HEIM HONERMEIER
WIRTSCHAFTSPRÜFER STEUERBERATER
PARTNERSCHAFTSGESELLSCHAFT

HEIM HONERMEIER · Hedderichstr. 55–57 · D-60594 Frankfurt/M.

Dipl.-Kfm. MICHAEL HEIM
Wirtschaftsprüfer · Steuerberater

Dipl.-Kfm. HEINRICH HONERMEIER
Wirtschaftsprüfer · Steuerberater

Dipl.-Kffr. PETRA ZIMMERMANN
Steuerberaterin

Dipl.-Kfm. WOLFGANG JANY
Wirtschaftsprüfer · Steuerberater

Dipl.-Betriebsw. SILKE SPRINGMANN
Steuerberaterin

Dipl.-Betriebsw. ERNST TOCHTERMANN
Wirtschaftsprüfer · Steuerberater
Certified Public Accountant

Informationsbrief **April 2018**

Inhalt

1 Erschließungsbeiträge als Handwerkerleistungen?

2 Vorweggenommene Erbfolge: Steueroptimierung durch Vorbehaltsnießbrauch

3 Verzinsung von Steuernachzahlungen verfassungsgemäß

4 Aufbewahrung von Belegen zur Einkommensteuer-Erklärung

5 Fußballkarten für Arbeitnehmer und Geschäftsfreunde

6 Unrichtige Einkommensteuer-Erklärung durch den Erblasser: Folgen für den Erben

7 Private Kapitalerträge in der Einkommensteuer-Erklärung 2017

Allgemeine Steuerzahlungstermine im April

Fälligkeit[1]		Ende der Schonfrist
Di. 10. 4.	**Lohnsteuer, Kirchensteuer, Solidaritätszuschlag[2]**	**13. 4.**
	Umsatzsteuer[3]	**13. 4.**

Die 3-tägige Schonfrist gilt nur bei Überweisungen; maßgebend ist die Gutschrift auf dem Konto der Finanzbehörde. Dagegen muss bei Scheckzahlung der Scheck spätestens 3 Tage vor dem Fälligkeitstermin eingereicht werden.

1 Erschließungsbeiträge als Handwerkerleistungen?

Für die Inanspruchnahme von Handwerkerleistungen für Renovierungs-, Erhaltungs- und Modernisierungsmaßnahmen kommt eine Steuerermäßigung in Höhe von 20 % der Aufwendungen, höchstens jedoch 1.200 Euro pro Jahr, in Betracht; nicht begünstigt sind öffentlich geförderte Maßnahmen, für die zinsverbilligte Darlehen oder steuerfreie Zuschüsse in Anspruch genommen werden. Darüber hinaus dürfen die Aufwendungen weder Betriebsausgaben noch Werbungskosten sein und die (Arbeits-)Leistungen müssen im **eigenen Haushalt** in einem EU-/EWR-Staat erbracht werden.[4]

Ob und ggf. in welchem Umfang Erschließungsbeiträge, z. B. im Straßenbau, als Handwerkerleistungen begünstigt sind, ist höchstrichterlich noch nicht entschieden. Während die Finanzverwaltung[5] die Steuerermäßigung für Maßnahmen, die von der öffentlichen Hand oder einem von ihr beauftragten Unternehmer erbracht werden, grundsätzlich ablehnt, sehen verschiedene Finanzgerichte darin keinen Ablehnungsgrund.

1 Lohnsteuer-**Anmeldungen** bzw. Umsatzsteuer-**Voranmeldungen** müssen bis zum Fälligkeitstag abgegeben werden, da sonst Verspätungszuschläge entstehen können.

2 Für den abgelaufenen Monat. Falls vierteljährlich gezahlt wird, für das abgelaufene Kalendervierteljahr.

3 Für den abgelaufenen Monat; bei Dauerfristverlängerung für den vorletzten Monat. Falls vierteljährlich ohne Dauerfristverlängerung gezahlt wird, für das abgelaufene Kalendervierteljahr.

4 Vgl. § 35a Abs. 3 bis 5 EStG.

5 Siehe BMF-Schreiben vom 9. November 2016 – IV C 8 – S 2296-b/07/10003 (BStBl 2016 I S. 1213), Rz. 22.

Die Gerichte sind sich jedoch nicht einig über den Umfang der begünstigungsfähigen Maßnahmen. Während ein Finanzgericht[6] die Beiträge (nach Abzug der Materialkosten) berücksichtigt hat, erkannte ein anderes[7] nur die auf die Grundstückszufahrt entfallenden Arbeitskosten an und schloss die Planungskosten (keine Handwerkerleistungen) und die Arbeitskosten für die Straße selbst aus, weil keine Haushaltsbezogenheit bestehe. Gegen diese Entscheidung wurde Revision beim Bundesfinanzhof[8] eingelegt; seine Entscheidung ist abzuwarten.

2 Vorweggenommene Erbfolge: Steueroptimierung durch Vorbehaltsnießbrauch

Häufig besteht in Familien die Absicht, Vermögen zu Lebzeiten auf die nachfolgende Generation zu übertragen und gleichzeitig die Übertragenden (z. B. Eltern) wirtschaftlich abzusichern, etwa durch Vereinbarung eines Nutzungsrechts, wonach den Eltern weiterhin die Erträge des übertragenen Vermögens zustehen. **Erbschaftsteuerlich** mindert das Nutzungsrecht die Bemessungsgrundlage für die Schenkungsteuer; Freibeträge können so ggf. mehrfach genutzt werden, wenn vorweggenommene Erbfolge (Schenkung) und Erbfall länger als 10 Jahre auseinanderliegen.

Beispiel:

Mutter M (65 Jahre) überträgt eine seit 12 Jahren in ihrem Eigentum befindliche vermietete Immobilie auf ihren Sohn. M behält sich ein lebenslanges Nutzungsrecht an dem Gebäude vor. Nach den Vereinbarungen stehen M weiterhin die laufenden Mieten aus dem Objekt zu.

Maßgeblicher Steuerwert Gebäude	1.000.000 €
Der Jahreswert der Nutzung ist niedriger als die Mieteinkünfte und beträgt gemäß § 16 BewG 54.000 €.[9]	
Kapitalwert der lebenslänglichen Nutzung[10]	./. 680.000 €[9]
Schenkungsteuerliche Bemessungsgrundlage	320.000 €
Persönlicher Freibetrag (§ 16 Abs. 1 Nr. 2 ErbStG)	400.000 €
Steuer	0 €
Ohne Vereinbarung eines Nießbrauchs: (1.000.000 € ./. 400.000 €) × 15 %	90.000 €

Bei dieser Gestaltung steigt der Kapitalwert des Nutzungsrechts und somit auch der schenkungsteuerliche Vorteil, je jünger der Übertragende ist.

Verstirbt der Nutzungsberechtigte und **erlischt** somit der Nießbrauch, führt dies zu keiner (nachträglichen) Steuerkorrektur; die bei Vereinbarung des Nießbrauchs vorgenommene Minderung der Steuer durch das Nutzungsrecht bleibt regelmäßig erhalten.[11]

Einkommensteuerlich ist darauf hinzuweisen, dass sich durch die (weitere) Zurechnung der Mieteinkünfte bei den Eltern Vorteile ergeben können, wenn der persönliche Einkommensteuersatz der Eltern niedriger ist als der Steuersatz der Kinder.

3 Verzinsung von Steuernachzahlungen verfassungsgemäß

Steuererstattungen bzw. -nachzahlungen, die sich aufgrund von Einkommensteuer-, Körperschaftsteuer- sowie Gewerbesteuer- und Umsatzsteuerfestsetzungen ergeben, werden – nach einer Karenzzeit von regelmäßig 15 Monaten – mit einem gesetzlich festgelegten Zinssatz von 0,5 % für jeden vollen Monat verzinst (vgl. §§ 233a und 238 Abgabenordnung).

Der Bundesfinanzhof hat in einem aktuellen Urteil[12] entschieden, dass diese Regelung – auch hinsichtlich der Höhe der Zinsen (6 % p. a.) – nicht zu beanstanden ist. Im Streitfall hatte ein Steuerpflichtiger gegen die Festsetzung von Nachzahlungszinsen geklagt. In Anbetracht der zu erwartenden erheblichen Einkommensteuer-Nachzahlung von mehreren 100.000 Euro hatte der Kläger zwischenzeitlich eine freiwillige (niedrigere) Zahlung an das Finanzamt vorgenommen. Der Bundesfinanzhof bestätigte die Verzinsung im Hinblick auf die nach Berücksichtigung der freiwilligen Zahlung festgesetzte verbleibende Steuernachforderung.

Nach Auffassung des Gerichts liegt auch kein Verstoß gegen den Verhältnismäßigkeitsgrundsatz vor, da sich die Höhe des Zinssatzes von 6 % p. a. – zumindest **für das Jahr 2013** – aufgrund von Angaben der Deutschen Bundesbank innerhalb der Bandbreite der Zinssätze für kurz- und langfristige Einlagen und Kredite bewege.

---

6 FG Nürnberg, rechtskräftiges Urteil vom 24. Juni 2015 7 K 1356/14 (EFG 2016 S. 294).

7 FG Berlin-Brandenburg, Urteil vom 25. Oktober 2017 3 K 3130/17 (EFG 2018 S. 42).

8 Az. des BFH: VI R 50/17.

9 Zahlen sind gerundet.

10 Zur Ermittlung siehe BMF-Schreiben vom 4. November 2016 – IV C 7 – S 3104/09/10001 (BStBl 2016 I S. 1167).

11 Siehe aber § 14 Abs. 2 BewG.

12 Vom 9. November 2017 III R 10/16.

4 Aufbewahrung von Belegen zur Einkommensteuer-Erklärung

Ab 2018 verzichtet die Finanzverwaltung grundsätzlich darauf, dass private Belege im Zusammenhang mit der Einkommensteuer-Erklärung eingereicht werden. So muss z. B. auch keine Steuerbescheinigung mehr beigefügt werden, selbst wenn im Rahmen der Günstigerprüfung oder eines Antrags nach § 32d Abs. 4 EStG eine Anrechnung der Kapitalertragsteuer beantragt wird (vgl. § 36 Abs. 2 Nr. 2 EStG).[13] Auch die Einreichung von Spendenbescheinigungen ist ab 2018 nicht mehr erforderlich.

Vorgesehen ist allerdings ausdrücklich, dass die entsprechenden Unterlagen „vorzuhalten" und dem Finanzamt **auf Verlangen** vorzulegen sind (vgl. § 50 Abs. 8 EStDV). Denn bei der späteren Bearbeitung der Steuererklärung wird das Finanzamt vielfach Belege anfordern. Der Steuererklärung zugrundeliegende Belege müssen daher auf jeden Fall aufbewahrt werden. Zu empfehlen ist dies auch, wenn von der neuen Möglichkeit kein Gebrauch gemacht wurde und die Belege mit der Steuererklärung bereits eingereicht wurden. Bis zur eventuellen Vernichtung der Unterlagen sollte regelmäßig der Ablauf der vierjährigen Festsetzungsfrist abgewartet werden.[14]

5 Fußballkarten für Arbeitnehmer und Geschäftsfreunde

Sachzuwendungen an Geschäftsfreunde und Arbeitnehmer gehören bei diesen regelmäßig zu den steuerpflichtigen Einnahmen. Der Zuwendende kann jedoch eine Pauschalversteuerung vornehmen und dadurch die Besteuerung beim Empfänger vermeiden (siehe § 37b EStG). Sofern an einer Kundenveranstaltung auch Arbeitnehmer des Veranstalters teilnehmen, liegen insoweit keine steuerpflichtigen Zuwendungen an Mitarbeiter vor; deren Teilnahme liegt üblicherweise im ganz überwiegend eigenbetrieblichen Interesse des Arbeitgebers.[15]

Ein Finanzgericht hat jedoch in einem aktuellen Urteil[16] für gemeinschaftliche Besuche von Fußballspielen entschieden, dass das eigene Interesse der Arbeitnehmer am Spiel nicht vernachlässigt werden kann, obwohl die Besuche zu Repräsentations- und Werbezwecken durchgeführt wurden; das Gericht nahm auch insoweit eine steuerpflichtige Zuwendung (Arbeitslohn) an.

Im Streitfall wurde eine vorherige Zusammenkunft mit Arbeitnehmern und Geschäftspartnern in den Räumen des Unternehmens und einer Ansprache des Geschäftsführers durchgeführt, um anschließend gemeinsam das Stadion aufzusuchen. Es bestand **keine Verpflichtung** der Arbeitnehmer zur Teilnahme, auch waren während des Aufenthalts im Stadion keine betrieblichen Aufgaben zu erfüllen.

Das Gericht nahm für die auf die Arbeitnehmer entfallenden (Eintritts-)Kosten steuerpflichtigen Arbeitslohn an, der ebenfalls pauschal nach § 37b EStG versteuert werden kann. Insgesamt überwog nach Ansicht des Gerichts für die Arbeitnehmer der Zuwendungscharakter, da der Besuch eines Fußballspiels eine übliche Freizeitbeschäftigung mit einem hohen Erlebniswert darstellt.

6 Unrichtige Einkommensteuer-Erklärung durch den Erblasser: Folgen für den Erben

Der Erbe bzw. eine Erbengemeinschaft übernimmt als Gesamtrechtsnachfolger grundsätzlich die komplette Rechtsstellung des Erblassers. Der Bundesfinanzhof[17] hat in diesem Zusammenhang einige Konsequenzen für den Fall aufgezeigt, dass der Erblasser unrichtige Einkommensteuer-Erklärungen abgegeben hat.

Wird nach dem Tod des Erblassers festgestellt, dass dieser unrichtige Steuererklärungen abgegeben hat, so schuldet der Erbe die hinterzogenen Steuern. Dabei ist der Erbe verpflichtet, die Steuererklärungen des Erblassers zu korrigieren, wenn er erkennt, dass diese unrichtig oder unvollständig waren.[18] Das gilt auch dann, wenn die vom Erblasser abgegebene Steuererklärung wegen Demenzerkrankung als nichtig gilt, mindestens einer der Erben aber von der fehlerhaften Steuererklärung wusste. Unterlässt dieser die Korrektur, macht er sich der Steuerhinterziehung schuldig mit der Folge, dass sich die Festsetzungsverjährung auf 10 Jahre verlängert (§ 169 Abs. 2 Satz 2 Abgabenordnung).

Diese verlängerte Frist gilt auch für **alle** anderen **Miterben**, auch wenn diesen die fehlerhafte Steuererklärung nicht bekannt war. Darüber hinaus haften alle Miterben für die verkürzten Steuern als Gesamtschuldner. Das heißt, das Finanzamt kann nach pflichtgemäßem Ermessen jeden Erben für die gesamte Steuerschuld in Anspruch nehmen.

13 Eingeführt durch das Gesetz zur Modernisierung des Besteuerungsverfahrens vom 18. Juli 2016 (BGBl 2016 I S. 1679).

14 Auch wenn das Gesetz z. B. für Spendenbescheinigungen nur eine Vorhaltefrist von einem Jahr nach Bekanntgabe des Steuerbescheids vorsieht (§ 50 Abs. 8 letzter Satz EStDV).

15 BFH-Urteil vom 16. Oktober 2013 VI R 78/12 (BStBl 2015 II S. 495).

16 FG Bremen, Urteil vom 21. September 2017 1 K 20/17 (5).

17 Urteil vom 29. August 2017 VIII R 32/15.

18 Siehe § 153 Abs. 1 Satz 2 AO.

7 Private Kapitalerträge in der Einkommensteuer-Erklärung 2017

Die Besteuerung von privaten Kapitalerträgen ist grundsätzlich durch einen Kapitalertragsteuerabzug in Höhe von **25 %** zuzüglich Solidaritätszuschlag und ggf. Kirchensteuer[19] abgegolten. Kapitalerträge müssen daher regelmäßig nicht in der Einkommensteuer-Erklärung angegeben werden.

Die Angabe von privaten Kapitalerträgen in der Steuererklärung kann aber zwingend erforderlich oder empfehlenswert sein; siehe dazu insbesondere folgende Beispiele:

Die Angabe der Kapitalerträge ist erforderlich, wenn

- für Kapitalerträge **keine Kapitalertragsteuer** einbehalten wurde (z. B. bei Darlehen an Angehörige[20] oder für Gesellschafter-Darlehen,[20] Steuererstattungszinsen nach § 233a AO, Zinsen von ausländischen Banken). Der Steuersatz für diese Erträge im Rahmen der Einkommensteuer-Veranlagung entspricht dann regelmäßig dem Abgeltungsteuersatz von 25 % (vgl. § 32d EStG).
- trotz Kirchensteuerpflicht **keine Kirchensteuer** von den Kapitalerträgen einbehalten wurde (z. B. wegen Abgabe eines Sperrvermerks[21]). In diesem Fall reicht es aus, nur die darauf entfallende Kapitalertragsteuer anzugeben. Die Kirchensteuer wird dann im Rahmen der Veranlagung festgesetzt.[22]

  Eine **Minderung** der Abgeltungsteuer wg. Kirchensteuerpflicht[19] kann nur erreicht werden, wenn auch die gesamten Kapitalerträge angegeben werden.

Die Angabe der Kapitalerträge ist sinnvoll, wenn

- die Besteuerung **sämtlicher** Kapitalerträge mit dem persönlichen Einkommensteuersatz günstiger ist als der 25 %ige Kapitalertragsteuerabzug (sog. **Günstigerprüfung**).[23] Dies kann z. B. auch durch Berücksichtigung von Verlusten aus anderen Einkunftsarten (z. B. aus Vermietung und Verpachtung) eintreten.
- die Besteuerung von Gewinnausschüttungen aus einer **Beteiligung an einer Kapitalgesellschaft** in Höhe von 60 % der Erträge mit dem persönlichen Steuersatz (sog. **Teileinkünfteverfahren**) günstiger ist als der Kapitalertragsteuerabzug. Das Teileinkünfteverfahren kann auch dann vorteilhaft sein, wenn z. B. Zinsen im Zusammenhang mit der Finanzierung des Kapitalanteils angefallen sind und (teilweise) berücksichtigt werden sollen.

  Ein entsprechender Antrag ist möglich bei einer Beteiligung von mindestens 25 % oder bei mindestens 1 % und beruflicher Tätigkeit mit maßgeblichem unternehmerischen Einfluss auf die Gesellschaft.[24]
- der Kapitalertragsteuerabzug **zu hoch** gewesen ist; das ist u. a. möglich, wenn kein Freistellungsauftrag erteilt wurde und deshalb der Sparer-Pauschbetrag von 801 Euro (Ehepartner: 1.602 Euro) nicht – oder nicht vollständig – berücksichtigt werden konnte.
- (Veräußerungs-)**Verluste** aus Kapitalvermögen mit Veräußerungsgewinnen verrechnet werden sollen.

Da z. B. Banken und Sparkassen bei privaten Kapitalerträgen **Steuerbescheinigungen** teilweise nicht mehr automatisch ausstellen, sind diese ggf. anzufordern, wenn die Einbeziehung von Kapitalerträgen in die steuerliche Veranlagung beabsichtigt ist.

Sofern **Verluste in einem Depot** angefallen sind und diese nicht in diesem Depot zur zukünftigen Verlustverrechnung vorgetragen, sondern im Rahmen der Einkommensteuer-Veranlagung mit anderen (Veräußerungs-)Gewinnen verrechnet werden sollen, ist eine entsprechende Bescheinigung über den Verlust anzufordern.[25]

Auch im Fall der **Günstigerprüfung** (d. h., wenn der persönliche Steuersatz **niedriger** ist als der Abgeltungsteuersatz von 25 %) kann lediglich der Sparer-Pauschbetrag von 801 Euro (Ehepartner: 1.602 Euro) mindernd berücksichtigt werden.[26]

---

19 Bei Kirchensteuerpflicht ermäßigt sich die Abgeltungsteuer (siehe § 32d Abs. 1 Sätze 3 ff. EStG); der **ermäßigte** Abgeltungsteuersatz beträgt bei 9 % Kirchensteuer **24,45 %** bzw. **24,51 %** bei 8 % Kirchensteuer.

20 Soweit der Darlehensnehmer die Zinsen als Werbungskosten/Betriebsausgaben geltend machen kann und ein **Beherrschungsverhältnis** vorliegt (siehe dazu BMF-Schreiben vom 18. Januar 2016 – IV C 1 – S 2252/08/10004, BStBl 2016 I S. 85, Rz. 136) oder bei Zinsen an GmbH-Gesellschafter bzw. deren Angehörige bei **mindestens 10 %iger Beteiligung**, gilt für entsprechende Kapitalerträge der **persönliche** Einkommensteuersatz.

21 Vgl. § 51a Abs. 2e EStG.

22 Siehe § 51a Abs. 2d EStG.

23 Insbesondere denkbar bei einem zu versteuernden Einkommen bis zu ca. 15.000 € (Ehepartner: 30.000 €).

24 Siehe hierzu § 32d Abs. 2 Nr. 3 EStG.

25 Vgl. § 43a Abs. 3 Sätze 4 und 5 EStG. Zu beachten ist dabei, dass seit 2009 entstehende Veräußerungsverluste aus Aktien grundsätzlich nur mit Veräußerungsgewinnen aus Aktienverkäufen verrechnet werden dürfen.

26 Das Abzugsverbot für tatsächlich entstandene Werbungskosten im Rahmen der Günstigerprüfung ist verfassungsrechtlich nicht zu beanstanden; vgl. BFH-Urteil vom 28. Januar 2015 VIII R 13/13 (BStBl 2015 II S. 393).