

### Tipps und Hinweise

1. ... für alle Steuerzahler 1  
**Außergewöhnliche Belastungen:**  
 Zumutbare Belastung ist stufenweise zu ermitteln  
**Familienstiftungen:** Nichtrechtsfähige Stiftungen zahlen keine Ersatzerbschaftsteuer  
**Erbanfall:** Nicht geltend gemachter Pflichtteilsanspruch gehört zum Nachlass  
**Sonderausgaben:** Bonusprogramme der gesetzlichen Krankenkassen
2. ... für Unternehmer 3  
**Gewerbetreibende:** Vorsicht bei Arbeitszimmervermietung an den Auftraggeber!
3. ... für GmbH-Geschäftsführer 3  
**Konzern:** Umsatzsteuerliche Organschaft endet bei Insolvenzeröffnung  
**Pensionsrückstellungen:** Geänderte Abzinsung gefährdet Organschaft nicht
4. ... für Arbeitgeber und Arbeitnehmer 4  
**Bereitschaft:** Pauschale Zuschläge für Sonntags-, Feiertags- und Nachtarbeit
5. ... für Hausbesitzer 4  
**Grunderwerbsteuer:** Wann liegt ein einheitliches Vertragswerk vor?

### Wichtige Steuertermine Juni 2017

- 12.06. Umsatzsteuer  
 Lohnsteuer  
 Solidaritätszuschlag  
 Kirchenlohnsteuer ev. und röm.-kath.
- 12.06. Einkommen- bzw. Körperschaftsteuer  
 Solidaritätszuschlag  
 Kirchensteuer ev. und röm.-kath.

**Zahlungsschonfrist:** bis zum 15.06.2017. Diese Schonfrist gilt nicht bei Bar- und Scheckzahlungen. **Achtung:** Bei Scheckzahlungen gilt die Zahlung erst drei Tage nach Eingang des Schecks als geleistet!

### Tipps und Hinweise

#### 1. ... für alle Steuerzahler

##### Außergewöhnliche Belastungen

#### Zumutbare Belastung ist stufenweise zu ermitteln

Bevor sich außergewöhnliche Belastungen wie Krankheitskosten steuermindernd auswirken, muss davon eine zumutbare Belastung abgezogen werden. Wie hoch dieser Eigenanteil ausfällt, richtet sich nach der Einkommenshöhe, dem Familienstand und der Anzahl der Kinder des Steuerzahlers. Das Einkommensteuergesetz sieht folgende Staffelung vor:

Gesamtbetrag der Einkünfte	bis 15.340 €	15.341 € bis 51.130 €	über 51.130 €
bei kinderlosen einzelveranlagten Steuerzahlern	5 %	6 %	7 %
bei kinderlosen zusammenveranlagten Steuerzahlern	4 %	5 %	6 %
bei Steuerzahlern mit ein bis zwei Kindern	2 %	3 %	4 %
bei Steuerzahlern mit drei oder mehr Kindern	1 %	1 %	2 %
	des Gesamtbetrags der Einkünfte ergeben die jährliche zumutbare Belastung		

Ist eine Einkommensgrenze auch nur geringfügig überschritten, haben die Finanzämter den höheren Prozentsatz bisher auf den kompletten Gesamtbetrag der Einkünfte angewandt. Ein Ehepaar hat nun vor dem Bundesfinanzhof (BFH) durchgesetzt, dass die Prozentsätze nur auf den Einkommensbereich angewandt werden, der in „ihrer“ jeweiligen Spalte genannt ist. Im Urteilsfall hatte das Finanzamt die zumutbare Belastung ein-

heitlich mit 4 % des Gesamtbetrags der Einkünfte von 51.835 € berechnet (= 2.073 €). Der BFH hat jedoch entschieden, dass die zumutbare Belastung wie folgt ermittelt werden muss:

2 % auf 15.340 € (Einkommen zwischen 0 € und 15.340 €) =	306,80 €
3 % auf 25.790 € (Einkommen zwischen 15.340 € und 51.130 €) =	1.073,70 €
4 % auf 705 € (Einkommen zwischen 51.130 € und 51.835 €) =	28,20 €
zumutbare Belastung somit	1.408,70 €

Das Ehepaar konnte somit **zusätzliche Krankheitskosten** von 665 € als außergewöhnliche Belastungen abziehen. Die steuerzahlerfreundliche Berechnungsweise leitete der BFH aus dem Wortlaut des Einkommensteuergesetzes ab. Aus diesem ergibt sich, dass sich die jeweilige Prozentzahl nur auf die Spanne des Gesamtbetrags der Einkünfte bezieht, die in der jeweiligen Spalte unter den Prozentsätzen genannt ist.

**Hinweis:** Das BFH-Urteil hat erhebliche praktische Bedeutung, denn es führt dazu, dass die zumutbare Belastung bei einem Gesamtbetrag der Einkünfte von mehr als 15.340 € geringer ausfällt als bisher und sich somit mehr Kosten als außergewöhnliche Belastungen steuermindernd auswirken.

## Familienstiftungen

### Nichtrechtsfähige Stiftungen zahlen keine Ersatzerbschaftsteuer

Stiftungen, die wesentlich im Interesse einer oder bestimmter Familie(n) errichtet worden sind, unterliegen mit ihrem Vermögen **alle 30 Jahre** der Erbschaftsteuer. Durch diese Regelung soll das Vermögen, das ansonsten dauerhaft der Erbschaftsteuer entzogen wäre, turnusgemäß zur Besteuerung herangezogen werden.

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat entschieden, dass nichtrechtsfähige Stiftungen aufgrund der Zivilrechtslage nicht zur Ersatzerbschaftsteuer herangezogen werden dürfen. Nichtrechtsfähige Stiftungen haben **keine eigene Rechtspersönlichkeit** und kein eigenes Vermögen. Träger des Stiftungsvermögens ist ein Treuhänder, der dieses verwaltet und für die Stiftung handelt. Da ihm das Vermögen gehört, kann es nach Ansicht des BFH nicht auf Seiten der Stiftung der Ersatzerbschaftsteuer unterworfen werden.

**Hinweis:** Nach der derzeitigen Rechtslage müssen also nur rechtsfähige Familienstiftungen im Turnus von 30 Jahren mit einem Erbschaftsteuerzugriff rechnen - sie machen allerdings den überwiegenden Anteil der Stiftungen in Deutschland aus.

## Erbanfall

### Nicht geltend gemachter Pflichtteilsanspruch gehört zum Nachlass

Zum Nachlass können unterschiedliche **Vermögenswerte** (z.B. Bargeld, Aktien oder Immobilien) gehören. Der Bundesfinanzhof zählt auch einen vom Erblasser zu Lebzeiten nicht geltend gemachten Pflichtteilsanspruch dazu. Dieser unterliegt bei den Erben der Besteuerung aufgrund Erbanfalls. Damit entsteht die Erbschaftsteuer schon mit dem Tod des Pflichtteilsberechtigten, ohne dass es auf die Geltendmachung des Anspruchs durch dessen Erben ankommt.

**Hinweis:** Der Erbe muss aber keine Doppelbesteuerung fürchten, denn die Erbschaftsteuer entsteht nicht erneut, wenn er den Anspruch geltend macht. Die Steuer muss nur bei Anfall der Erbschaft gezahlt werden. Dies bedeutet aber auch: Macht ein Erbe den Anspruch - wie der Erblasser - ebenfalls nicht geltend, kann er den Erbschaftsteuerzugriff auf den Anspruch dadurch nicht abwenden. Anders ist der Fall gelagert, wenn der Anspruch nicht geerbt wird, sondern in der eigenen Person entsteht: Dann kann der Erbschaftsteuerzugriff dadurch vermieden werden, dass die Erfüllung des Pflichtteilsanspruchs nicht verlangt wird.

## Sonderausgaben

### Bonusprogramme der gesetzlichen Krankenkassen

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat letztes Jahr entschieden, dass bestimmte Bonusleistungen von gesetzlichen Krankenkassen den Sonderausgabenabzug nicht mindern dürfen. Sie sind nach Ansicht des BFH keine Erstattungen gezahlter Krankenversicherungsbeiträge, sondern nur **unbeachtliche Kostenerstattungen**.

Nun hat sich das Bundesfinanzministerium (BMF) dazu geäußert: Betroffene müssen laut BMF zunächst nichts veranlassen. Gesetzlich Krankenversicherte, denen Kosten für zusätzliche gesundheitsfördernde Maßnahmen im Rahmen eines vom BFH-Urteil umfassten Bonusprogramms erstattet werden, erhalten im Laufe des Jahres 2017 eine **Papierbescheinigung** von ihrer Krankenversicherung, die beim Finanzamt einzureichen ist. Ein Einspruch ist nicht erforderlich.

Wer keine solche Papierbescheinigung von seiner Krankenversicherung erhält, kann davon ausgehen, dass die Bonusleistungen aus dem Bonusprogramm, an dem er teilgenommen hat, von der Neuregelung nicht umfasst sind. Eine Änderung der Einkommensteuerfestsetzung kommt dann nicht in Betracht.

## 2. ... für Unternehmer

### Gewerbetreibende

#### Vorsicht bei Arbeitszimmervermietung an den Auftraggeber!

Eine interessante Vertragsgestaltung hat kürzlich den Bundesfinanzhof (BFH) beschäftigt: Eine angestellte Sekretärin eines Klinikums hatte ein nebenberufliches Gewerbe angemeldet, in dem sie Bürotätigkeiten für die Nebentätigkeit ihres Chefarztes erbracht hatte. Da sie die Arbeiten in einem Raum ihres Einfamilienhauses erledigte, vermietete sie ihn für 100 € pro Monat an ihren Chefarzt (Auftraggeber), der ihr den Raum wiederum für die Büroarbeit zur Verfügung stellte. Die Sekretärin hatte die Einnahmen dem Vermietungsbereich zugeordnet und sämtliche (anteilige) Kosten ihres Einfamilienhauses davon abgezogen. Dadurch ergab sich jährlich ein **Vermietungsverlust** zwischen 3.500 € und 4.500 €.

Der BFH zählt die Einnahmen zu den **gewerblichen Einkünften**; Vermietungsverluste können nicht geltend gemacht werden. Die Vermietung von Wohnraum kann gewerblich sein, wenn ein Mietvertrag so eng mit dem Gewerbebetrieb des Steuerzahlers verbunden ist, dass er ohne diesen Betrieb nicht denkbar wäre. Das war hier der Fall, denn die Sekretärin hätte den Raum ohne ihre gewerbliche Tätigkeit niemals an den Chefarzt vermietet, damit er oder ein fremder Dritter ihn für Bürotätigkeiten nutzt. Vermietungseinkünfte können zwar vorliegen, wenn ein **Arbeitnehmer** seinem Arbeitgeber ein Arbeitszimmer vermietet, diese Rechtsprechung ist aber nicht auf Einkünfte aus Gewerbebetrieb übertragbar.

**Hinweis:** Die Sekretärin konnte die anteiligen Kosten für den Raum auch nicht als Betriebsausgaben in ihrem Gewerbebetrieb abziehen, weil der Raum steuerlich weder eine Betriebsstätte noch ein häusliches Arbeitszimmer war. Eine Einordnung als häusliches Arbeitszimmer scheiterte daran, dass der Arbeitsbereich nicht hinreichend vom privaten Bereich abgetrennt war. Der Raum war daher nur als Arbeitsecke anzusehen, die nach der neueren BFH-Rechtsprechung nicht absetzbar ist.

## 3. ... für GmbH-Geschäftsführer

### Konzern

#### Umsatzsteuerliche Organschaft endet bei Insolvenzeröffnung

Ist eine juristische Person (Organgesellschaft) finanziell, wirtschaftlich und organisatorisch in das

Unternehmen einer anderen Gesellschaft (Organträger) eingegliedert, liegt eine umsatzsteuerliche Organschaft vor. Diese „Verschmelzung“ führt dazu, dass die beteiligten Unternehmen umsatzsteuerlich als **ein Unternehmen** behandelt werden. Die Folgen sind vielfältig:

- Der Organträger ist Umsatzsteuerschuldner für alle Leistungen, die von der Organgesellschaft gegenüber Dritten erbracht werden.
- Dem Organträger werden alle erbrachten Umsätze zugerechnet.
- Werden Leistungen von Dritten an die Organgesellschaft erbracht, ist der Organträger zum Vorsteuerabzug berechtigt.
- Leistungsbeziehungen zwischen Organträger und Organgesellschaft unterliegen als Innenumsätze nicht der Umsatzsteuer und berechtigen nicht zum Vorsteuerabzug.

Nach einem neuen Urteil des Bundesfinanzhofs (BFH) ist die Organschaft beendet, wenn über das **Vermögen des Organträgers** die Insolvenz eröffnet wird. Ursächlich hierfür ist seiner Ansicht nach, dass das Insolvenzrecht die Verfahren verbundener Unternehmen voneinander trennt. Eine Regelung, nach der im Fall einer Konzerninsolvenz mehreren Konzerngesellschaften ein einheitliches Insolvenzverfahren ermöglicht wird, existiert nicht; verbundene Unternehmen bleiben insolvenzrechtlich selbständig.

**Hinweis:** Ungeachtet der Situation beim Organträger endet die umsatzsteuerliche Organschaft laut BFH auch dann, wenn bei der Organgesellschaft die Insolvenz eröffnet wird, denn dadurch entfällt die erforderliche finanzielle Eingliederung in das Unternehmen des Organträgers.

### Pensionsrückstellungen

#### Geänderte Abzinsung gefährdet Organschaft nicht

Anfang 2016 stellte sich eine Bilanzposition als besonders problematisch heraus: die Pensionsrückstellung. Da man bei der Abzinsung von Pensionsrückstellungen per Gesetz den durchschnittlichen **Marktzinssatz** der vergangenen sieben Jahre (Ermittlung durch die Bundesbank) nehmen musste, kam die Niedrigzinsphase erst sehr spät in den Bilanzen an. Es gilt nämlich: Je niedriger der (Abzinsungs-)Zinssatz, desto höher die Rückstellung. Die Pensionsrückstellungen mussten also aufgrund der niedriger werdenden Zinsen aufgestockt werden, was das Ergebnis vieler Unternehmen aufzehrte. Nach einem Hilferuf an den Gesetzgeber sorgte dieser dafür, dass Pensionsrückstellungen ab 2016 nicht mehr mit dem durch-

schnittlichen **Zins** der letzten sieben, sondern **der letzten zehn Jahre** abzuzinsen sind. Folge hiervon war, dass die Rückstellungen per Ertrag verringert werden mussten. Dieser Ertrag durfte aber nicht an die Gesellschafter ausgeschüttet werden. Schnell stellte sich die Frage, wie es sich bei einer ertragsteuerlichen Organschaft verhält: Muss der Abstockungsertrag abgeführt werden? Das Bundesfinanzministerium hat bestätigt, dass - trotz der Ausschüttungssperre - eine Abführung an den Organträger erfolgen muss.

**Hinweis:** Besteht eine Organschaft, kann für den Ertrag aus der Abstockung auch geprüft werden, ob dieser in eine Rücklage eingestellt werden kann. Dadurch hätte man keinen Unterschied zur einer „Stand-alone-Kapitalgesellschaft“ ohne Organschaft. Der Ertrag bliebe damit in der Organtochtergesellschaft.

## 4. ... für Arbeitgeber und Arbeitnehmer

### Bereitschaft

#### **Pauschale Zuschläge für Sonntags-, Feiertags- und Nachtarbeit**

Zuschläge für Sonntags-, Feiertags- und Nachtarbeit sind steuerfrei, wenn sie ausschließlich für tatsächlich geleistete Sonntags-, Feiertags- oder Nachtarbeit gezahlt werden. Voraussetzung für die Steuerbefreiung ist weiter, dass die Zuschläge neben dem Grundlohn geleistet werden. Sie dürfen nicht **Teil einer einheitlichen Entlohnung** für die gesamte, auch an Sonn- und Feiertagen oder nachts geleistete Tätigkeit sein.

In einem Streitfall vor dem Bundesfinanzhof (BFH) wurden Bereitschaftsdienste pauschal zusätzlich zum Grundlohn ohne Rücksicht darauf vergütet, ob die Tätigkeit **zu begünstigten Zeiten** erbracht worden war. Laut BFH handelt es sich dabei nicht um steuerfreie Zuschläge für Sonntags-, Feiertags- oder Nachtarbeit. Insbesondere hält es der BFH für schädlich, wenn im Nachhinein nur die begünstigten Stunden aus den insgesamt geleisteten Bereitschaftsdienstzeiten herausgerechnet und die hierauf entfallenden Zulagen als steuerfrei behandelt werden.

## 5. ... für Hausbesitzer

### Grunderwerbsteuer

#### **Wann liegt ein einheitliches Vertragswerk vor?**

Wenn Sie ein unbebautes Grundstück kaufen und anschließend bebauen lassen, müssen Sie damit

rechnen, dass das Finanzamt nicht nur den Bodenwert mit Grunderwerbsteuer belastet (je nach Bundesland zwischen 3,5 % und 6,5 % des Kaufpreises), sondern auch die späteren **Bauerrichtungskosten**. Grund hierfür sind die Regelungen zum einheitlichen Vertragswerk, nach denen zu prüfen ist, ob der Gegenstand des Erwerbsvorgangs das unbebaute oder das (zukünftig) bebaute Grundstück war. Die obersten Finanzbehörden der Länder haben diese Regelungen nun zusammengefasst. Danach gilt:

- **Vereinbarungen der Kaufparteien:** Ob der Gegenstand des Erwerbsvorgangs das Grundstück in unbebautem oder (zukünftig) bebautem Zustand ist, richtet sich nach den Vereinbarungen von Käufer und Verkäufer. Haben sie das bebaute Grundstück zum Vertragsgegenstand gemacht, ist dieser Zustand für die Grunderwerbsteuer relevant - selbst wenn das Grundstück bei Abschluss des Kaufvertrags noch unbebaut ist.
- **Rechtlicher Zusammenhang:** Bei selbständigen Verträgen über Grundstückskauf und Bauleistungserbringung spricht für ein einheitliches Vertragswerk, wenn die Vertragstexte miteinander verknüpft sind, die Vereinbarungen in einer Urkunde zusammengefasst sind oder ein Gesamtpreis vereinbart ist. Für eine Verknüpfung beider Verträge spricht zudem ein Baubeginn vor Vertragsschluss oder ein Grundstücksverkauf nur an Käufer, die vorher eine Treuhandvollmacht zum Abschluss der übrigen Verträge erteilt haben.
- **Sachlicher Zusammenhang:** Ein einheitlicher Erwerbsgegenstand kann sich auch ergeben, wenn der Grundstückskäufer bei Abschluss des Grundstückskaufvertrags nicht mehr frei über das „Ob“ und „Wie“ der Bebauung entscheiden konnte. Ein solcher objektiv enger sachlicher Zusammenhang liegt vor, wenn sich der Erwerber bereits bei Abschluss des Grundstückskaufvertrags an die Bebauung des Grundstücks durch den Veräußerer gebunden hat. Das Gleiche gilt, wenn ein Bauunternehmen seine Grundstücke nur an Interessenten veräußert, die mit ihm auch den Bauvertrag abschließen (faktischer Zwang).

**Hinweis:** Die ausführlichen Erlasse können wir hier nur auszugsweise darstellen. Wenn Sie den Kauf eines Grundstücks samt anschließender Bebauung planen, beraten wir Sie gerne vorab zu den Grunderwerbsteuerlichen Folgen, die Sie einkalkulieren müssen.

Mit freundlichen Grüßen

*Breitenbach Steuerberater GbR*