

Themen dieser Ausgabe

- Zur Anwendung der AfA-Tabellen
- Lohnsteuer bei Betriebsveranstaltungen
- Antrag auf Verlustbescheinigung
- Verschärfung der Selbstanzeige
- Abgeltungsteuer bei Angehörigen-Darlehen
- Abgeltungsteuer bei Gesellschafter-Darlehen
- Behandlung von Photovoltaikanlagen
- Erbschaftsteuer und Ehegatten-Wohnrecht

Ausgabe Nr. 6/2014 (November/Dezember)

*Sehr geehrte Mandantin,
sehr geehrter Mandant,*

nachfolgend haben wir in dieser Ausgabe wieder aktuelle Urteile und Neuerungen aus dem Steuer- und Wirtschaftsrecht für Sie zusammengestellt.

STEUERRECHT

Unternehmer

Zur Anwendung der AfA-Tabellen

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

Hintergrund: Die AfA richtet sich nach der Nutzungsdauer des Wirtschaftsguts. Bei einer Nutzungsdauer von fünf

Jahren beträgt die jährliche AfA also 20 %. Die Finanzverwaltung hat zahlreiche AfA-Tabellen veröffentlicht, aus denen sich für eine Vielzahl von Wirtschaftsgütern die jeweilige Nutzungsdauer und damit auch der AfA-Satz ergeben. So ergibt sich z. B. nach der amtlichen AfA-Tabelle eine jährliche AfA von 6 % für Lagerhallen in Leichtbauweise, wenn die Lagerhalle von einem Landwirt genutzt wird.

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

DIE MANDANTEN | INFORMATION

Kartoffelhalle tatsächlich eine Nutzungsdauer von 34 Jahren habe.

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

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

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

Arbeitgeber/Arbeitnehmer

Lohnsteuer bei Betriebsveranstaltungen

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

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

Rechtsprechung: Der BFH hat kürzlich hinsichtlich der Ermittlung der Freigrenze folgende Vorgaben gemacht:

- Zum einen gehen solche Kosten nicht in die Bemessungsgrundlage ein, die der Arbeitnehmer nicht **konsumieren kann**, z. B. die anteilige Saalmiete oder die Kosten der Eventagentur, die die Betriebsveranstaltung organisiert. Diese Aufwendungen können dem Arbeitnehmer also nicht zugerechnet werden. In die Bemessungsgrundlage fließen damit nur Kosten für das Essen, die Getränke oder die Musik ein.

- Zum anderen werden dem Arbeitnehmer die Kosten nicht zugerechnet, die auf seine **Begleitung** (Partner/Kinder) entfallen. Denn die Teilnahme der Begleitpersonen liegt dem BFH zufolge im ganz überwiegenden betrieblichen Interesse des Arbeitgebers (vgl. hierzu auch die Ausgabe 1/2014 dieser Mandanten-Information).

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

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

Derzeit ist eine **gesetzliche Neuregelung geplant**, mit der die BFH-Rechtsprechung ab 2015 praktisch ausgehebelt wird: Danach sollen in die Freigrenze die auf eine Begleitperson des Arbeitnehmers entfallenden Kosten eingerechnet werden. Auch soll es keine Rolle mehr spielen, ob die Kosten einzelnen Arbeitnehmern individuell zurechenbar sind oder ob es sich um einen rechnerischen Anteil an den Gemeinkosten der Veranstaltung handelt. Die Freigrenze soll jeweils für bis zu zwei Veranstaltungen pro Jahr gelten. Einziger Trost: Die Freigrenze soll von 110 € auf 150 € steigen. Wir werden Sie über die weitere Entwicklung in dieser Sache auf dem Laufenden halten.

Kapitalanleger

Antrag auf Verlustbescheinigung

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

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

Verschärfung der Selbstanzeige

Die Bundesregierung hat den Entwurf eines Gesetzes zur Änderung der Abgabenordnung und des Einführungsgesetzes zur Abgabenordnung beschlossen. Danach sollen die bisherigen Regelungen zur strafbefreienden Selbstanzeige mit Wirkung **zum 1. 1. 2015 verschärft** werden.

Hintergrund: Im Jahr 2011 hat der Gesetzgeber durch das Schwarzgeldbekämpfungsgesetz bestimmt, dass nur noch bis zu einem Hinterziehungsbetrag von 50.000 € eine strafbefreiende Selbstanzeige möglich ist. Bei höheren Hinterziehungsbeträgen blieb es grundsätzlich bei der Strafbarkeit, jedoch wurde die Steuerhinterziehung bei der Entrichtung eines sog. Strafzuschlages nicht weiter verfolgt.

Der nun veröffentlichte Gesetzentwurf sieht u. a. folgende Maßnahmen vor:

- Absenkung der 50.000 €-Grenze auf 25.000 €. Ab diesem Hinterziehungsbetrag wird nur bei Zahlung eines Strafzuschlages von der Strafverfolgung abgesehen.
- Deutliche Erhöhung des **Strafzuschlages**: Künftig gilt ein **Stufentarif**: Bei einem Hinterziehungsbetrag von 25.000 € bis 100.000 € wird ein Zuschlag von 10 % der hinterzogenen Steuern fällig, zwischen 100.000 € und einer Million € liegt er bei 15 %, über einer Million € bei 20 % (bisher pauschal 5 % bei Überschreiten der 50.000 €-Grenze). Hinzu kommen Hinterziehungszinsen von sechs Prozent im Jahr.
- Ausdehnung des Berichtigungszeitraums für eine wirksame Selbstanzeige auf zehn Jahre – auch in Fällen einer „einfachen“ Steuerhinterziehung.

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

Alle Steuerzahler

Abgeltungsteuer bei Angehörigen-Darlehen

Die Abgeltungsteuer von 25 % kann für Zinseinnahmen in Anspruch genommen werden, die ein Darlehensgeber aus einer Darlehensgewährung an einen nahen Angehörigen erzielt. Damit erweitert der Bundesfinanzhof (BFH) den Anwendungsbereich der Abgeltungsteuer über den Wortlaut des Gesetzes hinaus.

Hintergrund: Kapitaleinnahmen unterliegen seit 2009 grundsätzlich einer Abgeltungsteuer von 25 %. Dieser Steuersatz ist gesetzlich jedoch u. a. dann ausgeschlossen, wenn Gläubiger und Schuldner einander nahe stehende Personen sind, soweit die den Kapitalerträgen entsprechenden Aufwendungen beim Schuldner Betriebsausgaben oder Werbungskosten im Zusammenhang mit Einkünften sind, die der inländischen Besteuerung unterliegen.

Streitfälle: Der BFH musste über drei Fälle entscheiden. Dabei ging es um Zinseinnahmen aus Darlehen, die die Eltern ihrem Sohn und ihren Enkeln gewährt hatten bzw. ein Ehemann seiner Ehefrau gewährt hatte. Zum anderen ging es um Zinseinnahmen, die eine Schwester für die Stundung ihrer Kaufpreisforderung von ihrem Bruder erhalten hatte. Die jeweiligen Darlehensnehmer konnten ihre Zinszahlungen steuerlich absetzen. Die Kläger wollten, dass ihre Zinseinnahmen mit 25 % besteuert werden. Dies war für sie vorteilhafter als die Besteuerung mit ihrem individuellen Steuersatz.

Entscheidung: Der Bundesfinanzhof (BFH) gab den Klägern Recht:

- Zwar gelten Angehörige grundsätzlich als nahe stehende Personen, so dass die Abgeltungsteuer dem Wortlaut des Gesetzes zufolge ausgeschlossen wäre. Jedoch ist nach der Gesetzesbegründung für ein Näheverhältnis entweder ein beherrschender Einfluss des Darlehensgebers auf den Darlehensnehmer oder umgekehrt erforderlich. Oder einer der Vertragspartner hat ein eigenes wirtschaftliches Interesse daran, dass der jeweils andere Vertragspartner Einkünfte erzielt.
- Allein ein persönliches Interesse, das sich aus der Familienangehörigkeit oder Ehe ergibt, reicht nicht aus, um die Abgeltungsteuer auszuschließen. Dies wäre mit dem verfassungsrechtlichen Schutz der Ehe und Familie nicht vereinbar.
- In den Streitfällen bestanden keine Anhaltspunkte für einen beherrschenden Einfluss der Darlehensgeber auf die Darlehensnehmer oder umgekehrt. Eine missbräuchliche Gestaltung zur Ausnutzung des Abgeltungssteuersatzes lag damit nicht vor.

Hinweis: Der BFH schränkt den gesetzlichen Ausschluss der Abgeltungsteuer im Bereich der Darlehensgewährung unter nahen Angehörigen ein. Die Abgeltungsteuer ist also grundsätzlich anwendbar, wenn die Zinsen von einem Angehörigen gezahlt werden und kein beherrschender Einfluss in die eine oder andere Richtung besteht.

Abgeltungsteuer bei Gesellschafter-Darlehen

Ausgeschlossen ist die Anwendung des Abgeltungssteuersatzes dagegen auf Zinsen, die von einer GmbH an einen mit mindestens 10 % beteiligten Gesellschafter gezahlt werden. Hier greift der gesetzlich normierte Ausschluss der Anwendung der Abgeltungsteuer ein, den der BFH nun für verfassungsgemäß erachtet hat.

Streitfall: Ein Alleingesellschafter einer GmbH gewährte seiner GmbH verzinsliche Darlehen und erhielt im Jahr 2009 Zinsen in Höhe von ca. 16.000 €. Die Zinsen wollte er der Abgeltungsteuer mit einem Steuersatz von 25 % unterwerfen. Das Finanzamt setzte jedoch seinen individuellen Steuersatz an, der höher war.

DIE MANDANTEN | INFORMATION

Entscheidung: Der Bundesfinanzhof (BFH) wies die hiergegen gerichtete Klage ab:

- Nach dem Gesetz scheidet die Abgeltungsteuer aus, wenn die Zinsen von einer GmbH an ihren Gesellschafter gezahlt werden, der mit mindestens 10 % an der GmbH beteiligt ist.
- Dieser Ausschluss ist verfassungsgemäß. Der Gesetzgeber darf davon ausgehen, dass ein Gesellschafter mit einer Beteiligung von mindestens 10 % auf die GmbH einwirken kann, um dieser Fremdkapital (Darlehen) zu gewähren, so dass die GmbH die Zinsen absetzen kann und der Gesellschafter von der Abgeltungsteuer profitiert. Aufgrund dieser Einwirkungsmöglichkeit hat der Gesetzgeber den Gesellschafter ab einer Beteiligung von 10 % von der Abgeltungsteuer ausgeschlossen.

Hinweis: In einer weiteren Entscheidung hat der BFH die Anwendung des Abgeltungssteuersatzes bei der Darlehensgewährung an eine GmbH dagegen zugelassen: hier hatte nicht der Gesellschafter selbst, sondern dessen Verwandter das Darlehen gewährt. Auch hier reicht – wie bei den „Angehörigen-Darlehen“ (s. o.) – ein lediglich aus der Familienangehörigkeit abgeleitetes persönliches Interesse nicht aus, um ein Näheverhältnis zu begründen.

Behandlung von Photovoltaikanlagen

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

Hintergrund: Durch die EEG-Novelle zur Photovoltaik 2012 (nicht zu verwechseln mit der EEG-Reform 2014, die am 1. 8. 2014 in Kraft getreten ist) wurde der **Eigenverbrauchsbonus** für dezentral verbrauchten Strom aus Photovoltaikanlagen **abgeschafft**. Hiervon sind – bis auf wenige Ausnahmen – alle Photovoltaikanlagen betroffen, die seit dem 1. 4. 2012 in Betrieb genommen worden sind. Betreiber dieser Photovoltaikanlagen erhalten vom Netzbetreiber für den selbst verbrauchten Strom keine Vergütung mehr. Die nicht vergütete Strommenge kann selbst verbraucht, direkt vermarktet oder dem Netzbetreiber zum Verkauf an der Börse angedient werden. Die Fiktion einer Hin- und Rücklieferung des dezentral verbrauchten Stroms gilt nur noch für sog. Bestandsanlagen, bei denen der Eigenverbrauchsbonus weiterhin gezahlt wird.

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

- Die Stromlieferung des Betreibers einer neuen Photovoltaikanlage an den Netzbetreiber umfasst umsatzsteuerrechtlich den physisch eingespeisten und den kaufmännisch-bilanziell weitergegebenen Strom. Der dezentral verbrauchte Strom wird nach EEG nicht vergütet und ist nicht Gegenstand der Lieferung an den Netzbetreiber.

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

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

ErbSt und Ehegatten-Wohnrecht

Die Erbschaftsteuerbefreiung für ein Familienheim gilt nur, wenn der Ehegatte das Eigentum an dem selbstgenutzten Familienheim erbt, nicht dagegen, wenn ihm lediglich ein dingliches Wohnrecht zugewendet wird.

Hintergrund: Dem Erbschaftsteuergesetz zufolge bleibt die Vererbung des Eigentums/Miteigentums an einem selbstgenutzten Familienheim an den Ehegatten erbschaftsteuerfrei, wenn der Ehegatte das Familienheim ebenfalls selbst nutzt.

Streitfall: Der Ehemann der Klägerin hinterließ bei seinem Tod das von den Ehegatten bewohnte Zweifamilienhaus. Er vererbte das Eigentum an dem Haus jeweils zu 50 % den gemeinsamen Kindern, während er seiner Ehefrau, der Klägerin, ein lebenslanges dingliches Wohnrecht an dem Haus vermachte. Das Finanzamt versagte der Klägerin die Steuerbefreiung für Familienheime und setzte für das dingliche Wohnrecht Erbschaftsteuer fest.

Entscheidung: Der Bundesfinanzhof (BFH) gewährte ebenfalls keine Steuerbefreiung und wies die Klage ab:

- Steuerbefreit ist nur das Erbe am Eigentum oder Miteigentum am Familienheim. Das dingliche Wohnrecht ist nicht steuerbefreit, weil der Wohnberechtigte nicht Eigentümer des Familienheims wird, sondern nur Nutzungsberechtigter ist.
- Eine Erweiterung der Steuerbefreiung für das Eigentum am Familienheim auf dingliche Wohnrechte ist verfassungsrechtlich nicht geboten. Denn immerhin ist bereits die Steuerbefreiung auf den Eigentumserwerb am Familienheim verfassungsrechtlich zweifelhaft.

Hinweise: Das Bundesverfassungsgericht (BVerfG) klärt zurzeit, ob das Erbschaftsteuergesetz verfassungswidrig ist. Sollte es dies bejahen, steht die Klägerin jedoch nicht mit leeren Händen da. Denn ihr Erbschaftsteuerbescheid bleibt weiterhin vorläufig und würde bei einer entsprechenden Entscheidung des BVerfG zu ihren Gunsten geändert bzw. aufgehoben werden können.

Der BFH hat offen gelassen, ob die Erbschaftsteuerbefreiung dann greifen würde, wenn die Klägerin das Eigentum am Familienheim geerbt hätte und es unter dem Vorbehalt eines Wohnrechts zu ihren Gunsten auf einen Dritten übertragen hätte, ohne hierzu testamentarisch verpflichtet gewesen zu sein. Für eine Steuerbefreiung spräche, dass die Klägerin immerhin das Eigentum am Familienheim erlangt hätte.