

Themen dieser Ausgabe

- Pauschalierung bei Sachzuwendungen
- Schönheitsreparaturen als anschaffungsnahe Aufwendungen
- Erbschaftsteuerreform beschlossen
- Steuervorteile für Elektroautos
- Bonus einer gesetzlichen Krankenkasse

Ausgabe Dezember 2016

*Sehr geehrte Mandantin,
sehr geehrter Mandant,*

auch mit unserer Dezember-Ausgabe möchten wir Sie wieder über wichtige aktuelle Neuerungen aus dem Steuer- und Wirtschaftsrecht informieren.

STEUERRECHT

Unternehmer

Pauschalierung bei Sachzuwendungen

Das Wahlrecht des Unternehmers, die Steuer für Geschenke an Geschäftsfreunde sowie für Sachzuwendungen an Arbeitnehmer zu übernehmen, kann für beide Gruppen – Geschäftsfreunde sowie Arbeitnehmer – unterschiedlich ausgeübt werden; es ist aber für die jeweilige Gruppe einheitlich auszuüben. Die Ausübung des Wahlrechts kann durch Abgabe einer geänderten Lohnsteueranmeldung widerrufen werden.

Hintergrund: Unternehmer können Geschenke an Geschäftsfreunde einer pauschalen Einkommensteuer von 30 % unterwerfen und damit die Besteuerung für den Geschäftsfreund übernehmen. Gleiches gilt bei betrieblich veranlassten Sachzuwendungen an eigene Arbeitnehmer, die zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn erbracht werden.

Sachverhalt: Die Klägerin machte ihren Geschäftsfreunden im Jahr 2008 Geschenke und wandte ihren Arbeitnehmern Eintrittskarten für Sportveranstaltungen zu. Hinsichtlich der Geschenke an Geschäftsfreunde übernahm die Klägerin die Versteuerung und meldete eine Pauschalsteuer von 30 % an. Das Finanzamt forderte von der Klägerin auch eine Pauschalsteuer für die Eintrittskarten der Arbeitnehmer. In der ersten Instanz vor dem Finanzgericht (FG)

DIE MANDANTEN | INFORMATION

erklärte die Klägerin, dass sie ihr Pauschalierungswahlrecht widerrufen hat. Das FG gab der Klage daraufhin statt.

Entscheidung: Der Bundesfinanzhof (BFH) hingegen hob das Urteil des FG auf und verwies die Sache zurück:

Die Pauschalierung ist möglich bei Geschenken und Zuwendungen an Geschäftsfreunde sowie bei Sachzuwendungen an Arbeitnehmer. Das Pauschalierungswahlrecht ist zwar **einheitlich für die jeweilige Gruppe** auszuüben; der Unternehmer kann sich für beide Gruppen aber unterschiedlich entscheiden.

Beispiel: Der Unternehmer kann also die Pauschalsteuer für die Geschenke an Geschäftsfreunde übernehmen und eine Pauschalsteuer auf die Sachzuwendungen an Arbeitnehmer ablehnen oder umgekehrt. Innerhalb der jeweiligen Gruppe darf das Wahlrecht jedoch nicht aufgespalten werden auf einzelne Geschenke an Geschäftsfreunde oder einzelne Sachzuwendungen an Arbeitnehmer.

Ausgeübt wird das Pauschalierungswahlrecht durch Abgabe einer Lohnsteueranmeldung für den Dezember, in der die Pauschalsteuer für die Geschäftsfreunde und/oder für die Arbeitnehmer angemeldet wird.

Dieses Wahlrecht kann widerrufen werden, solange die Lohnsteuer für Dezember noch nicht bestandskräftig und noch nicht verjährt ist. Der Widerruf ist durch Abgabe einer geänderten Lohnsteueranmeldung für den Dezember zu erklären, eine formlose Widerrufserklärung genügt nicht.

Hinweise: Das FG muss nun die Pauschalsteuer auf die Geschäftsfreunde und auf die Arbeitnehmer aufteilen und prüfen, ob die Klägerin mittlerweile eine geänderte Lohnsteueranmeldung für Dezember abgegeben und damit wirksam widerrufen hat.

Der BFH deutet an, dass ein wirksamer Widerruf erfordert, dass der Unternehmer den Geschäftsfreund bzw. Arbeitnehmer über den Widerruf informiert; denn nun muss der Geschäftsfreund bzw. Arbeitnehmer das Geschenk bzw. die Sachzuwendung versteuern. Für den Geschäftsfreund bzw. Arbeitnehmer stellt sich der Widerruf als sog. rückwirkendes Ereignis dar, das zu einer Verlängerung der Festsetzungsverjährung führt und daher noch eine nachträgliche Versteuerung ermöglicht.

Vermieter

Schönheitsreparaturen als anschaffungsnahe Aufwendungen

Zu den anschaffungsnahe Aufwendungen bei einem Immobilienkauf gehören auch **Schönheitsreparaturen**, die im Zusammenhang mit dem Erwerb der Immobilie stehen. Sie sind daher nur im Wege der jährlichen Abschreibung absetzbar, wenn sie zusammen mit den weiteren Instandsetzungs- und Modernisierungskosten netto mehr als 15 % des auf das Gebäude entfallenden Kaufpreises ausmachen und innerhalb von drei Jahren nach dem Immobilienerwerb entstanden sind.

Hintergrund: Nach dem Gesetz zählen zu den Anschaffungskosten eines Gebäudes auch Aufwendungen für die Instandsetzung und Modernisierung, die innerhalb von drei

Jahren nach dem Kauf der Immobilie durchgeführt werden, wenn die Aufwendungen ohne Umsatzsteuer höher als 15 % des auf das Gebäude entfallenden Kaufpreises sind. Zahlt ein Steuerpflichtiger also z.B. 100.000 € für ein Gebäude und führt er innerhalb von drei Jahren Modernisierungsmaßnahmen in Höhe von 20.000 € netto durch, erhöhen die 20.000 € die Bemessungsgrundlage für die jährliche Abschreibung, so dass der Steuerpflichtige jährlich 2.400 € (2 % von 120.000 €) abschreiben kann. Er kann die 20.000 € also nicht sofort im Jahr ihrer Zahlung absetzen.

Sachverhalt: Der Bundesfinanzhof (BFH) musste in drei Fällen entscheiden, welche Aufwendungen zu den anschaffungsnahe Aufwendungen gehören und daher nur im Wege der jährlichen Abschreibung als Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung abgesetzt werden können.

In allen Fällen hatten die Kläger jeweils eine vermietete Immobilie erworben und innerhalb von drei Jahren Modernisierungs- und Instandsetzungsarbeiten durchgeführt. Die Arbeiten umfassten u. a. auch sog. Schönheitsreparaturen, wie das Streichen von Wänden und Tapezieren. Teilweise wurden aber auch Baumaßnahmen durchgeführt, die ohnehin zu nachträglichen Anschaffungskosten geführt hätten, wie z. B. der Austausch von Fenstern. Da die gesamten Kosten (netto) in allen drei Fällen höher waren als 15 % des Kaufpreises für das Gebäude, ging das Finanzamt von nachträglichen Anschaffungskosten aus und berücksichtigte die Kosten für die Baumaßnahmen nur in Höhe der jährlichen Abschreibung von 2 %. Die Kläger wollten hingegen die Kosten für die Schönheitsreparaturen in voller Höhe sofort absetzen.

Entscheidung: Der BFH gab in den drei Fällen im Grundsatz dem Finanzamt Recht und bezog die Kosten für die Schönheitsreparaturen in die anschaffungsnahe Aufwendungen ein:

- Zu den nachträglichen Anschaffungskosten gehören sämtliche Baukosten, die im Zusammenhang mit dem Kauf der Immobilie anfallen. Dies umfasst nicht nur typische Instandsetzungs- und Modernisierungsmaßnahmen, sondern auch Schönheitsreparaturen wie z. B. das Tapezieren oder das Streichen der Wände, Decken, Türen und Heizkörper. Denn Schönheitsreparaturen dienen ebenso der Beseitigung von Mängeln und Schäden wie die im Gesetz genannten Modernisierungs- und Instandsetzungsmaßnahmen, zu denen insbesondere Aufwendungen für die Erneuerung oder Instandsetzung von Sanitär-, Heizungs- und Elektroanlagen, von Fußbodenbelägen und der Dacheindeckung gehören.
- Die Schönheitsreparaturen wurden ebenso wie die sonstigen Baumaßnahmen im Zusammenhang mit dem Immobilienerwerb durchgeführt. Insbesondere wurden sie innerhalb von drei Jahren nach dem Erwerb der Immobilie ausgeführt. Darüber hinaus ist ein enger räumlicher, zeitlicher und sachlicher Zusammenhang zwischen den Schönheitsreparaturen und der Instandsetzung und Modernisierung nicht erforderlich.
- Zu den anschaffungsnahe Aufwendungen gehören „klassische“ nachträgliche Anschaffungskosten, die auch ohne die gesetzliche Regelung zu den anschaffungsna-

hen Aufwendungen nur im Wege der jährlichen Abschreibung zu berücksichtigen wären. Deshalb sind auch die Kosten für den Austausch der Fenster bei der Prüfung, ob die Aufwendungen höher als 15 % des Kaufpreises für das Gebäude sind, zu Ungunsten des Steuerpflichtigen zu berücksichtigen.

- Die Prüfung, ob anschaffungsnahe Aufwendungen angefallen sind, bezieht sich auf das gesamte Gebäude, wenn es nur aus einer Einheit besteht (z. B. Einfamilienhaus) oder wenn es zwar aus mehreren Einheiten besteht, die Einheiten aber in gleicher Weise genutzt werden (z. B. Mehrfamilienhaus mit mehreren vermieteten Wohnungen). Besteht das Gebäude hingegen aus mehreren Einheiten, die in unterschiedlicher Weise genutzt werden (z. B. eine Etage wird vermietet und eine andere wird für eigene betriebliche Zwecke genutzt), ist für jede Einheit die Prüfung gesondert durchzuführen.
- Erhält der Steuerpflichtige eine Erstattung von dritter Seite, die sich auf die Kosten für die Baumaßnahmen bezieht, so mindert die Erstattung die Aufwendungen des Steuerpflichtigen. Es ist dann nur der Saldo (Baukosten abzüglich Erstattung) für die Prüfung der Überschreitung der 15 %-Grenze zu berücksichtigen. Die Erstattung führt also nicht zu Einnahmen aus Vermietung und Verpachtung.
- Nicht zu den anschaffungsnahe Aufwendungen gehören Erhaltungsaufwendungen, die jährlich üblicherweise anfallen, z. B. Kosten für Wartungsarbeiten an der Heizungs- oder Fahrstuhlanlage, für die Beseitigung von Rohrverstopfungen und -verkalkungen oder Ablesekosten. Diese Kosten sind in voller Höhe absetzbar.

Hinweis: Es handelt sich um Grundsatzentscheidungen des BFH, die deutlich machen, dass grundsätzlich alle Kosten, die nach einem Immobilienerwerb innerhalb von drei Jahren anfallen, zu anschaffungsnahe Aufwendungen führen können. Aus Vereinfachungsgründen unterbleibt eine Aufteilung der Baukosten in Schönheitsreparaturen, nachträgliche Anschaffungskosten und Instandsetzungs- und Modernisierungskosten. Erhaltungsaufwendungen sind aber dann in voller Höhe absetzbar, wenn sie entweder nach Ablauf von drei Jahren durchgeführt werden oder in keinem Zusammenhang mit den Umbau-, Modernisierungs- und Instandsetzungsmaßnahmen stehen oder wenn die Grenze von 15 % nicht überschritten wird. Außerdem sind sie dann in voller Höhe absetzbar, wenn sie jährlich üblicherweise anfallen, wie z. B. die Kosten für die Wartung.

Alle Steuerpflichtigen

Erbschaftsteuerreform beschlossen

Am 14. 10. 2016 hat der Bundesrat der Erbschaftsteuerreform zugestimmt. Die neuen Regelungen sind größtenteils rückwirkend für alle Erwerbe ab dem 1. 7. 2016 anzuwenden.

Hintergrund: Bereits im Jahr 2014 hatte das Bundesverfassungsgericht die im Erbschaftsteuerrecht verankerten Verschonungsregelungen für vererbtes Betriebsvermögen für zu weitreichend erachtet und dem Gesetzgeber aufgegeben, bis zum 30. 6. 2016 eine Neuregelung zu finden.

Dem sind Bundestag und Bundesrat, wenn auch verspätet, nachgekommen. Auch nach dem nun geltenden Recht bleibt Betriebsvermögen weitgehend von der Erbschaftsteuer befreit, wenn die Erben das Unternehmen lange genug fortführen und Arbeitsplätze erhalten. Damit soll verhindert werden, dass sie gezwungen werden, Unternehmensteile zu verkaufen, um die Steuer bezahlen zu können.

Die wesentlichen Regelungen:

Neue Steuererleichterungen, insbesondere für Familienunternehmen (sog. Vorababschlag): Künftig erhalten Unternehmen einen Vorababschlag i. H. von max. 30 % bei der Bewertung ihres Unternehmens. Der Abschlag wird auf den begünstigten Teil des Unternehmensvermögens gewährt, wenn die Gesellschafter eine enge Bindung an das Unternehmen nachweisen. So müssen im Gesellschaftsvertrag oder der Satzung bestimmte Entnahme- oder Ausschüttungsbeschränkungen, Verfügungsbeschränkungen über die Anteile am Unternehmen sowie Abfindungsbeschränkungen vereinbart sein. Diese Neuregelung gilt insbesondere für Familienunternehmen.

Verschonung von Betriebsvermögen: Begünstigtes Betriebsvermögen wird wie bisher zu 85 % oder 100 % von der Erbschaftsteuer verschont, wenn das Unternehmen mindestens fünf beziehungsweise sieben Jahre lang fortgeführt wird und eine vorgegebene Lohnsumme erhalten bleibt. Von der Lohnsummenregelung sind Kleinbetriebe mit bis zu fünf Beschäftigten befreit, wobei bestimmte Gruppen von Beschäftigten, wie z. B. Saisonarbeiter oder Auszubildende, nicht als Mitarbeiter zählen.

Die Herabsetzung der Beschäftigtenzahl auf fünf Beschäftigte stellt eine Verschärfung des bisherigen Rechts dar, da die Lohnsummenregelung nach altem Recht erst bei einer Grenze von 20 Beschäftigten galt. Um kleinere Betriebe mit der neuen Regelung nicht zu überfordern, wurden die Mindestlohnsummenanforderungen bei einer Mitarbeiterzahl zwischen 6 und 10 sowie zwischen 11 bis 15 gestaffelt herabgesetzt.

Erben von Großvermögen: Bei einem vererbten begünstigten Vermögen über 26 Millionen Euro gilt nunmehr die sog. **Verschonungsbedarfsprüfung** oder das sog. Abschmelzmodell. Im ersten Fall gibt es einen Steuererlass nur, soweit der Erbe nachweist, dass er mehr als 50 % des nicht begünstigten geerbten Vermögens und des bereits vorhandenen Privatvermögens zur Bezahlung der Erbschaftsteuer einsetzen müsste. Sein Privatvermögen kann also zur Hälfte zur Besteuerung herangezogen werden, während der darüber hinausgehende Betrag zu erlassen ist. Beim **Abschmelzmodell** wird der Verschonungsabschlag von 85 % bzw. 100 % gekürzt. Mit wachsendem Firmenvermögen wird ein immer größerer Teil des begünstigten Vermögens versteuert. Ab einem Erbe von 90 Millionen Euro ist keine Verschonung mehr vorgesehen.

Nicht begünstigtes Verwaltungsvermögen: Künftig besteht eine grundsätzliche Steuerpflicht für Vermögensgegenstände des betrieblichen Verwaltungsvermögens, wie z. B. betriebliche Geldmittel. Diese unterliegen der regulären Besteuerung, soweit der Wert des Verwaltungsvermögens 10 % des gesamten Unternehmensvermögens überschreitet.

DIE MANDANTEN | INFORMATION

tet. Beträgt das Verwaltungsvermögen 90 % des Werts des gesamten Unternehmens und mehr, entfällt sogar eine Begünstigung der verbleibenden max. 10 % des begünstigten Betriebsvermögens.

Stundung der Steuer: Da die Zahlung der Erbschaftsteuer die Existenz des Unternehmens nicht gefährden soll, wurde die Möglichkeit einer Stundung der auf das begünstigte Vermögen entfallenden Steuer von bis zu zehn Jahren eingeführt. Voraussetzung ist die Einhaltung der Lohnsummenregelung und der Behaltensfrist des Unternehmens. Die Stundungsmöglichkeit gilt nicht im Falle einer Schenkung.

Bewertung des Unternehmensvermögens: Der Kapitalisierungsfaktor im vereinfachten Ertragswertverfahren wird rückwirkend zum 1. 1. 2016 auf 13,75 festgelegt. Dies führt zu einer Minderung der Werte des Unternehmensvermögens. Zugleich wird das Bundesministerium der Finanzen (mit Zustimmung des Bundesrates) ermächtigt, den Kapitalisierungsfaktor an die Entwicklung der Zinsstrukturdaten anzupassen.

Hinweis: Insbesondere kleine Unternehmen müssen die Verschärfung bei der Lohnsummenregelung beachten, während die Begünstigungsvorschriften für große Vermögen wesentlich komplexer geworden sind. Sprechen Sie uns an, wenn Sie zum Thema Erbschaftsteuer Fragen haben.

Steuervorteile für Elektroautos

Ebenfalls am 14. 10. 2016 hat der Bundesrat dem Gesetz zur Förderung der Elektromobilität zugestimmt. Damit erhalten Käufer von Elektro-Autos weitere Steuererleichterungen.

Die Maßnahmen im Einzelnen:

- Die seit dem 1. 1. 2016 geltende fünfjährige Steuerbefreiung bei erstmaliger Zulassung von E-Autos wird auf zehn Jahre verlängert. Die zehnjährige Steuerbefreiung gilt somit für alle reinen Elektrofahrzeuge (einschließlich Brennstoffzellenfahrzeuge) mit erstmaliger Zulassung vom 18. 5. 2011 bis zum 31. 12. 2020 und auch für künftig zu E-Autos umgerüstete Bestandsfahrzeuge.
- Auch das Aufladen privater Elektro- oder Hybridfahrzeuge im Betrieb des Arbeitgebers, das bislang als sogenannter geldwerter Vorteil versteuert werden musste, ist künftig steuerfrei. Gleiches gilt auch für S-Pedelecs, also zulassungspflichtige Elektrofahrräder, die schneller als 25 Stundenkilometer fahren können.
- Zusätzlich wird die Überlassung von Ladevorrichtungen an Arbeitnehmer begünstigt. Die Steuerbefreiung des La-

destroms gilt auch für betriebliche Fahrzeuge, die der Arbeitnehmer privat nutzen kann.

Hinweis: Das Gesetz wird nun dem Bundespräsidenten zur Unterschrift zugeleitet und kann danach verkündet werden. Es soll am Tag darauf in Kraft treten.

Bonus einer gesetzlichen Krankenkasse

Der Sonderausgabenabzug für Krankenversicherungsbeiträge wird nicht durch Zuschüsse der Krankenkasse gemindert, die diese im Rahmen eines Bonusprogramms für zusätzliche Gesundheitsaufwendungen gewährt. Derartige Zuschüsse mindern nämlich nicht die Beitragslast.

Hintergrund: Die Beiträge für eine Krankenversicherung sind als Sonderausgaben abziehbar, soweit es um die sog. Basisabsicherung geht.

Sachverhalt: Der Kläger war bei der BKK krankenversichert. Die Krankenkasse bot ein Bonusmodell an, wenn der Versicherte bestimmte kostenfreie Vorsorgeuntersuchungen durchführen ließ: Der Versicherte erhielt dann einen Zuschuss von 150 € für zusätzliche kostenpflichtige Gesundheitsmaßnahmen, wie z. B. Brillen, Massagen, die er selbst zahlen musste. Der Kläger erhielt im Streitjahr einen solchen Zuschuss, den die BKK als Beitragsrückerstattung auswies. Das Finanzamt kürzte den Abzug der Krankenversicherungsbeiträge als Sonderausgaben um den Zuschuss von 150 €.

Entscheidung: Der Bundesfinanzhof (BFH) gab der hiergegen gerichteten Klage statt:

- Der Sonderausgabenabzug setzt Aufwendungen und damit eine wirtschaftliche Belastung voraus, so dass Erstattungen abgezogen werden. Dies gilt aber nur dann, wenn die Aufwendungen erstattet werden.
- Im Streitfall wurden nicht die Aufwendungen des Klägers für den Krankenversicherungsschutz erstattet, sondern es wurde ein Zuschuss für zusätzliche Gesundheitsmaßnahmen des Klägers geleistet, die er privat zahlen musste. Die Erstattung betraf also Aufwendungen, die über die Beiträge für den Krankenversicherungsschutz hinaus getätigt wurden.

Hinweise: Der BFH widerspricht der Auffassung der Finanzverwaltung und stellt klar, dass der Zuschuss auch nicht als Einnahme versteuert werden muss.

Eine klassische Beitragsrückerstattung ist hingegen von den Sonderausgaben des Jahres, in dem die Beitragsrückerstattung ausgezahlt wird, abzuziehen. Unbeachtlich war im Streitfall, dass die BKK den Zuschuss als Beitragsrückerstattung ausgewiesen hatte.

Wichtige Termine: Steuer und Sozialversicherung im Dezember 2016

- | | |
|---------------------|--|
| 12. 12. 2016 | Umsatzsteuer; Lohnsteuer; Solidaritätszuschlag; Kirchenlohnsteuer; Einkommen- bzw. Körperschaftsteuer; Solidaritätszuschlag; Kirchensteuer
Zahlungsschonfrist bis zum 15. 12. 2016 (gilt nicht bei Barzahlungen und Zahlungen per Scheck) |
| 28. 12. 2016 | Fälligkeit der Beitragsgutschrift der Sozialversicherungsbeiträge beim Sozialversicherungsträger am 28. 12. 2016
Einreichen der Beitragsnachweise bei der jeweiligen Krankenkasse (Einzugsstelle) bis zum 23. 12. 2016 |