firmenfahrzeug tatsächlich nicht nutzen konnte.

6. Vorsteuerabzug: Umsatzsteuerliche Zuordnung von gemischt genutzten Gegenständen bis zum 31.5. zwingend

Soll ein Gegenstand sowohl für unternehmerische Zwecke als auch für nichtunternehmerische Zwecke genutzt werden, kann der Unternehmer umsatzsteuerlich grundsätzlich unter folgenden Varianten wählen:

- » volle Zuordnung zum Unternehmensvermögen,
- » volle Zuordnung zum Privatvermögen,
- » Zuordnung zum Unternehmensvermögen im Umfang der beabsichtigten unternehmerischen Verwendung.

i Hinweis:

Die verschiedenen Zuordnungsvarianten haben Einfluss auf den Umfang eines Vorsteuerabzugs und die spätere umsatzsteuerliche Behandlung einer nicht unternehmerischen Nutzung. Insoweit ist unter Hinzuziehung steuerlichen Rats eine Betrachtung des Einzelfalls erforderlich.

Wichtig ist, dass die Zuordnung eines gemischt genutzten Gegenstands zum Unternehmensvermögen aktiv durch den Stpfl. erfolgen muss. Nur soweit der Unternehmer diese Zuordnung vornimmt, gilt der Gegenstand als für das Unternehmensvermögen be-

zogen. Ohne ein unternehmerisches Tätigwerden erfolgt keine Zuordnung zum Unternehmensvermögen.

In zeitlicher Hinsicht muss die Zuordnungsentscheidung mit der Anschaffung oder Herstellung des Gegenstands getroffen werden. Spätestens hat sie jedoch mit der Umsatzsteuer-Jahreserklärung für das Jahr zu erfolgen, in das der Leistungsbezug fällt. Dabei ist die gesetzliche Abgabefrist für die Umsatzsteuer-Jahreserklärung, also der 31.5. des Folgejahres maßgebend. Dies gilt unabhängig von der tatsächlichen Abgabe der Umsatzsteuer-Jahreserklärung.

Die Zuordnung benötigt eine Zuordnungsentscheidung. Diese ist als innere Tatsache erst durch äußere Beweisanzeichen erkennbar und deshalb im Zweifel nachzuweisen. Dabei gilt:

- » Die Geltendmachung des Vorsteuerabzugs ist ein gewichtiges Indiz für die Zuordnung zum Unternehmensvermögen.
- » Umgekehrt ist ein unterlassener Vorsteuerabzug ein gewichtiges Indiz dafür, dass der Gegenstand nicht dem Unternehmensvermögen zugeordnet worden ist.
- » Die Zuordnungsentscheidung kann aber auch in anderer Weise dokumentiert werden, z.B. durch schriftliche Mitteilung gegenüber der Finanzverwaltung.

i Hinweis:

Insbesondere bei allen gemischt genutzten Gegenständen, bei denen keine Erfassung in der laufenden Buchhaltung erfolgt, z.B. Photovoltaikanlagen, Grundstücke oder insbesondere Pkw, empfiehlt es sich, dem Finanzamt die Zuordnungsentscheidung schriftlich – und damit nachweisbar – mitzuteilen.

7. Einnahmen-Überschussrechnung für 2016: Zeitliche Zuordnung der Umsatzsteuerzahlungen

Freiberufler und kleine Gewerbetreibende ermitteln ihren Gewinn regelmäßig mittels Einnahmen-Überschussrechnung. Die zeitliche Zuordnung von Einnahmen und Ausgaben erfolgt im Grundsatz nach dem einfachen und auch eindeutigen Zufluss-/Abflussprinzip.

Besonderheiten bei der zeitlichen Zuordnung sind allerdings hinsichtlich regelmäßig wiederkehrender Einnahmen und Ausgaben (z.B. Zinsen, Mieten oder Beiträge) zu beachten. Diese sind abweichend vom Zufluss-/Abflusszeitpunkt dann noch dem abgelaufenen Jahr zuzuordnen, wenn diese innerhalb kurzer Zeit (höchstens zehn Kalendertage) nach dem Jahreswechsel fällig sind und tatsächlich zu- bzw. abfließen. So ist z.B. eine Zahlung bis zum 10.1.2017 für eine 2016 betreffende regelmäßige Wartungs- oder Reinigungsleistung oder eine Miete noch in 2016 anzusetzen, wenn diese innerhalb des 10-Tageszeitraums fällig ist.

Nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs sind die **Umsatzsteuer-Vorauszahlungen** als regelmäßig wiederkehrende Ausgaben einzustufen. Gerade die zeitlich richtige Zuordnung der Umsatzsteuerzahlungen bzw. -erstattungen macht in der Praxis vielfach Schwierigkeiten. Insoweit ist zu beachten, dass die zeitliche Zuordnung von der Finanzverwaltung mittels Abgleich mit dem Steuerkonto automatisch überprüft wird. Das Landesamt für Steuern Rheinland-Pfalz weist mit Verfügung vom 6.2.2017 (Aktenzeichen S 2133b A/S 2226 A/S 2144 A – St 31 4, St 32 1) im Hinblick auf die Einnahmen-Überschussrechnung für 2016 auf folgende Punkte hin:

» Die bis zum 10.1.2017 geleistete Umsatzsteuer-Vorauszahlung für den Monat Dezember 2016 bzw. für das vierte Quartal bzw. bei Dauerfristverlängerung für November 2016 ist grundsätzlich noch dem Jahr 2016 als Ausgabe zuzuordnen.

i Hinweis:

Bei Erteilung einer Lastschriftinzugsermächtigung ist der Abfluss unabhängig von einer späteren tatsächlichen Inanspruchnahme durch das Finanzamt und einer Widerrufsmöglichkeit des Stpfl. im Zeitpunkt der Fälligkeit der Umsatzsteuer-Vorauszahlung anzunehmen, soweit das betreffende Konto im Fälligkeitszeitpunkt eine hinreichende Deckung aufweist. Auf den tatsächlichen Erfüllungszeitpunkt kommt es dabei nicht an. Daher ist die Zahllast einer am 10.1. fälligen, aber später eingezogenen Umsatzsteuer-Vorauszahlung regelmäßig im vorangegangenen Kalenderjahr als Betriebsausgabe zu berücksichtigen.

» Nach der bisherigen Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs verlängert sich der 10-Tageszeitraum selbst dann nicht, wenn der gesetzlich bestimmte Fälligkeitstag 10.01. auf einen Samstag oder Sonntag fällt und sich damit auf den nächsten Werktag verschiebt. Durch die Verschiebung des Fälligkeitstags 10.01.2016 (Sonntag) auf den nachfolgenden Werktag sind die Umsatzsteuerzahlungen bzw. -erstattungen nicht als Betriebsausgaben bzw. -einnahmen im Vorjahr zu berücksichtigen. Dies bedeutet, dass die zum 11.1.2016 fällige Umsatzsteuer-Vorauszahlung für den Monat Dezember 2015 bzw. für das vierte Quartal bzw. bei Dauerfristverlängerung für November 2015 nicht dem Jahr 2015 als Ausgabe zuzuordnen ist, sondern in die Einnahmen-Überschussrechnung für 2016 einfließt.

i Hinweis:

Auf die richtige zeitliche Zuordnung ist dringend zu achten, da eine nachträgliche Korrektur bzw. Berücksichtigung nicht in allen Fällen möglich ist.

8. Nutzung von Investitionsabzugsbeträgen bei Personengesellschaften

Ein neues Schreiben des Bundesfinanzministeriums vom 20.3.2017 (Aktenzeichen IV C 6 – S 2139-b/07/10002-02) nimmt zu Zweifelsfragen im Zusammenhang mit der Geltendmachung von In-

vestitionsabzugsbeträgen Stellung. Insoweit wurden auch wichtige Hinweise zur Nutzung dieses Steuer-gestaltungsinstruments bei Personengesellschaften gegeben. Mittels Investitionsabzugsbeträgen können kleine Betriebe – vereinfacht gesagt – steuerliche Abschreibungen aus zukünftigen Investitionen zeitlich vorziehen und dadurch über die entsprechende Steuerminderung einen Liquiditätseffekt erreichen.

Auch Personengesellschaften, die gewerblich oder freiberuflich tätig sind, können den steuerlichen Gewinn mittels eines Investitionsabzugsbetrags mindern. Sie können Investitionsabzugsbeträge für künftige Investitionen der Gesamthand vom gemeinschaftlichen Gewinn in Abzug bringen. Beabsichtigt ein Mitunternehmer Anschaffungen, die zu seinem Sonderbetriebsvermögen gehören werden, kann er entsprechende Investitionsabzugsbeträge als „Sonderbetriebsabzugsbetrag“ geltend machen.

Der Abzug von Investitionsabzugsbeträgen für Wirtschaftsgüter, die sich bereits im Gesamthands- oder Sonderbetriebsvermögen befinden (z.B. Wirtschaftsgüter der Gesellschaft, die ein Mitunternehmer erwerben und anschließend an die Gesellschaft vermieten will), ist dagegen nicht zulässig.

i Hinweis:

Die Frage, ob im Gesamthandsvermögen einer Personengesellschaft in Anspruch genommene Investitionsabzugsbeträge auch für Investitionen im Sonderbetriebsvermögen eines ihrer Gesellschafter verwendet werden können, ist strittig. Hierzu ist beim Bundesfinanzhof unter dem Aktenzeichen VI R 44/16 ein Verfahren anhängig.

Bei der Prüfung des Größenmerkmals „Betriebsvermögen“ sind das Gesamthandsvermögen (also das in der Bilanz der Personengesellschaft ausgewiesene Vermögen) unter Berücksichtigung der Korrekturposten in den Ergänzungsbilanzen und das Sonderbetriebsvermögen zusammenzurechnen. Insoweit ist für die Personengesellschaft also eine Gesamtbetrachtung und keine gesellschafterbezogene Betrachtung vorzunehmen. Mithin gilt die Betriebsvermögensgrenze für die Personengesellschaft insgesamt und ist unabhängig von der Anzahl der Gesellschafter.

Das gilt auch dann, wenn die Investitionsabzugsbeträge für Wirtschaftsgüter in Anspruch genommen werden, die zum Sonderbetriebsvermögen eines Mitunternehmers der Personengesellschaft gehören.

i Hinweis:

Insoweit können Bilanzierungsentscheidungen eines Gesellschafters hinsichtlich seines Sonderbetriebsvermögens oder von Korrekturwerten in der Ergänzungsbilanz Auswirkungen haben auf die Möglichkeit, ob die Personengesellschaft Investitionsabzugsbeträge in Anspruch nehmen kann. Andererseits kann aber auch insoweit bzw. durch Bilanzpolitik im Sonderbetriebsvermögensbereich dafür Sorge getragen werden, dass das Größenmerkmal eingehalten wird.

Alle Informationen wurden sorgfältig geprüft. Für die Vollständigkeit, Richtigkeit und letzte Aktualität kann dennoch keine Garantie übernommen werden.