

Mandanten- Informationsbrief

zum

1. Juli 2012

Inhalt

1. Allgemeines
2. Behandlung von Erstattungszinsen nach § 233a AO zur Körperschaftsteuer
3. Vorsicht bei der dauerhaften Reduzierung von Pensionszusagen
4. Bürgschaftsaufwendungen eines „Nichtgesellschafters“ als Anschaffungskosten i.S.d. § 17 EStG
5. Gewerbesteuer: Keine Hinzurechnung von Lagergebühren
6. Übernachtungskosten bei Lkw-Fahrern
 - a) Allgemeines
 - b) Sachverhalt
 - c) Entscheidung des Bundesfinanzhofs
 - d) Fazit
7. Eigener Hausstand bei einer doppelten Haushaltsführung
 - a) Sachverhalt
 - b) Entscheidung des BFH
 - c) Hinweis
8. Erbfall oder vorweggenommene Erbfolge und anschließende größere Investitionen in die Immobilie
 - a) Reiner Erbfall
 - b) Erbfall mit Erbauseinandersetzung
 - c) Vorweggenommene Erbfolge ohne Gegenleistung
 - d) Vorweggenommene Erbfolge mit Gegenleistung
 - e) Hinweis
9. Zurechnung von Einkommensteuervorauszahlungen
10. Weitere Informationen

1. Allgemeines

Auch im Juli 2012 möchten wir Sie wieder über verschiedene interessante und aktuelle Themen informieren.

Der nächste Mandanten-Informationsbrief wird zum 1.9.2012 erscheinen.

2. Behandlung von Erstattungszinsen nach § 233a AO zur Körperschaftsteuer

Nach ständiger Rechtsprechung des BFH verfügen Kapitalgesellschaften steuerlich gesehen über keine außerbetriebliche Sphäre. Deshalb sind dem Grunde nach alle Einnahmen Betriebseinnahmen, dies gilt auch für Erstattungszinsen nach § 233a Abgabenordnung (AO).

Auch Erstattungszinsen zur Gewerbesteuer zählen weiterhin zu den steuerpflichtigen Einnahmen. Nach § 4 Abs. 5b Einkommensteuergesetz (EStG) werden nur die Nachzahlungszinsen als nichtabzugsfähige Betriebsausgabe behandelt. Die Rechtsauffassung wurde durch das Finanzgericht Düsseldorf mit Urteil vom 17.5.2011 (Az. 6 K 703/08 K, G) bestätigt. Die hiergegen erhobene Nichtzulassungsbeschwerde (Az. I B 97/11) wurde vom BFH mit Beschluss vom 15.2.2012 zurückgewiesen. Der BFH teilt somit die Auffassung der Finanzverwaltung.

3. Vorsicht bei der dauerhaften Reduzierung von Pensionszusagen

Häufig wurden in der Vergangenheit den Gesellschaftern von GmbH durch ihre Kapitalgesellschaften Versorgungsbezüge im Alter in Form von Pensionszusagen zugesagt. Versorgungsbezüge können in Höhe eines festen Betrages (z.B. monatlich 2.000 €) aber auch in einem Prozentsatz zugesagt werden. Die Höhe der Pensionszusage ist nach den allgemeinen Grundsätzen grundsätzlich steuerlich anzuerkennen. Soweit eine Überversorgung liegt, handelt es sich insoweit um eine verdeckte Gewinnausschüttung.

Eine Überversorgung ist hiernach regelmäßig anzunehmen, wenn die Versorgungsanwartschaft zusammen mit der Rentenanswartschaft aus der gesetzlichen Rentenversicherung 75 % der am Bilanzstichtag bezogenen Aktivbezüge übersteigt.

Eine Überversorgung ist aus steuerrechtlicher Sicht regelmäßig auch dann gegeben, wenn die Versorgungsanwartschaft trotz dauerhaft abgesenkter Aktivbezüge unverändert beibehalten und nicht ihrerseits gekürzt wird. Darauf, ob die Kürzung der Anwartschaft nach arbeitsrechtlichen Maßgaben zulässig ist, kommt es nicht an (Urteil des BFH vom 27.3.2012 - I R 56/11).

4. Bürgschaftsaufwendungen eines „Nichtgesellschafters“ als Anschaffungskosten

i.S.d. § 17 EStG

Ein mit 50 % beteiligter Ehemann übertrug seine Anteile vor Jahren auf seine Ehefrau. Einige Jahre später befand sich die GmbH in einer finanziellen Krise. Daraufhin stellte der Ehemann für die Ehefrau als Gesellschafterin gegenüber den Banken Sicherheiten und bürgte für Bankkredite. Im Innenverhältnis vereinbarten die Eheleute, dass sowohl die Bürgschaft als auch die Sicherheiten für Rechnung der Ehefrau erfolgte und die daraus entstehenden Aufwendungen an den Ehemann ersetzt werden müssen.

Als die GmbH in Insolvenz ging, wurde der Ehemann für die GmbH der Ehefrau durch die Bank hinsichtlich der Sicherheiten und Bürgschaften in Anspruch genommen.

Ein tatsächlicher Ausgleich zwischen den Ehepartnern erfolgte nicht.

In einem beim Bundesfinanzhof (BFH) liegenden Verfahren musste nun beurteilt werden, ob die Aufwendungen für die Inanspruchnahme von Sicherheiten und Bürgschaften bei der Ehefrau als nachträgliche Anschaffungskosten zu qualifizieren sind. Mit Urteil vom 14.3.2012, Az. IX R 37/11 hat der BFH die Einordnung als nachträgliche Anschaffungskosten abgelehnt, da die Vereinbarungen (Ausgleich zwischen den Eheleuten - „für Rechnung des Ehemannes“) nicht eingehalten wurden.

Eine gemeinsame Finanzierung aus einem gemeinsamen Topf der Eheleute hat der BFH ausdrücklich abgelehnt und damit auch den tatsächlichen wirtschaftlichen Ausgleich zwischen den Eheleuten gefordert.

5. Gewerbesteuer: Keine Hinzurechnung von Lagergebühren

Ab 2008 wurde die Hinzurechnung von Finanzierungsanteile bei der Gewerbesteuer neu geregelt. Nach § 8 Nr. 1e Gewerbesteuergesetz (GewStG) können Miet- und Pachtzinszahlungen für unbewegliches Anlagevermögen in den Anwendungsbereich des § 8 Nr. 1 GewStG fallen. Nach der Verfügung der Oberfinanzdirektion Magdeburg vom 7.5.2012 sind Gebühren auf Grund eines Lagervertrags, der nicht nur auf das bloße Abstellen der Waren beschränkt ist, nicht in die Regelungen des § 8 Nr. 1e GewStG einzubeziehen. Damit unterbleibt eine Hinzurechnung.

6. Übernachtungskosten bei Lkw-Fahrern

a) Allgemeines

Nach den Lohnsteuerrichtlinien können Übernachtungskosten lediglich in tatsächlich nachgewiesener Höhe als Werbungskosten geltend gemacht werden. Insbesondere bei Lkw-Fahrern ergibt sich jedoch ein Nachweisproblem für die Aufwendungen an Raststätten und Autohöfen.

Hierzu liegt eine neue Entscheidung vom Bundesfinanzhof vor.

b) Sachverhalt

Der Kläger war als Kraftfahrer im internationalen Fernverkehr tätig. Im Streitjahr übte er seine Tätigkeit in Deutschland, Dänemark, Schweden, Belgien, Niederlande, Luxemburg, Frankreich und Spanien aus. Der Kläger hatte die Möglichkeit, in der Schlafkabine des von ihm gefahrenen Lkw zu übernachten.

c) Entscheidung des Bundesfinanzhofs

Mit Urteil vom 28.3.2012, VI R 48/11 hat der BFH entschieden, dass bei Übernachtungen in der Schlafkabine des Lkw, die Pauschalen für Übernachtungen bei Auslandsdienstreisen nicht anzuwenden sind. Liegen Einzelnachweise nicht vor, sind die tatsächlichen Aufwendungen zu schätzen.

d) Fazit

Der BFH hat (endlich) bestätigt, dass die einem Lkw-Fahrer für die Nutzung der sanitären Anlagen entstehenden Aufwendungen einerseits zwar schwer nachweisbar, andererseits jedoch zweifelsfrei entstanden sind.

Aufgrund des o.g. Urteils sieht der BFH einen Betrag je Übernachtung in Höhe von 5 € als angemessen an. Entsprechende Werbungskosten sollten daher geltend gemacht werden.

7. Eigener Hausstand bei einer doppelten Haushaltsführung

Die Frage, inwieweit bei einem alleinstehenden Arbeitnehmer ein eigener Hausstand vorliegt, ist mittlerweile zum „Dauerbrenner“ geworden.

Erneut hat der BFH nunmehr zu diesem brisanten Thema Stellung genommen.

a) Sachverhalt

Eine geschiedene Arbeitnehmerin machte Aufwendungen im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung geltend. Die Unterkunft am Arbeitsort war 27 qm groß, die Wohnung im Haushalt der Eltern hingegen 52 qm. Das Finanzamt versagte die Anerkennung mit der Begründung, die Arbeitnehmerin sei in den Haushalt der Eltern eingegliedert.

b) Entscheidung des BFH mit Urteil vom 28.3.2012, VI R 87/10

Im Rahmen der doppelten Haushaltsführung ist zwischen dem Unterhalten eines eigenen Haushalts und der Frage, wer die Kosten dafür trägt, zu unterscheiden. Einen eigenen Hausstand kann auch unterhalten, wer die Mittel dazu von einem Dritten erhält.

Wird der Haushalt in einer in sich abgeschlossenen Wohnung geführt, die auch nach Größe und Ausstattung ein eigenständiges Wohnen und Wirtschaften gestattet, wird regelmäßig vom Unterhalten eines eigenen Hausstands auszugehen sein.

c) Hinweis

Der BFH hat den Fall an das Finanzgericht zurückverwiesen. Dieses wird unter Beachtung der o.g. Grundsätze den Fall nunmehr erneut prüfen.

Aufgrund des Urteils sollte beachtet werden, dass eine Wohnung im Haus der Eltern – zumindest für sich allein betrachtet – kein (negatives) Abgrenzungskriterium darstellt.

8. Erbfall oder vorweggenommene Erbfolge und anschließende größere Investitionen

in die Immobilie

In den nächsten Jahren werden sehr viele Immobilien den Eigentümer wechseln, sei es im Wege der echten oder der vorweggenommenen Erbfolge. Vielfach werden diese Immobilien aber in einem reparaturbedürftigen Zustand sein, weil der bisherige Eigentümer wegen Alters oder fehlender finanzieller Mittel auf größere Instandhaltungsmaßnahmen verzichtet hat.

Werden nun im Anschluss an den Eigentumsübergang größere Erhaltungsmaßnahmen durchgeführt, stellt sich die Frage, ob die weitgehend bekannte Regelung des sog. anschaffungsnahen Aufwands auch in diesen Fällen greift. Konkret regelt § 6 Abs. 1 Nr. 1a Einkommensteuergesetz (EStG), dass Aufwendungen für Erhaltungsmaßnahmen, die innerhalb von drei Jahren nach der Anschaffung eines Gebäudes durchgeführt werden, nur im Wege der Abschreibung (also auf 40 bzw. 50 Jahre verteilt) steuerlich geltend gemacht werden können, wenn die Aufwendungen netto – also ohne Umsatzsteuer – mehr als 15 % der Anschaffungskosten des Gebäudes betragen.

Für die Klärung dieser Frage müssen verschiedene Fallkonstellationen unterschieden werden, die nachfolgend dargestellt werden.

a) Reiner Erbfall

Geht das Vermögen im Wege der echten Erbfolge über, liegt ein sogenannter voll unentgeltlicher Erwerb vor, der niemals zur Anwendung des § 6 Abs. 1 Nr. 1a EStG führen kann. Stirbt also z.B. der Vater, hinterlässt seinem einzigen Sohn eine vermietete Immobilie und führt der Sohn nach dem Erbfall entsprechende Erhaltungsmaßnahmen durch z.B. Erneuerung der Heizung, der Fenster und des Daches sind diese Aufwendungen stets in vollem Umfang als Erhaltungsaufwand im Jahr der Zahlung abzugsfähig.

b) Erbfall mit Erbauseinandersetzung

Eine gänzlich andere Lösung kann sich ergeben, wenn z.B. zwei Erben vorhanden sind, die sich dann auseinandersetzen und die oben dargestellte Renovierung des Hauses erst im Anschluss an die Auseinandersetzung erfolgt. Hier sind wiederum zwei Varianten zu unterscheiden. Solange lediglich die Erbmasse aufgeteilt wird, liegt weiterhin ein voll unentgeltlicher Erwerb vor, mit dem Ergebnis, dass die Erhaltungsaufwendungen in vollem Umfang sofort bei Zahlung abgezogen werden dürfen. Werden hingegen Ausgleichszahlungen mit Vermögen bestritten, das nicht Teil der Erbmasse war, liegt insoweit ein entgeltlicher Vorgang vor.

Beispiel 1:

Der Vater verstirbt und hinterlässt seinen beiden Kindern das vermietete Haus 1 im Wert von 300.000 € und das selbstgenutzte Haus 2 im Wert von 200.000 € und 300.000 € Geldvermögen. Die Kinder teilen das Vermögen wie folgt auf: Der Sohn erhält Haus 1 und 100.000 € Geldvermögen, die Tochter erhält Haus 2 und 200.000 €. Anschließend renoviert der Sohn Haus 1 für 60.000 € + 19 % Umsatzsteuer.

→ Da lediglich die Erbmasse verteilt wird, liegt ein voll unentgeltlicher Erwerb vor, mit dem Ergebnis, dass der Sohn die Erhaltungsaufwendungen im Rahmen der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung voll abziehen kann.

Beispiel 2:

Der Vater hinterlässt lediglich ein einziges vermietetes Haus an seine beiden Kinder. Die Immobilie hat einen Wert von 300.000 € (Anteil Grund u. Boden 20 %). Im Rahmen der Erbauseinandersetzung übernimmt der Sohn das ganze Haus und zahlt seiner Schwester einen Ausgleich von 150.000 €. Im Anschluss daran führt er die o.g. Erhaltungsmaßnahmen durch.

→ Nunmehr liegt ein teilentgeltlicher Erwerb vor (Erwerb des halben Hauses von der Schwester). Da die Aufwendungen von netto 60.000 € höher sind als 15 % der Gebäudeanschaffungskosten ($150.000 \text{ €} \cdot 20 \% = 120.000 \text{ €} \times 15 \% = 18.000 \text{ €}$) sind von den Erhaltungsaufwendungen lediglich 50 % sofort abzugsfähig. Die andere Hälfte ist der Abschreibungs Bemessungsgrundlage zuzurechnen.

c) Vorweggenommene Erbfolge ohne Gegenleistung

Wird eine vermietete Immobilie ohne jegliche Gegenleistung übertragen und diese Immobilie anschließend entsprechend renoviert, liegen wie oben unter 1 in vollem Umfang sofort abzugsfähige Werbungskosten vor.

d) Vorweggenommene Erbfolge mit Gegenleistung

Wird eine vermietete Immobilie übertragen und verpflichtet sich der Übernehmer zu irgendwelchen Gegenleistungen (z.B. Hinauszahlung an die Geschwister, Abstandszahlung oder Rente / Leibgeding an den Übergeber, Schuldübernahme) liegt insoweit ebenfalls ein teilentgeltlicher Vorgang vor, der wie bei oben 2 zu einer teilweisen Anwendung des § 6 Abs. 1 Nr. 1a EStG führt.

Beispiel:

Der Vater übergibt im Wege der vorweggenommenen Erbfolge seinen Sohn eine vermietete Immobilie, die einen aktuellen Verkehrswert von 400.000 € (Anteil Grund u. Boden 20 %) hat. Der Sohn muss die noch auf dem Grundstück lastenden Schulden in Höhe von 100.000 € übernehmen. Weitere Gegenleistungen sind nicht zu erbringen. Anschließend wird die Immobilie für 60.000 € + Umsatzsteuer renoviert.

→ Es liegt zu 25 % ein entgeltlicher Erwerb vor. Da die anteiligen Erhaltungsaufwendungen von netto 15.000 € ($60.000 \text{ €} \times 25 \%$) 15 % der Anschaffungskosten des Gebäude ($100.000 \text{ €} \cdot 20 \% = 80.000 \text{ €} \times 15 \% = 12.000 \text{ €}$) übersteigen, dürfen nur 75 % der Erhaltungsaufwendungen sofort abgezogen werden. 25 % der Aufwendungen zählen hingegen zur AfA-Bemessungsgrundlage.

e) Hinweis

Vor Durchführung entsprechender Renovierungsmaßnahmen sollte zur Vermeidung unerwünschter steuerlichen Folgen generell das Gespräch mit dem steuerlichen Berater gesucht werden!

9. Zurechnung von Einkommensteuervorauszahlungen

Erstattungsberechtigter bei Steuerüberzahlungen ist derjenige, auf dessen Rechnung die zu erstattende Zahlung geleistet worden ist. Es kommt nicht darauf an, von wem oder mit wessen Mitteln gezahlt worden ist. Maßgeblich ist vielmehr, wessen Steuerschuld nach dem Willen des Zahlenden, wie er im Zeitpunkt der Zahlung dem Finanzamt erkennbar hervorgetreten ist, getilgt werden sollte.

Den Finanzbehörden wird damit nicht zugemutet, im Einzelfall die zivilrechtlichen Beziehungen zwischen dem Steuerschuldner und einem tatsächlich zahlenden Dritten daraufhin zu überprüfen, wer von ihnen – im Innenverhältnis – auf die zu erstattenden Beträge materiell-rechtlich einen Anspruch hat.

Der Einkommensteuererstattungsanspruch steht bei Ehegatten demjenigen zu, auf dessen Rechnung die Zahlung bewirkt worden ist. Für die Ermittlung des Erstattungsanspruchs ist es ohne Bedeutung auf wessen Einkünfte die festgesetzten Steuern der Ehegatten entfallen.

Bei einer intakten Ehe darf das Finanzamt nach der ständigen BFH-Rechtsprechung davon ausgehen, dass ein „einheitliche Tilgungswille“ von Ehegatten hinsichtlich der Steuerschuld gegeben ist.

Deshalb darf das Finanzamt bei intakter Ehe, Einkommensteuervorauszahlungen von Ehegatten nach Köpfen (sprich: 50:50) aufteilen und den Ehegatten zurechnen.

In der Praxis sollte deshalb bei Zahlungen im Verwendungszweck stets angegeben werden, auf wessen Rechnung gezahlt werden soll, wenn eine Zurechnung nach Köpfen (50:50) bei Ehegatten nicht gewünscht wird.

Bei Zahlungen im Lastschriftverfahren muss die Tilgungsbestimmung dem Finanzamt separat zugeleitet werden,

Die Tilgungsbestimmung sollte nach Möglichkeit vor Zahlungseingang beim Finanzamt eingehen, da eine spätere „Interpretation“ (d.h. eine nachträglich geltend gemachte Tilgungsbestimmung) durch den zahlenden Ehegatten keine Berücksichtigung mehr finden kann.

10. Weitere Informationen

Bei den vorstehenden Ausführungen handelt es sich um nicht abschließende Informationen und ersetzt keine Beratung.

Gerne beraten wir Sie zu diesen und anderen Themen.

Bitte vereinbaren Sie bei Interesse einen Besprechungstermin.

Wir analysieren individuell Ihre persönliche Situation, zeigen Ihnen Vor- und Nachteile auf und geben Ihnen Gestaltungsempfehlungen.