STEUERKANZLEI DANIELA KUNZ

Mandanten-Informationsbrief zum 01. März 2020

Inhalt

1 Investitionsabzugsbetrag für PKW – Vorsicht!

2 Grundsteuererlass bei Mietausfällen

3 Klimaschutzprogramm 2030: Energetische Sanierungsmaßnahmen am selbstgenutzten Wohngebäude

4 Klimaschutzprogramm 2030: Mobilität

5 Werbung auf privatem PKW von Arbeitnehmern – Netto-Lohn-Optimierung?

6 Sachbezug: Zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn

7 Abzug von Erstausbildungskosten

8 Gesellschaftsrechtlich veranlasste Darlehensverluste

9 Weitere Informationen

Allgemeines

Mit dem vorliegenden Mandanten-Informationsbrief möchten wir Sie wieder über verschiedene interessante und aktuelle Themen informieren – ein bunter Strauß aus Praxisfragen, Rechtsprechung und Gesetzgebung.

Der nächste Mandanten-Informationsbrief wird voraussichtlich am **01. Mai 2020** erscheinen.

1 Investitionsabzugsbetrag für PKW – Vorsicht!

Für kleine und mittlere Betriebe stellt der sog. „Investitionsabzugsbetrag“ ein bewährtes Mittel der Steuergestaltung dar. Er ermöglicht, dass Anschaffungskosten früher steuerlich geltend gemacht werden können. Der Investitionsabzugsbetrag kann aber nur für Wirtschaftsgüter in Anspruch genommen werden, die ausschließlich oder fast ausschließlich betrieblich genutzt werden.

Vorsicht ist jedoch geboten, wenn der Investitionsabzugsbetrag im Zusammenhang mit einem betrieblichen PKW geltend gemacht wird. Bei einem PKW spricht nämlich nach ständiger Rechtsprechung der Beweis des ersten Anscheins dafür, dass das Fahrzeug nicht nur betrieblich, sondern auch privat genutzt wird.

Deshalb muss in diesen Fällen die ausschließliche oder fast ausschließliche betriebliche Nutzung konkret nachgewiesen werden. Dies ist unstrittig durch ein Fahrtenbuch möglich. Ergibt das Fahrtenbuch, dass die private Nutzung nicht mehr als 10 % beträgt, gewährt die Finanzverwaltung die steuerliche Förderung in Form des Investitionsabzugsbetrags.

Strittig ist, ob der Nachweis der ausreichenden betrieblichen Nutzung nicht auch durch andere Mittel als durch ein Fahrtenbuch erbracht werden kann. Im Rahmen der Besteuerung der privaten PKW-Nutzung – wo es nicht um den Investitionsabzugsbetrag geht – gib es beispielsweise eine Vereinfachungsregel. Hier gilt bei Einzelunternehmen der Beweis des ersten Anscheins als entkräftet, wenn ein vergleichbarer PKW im Privatvermögen vorhanden ist. Das Finanzamt geht dann – vorbehaltlich besserer Erkenntnisse – davon aus, dass das Fahrzeug ausschließlich betrieblich genutzt wird.

Diese Vereinfachungsregel soll allerdings beim Investitionsabzugsbetrag nicht greifen. Dies entschied jüngst das FG Münster. Demnach müsste hier zwingend ein Fahrtenbuch geführt werden.

Das Verfahren ist mittlerweile beim Bundesfinanzhof anhängig. Er wird klären auf welche Weise für Zwecke des Investitionsabzugsbetrags der geforderte Nachweis der ausschließlichen oder fast ausschließlichen betrieblichen Nutzung eines PKW erbracht werden kann.

2 Klimaschutzprogramm 2030: Energetische Sanierungsmaßnahmen am selbstgenutzten Wohngebäude

Das „Gesetz zur Umsetzung des Klimaschutzprogramms 2030 im Steuerrecht“ wurde Ende letzten Jahres von Bundestag und Bundesrat beschlossen. Es soll durch gezielte steuerliche Maßnahmen dazu beitragen, dass Deutschland seine Klimaziele erreicht, zu denen es sich über die EU-Klimaschutzverordnung verpflichtet hat.

Das Gesetz sieht ein ganzes Bündel an steuerlichen Vergünstigungen vor, aus denen die Förderung energetischer Sanierungsmaßnahmen an selbstgenutzten Wohngebäuden besonders heraussticht. Diese wird im Folgenden näher beleuchtet:

Wer kann die Förderung in Anspruch nehmen?

Die Förderung kann in Anspruch nehmen, wer Eigentümer eines selbstgenutzten Wohngebäudes ist und daran energetische Sanierungsmaßnahmen durchführen lässt. Voraussetzung ist aber, dass das Gebäude zum Zeitpunkt der Durchführung der Sanierungsmaßnahme älter als zehn Jahre ist.

Wichtig ist auch, dass das Gebäude im Kalenderjahr der Sanierung und den folgenden zwei Kalenderjahren ausschließlich eigenen Wohnzwecken dient. Eine teilweise Vermietung oder Nutzung für eigene betriebliche Zwecke ist schädlich. Ein häusliches Arbeitszimmer soll aber noch unschädlich sein.

Welche Maßnahmen werden gefördert?

Welche Maßnahmen gefördert werden, ist im Gesetz klar wie folgt vorgegeben:

- Wärmedämmung von Wänden,
- Wärmedämmung von Dachflächen,
- Wärmedämmung von Geschossdecken,
- Erneuerung der Fenster oder Außentüren,
- Erneuerung oder Einbau einer Lüftungsanlage,
- Erneuerung der Heizungsanlage,
- Einbau von digitalen Systemen zur energetischen Betriebs- und Verbrauchsoptimierung und
- Optimierung bestehender Heizungsanlagen, sofern diese älter als zwei Jahre sind.

Ob die Maßnahmen einzeln oder im Bündel vorgenommen werden, ist unerheblich.

Die Steuerermäßigungen können aber nur in Anspruch genommen werden, wenn nachgewiesen wird, dass die Sanierungsmaßnahme gewisse energetische Mindestanforderungen erfüllen. Hierüber stellt das ausführende Fachunternehmen eine entsprechende Bescheinigung zur Vorlage beim Finanzamt aus.

Wie hoch ist die Förderung?

Die Förderung besteht darin, dass sich die Einkommensteuer (ähnlich wie bei haushaltnahen Dienstleistungen) um insgesamt 20 % der förderfähigen Aufwendungen mindert (max. 40.000 €). Die Steuerermäßigung verteilt sich aber auf mehrere Jahre wie folgt:

- 7 % im Kalenderjahr des Abschlusses der Maßnahme (max. 14.000 €)
- 7 % im nächsten Kalenderjahr (max. 14.000 €)
- 6 % im übernächsten Kalenderjahr (max. 12.000 €).

Maximal können Sanierungsmaßnahmen im Umfang von 200.000 € gefördert werden.

Ab wann wird gefördert?

Das Gesetzt ist seit dem 01.01.2020 in Kraft. Die Steuervergünstigung ist erstmals auf Baumaßnahmen anwendbar, die im Jahr 2020 begonnen wurden. Erforderlich ist, dass im Rahmen der Einkommensteuerveranlagung ein entsprechender Antrag gestellt wird.

Die Fördermaßnahme ist zeitlich befristet. Letztmals gefördert werden im Jahr 2030 abgeschlossene Baumaßnahmen.

Keine Kombination mit anderen Fördermaßnahmen

Achtung! Die Steuerermäßigung für energetische Sanierungsmaßnahmen wird nur gewährt, wenn kein sonstiges Förderprogramm in Anspruch genommen wird. Werden für die Maßnahme also von anderer öffentlicher Seite zinsverbilligte Darlehen (z.B. KfW) oder steuerfreie Zuschüsse gewährt, so scheidet die dargestellte neue steuerliche Förderung aus.

3 Klimaschutzprogramm 2030: Mobilität

Als weitere Maßnahmen im Rahmend des „Gesetzes zur Umsetzung des Klimaschutzprogramms 2030 im Steuerrecht“ wurden folgende Maßnahmen beschlossen:

Erhöhung der Pendlerpauschale ab 2021

Ab 2021 wird die Entfernungspauschale ab dem 21. Entfernungskilometer um 0,05 € auf dann 0,35 € je Entfernungskilometer angehoben. Ab 2024 wird die Entfernungspauschale um weitere 0,03 € auf dann 0,38 € erhöht.

Hintergrund ist, dass durch die vorgesehen stärkere CO2-Bepreisung in Zukunft die Kosten für Benzin und Diesel stark steigen werden. Durch die Erhöhung der Pendlerpauschale sollen die Mehrbelastungen für „Fernpendler“ abgemildert werden.

Die Erhöhung der Entfernungspauschale ist zeitlich begrenzt. Sie gilt bis 31.12.2026. Es gelten also in den nächsten Jahren ab dem 21. Entfernungskilometer folgende Werte:

- 2020: 0,30 €
- 2021-2023: 0,35 €
- 2024-2026: 0,38 €
- ab 2027: 0,30 €

Für die ersten 20 Entfernungskilometer bleibt die Pendlerpauschale unverändert.

Mobilitätsprämie

Geringverdiener, die mit ihrem zu versteuernden Einkommen unterhalb des Grundfreibetrags (für 2020: 9.408 €) liegen, profitieren von der oben dargestellten Anhebung der Entfernungspauschale nicht, da auf ihr Einkommen ohnehin keine Einkommensteuer anfällt. Um auch diese Personengruppe von den erwarteten Mehrbelastungen durch die CO2-Bepreisung zu entlasten wurde die sog. „Mobilitätsprämie“ eingeführt.

Sie wird nur auf Antrag gewährt und führt über eine komplexe Berechnungsmethode zu geringfügigen Entlastungen. Die Rechenexempel aus der Gesetzesbegründung führen z.B. zu einer Entlastung von 147 € bzw. 57 €.

Umsatzsteuer auf Bahnreisen gesenkt!

Als weitere steuerliche Maßnahme im Rahmen des Klimaschutzprogramms 2030 wurde die Umsatzsteuer bei Bahnreisen generell auf 7 % gesenkt. Für Fernreisen galt bisher der reguläre Steuersatz i.H.v. 19 %. Ziel ist es, Bahnfahren attraktiver zu machen.

4 Werbung auf privatem PKW von Arbeitnehmern – Netto-Lohn-Optimierung?

Das Modell

Der Arbeitgeber mietet eine Fläche auf dem privaten PKW des Arbeitnehmers, die er mit Firmenwerbung versieht. Beträgt die Miete weniger als 256 € ist sie beim Arbeitnehmer nicht einkommensteuerpflichtig. Der Arbeitnehmer erhält somit bis zu 255,99 € jährlich steuer- und sozialversicherungsfrei.

Das Modell funktioniert aber nur, wenn die Vereinbarung fremdüblich ist und kein Zusammenhang zwischen dem Mietvertag und dem Arbeitsvertrag besteht. Wenn der Mietvertrag einmal beendet wird, darf sich also beispielsweise nicht der geschuldete Arbeitslohn automatisch entsprechend erhöhen.

Aktuelles Urteil

Genau mit dieser Einschränkung hat sich jüngst das Finanzgericht Münster befasst. Es hatte bei einem Fall der Frage nachzugehen, ob nicht doch ein Zusammenhang zwischen dem Arbeits- und dem Mietvertrag bestand.

Im konkreten Sachverhalt verpflichtete sich ein Teil der Mitarbeiter, auf ihrem privaten PKW Aufkleber auf dem Kofferraumdeckel anzubringen. Der andere Teil der Mitarbeiter verpflichtete sich zur Anbringung von Kennzeichenhaltern mit dem Werbeaufdruck. In beiden Vertragsvarianten erhielten die Mitarbeiter ein Entgelt i. H. v. 255 € im Jahr. Außerdem war eine Befristung des Vertrages auf die Dauer des Arbeitsverhältnisses geregelt.

Das Gericht sah aufgrund folgender Kriterien aber einen Zusammenhang zwischen Miet- und Arbeitsvertrag:

- Keine Vereinbarung einer mindestens zu erbringenden jährlichen oder monatlichen Fahrleistung
- Keine Vereinbarung eines zeitlichen Umfangs der Nutzung des PKW
- Keine Vereinbarung, ob und wo der PKW im öffentlichen Parkraum sichtbar abgestellt werden muss
- Keine Verpflichtung des Arbeitnehmers, den Pkw in einem bestimmten Zustand zu halten
- Keine Vereinbarung, ob auch andere Firmenwerbung am PKW angebracht werden darf
- Erkennbare Orientierung der Vergütung an der gesetzlichen 256 €-Grenze und nicht am Marktwert
- Ende auch des Mietvertrags, wenn das Arbeitsverhältnis endet.

Nach Ansicht der Richter unterliegen die gezahlten 255 € je Arbeitnehmer also der Lohnsteuer und Sozialversicherung. Der Arbeitgeber durfte dafür von der Finanzverwaltung in Haftung genommen werden.

Fazit

Das Urteil des FG Münster zeigt einmal mehr, dass das beschriebene Modell zur Netto-Lohn-Optimierung zwar funktionieren kann. Häufig stößt es in der Praxis aber auf Umsetzungsprobleme.

5 Sachbezug: Zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn

Zusätzlichkeitserfordernis

Viele Sachbezüge für Arbeitnehmer sind nach dem Gesetzeswortlaut nur dann steuerfrei, wenn sie „zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn“ gewährt werden. Betroffen sind z.B. E-Bike, Job-Ticket, Gesundheitsleistungen oder (seit 01.01.2020) auch Gutscheine.

Die Finanzverwaltung interpretiert den Gesetzestext seit je her so, dass die Lohnbestandteile „on top“ gewährt werden müssten. Eine Gehaltsumwandlung sei für die Steuerbefreiung schädlich.

Neue BFH-Rechtsprechung

Dieser Auffassung ist der BFH kürzlich in gleich drei Entscheidungen entgegengetreten. Er urteilte, dass „zusätzlicher Arbeitslohn“ schon immer dann vorliege, wenn dieser (wie immer bei Sachlohn) verwendungs- bzw. zweckgebunden geleistet wird. Der BFH akzeptierte daher für die Steuerbefreiung bestimmte Fälle der Gehaltsumwandlung.

Reaktion von Finanzverwaltung und Gesetzgeber

Die Finanzverwaltung hat auf diese BFH-Urteile mit einem sog. „Nichtanwendungserlass“ reagiert und wendet sie über den entschiedenen Einzelfall hinaus nicht an. Ursprünglich wollte auch der Gesetzgeber schnell reagieren. Im Rahmen des Gesetzgebungsverfahrens zum Grundrentengesetz sollte das Gesetz die bisherige Auffassung der Finanzverwaltung festschreiben. Von dem Vorhaben wurde jedoch wieder Abstand genommen. Die weitere Entwicklung bleibt insoweit abzuwarten.

6 Abzug von Erstausbildungskosten

Dass Aufwendungen für eine erstmalige Berufsausbildung oder für ein Erststudium, das zugleich eine Erstausbildung vermittelt, nicht als Werbungskosten abgesetzt werden können, verstößt nicht gegen das Grundgesetz. Dies hat das Bundesverfassungsgericht (BVerfG) aktuell entschieden.

Hintergrund

Nach dem Gesetz sind Aufwendungen für die erstmalige Berufsausbildung oder für ein Erststudium, das zugleich eine Erstausbildung vermittelt, nicht als Werbungskosten abziehbar. Stattdessen mindern sie lediglich als Sonderausgaben bis zur Höhe von 6.000 € das zu versteuernde Einkommen in dem Jahr, in dem sie anfallen.

Dagegen können Aufwendungen für weitere Ausbildungen und für Erstausbildungen, die im Rahmen eines Dienstverhältnisses stattfinden, wie andere Aufwendungen zur Erwerbung, Sicherung und Erhaltung der Einnahmen als Werbungskosten abzugsfähig sein, soweit sie beruflich veranlasst sind.

Sachverhalt und Verfahrensgang

Die Kläger der sechs Ausgangsverfahren begehrten jeweils die Anerkennung der Kosten für ihr Erststudium bzw. für ihre Pilotenausbildung als Werbungskosten. Der Bundesfinanzhof (BFH) hatte die Verfahren ausgesetzt und dem BVerfG die Frage zur Vorabentscheidung vorgelegt, ob die einschlägige Vorschrift des Einkommensteuergesetzes verfassungsgemäß ist.

Entscheidung

Die Richter des BVerfG halten die Vorschrift für mit dem Grundgesetz vereinbar:

- Zwar bewirkt die Norm u. a. eine Ungleichbehandlung von Erstausbildungskosten mit Aufwendungen für eine zweite oder weitere Ausbildung.
- Die Ungleichbehandlung ist jedoch gerechtfertigt, da es für die Zuordnung der Aufwendungen für eine Erstausbildung zu den Sonderausgaben einleuchtende Gründe gibt.
- Nach Auffassung des Gesetzgebers gehört die Erstausbildung typischerweise zu den Grundvoraussetzungen für die Lebensführung, weil sie Vorsorge für die persönliche Existenz bedeutet. Zudem dient sie dem Erwerb einer selbständigen und gesicherten Position im Leben. Daher werden diese Aufwendungen ebenso wie Erziehungsaufwendungen und Aufwendungen für andere Grundbedürfnisse schwerpunktmäßig den Kosten der Lebensführung zugeordnet.
- Diese Wertung ist nach Auffassung der Verfassungsrichter nicht zu beanstanden. Die Erstausbildung vermittelt nicht nur Berufswissen, sondern ist für die betreffende Person prägend. Sie weist damit eine besondere Nähe zur Persönlichkeitsentwicklung auf.
- Auch bei einer stark auf einen bestimmten späteren Beruf ausgerichteten Erstausbildung wie der Ausbildung zum Berufspiloten liegt zumindest eine private Mitveranlassung vor.
- Daher durfte der Gesetzgeber von gemischt veranlassten Aufwendungen ausgehen und diese systematisch den Sonderausgaben zuordnen.

7 Grundsteuererlass bei Mietausfällen

In Fällen wesentlicher Ertragsminderung (z. B. wegen Leerstands) kann ein Antrag auf Grundsteuererlass gestellt werden. Hierbei ist in Bezug auf Mietausfälle des letzten Jahres zu beachten, dass bis spätestens 31. März 2020 ein entsprechender Antrag bei den Steuerämtern der Städte und Gemeinden gestellt werden (in den Stadtstaaten sind die Finanzämter zuständig).

Hinweis:

Ein Steuererlass wird erst gewährt, wenn sich der Rohertrag um mehr als 50 % gemindert hat. Die Grundsteuer wird dann in Höhe von 25 % erlassen.

Beträgt die Minderung des normalen Rohertrags 100 %, ist die Grundsteuer in Höhe von 50 % zu erlassen. Der Steuererlass setzt voraus, dass der etwaige Leerstand nicht vom Steuerpflichtigen zu vertreten ist. Dies muss der Vermieter entsprechend nachweisen (z. B. durch eine Dokumentation seiner Vermietungsbemühungen).

8 Gesellschaftsrechtlich veranlasste Darlehensverluste

Neu geregelt wurde auch die steuerliche Berücksichtigung von Darlehensverlusten eines GmbH-Gesellschafters, der seiner GmbH, an der er mit mindestens 1 % beteiligt ist, ein Darlehen gewährt hat, welches später ausfällt. Danach ist der Darlehensverlust bei einem Verkauf oder bei einer Liquidation der GmbH-Beteiligung zu 60 % steuerlich abziehbar, wenn die Darlehensgewährung gesellschaftsrechtlich veranlasst war. Dies ist der Fall, wenn ein fremder Dritter das Darlehen unter gleichen Umständen nicht gewährt hätte. Eine gesellschaftsrechtliche Veranlassung kann auch später eintreten, wenn nämlich das Darlehen trotz Eintritts der finanziellen Krise bei der GmbH stehen gelassen wird und ein fremder Dritter das Darlehen unter gleichen Umständen zurückgefordert hätte.

Diese Grundsätze gelten auch für die Übernahme einer Bürgschaft durch den GmbH-Gesellschafter für Verbindlichkeiten der GmbH, wenn der GmbH-Gesellschafter aus der Bürgschaft in Anspruch genommen wird.

Hinweis:

Die Neuregelung stellt im Wesentlichen die alte Rechtslage her, die bis zu einer Änderung der Rechtsprechung im Jahr 2017 galt. Sie ist grundsätzlich nach dem 31.7.2019 (an diesem Tag wurde das Gesetz von der Bundesregierung beschlossen) anzuwenden. Auf Antrag kann die Neuregelung auch rückwirkend angewendet werden.

9 Weitere Informationen

Die vorstehenden Ausführungen und Beiträge sind nach bestem Wissen und Kenntnisstand verfasst worden. Es handelt sich nicht um abschließende Informationen und ersetzt keine Beratung. Eine Haftung für den Inhalt dieses Informationsbriefs kann daher nicht übernommen werden.

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.