

► AKTUELL: BUNDESVERFASSUNGSGERICHT VERHANDELT IN SACHEN EINHEITSBEWERTUNG FÜR GRUNDSTEUER

Der erste Senat des Bundesverfassungsgerichts beabsichtigt, am 16.01.2018 über drei Richtervorlagen des Bundesfinanzhofs sowie über zwei Verfassungsbeschwerden zur Verfassungsmäßigkeit der Einheitsbewertung als Grundlage für die Grundsteuer zu verhandeln (AZ 1 BvL 11/14, 1 BvL 12/14, 1 BvL 1/15, 1 BvR 639/11 und 1 BvR 889/12). Der Hintergrund ist, dass die Bemessung der Grundsteuer auch heute noch nach den Vorschriften des Bewertungsgesetzes auf der Grundlage der Wertverhältnisse zum 01.01.1964 (alte Bundesländer) bzw. 01.01.1935 (neue Bundesländer) ermittelt wird.

Es liegt auf der Hand, dass es aufgrund der Systematik der Bewertungsvorschriften bei der Feststellung der Einheitswerte zu gleichheitswidrigen Wertverzerrungen kommt, weil sich z. B. Lagequalitäten verändert haben oder Eingemeindungen vorgenommen wurden. Auch ist die Anforderung, Mieten für Wohnungen heutigen Ausstattungsstandards in

den Jahren 1964 bzw. 1935 zu ermitteln, wirklichkeitsfremd. Die Wertverzerrungen werden durch Defizite im Gesetzesvollzug verstärkt. Bisher war es allerdings so, dass Bürger einer geschlossenen Phalanx der Finanzverwaltung und Finanzgerichtsbarkeit gegenüberstanden und das Bundesverfassungsgericht Verfassungsbeschwerden regelmäßig schlicht nicht zur Entscheidung angenommen hat. Seit 2014 hat sich die Lage dadurch verändert, dass der Bundesfinanzhof die Regelungen für die Einheitsbewertungstichtage ab 01.01.2009 selbst für verfassungswidrig hält. Wenn der Bundesfinanzhof dies explizit für die alten Bundesländer so sieht, muss es für die neuen Bundesländer erst recht gelten.

Daher darf mit Spannung erwartet werden, ob vom Bundesverfassungsgericht die Tür zur Gerechtigkeit ein Stück weit geöffnet werden wird. Dies steht im zeitlichen Wettlauf mit der seit mehr als 15 Jahren angekündigten Reform des Bewertungsgesetzes.

► FÄLLIGKEITSTERMINE STEUERN UND SOZIALVERSICHERUNG DEZEMBER 2017 UND JANUAR 2018

S T E U E R A R T	F Ä L L I G K E I T	
Lohnsteuer, Kirchensteuer, Solidaritätszuschlag <sup>1</sup>	11.12.2017	10.01.2018
Einkommensteuer, Kirchensteuer, Solidaritätszuschlag	11.12.2017	–
Körperschaftsteuer, Solidaritätszuschlag	11.12.2017	–
Umsatzsteuer <sup>2</sup>	11.12.2017	10.01.2018
Umsatzsteuer-Sondervorauszahlung	–	–
Ende der Schonfrist obiger Steuerarten <sup>3</sup>	14.12.2017	15.01.2018
Gewerbesteuer	–	–
Grundsteuer	–	–
Ende der Schonfrist obiger Steuerarten <sup>3</sup>	–	–
Sozialversicherung <sup>4</sup>	27.12.2017	29.01.2018
Kapitalertragsteuer, Solidaritätszuschlag	Seit dem 01.01.2005 sind die Kapitalertragsteuer sowie der darauf entfallende Solidaritätszuschlag zeitgleich mit einer erfolgten Gewinnausschüttung an Anteilseigner an das zuständige Finanzamt abzuführen.	

<sup>1</sup> Für den abgelaufenen Monat; bei Vierteljahreszahlern nach Quartalsende für das abgelaufene Kalendervierteljahr.

<sup>2</sup> Für den abgelaufenen Monat; bei Dauerfristverlängerung für den vorletzten Monat; bei Vierteljahreszahlern nach Quartalsende (bei Dauerfristverlängerung einen Monat später) für das vorangegangene Kalendervierteljahr.

<sup>3</sup> Bei einer Säumnis der Zahlung bis zu drei Tagen werden keine Säumniszuschläge erhoben. Eine Überweisung muss so frühzeitig erfolgen, dass die Wertstellung auf dem Konto des Finanzamts am Tag der Fälligkeit erfolgt. Bei Zahlung durch Scheck ist zu beachten, dass die Zahlung erst drei Tage nach Eingang des Schecks beim Finanzamt als erfolgt gilt. Die Schonfrist endet damit entsprechend früher. Es sollte stattdessen eine Einzugsermächtigung erteilt werden.

<sup>4</sup> Die Fälligkeitsregelungen der Sozialversicherungsbeiträge sind einheitlich auf den drittletzten Bankarbeitstag des laufenden Monats vorgezogen worden. Um Säumniszuschläge zu vermeiden, empfiehlt sich das Lastschriftverfahren. Bei allen Krankenkassen gilt ein einheitlicher Abgabetermin für die Beitragsnachweise. Diese müssen dann bis spätestens zwei Arbeitstage vor Fälligkeit an die jeweilige Einzugsstelle übermittelt werden. Wird die Lohnbuchführung durch extern Beauftragte erledigt, sollten die Lohn- und Gehaltsdaten etwa 10 Tage vor dem Fälligkeitstermin an den Beauftragten übermittelt werden. Dies gilt insbesondere, wenn die Fälligkeit auf einen Montag oder auf einen Tag nach Feiertagen fällt.

## ► KINDER

### **Sprachaufenthalt im Ausland gilt nur unter besonderen Umständen als Berufsausbildung**

Für ein volljähriges Kind, welches das 25. Lebensjahr noch nicht vollendet hat, wird Kindergeld gezahlt oder der Kinderfreibetrag gewährt, wenn sich das Kind in einer Berufsausbildung befindet. Sprachaufenthalte im Ausland können nur unter besonderen Umständen als Berufsausbildung anerkannt werden.

Dazu muss der Erwerb der Fremdsprachenkenntnisse einen konkreten Bezug zu dem angestrebten Beruf aufweisen. Weiterhin bedarf es eines gründlichen theoretisch-systematischen Sprachunterrichts von grundsätzlich mindestens zehn Wochenstunden. In Einzelfällen kann auch eine andere fremdsprachenfördernde Aktivität ausreichend sein, z. B. die Teilnahme an Vorlesungen.

In einem vom Bundesfinanzhof entschiedenen Fall klagte eine Mutter erfolgreich auf die Zahlung von Kindergeld für einen Zeitraum, in dem ihr Sohn in den USA an einem internationalen missionarischen Trainingsprogramm teilnahm. Das Finanzgericht hatte bemängelt, dass die Vertiefung des christlichen Glaubens im Vordergrund gestanden und das Programm keinen theoretisch-systematischen Sprachunterricht umfasst habe. Der Bundesfinanzhof dagegen befand die vom Sohn besuchten Vorlesungen in englischer Sprache, die abgeleiteten praktischen Arbeiten und die Lernkontrollen für ausreichend. Auch der konkrete Bezug zu einem angestrebten Beruf war gegeben, da der Sohn in Deutschland ein Hochschulstudium aufnehmen wollte (und inzwischen aufgenommen hat), das die erfolgreiche Teilnahme an einem englischen Sprachtest erforderte.

### **Gestaltungsmissbrauch bei einer dem Verkauf von Aktien vorgeschalteten Schenkung an minderjährige Kinder**

Das Steuerrecht erkennt grundsätzlich zivilrechtliche Gestaltungen an. Die Vertragsparteien dürfen ihre Verhältnisse so einrichten, wie dies steuerrechtlich am günstigsten ist. Das gilt allerdings nicht für missbräuchliche Gestaltungen. Ein Missbrauch liegt vor, wenn eine unangemessene Gestaltung gewählt wird, die im Vergleich zu einer angemessenen Gestaltung zu einem gesetzlich nicht vorgesehenen Steuervorteil führt und durch beachtliche außersteuerliche Gründe nicht gerechtfertigt werden kann.

Das Finanzgericht Rheinland-Pfalz hatte folgenden Fall zu entscheiden: Eltern schenkten ihren minderjährigen Töchtern Aktien. Wenige Tage nach der Schenkung verkauften die Eltern die Aktien mit Gewinn. Die Veräußerungsgewinne setzten sie in den Einkommensteuererklärungen der Töchter an. Da die Töchter über keine weiteren Einkünfte verfügten, blieben die Gewinne steuerfrei.

Das Finanzamt ging wegen des zeitlichen Zusammenhangs zwischen den Schenkungen und den Weiterveräußerungen von einem Gestaltungsmissbrauch aus und erfasste die Veräußerungsgewinne als Einkünfte bei den Eltern.

Das Finanzgericht gab in seiner Entscheidung dem Finanzamt Recht. Den von den Eltern angegebenen Grund für die Gestaltung, die Verwendung der Gewinne zur finanziellen Absicherung der Kinder, sah das Gericht nicht als ausreichenden außersteuerlichen Grund an. Dass die Käufer der Aktien die Kaufpreise auf Konten der Töchter überwiesen hatten, ändere nach Auffassung des Gerichts nichts an der unangemessenen, umständlichen und gekünstelt erscheinenden Gestaltung. Der Bundesfinanzhof muss abschließend entscheiden.

## ► UNTERNEHMER/BETEILIGUNGEN

### **Abgrenzung eines häuslichen Arbeitszimmers von einer Betriebsstätte**

Werden betrieblich genutzte Räume in die häusliche Sphäre eingebunden, sind sie nur als Betriebsstätte anzuerkennen, wenn sie nach außen erkennbar für einen intensiven und dauerhaften Publikumsverkehr vorgesehen sind, so entschied der Bundesfinanzhof.

Im vorliegenden Fall hatte ein Versicherungsmakler für seine Tätigkeit im Obergeschoss des Hauses seiner Töchter, in welchem er auch wohnte, einen Büroraum mit davorliegendem Flurbereich und einer Gästetoilette angemietet. Die darauf entfallenden Aufwendungen machte er in voller Höhe als Betriebsausgaben geltend. Das Finanzamt qualifizierte die Räume als häusliches Arbeitszimmer und lehnte den Betriebsausgabenabzug ab.

Das Gericht folgte der Auffassung des Finanzamts. Bei der Eingliederung der betrieblich genutzten Räume in den Wohnbereich fehlte es an der extern erkennbaren Widmung für den Publikumsverkehr.

### **Begrenzung der Steuerermäßigung wegen Gewerbesteueranrechnung ist betriebsbezogen**

Sind im zu versteuernden Einkommen gewerbliche Einkünfte enthalten, ermäßigt sich die Einkommensteuer, soweit sie anteilig auf die enthaltenen gewerblichen Einkünfte entfällt. Die Ermäßigung beträgt das 3,8-fache des Gewerbesteuermessbetrags (MB), höchstens aber die zu zahlende Gewerbesteuer (GewSt). Die von der Gemeinde festzusetzende Gewerbesteuer richtet sich nach deren Hebesatz (HS). Beträgt der Hebesatz mindestens 380 %, kann die Gewerbesteuer nur mit dem 3,8-fachen des Gewerbesteuermessbetrags angerechnet werden. Liegt er unter 380 %, ist die Anrechnung auf die tatsächlich zu zahlende Gewerbesteuer begrenzt.

Der Bundesfinanzhof hatte über die Gewerbesteueranrechnung auf die Einkommensteuer des Z zu ent-

scheiden. Er war Kommanditist der A-KG, diese wiederum war Kommanditistin der B-KG und diese wiederum Kommanditistin der C-KG. Die A-KG zahlte keine Gewerbesteuer, wohl aber die Untergesellschaften. Sie waren in Gemeinden ansässig, die Hebesätze über und unter 380 % hatten. Dabei ergab sich folgendes Bild:

	MB	HS	GewSt	Faktor 3,8
B-KG	204.000 €	310 %	632.400 €	775.200 €
C-KG	74.000 €	597 %	441.780 €	281.200 €
Σ	278.000 €		1.074.180 €	1.056.400 €

Z rechnete alle Gewerbesteuer betriebsübergreifend zusammen und wollte 1.056.400 € angerechnet haben. Das Gericht ließ aber nur eine betriebsbezogene, für jede Gesellschaft getrennt berechnete Anrechnung mit der Summe von 913.600 € (= Summe aus 632.400 € für B-KG und 281.200 € für C-KG) zu.

#### **Gescheiterte Vermögensübergabe gegen Versorgungsleistungen wegen fortbestehender Geschäftsführerstellung**

Eine Vermögensübergabe gegen Versorgungsleistungen, die beim Übernehmer als Sonderausgaben abgezogen werden können, ist auch im Hinblick auf eine GmbH-Beteiligung möglich. Dazu muss der Übergeber einen mindestens 50 %igen Anteil an einer GmbH auf den Übernehmer übertragen. Weiterhin muss der Übergeber als Geschäftsführer tätig gewesen sein und der Übernehmer muss diese Tätigkeit nach der Übertragung übernehmen.

„Übernehmen“ bedeutet, dass der Übergeber seine Geschäftsführerstellung aufgeben muss. Das hat der Bundesfinanzhof im Fall eines Vaters entschieden, der seine 100 %-ige GmbH-Beteiligung gegen Zahlung einer lebenslangen Versorgungsrente auf seinen Sohn übertrug, aber neben seinem Sohn weiterer Geschäftsführer der GmbH blieb. Der Sohn konnte daher seine Rentenzahlungen an seinen Vater nicht als Sonderausgaben geltend machen.

#### **Pauschalsteuer für Geschenke**

Erfreuliche Nachrichten gibt es hinsichtlich der Übernahme der Pauschalsteuer für Geschenke durch den schenkenden Unternehmer und der damit verbundenen Gefährdung des Betriebsausgabenabzugs. Hier hatte der Bundesfinanzhof entschieden, dass die übernommene Steuer neben dem eigentlichen Präsent ein zweites Geschenk darstellt und in die für den Betriebsausgabenabzug maßgebliche 35 €-Grenze mit einzubeziehen ist.

In der Sache sieht dies das Bundesfinanzministerium genauso. Allerdings hat es inzwischen mitgeteilt, dass seitens der Finanzverwaltung zur Ermittlung

der 35 €-Grenze für den Betriebsausgabenabzug aus Vereinfachungsgründen weiterhin allein auf den Geschenkwert abzustellen ist, die Pauschalsteuer als nicht hinzugerechnet wird.

#### **► GRUNDSTÜCKSEIGENTÜMER/VERMIETER**

##### **Ausnahme bei den anschaffungsnahen Herstellungskosten**

Wer ein Gebäude anschafft, kann innerhalb der ersten drei Jahre größere Aufwendungen zur Beseitigung von Mängeln nur dann sofort als Werbungskosten absetzen, wenn diese nicht über 15 % der Anschaffungskosten des Gebäudes liegen. Höhere Instandhaltungskosten führen zu anschaffungsnahen Herstellungskosten, die sich nur über die Abschreibung des Gebäudes steuermindernd auswirken.

Von diesem Grundsatz gibt es allerdings eine Ausnahme: Aufwendungen zur Beseitigung eines Substanzschadens, der erst nach Anschaffung einer vermieteten Immobilie durch schuldhaftes Handeln des Mieters verursacht wurde, können als Werbungskosten sofort abziehbar sein. Das hat der Bundesfinanzhof in einem Fall entschieden, in dem sich die angeschaffte Eigentumswohnung zum Zeitpunkt des Übergangs von Nutzen und Lasten in einem mangelfreien Zustand befand.

Erst nach der Anschaffung begannen die Probleme. Die Mieterin verweigerte die Zahlung fälliger Nebenkosten, woraufhin die neue Eigentümerin das Mietverhältnis kündigte. Anschließend stellte sie erhebliche von der Mieterin verursachte Schäden, wie eingeschlagene Scheiben an Türen, Schimmel an Wänden und zerstörte Bodenfliesen, fest. Ein nicht gemeldeter Rohrbruch im Badezimmer verursachte hohe Folgeschäden. Aufwendungen von rund 20.000 € waren für die Instandsetzung erforderlich.

Der Bundesfinanzhof bestätigte die Auffassung der neuen Eigentümerin, dass es sich dabei um sofort abziehbaren Erhaltungsaufwand handelt, denn die Schäden waren im Zeitpunkt der Anschaffung nicht vorhanden. Es waren auch keine nach dem Erwerb auftretenden altersüblichen Mängel und Defekte, die anschaffungsnahen Herstellungskosten sind.

#### **► ERBSCHAFTSTEUER**

##### **Geänderte Schenkungsteuerfestsetzung für den Vorerwerb ist weder Grundlagenbescheid noch rückwirkendes Ereignis**

Erhält jemand innerhalb von zehn Jahren mehrere Schenkungen von derselben Person, werden für Zwecke der Schenkungsteuer alle Erwerbe in dieser Zeit zusammengerechnet. Dazu werden dem Letzterwerb die Vorerwerbe nach ihrem früheren Wert zugerechnet. Dadurch soll verhindert werden, dass durch die Aufspaltung von Schenkungen der per-

sönliche Schenkungsteuerfreibetrag mehrfach ausgenutzt werden kann. Auch beim Erbfall werden die Vorerwerbe der letzten zehn Jahre hinzugerechnet.

Wird ein Steuerbescheid für einen Vorerwerb geändert, weil sich beispielsweise im Nachhinein ein höherer Schenkungsteuerwert ergeben hat, darf ein bereits vorher ergangener rechtskräftiger Steuerbescheid für den nachfolgenden Erwerb nicht mehr geändert werden, um diesen höheren Wert zu berücksichtigen. Nach einem Urteil des Bundesfinanzhofs ist der geänderte Bescheid für den Vorerwerb weder ein Grundlagenbescheid noch ein rückwirkendes Ereignis, das zu einer Berichtigung des Steuerbescheids für den Letzterwerb berechtigt.

#### ► ALLE STEUERPFlichtIGEN

##### **Ehrenamtliche Tätigkeiten nicht sozialversicherungspflichtig**

Ehrenamtliche Tätigkeiten sind auch dann nicht sozialversicherungspflichtig, wenn die betreffenden Personen neben Repräsentations- auch Verwaltungsaufgaben wahrnehmen und an sie angemessene pauschale Aufwandsentschädigungen gezahlt werden.

Im entschiedenen Fall verfügte eine Kreishandwerkerschaft über eine Geschäftsstelle mit Angestellten und einem hauptamtlichen Geschäftsführer. Der Kreishandwerksmeister, Vorstand der Kreishandwerkerschaft, war ehrenamtlich tätig, erhielt aber regelmäßig pauschale Aufwandsentschädigungen. Die Deutsche Rentenversicherung Bund sah ihn als einen geringfügig Beschäftigten an und verlangte Beiträge zur gesetzlichen Rentenversicherung nach.

Zu Unrecht, wie das Bundessozialgericht entschied. Ehrenamtliche Tätigkeiten seien grundsätzlich ideeller Natur und nicht auf Erwerb ausgerichtet. Die Gewährung angemessener Aufwandsentschädigungen ändere daran nichts.

#### ► UMSATZSTEUER

##### **Verkauf von „Wiesnbrezn“ auf dem Oktoberfest unterliegt dem ermäßigten Umsatzsteuersatz**

Der Bundesfinanzhof sieht, anders als zuvor Finanzverwaltung und Finanzgericht, in dem Verkauf von Brezeln in einem Festzelt auf dem Oktoberfest keine restaurantähnliche Leistung, sondern eine dem ermäßigten Steuersatz von 7 % unterliegende Lebensmittellieferung. Das gilt für den Fall, dass nicht der Festzeltbetreiber selbst, sondern ein anderer Unternehmer die Brezeln verkauft. Diesem sind die vom Festzeltbetreiber aufgestellten Bierzeltgarnituren nicht als eigene Verzehrvorrichtungen zuzurechnen.

Im entschiedenen Fall konnten nach der wirtschaftlichen Realität der Brezelverkäufer und seine Kunden die Sitzgelegenheiten nur mitbenutzen. Der Brezelverkäufer konnte den Besuchern des Festzelts keine

Plätze zuweisen. Diese durften die Sitzplätze auch nicht ausschließlich für den Erwerb und Verzehr von Brezeln nutzen, sondern mussten Getränke und/oder Speisen vom Festzeltbetreiber beziehen.

#### ► ARBEITGEBER/ARBEITNEHMER

##### **Werbungskosten durch Vorhalten einer Wohnung am Arbeitsort während der Elternzeit**

Berufliche Gründe rechtfertigen es nach einem Urteil des Finanzgerichts Berlin-Brandenburg, eine Wohnung am Arbeitsort während der Elternzeit beizubehalten. Der Beurteilung lag der nachfolgend geschilderte Sachverhalt zugrunde:

Die in einem Krankenhaus beschäftigte Ärztin wohnte und arbeitete in B., wo sie eine 2 ½-Zimmer-Wohnung unterhielt. Nach der Geburt ihres Kindes zog sie mit ihrem Lebensgefährten zusammen. Der Familienwohnsitz war seitdem in G. Während der dreijährigen Elternzeit kündigte sie ihre in B gelegene Wohnung nicht auf. Ihre Planung sah vor, das Beschäftigungsverhältnis in B nach dem Auslaufen der Elternzeit wieder aufzunehmen. Die Wohnung lag günstig zum Arbeitsort, die Miete war für die Ortsverhältnisse niedrig. Außerdem herrschte in B ein starker Wohnungsmangel. Der Auszug aus der bisherigen Wohnung mit späterer neuer Wohnungssuche wäre mit erheblichen organisatorischen und finanziellen Aufwendungen verbunden gewesen. Die Argumente überzeugten das Gericht. Es berücksichtigte die Aufwendungen als Werbungskosten. Der Bundesfinanzhof muss möglicherweise abschließend entscheiden.

##### **Neuerungen durch das Betriebsrentenstärkungsgesetz**

Der Bundesrat hat das Betriebsrentenstärkungsgesetz beschlossen. Das Gesetz tritt im Wesentlichen am 01.01.2018 in Kraft.

Nach dem Sozialpartnermodell können künftig Gewerkschaften und Arbeitgeber Betriebsrenten ohne die Nachhaftung des Arbeitgebers vereinbaren. Damit steht der Arbeitgeber lediglich für die sogenannte Zielrente ein, die den eingebrachten Beiträgen entspricht, nicht für deren Rendite. Nichttarifgebundene Arbeitgeber und Beschäftigte können vereinbaren, dass einschlägige Tarifverträge auch für sie gelten sollen. Die Zielrente kann in den externen Durchführungswegen Pensionskasse, Pensionsfonds und Direktversicherung durchgeführt werden.

Außerdem hat der Arbeitgeber im Fall der Entgeltumwandlung mindestens 15 % des umgewandelten Entgelts zusätzlich als Arbeitgeberzuschuss an die Versorgungseinrichtung zu zahlen, soweit er durch die Entgeltumwandlung Sozialversicherungsbeiträge einspart. Hierfür gelten außerhalb des Sozialpartnermodells Übergangsfristen.