

# Mandantenbrief

September 2017

## Steuertermine:

<b>11.09.</b>	Umsatzsteuer Lohnsteuer Kirchensteuer zur Lohnsteuer Einkommensteuer Kirchensteuer Körperschaftsteuer	Die <b>dreitägige</b> Zahlungsschonfrist endet am <b>14.09.</b> für den Eingang der Zahlung. Diese Frist gilt nicht für die Barzahlung und die Zahlung per Scheck.  Zahlungen per Scheck gelten erst drei Tage nach Eingang des Schecks bei der Finanzbehörde (Gewerbsteuer und Grundsteuer: bei der Gemeinde- oder Stadtkasse) als rechtzeitig geleistet. Um Säumniszuschläge zu vermeiden, muss der Scheck spätestens drei Tage vor dem Fälligkeitstag vorliegen.
---------------	--	---

Alle Angaben ohne Gewähr

## Vorschau auf die Steuertermine Oktober 2017:

<b>10.10.</b>	Umsatzsteuer Lohnsteuer Kirchensteuer zur Lohnsteuer	Die <b>dreitägige</b> Zahlungsschonfrist endet am <b>13.10.</b> für den Eingang der Zahlung. Diese Frist gilt nicht für die Barzahlung und die Zahlung per Scheck.  Zahlungen per Scheck gelten erst drei Tage nach Eingang des Schecks bei der Finanzbehörde (Gewerbsteuer und Grundsteuer: bei der Gemeinde- oder Stadtkasse) als rechtzeitig geleistet. Um Säumniszuschläge zu vermeiden, muss der Scheck spätestens drei Tage vor dem Fälligkeitstag vorliegen.
---------------	--	---

Alle Angaben ohne Gewähr

## Fälligkeit der Sozialversicherungsbeiträge September 2017

Die Beiträge sind in voraussichtlicher Höhe der Beitragsschuld spätestens am drittletzten Bankarbeitstag eines Monats fällig. Für September ergibt sich demnach als Fälligkeitstermin der 27.09.2017.

Alle Angaben ohne Gewähr

Inhalt	Seite
1. Für alle Steuerpflichtigen: Reden ist Silber, Schweigen ist Gold! _____	2
2. Für alle Steuerpflichtigen: Zumutbare Belastung bei Krankheitskosten _____	3
3. Für Alleinerziehende: Splittingtarif oder nur Grundtabelle? _____	4
4. Für Familien: Nießbrauchsbestellung an ein studierendes Kind _____	5
5. Für Bauherren: Kein einheitlicher Erwerbsgegenstand bei wesentlicher Änderung _____	6
6. Für Vermieter: Verteilung von Erhaltungsaufwendungen bei Vorbehaltsnießbrauch _____	8
7. Für Anleger: Verluste aus der Veräußerung von wertlosen Wertpapieren _____	10
8. Für Erben: Pflegefreibetrag auch für gesetzlich zum Unterhalt verpflichtete Personen _____	11
9. Für Grundstücksbesitzer: Überspannung eines Grundstücks mit einer Stromleitung _____	12
10. Für Elektrofahrzeughalter: Steuerbefreiung bei Umrüstung zum Elektroauto _____	13

---

## 1. Für alle Steuerpflichtigen: Reden ist Silber, Schweigen ist Gold!

Schon vor einiger Zeit berichteten wir über ein Urteil des Bundesfinanzhofs, das sehr im Sinne der Steuerpflichtigen war. Dabei ging es um einen Steuerpflichtigen, der vor dem Hintergrund der Regelung des § 160 Abs. 1 Satz 1 der Abgabenordnung (AO) aufgefordert wurde, den Empfänger seiner Betriebsausgaben zu benennen.

Ausweislich § 160 Abs. 1 Satz 1 der AO sind Schulden und andere Lasten, Betriebsausgaben, Werbungskosten und andere Ausgaben steuerlich regelmäßig nicht zu berücksichtigen, wenn der Steuerpflichtige dem Verlangen der Finanzbehörde nicht nachkommt, die Gläubiger oder die Empfänger genau zu benennen. Mit anderen Worten: Wer nicht sagen kann, an wen er das Geld gezahlt hat, kann entsprechende Beträge weder als Werbungskosten noch als Betriebsausgaben steuermindernd berücksichtigen.

Im Urteilssachverhalt war es nun so, dass der Steuerpflichtige auf das Benennungsverlangen des Finanzamtes schwieg und die Empfänger der Betriebsausgabe nicht nannte. Daraufhin wollte das Finanzamt die Betriebsausgaben streichen - jedoch lag noch die Besonderheit vor, dass der entsprechende Bescheid bereits bestandskräftig geworden war. Insoweit ist eine Bescheidänderung nur noch mit einschlägiger Korrekturvorschrift möglich. Das Finanzamt behauptete daher, dass neue Tatsachen vorlägen, die eine Änderung des Bescheides, sprich eine Streichung der Betriebsausgaben, rechtfertigen würden.

Dem widersprach jedoch seinerzeit erfreulicherweise der Bundesfinanzhof mit Urteil vom 09.03.2016 unter dem Aktenzeichen X R 9/13. Ausdrücklich heißt es schon in den Leitsätzen der Entscheidung, dass weder ein Benennungsverlangen im Sinne der Vorschrift des § 160 AO noch die (fehlende) Antwort hierauf die Tatbestandsvoraussetzungen einer selbstständigen Änderungsvorschrift begründet. Lediglich, und konkret gesagt tatsächlich nur dann, wenn aufgrund des Benennungsverlangens nachträglich neue Tatsachen im Sinne der Korrekturvorschrift des § 173 AO bekannt werden, ist die Änderung einer bestandskräftigen Steuerfestsetzung nach dieser Vorschrift möglich.

Mit anderen Worten: Wer bei bestandskräftigen Bescheiden auf das Benennungsverlangen des Finanzamtes schweigt, sorgt dafür, dass dem Finanzamt keine neuen Tatsachen bekannt werden und dementsprechend diese Korrekturvorschrift nicht einschlägig ist. Findet der Fiskus dann keine andere Korrekturvorschrift, kann er den Steuerbescheid nicht ändern.

Besonders erfreulich an dieser Thematik ist nun, dass der Bundesfinanzhof aktuell seine positive Rechtsprechung aus 2016 bestätigt hat: Der III. Senat des Bundesfinanzhofs hat in seiner Entscheidung vom 19.01.2017 unter dem Aktenzeichen III R 28/14 vollkommen deutlich ausgeführt, dass weder ein Benennungsverlangen noch die (fehlende) Antwort hierauf eine neue Tatsache darstellt.

**Hinweis:** Allerdings hat die aktuelle Entscheidung auch noch einen kleinen Pferdefuß. Wird dem Finanzamt nämlich aufgrund eines nach Bestandskraft des Einkommensteuerbescheides gestellten Benennungsverlangens bekannt, dass der Steuerpflichtige die hier streitgegenständlichen Betriebsausgaben des Wareneingangs nicht entsprechend der abgabenrechtlichen Vorschriften gesondert aufgezeichnet hat (vgl. insoweit die Regelung des § 143 Abs. 1 AO), kann allein diese neue Kenntnis eine nachträglich bekannt gewordene Tatsache sein, die eine Änderung im Sinne der Vorschrift des § 173 Abs. 1 Nummer 1 AO ermöglicht. Ob eine solche Konstellation jedoch im Einzelfall tatsächlich gegeben ist, ist immer zu prüfen. Im Zweifel kann es sich daher sehr wohl empfehlen, ein Benennungsverlangen des Finanzamtes in entsprechenden Fällen zu ignorieren.

## 2. Für alle Steuerpflichtigen: Zumutbare Belastung bei Krankheitskosten

Im Rahmen der Einkommensteuererklärung kommt bei den steuermindernden Positionen den außergewöhnlichen Belastungen eine erhöhte Bedeutung zu. Häufig gehören Krankheitskosten in den Bereich der außergewöhnlichen Belastungen der Steuerpflichtigen. Auch wenn dem Grunde nach unstrittig außergewöhnliche Belastungen vorliegen, ist der Höhe nach noch nicht gewiss, ob diese auch tatsächlich steuermindernd berücksichtigt werden können. Der Grund: Die sogenannte zumutbare Belastung.

In Abhängigkeit von Familienstand, Kinderzahl und Höhe des Gesamtbetrags der Einkünfte bestimmt das Einkommensteuergesetz mittels einer Tabelle, wie hoch die sogenannte zumutbare Belastung ist. Nur wenn diese Grenze mit den

außergewöhnlichen Belastungen insgesamt, also beispielsweise den Krankheitskosten und anderen außergewöhnlichen Belastungen, überschritten wird, wirken sich die überschreitenden (!) außergewöhnlichen Belastungen tatsächlich auch steuermindernd aus. Die Aufwendungen bis zur Höhe der individuell zu errechnenden zumutbaren Belastung haben keinen Steuerspareffekt.

Vor diesem Hintergrund ist es streitbefangenen, ob es im Einklang mit dem Grundgesetz sein kann, wenn Krankheitskosten nicht steuermindernd berücksichtigt werden können. Tatsächlich haben die Richter des Bundesfinanzhofs jedoch schon mit Urteil vom 02.09.2015 unter dem Aktenzeichen VI R 32/13 entschieden, dass Krankheitskosten einschließlich Zuzahlung zwar außergewöhnliche Belastungen sind, es jedoch von Verfassungs wegen nicht geboten ist, bei der einkommensteuerrechtlichen Berücksichtigung dieser Krankheitskosten auf den Ansatz der zumutbaren Belastung zu verzichten. Leider ist dieses Urteil rechtskräftig geworden.

Tatsächlich war der Steuerstreit damit jedoch nicht beendet. Der Bundesfinanzhof musste abermals über diese Thematik entscheiden. Der dritte Senat urteilte unter dem Aktenzeichen III R 62/13 ebenso wie seine Kollegen vom sechsten Senat, dass Krankheitskosten, wie alle anderen außergewöhnlichen Belastungen allgemeiner Art, um die zumutbare Belastung zu mindern sind.

Gegen diese Entscheidung ist jedoch Verfassungsbeschwerde beim Bundesverfassungsgericht in Karlsruhe unter dem Aktenzeichen 2 BvR 221/17 anhängig. Insoweit müssen nun die obersten Verfassungsschützer klären, ob Krankheitskosten ohne Kürzung durch die zumutbare Belastung als außergewöhnliche Belastung zu berücksichtigen sind.

### **3. Für Alleinerziehende: Splittingtarif oder nur Grundtabelle?**

Ver mehrt wird in letzter Zeit die Meinung vertreten, dass der Familienleistungsausgleich, also das Kindergeld und die steuerlichen Freibeträge für Kinder sowie der Freibetrag für Alleinerziehende, nicht ausreicht, um bei alleinerziehenden Elternteilen das steuerliche Existenzminimum freizustellen. Gefordert wird insoweit, dass alleinerziehende Elternteile ebenfalls nach dem Splittingtarif für Verheiratete besteuert werden sollen.

Mit der Entscheidung vom 29.09.2016 hat der Bundesfinanzhof unter dem Aktenzeichen III R 62/13 die Besteuerung Alleinerziehender nach dem Grundtarif anstelle einer Besteuerung nach dem Splittingtarif für verfassungsgemäß erklärt. Dabei handelt es sich um das gleiche Urteil, mit dem der Bundesfinanzhof zum wiederholten Male auch den Wegfall der zumutbaren Belastung bei Krankheitskosten abgelehnt hat. (Vergleiche insoweit den Beitrag „Zumutbare Belastung bei Krankheitskosten“.)

Im Rahmen der dagegen erhobenen Verfassungsbeschwerde machen die Kläger nun nicht nur die Frage rund um die steuerliche Berücksichtigung der außergewöhnlichen Belastungen zum Thema, sondern lassen auch von den obersten Verfassungsschützern beim Bundesverfassungsgericht in Karlsruhe prüfen, ob Alleinerziehende zwingend im Splittingtarif besteuert werden müssen, damit eine ausreichende Freistellung des Existenzminimums erfolgt.

## 4. Für Familien: Nießbrauchsbestellung an ein studierendes Kind

Auch wenn es der Fiskus nicht gerne hört: Steuergestaltung und ein steuergestalterisches Vorgehen sind ausdrücklich erlaubt. Jeder darf seine Belange so regeln, dass er Steuern spart.

Vor diesem Hintergrund ist eine erstinstanzliche, aber rechtskräftige (!) Entscheidung aus Baden-Württemberg zu sehen. Im Urteilsfall räumte die Mutter ihrer schon studierenden Tochter für fünf Jahre ein Nießbrauchsrecht an einer vermieteten Immobilie ein. Dadurch erlangte die Tochter aufgrund der erzielten Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung Mittel, die sie zur Bestreitung ihres Lebensunterhaltes während des Studiums nutzen konnte.

Gleichzeitig tritt durch diese Vorgehensweise ein deutlicher Steuerspareffekt auf. Für den befristeten Zeitraum der Nießbrauchsbestellung wechseln die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung auf die Tochter. Da die Tochter ansonsten studiert und keinerlei weitere Einkünfte hat, werden die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung bei ihr entweder gar nicht oder zumindest mit einem nur geringen persönlichen Steuersatz zur Besteuerung herangezogen.

Ihre Mutter hingegen, die daneben auch noch über weitere Einkünfte verfügte, welche in der Zusammenveranlagung mit ihrem Ehemann, dem Vater der Studierenden, besteuert wurden, hätte für die gleichen Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung einen sehr viel höheren Steuersatz zahlen müssen. Insoweit tritt schon einmal ein deutlicher Steuerspareffekt ein.

Darüber hinaus gilt es jedoch auch zu bedenken, dass ohne befristete Bestellung des Nießbrauches die Mutter der studierenden Tochter die Mittel für deren Lebensunterhalt während des Studiums aus bereits versteuertem Einkommen hätte zur Verfügung stellen müssen. Im vorliegenden Fall wurde aber direkt die Einkommensquelle übertragen, weshalb so der Lebensunterhalt des Kindes gesichert werden konnte.

Das Besondere an der Entscheidung aus Baden-Württemberg ist jedoch, dass das Grundstück, an dem die Mutter den befristeten Nießbrauch zugunsten ihrer Tochter bestellt hat, zur gewerblichen Nutzung an den Vater und Ehemann vermietet wurde. Dies bedeutet: Ohne Bestellung des Nießbrauches zog der Vater und Ehemann die Mietaufwendungen zwar als steuermindernde Betriebsausgaben ab, jedoch musste seine Frau die Mietaufwendungen bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung auch wieder steuererhöhend erfassen. Unter dem Strich konnte so allenfalls eine Steuererminderung in der Gewerbesteuer erreicht werden, da die Eheleute zusammen veranlagt wurden. Nach Bestellung des Nießbrauches hingegen zieht der Vater und Ehemann weiterhin die Mietaufwendungen als steuermindernde Betriebsausgaben ab, besteuert werden sie jedoch bei der Tochter - und dort auch nur mit einem deutlich geringeren Steuersatz.

Bei so vielen steuersparenden Vorteilen war es fast zu erwarten, dass der Fiskus quasi reflexartig auf einen Missbrauch von steuerlichen Gestaltungsmitteln plädiert. Ausweislich der rechtskräftigen Entscheidung des Finanzgerichts Baden-Württemberg vom 13.12.2016 unter dem Aktenzeichen 11 K 2951/15 liegt die Finanzverwaltung damit jedoch falsch.

Deutlich urteilen die Richter: Auch ein aufgrund der Bestellung eines unentgeltlichen Zuwendungsnießbrauchs an einem Grundstück nur befristet Nutzungsberechtigter (in diesem Fall die studierende Tochter) kann Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung erzielen. Eltern steht es insoweit frei, zu entscheiden, ob sie ihrem Kind zum Zwecke der Gewährung von Unterhalt Barmittel überlassen, oder ob sie ihm die Einkommensquelle selbst übertragen. Die Tatsache, dass die Einkommensquelle nur befristet übertragen wird, spielt dabei keine Rolle.

Entscheiden sich die Eltern aus steuerlichen Gründen dafür, einen befristeten, unentgeltlichen Zuwendungsnießbrauch an einem vermieteten Grundstück zu stellen, führt dies alleine auf keinen Fall dazu, dass die zugrunde liegende rechtliche Gestaltung als unangemessen im Sinne des § 42 der Abgabenordnung (AO) anzusehen wäre.

Ganz ausdrücklich sagen die Richter weiterhin, dass auch nicht etwas anderes daraus folgt, dass das betroffene Grundstück von der Ehefrau als Eigentümerin an den Ehemann und Vater für dessen betriebliche Zwecke vermietet wird.

**Tipp:** Im vorliegenden Fall ist der Steuerspareffekt ganz enorm, da der eine Elternteil nicht nur die Einkünfte nicht mehr mit seinem hohen Steuersatz besteuern muss, sondern der andere Elternteil die Mietaufwendungen auch noch steuermindernd ansetzen kann. Selbst wenn eine solche steuermindernde Berücksichtigung bei einem Elternteil nicht gegeben ist, kann eine befristete Nießbrauchsbestellung noch sinnvoll sein, um die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung auf Kinder zu verlagern, die aufgrund des Sockelfreibetrags entweder keine oder zumindest deutlich geringere Steuern auf die Einkünfte entrichten müssen.

**Hinweis:** Zu beachten ist jedoch, dass bei der Bestellung eines Zuwendungsnießbrauchs die Abschreibung nicht mehr bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung als Werbungskosten steuermindernd zu berücksichtigen ist. Es muss daher in jedem Einzelfall geprüft werden, ob die Abschreibung eine Höhe hat, die der steuersparenden Wirkung dieser Vorgehensweise zuwiderläuft.

## 5. Für Bauherren: Kein einheitlicher Erwerbsgegenstand bei wesentlicher Änderung

Spricht man vom einheitlichen Vertragswerk oder dem einheitlichen Erwerbsgegenstand, geht es regelmäßig um die Höhe der Grunderwerbsteuer. Sofern nämlich ein einheitlicher Erwerbsgegenstand gegeben ist, gehören zur Bemessungsgrundlage der Grunderwerbsteuer nicht nur die Anschaffungskosten des Grundstücks. Auch die Baukosten des zu errichtenden Gebäudes kosten dann Grunderwerbsteuer.

Typische Fälle des einheitlichen Erwerbsgegenstandes sind sogenannte Bauträgerfälle, bei denen Privatpersonen vom Bauträger nicht nur den Grund und Boden erwerben, sondern im Anschluss auch ein vorgeplantes Gebäude auf diesem Grundstück errichtet wird. Werden insoweit sowohl der Grundstückskauf als auch die Bebauung in einem Vertrag geregelt, gehört beides zum einheitlichen Erwerbsgegenstand und beides ist Grunderwerbsteuerpflichtig.

Sofern über den Erwerb des Grund und Bodens und die anschließende Bebauung getrennte Verträge abgeschlossen werden, wird es unter Umständen komplizierter. Denn tatsächlich führt die Trennung der Verträge nicht automatisch zum Ausschluss der Grunderwerbsteuer auf die Bauungskosten. Vielmehr muss weitergehend geprüft werden, ob die getrennten Vereinbarungen miteinander verknüpft sind. Die Verträge können dabei juristisch verbunden sein oder nach den besonderen Grunderwerbsteuerrechtlichen Grundsätzen als Einheit zu behandeln sein, weil auf der Veräußererseite zum Beispiel eine abgestimmt handelnde Personengruppe auftritt.

Selbstverständlich ist der Fiskus sehr daran interessiert, regelmäßig einen einheitlichen Erwerbsgegenstand zu erkennen, um dementsprechend die Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer (und damit auch direkt die Grunderwerbsteuer selbst) zu erhöhen. Erfreulicherweise hat der Bundesfinanzhof jedoch in einer Entscheidung vom 08.03.2017 unter dem Aktenzeichen II R 38/14 entgegen der Auffassung der Finanzverwaltung und auch entgegen der Meinung der Vorinstanz einen einheitlichen Erwerbsgegenstand verneint, wenn es nach Abschluss des Kaufvertrags über das Grundstück zu einer wesentlichen Änderung des ursprünglich angenommenen Generalvertrags kommt.

Insoweit führen die Richter aus: Beruht der Vertrag zur Bebauung eines Grundstücks auf einem Angebot der Veräußererseite, das nach dem Abschluss des Grundstückskaufvertrags geändert wurde, ist dies ein Indiz für eine wesentliche Abweichung vom ursprünglichen Angebot und damit zugleich gegen das Vorliegen eines einheitlichen Erwerbsgegenstands, wenn sich dadurch die Flächengröße und/oder die Baukosten um mehr als 10 Prozent verändern.

Auch die Errichtung eines zusätzlichen Gebäudes kann als Indiz für eine wesentliche Abweichung vom ursprünglichen Angebot zu werten sein. Ist das zusätzliche Bauwerk derart prägend oder maßgebend für das gesamte Bauvorhaben, dass sich dadurch der Charakter der Baumaßnahme ändert, kann allein aufgrund des zusätzlichen Bauwerks eine wesentliche Änderung des ursprünglichen Angebots vorliegen, selbst wenn durch das zusätzliche Gebäude die 10 Prozent-Grenze für die Fläche und die Baukosten nicht überschritten wird. Bereits in diesen Fällen würde die Grunderwerbsteuer also nicht mehr auf die Baukosten erhoben werden können.

Daher gilt: Ändert sich die ursprünglich angebotene Baumaßnahme nach dem Abschluss des Grundstückskaufvertrags durch zusätzliche Bauten wesentlich, ist insgesamt ein einheitlicher Erwerbsgegenstand zu verneinen, und zwar unabhängig davon, ob daneben die weiteren, im ursprünglichen Angebot bereits enthaltenen Gebäude im Wesentlichen wie geplant errichtet werden.

Im Endeffekt ist diese Entscheidung des Bundesfinanzhofs deutlich hervorzuheben, da sie die Rechte der Bauherren erheblich stärkt und zeigt, dass nicht immer ein einheitlicher Erwerbsgegenstand vorliegt, auch wenn schon im Zusammenhang mit dem Grundstückskaufvertrag über die Bebauung besprochen wird.



## 6. Für Vermieter: Verteilung von Erhaltungsaufwendungen bei Vorbehaltsnießbrauch

Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung werden grundsätzlich im Zeitpunkt ihrer Bezahlung auch steuermindernd angesetzt. Man spricht insoweit vom sogenannten Abflussprinzip. Abweichend vom Abflussprinzip sieht jedoch § 82b EStDV eine Ausnahme bei der Behandlung größerer Erhaltungsaufwendungen bei Wohngebäuden vor. Nach dieser Regelung kann der Steuerpflichtige größere Aufwendungen für die Erhaltung von Gebäuden, die im Zeitpunkt der Leistung des Erhaltungsaufwandes nicht zu seinem Betriebsvermögen gehören und überwiegend Wohnzwecken dienen, abweichend vom Abflussprinzip auf zwei bis fünf Jahre gleichmäßig verteilen.

Diese nach Wahl des Steuerpflichtigen mögliche Verteilung ist in der Praxis für die Steuerplanung der Einkommensteuer nicht zu unterschätzen, da so auch Progressionseffekte des Einkommensteuertarifs ausgeglichen werden können. Sofern daher ein Vermieter Erhaltungsaufwand in einem Jahr tätigt, in dem er gegebenenfalls wegen eines langen Leerstands in der Immobilie nur sehr geringe Einkünfte hat, kann es sinnvoll sein, dass er Erhaltungsaufwendungen entsprechend verteilt und somit den steuermindernden Abzug in ein späteres Jahr mit einer höheren Einkommensteuerprogression verschiebt. Jeder Euro Werbungskosten für die Erhaltungsaufwendungen wirkt sich so gegebenenfalls "steuermindernd" aus.

Der Vermieter braucht dabei keine Angst zu haben, dass eventuell Erhaltungsaufwendungen unter den Tisch fallen und weder von ihm noch ggf. von seinen Erben steuermindernd als Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung berücksichtigt werden können. Insoweit hat nämlich die Finanzverwaltung in der Richtlinie 21.2 Abs. 6 der Einkommensteuerrichtlinien (EStR) eine Vereinfachungsregel geschaffen, wonach die Erhaltungsaufwendungen auch auf den Erben übergehen. Nach dieser Regelung gilt: Wird das Eigentum an einem Gebäude unentgeltlich auf einen anderen übertragen, kann der Rechtsnachfolger den Erhaltungsaufwand noch in dem von seinem Rechtsvorgänger gewählten restlichen Verteilungszeitraum geltend machen. Es geht also im Ergebnis nichts verloren! Der Teil des Erhaltungsaufwands, der auf den Veranlagungszeitraum des Eigentumswechsels entfällt, ist dabei entsprechend der Besitzdauer auf den Rechtsvorgänger und den Rechtsnachfolger aufzuteilen.

Im Endeffekt geht so niemals Erhaltungsaufwand verloren, denn wenn der Rechtsvorgänger während des Verteilungszeitraums verstirbt, kann sein Erbe als Rechtsnachfolger die noch nicht berücksichtigten Erhaltungsaufwendungen im Rahmen des gegebenen Verteilungszeitraums noch als Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung in seiner eigenen Einkommensteuererklärung geltend machen.

In Sachverhalten, bei denen bereits eine vorweggenommene Erbfolge auf die Kinder durchgeführt wurde, ist jedoch aktuell aufgrund einer Aussage eines erstinstanzlichen Gerichtes Vorsicht geboten.

Zum Hintergrund des Problems: Zahlreiche Gestaltungen der vorweggenommenen Erbfolge mit Immobilien funktionieren so, dass die Immobilien unentgeltlich auf die Kinder übertragen werden, die Eltern sich jedoch einen Vorbehaltsnießbrauch



zurückbehalten. Aufgrund dieses Nießbrauchsrechts erhalten die Eltern immer noch die Mieteinnahmen aus der Immobilie und können die weitere Lebenshaltung bestreiten. Auch wenn sie insoweit nur noch nutzungsberechtigt sind und keine Eigentümerstellung mehr innehaben, müssen sie gleichzeitig sämtliche Aufwendungen im Zusammenhang mit der Immobilie tragen. Dies geht auch aus § 1041 Abs. 1 des Bürgerlichen Gesetzbuches (BGB) hervor, wonach der Nießbraucher für die Erhaltung der Sache in ihrem wirtschaftlichen Bestand zu sorgen hat.

Ausweislich § 1041 Abs. 2 BGB muss er jedoch Aufwendungen für Ausbesserungen und Erneuerungen nur insoweit tragen, als sie zu der gewöhnlichen Unterhaltung der Sache auch wirklich gehören. Folglich muss der Nießbraucher keine Erhaltungsaufwendungen tragen. In der Praxis wird jedoch in der Regel von dieser gesetzlichen Vorschrift Abstand genommen, indem im Immobilienübertragungsvertrag geregelt wird, dass der Nießbraucher, sprich der Immobilienübergeber, entsprechende Erhaltungsaufwendungen trägt. Aus steuerlicher Sicht ist dies auch sinnvoll, damit solche Erhaltungsaufwendungen in die steuerliche Abzugsfähigkeit gezogen werden. Der Nießbraucher kann diese nämlich als Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung steuermindernd ansetzen. Würde der neue Eigentümer die Erhaltungskosten tragen, wäre dies Privataufwand, der nirgends steuermindernd zu berücksichtigen ist.

Sofern der Nießbraucher nun jedoch Erhaltungsaufwand entsprechend der Regelung in der Einkommensteuerrückführungsverordnung auf zwei bis fünf Jahre verteilt und dann das Nießbrauchsrecht innerhalb dieses Verteilungszeitraums aufgrund des Todes des Nießbrauchers wegfällt, kommt es zu einem steuerlichen Problem: Umstritten ist insoweit, ob der Erbe dann die noch nicht steuermindernd angesetzten Erhaltungsaufwendungen im noch nicht verstrichenen Verteilungszeitraum als Werbungskosten in der eigenen Einkommensteuererklärung ansetzen darf.

In diesem Zusammenhang hat es das Finanzgericht Berlin-Brandenburg im Rahmen einer Entscheidung über die Aussetzung der Vollziehung vom 30.03.2017 unter dem Aktenzeichen 7 V 7052/17 für zweifelhaft gehalten, ob nach Übertragung eines Grundstücks im Rahmen einer vorweggenommenen Erbfolge unter Nießbrauchsvorbehalt vom Nießbrauchsberechtigten getragener und entsprechend der Regelung verteilter Erhaltungsaufwand bei dem unentgeltlich erwerbenden Grundstückseigentümer nach Ablösung des Nießbrauchsrechts im Rahmen des gegebenen Verteilungszeitraums als Werbungskosten berücksichtigt werden kann.

Sicherlich wird hier zunächst die tatsächliche Sachentscheidung des Finanzgerichtes Berlin-Brandenburg abzuwarten sein. Fast genauso sicher erscheint es schon aus jetziger Sicht, dass unabhängig von der Entscheidung der Bundesfinanzhof in München angerufen werden wird. Gerade deswegen kann es nicht schaden, wenn Betroffene diese Problematik vor Augen haben und sich regelmäßig auch mit Blick auf die Aussagen des Finanzgerichtes Berlin-Brandenburg die Frage stellen, ob eine Verteilung des Erhaltungsaufwandes oder doch nicht eher der Sofortabzug als Werbungskosten die bessere Lösung ist.

## 7. Für Anleger: Verluste aus der Veräußerung von wertlosen Wertpapieren

Verluste aus der Veräußerung von Wertpapieren sind regelmäßig negative Einkünfte aus Kapitalvermögen. Der Fiskus wäre jedoch nicht der Fiskus, wenn er sich nicht an der einen oder anderen Stelle auch Besonderheiten überlegt, dass entsprechende Verluste nicht steuermindernd berücksichtigungsfähig sind. In diesem Sinne hat das Bundesfinanzministerium in seinem Erlass vom 18.01.2016 in Rz. 59 festgelegt, dass eine Veräußerung nicht vorliegen soll, wenn der Veräußerungspreis die tatsächlichen Transaktionskosten nicht übersteigt.

Dies ist regelmäßig der Fall, wenn Wertpapiere (nahezu) wertlos sind und die Position quasi nur verkauft wird, um das Depot zu bereinigen. Tatsächlich wird jedoch auch bei einem solchen Verkauf ein wirtschaftlicher Verlust erzielt, weshalb nicht einsehbar ist, warum bei (nahezu) wertlosen Wertpapieren keine steuerlich berücksichtigungsfähige Veräußerung vorliegen soll. Auch nennt die Finanzverwaltung keinerlei Gründe, warum eine solche Veräußerung nicht als steuerbeeinflussende Veräußerung gelten soll. Insgesamt ist die Regelung daher logisch nicht nachvollziehbar.

Erfreulicherweise sieht dies auch das Niedersächsische Finanzgericht in seiner Entscheidung vom 26.10.2016 unter dem Aktenzeichen 2 K 12095/15 so. Deutlich stellen die erstinstanzlichen Richter klar, dass eine entgeltliche Veräußerung im Sinne der Einkünfte aus Kapitalvermögen auch dann vorliegt, wenn wertlose Anteile ohne Gegenleistung zwischen fremden Dritten übertragen werden. Insoweit sind die Transaktionskosten nicht als Minderung des Veräußerungspreises anzusehen.

Daraus folgt: Eine Veräußerung liegt entgegen der Meinung des Bundesfinanzministeriums im oben genannten Verwaltungserlass auch dann vor, wenn bei einer Aktienveräußerung der Veräußerungserlös die Transaktionskosten nicht übersteigt.

Wie nicht anders zu erwarten, gibt sich die Finanzverwaltung natürlich nicht mit dieser steuerzahlerfreundlichen (und nebenbei gesagt auch sehr logischen) Meinung des Niedersächsischen Finanzgerichts zufrieden, und ist in die Revision gezogen. Unter dem Aktenzeichen VIII R 32/16 müssen nun die obersten Finanzrichter der Republik klären, ob eine Veräußerung im Sinne der Einkünfte aus Kapitalvermögen vorliegt, wenn bei einer Veräußerung von Aktien der Veräußerungserlös die Transaktionskosten nicht übersteigt. Ebenso muss der Bundesfinanzhof klären, ob es sich in solchen Fällen um einen Gestaltungsmissbrauch handeln kann.

**Hinweis:** Für die Praxis hat die Streitfrage jedoch noch eine ganz andere Dimension. Trotz des anhängigen Verfahrens beim Bundesfinanzhof und trotz der positiven Entscheidung des Niedersächsischen Finanzgerichts sind Kreditinstitute an die Verwaltungsauffassung aus dem oben genannten Schreiben des Bundesfinanzministeriums gebunden.

Dies bedeutet: Die depotführende Bank wird einen entsprechenden Verlust, bei dem der Veräußerungserlös die Transaktionskosten nicht überstiegen hat, weder bei der Abgeltungsteuer aus anderen Aktiengewinnen gegenrechnen, noch einen solchen Verlust in die auf Antrag zu erteilende Verlustbescheinigung übernehmen. Im Endeffekt hat der Steuerzahler daher

überhaupt keinen Beleg in der Hand, dass ein entsprechender Verlust auch tatsächlich erlitten wurde.

Erfreulicherweise hat dies jedoch auch das Niedersächsische Finanzgericht in seiner sehr zu begrüßenden Entscheidung bedacht. Daher führen die Richter ausdrücklich aus, dass ein solcher Veräußerungsverlust auch ohne Bescheinigung des Kreditinstitutes im Rahmen der Einkommensteuer-Veranlagung berücksichtigt werden kann, wenn wegen der die Bank bindenden Verwaltungsauffassung kein nicht ausgeglichener Verlust bei der Abgeltungsteuer vorliegt und die Bescheinigung eines Verlustes durch den Steuerpflichtigen daher nicht erlangt werden kann.

**Tipp:** Betroffene Anleger sollten daher wie folgt vorgehen: Ausweislich der Kauf- und der Verkaufsabrechnung des Wertpapiers muss der Verlust selbst errechnet werden und manuell in der Einkommensteuer-Veranlagung angegeben werden. Verrechnet das Finanzamt bei dieser Vorgehensweise den Verlust nicht, muss gegen den erteilten Einkommensteuerbescheid Einspruch eingelegt werden und sowohl auf das anhängige Musterverfahren beim Bundesfinanzhof sowie auf die positive Entscheidung des Niedersächsischen Finanzgerichtes verwiesen werden. Da aus unserer Sicht die Chancen ganz gut stehen, dass auch der Bundesfinanzhof die nicht nachvollziehbare Meinung des Fiskus kassieren wird, kann man so noch in den Genuss der Verlustverrechnung gelangen.

## 8. Für Erben: Pflegefreibetrag auch für gesetzlich zum Unterhalt verpflichtete Personen

Wenn ein Mensch einen anderen Menschen bis zu dessen Tod pflegend begleitet und dafür von dem Verstorbenen bedacht wird, hat der Gesetzgeber dafür ausdrücklich in § 13 Abs. 1 Nummer 9 des Erbschaftsteuergesetzes (ErbStG) einen Freibetrag vorgesehen. Nach dieser gesetzlichen Regelung ist ein steuerpflichtiger Erwerb bis zu 20.000 Euro steuerfrei, wenn er einer Person anfällt, die dem Erblasser unentgeltlich oder gegen unzureichendes Entgelt Pflege oder Unterhalt gewährt hat.

Häufig sind es die Kinder, die sich bis zum Ende um ihre pflegebedürftigen Eltern kümmern. Genauso häufig sind es auch die Kinder, die schließlich ihre Eltern beerben. Bisher wehrte sich jedoch der Fiskus dagegen, den sogenannten Pflegefreibetrag neben den persönlichen Freibeträgen den Erben zukommen zu lassen, die gesetzlich zum Unterhalt verpflichtet waren.

Dieser haarsträubenden fiskalischen Meinung hat der Bundesfinanzhof aktuell durch Urteil vom 10.05.2017 unter dem Aktenzeichen II R 37/15 eine Absage erteilt. So ist es als falsch anzusehen, wenn die Finanzverwaltung bislang den Freibetrag nicht gewährt hat, wenn der Erbe dem Erblasser gegenüber gesetzlich zur Pflege oder zum Unterhalt verpflichtet war. Ausdrücklich hat der Bundesfinanzhof nämlich klargestellt, dass auch eine aufgrund des Verwandtschaftsverhältnisses bestehende gesetzliche Unterhaltungspflicht die Gewährung des Pflegefreibetrags nicht ausschließt.

Im Urteilsfall hatte eine Tochter ihre Mutter ca. zehn Jahre lang gepflegt. Die obersten Finanzrichter sind der erfreulichen Meinung, dass in solchen Fällen neben den persönlichen Freibeträgen auch der Pflegefreibetrag gewährt werden kann. Ausdrücklich führt das Gericht in diesem Zusammenhang aus, dass der Begriff „Pflege“ grundsätzlich sehr weit auszulegen ist und dementsprechend auch regelmäßige und dauerhafte Fürsorge für das körperliche, geistige oder seelische Wohlbefinden einer hilfsbedürftigen Person umfasst. Insoweit muss klar hervorgehoben werden, dass es nicht erforderlich ist, dass der Erblasser auch tatsächlich im Sinne der Sozialgesetzbücher pflegebedürftig ist oder gar zwingend eine Pflegestufe innehaben muss.

Ausdrücklich ist in dem Urteil zu lesen, dass weder aus der gesetzlichen Unterhaltspflicht des Bürgerlichen Gesetzbuches noch aus der Verpflichtung zu Beistand und Rücksicht zwischen Kindern und Eltern eine generelle gesetzliche Verpflichtung zur persönlichen Pflege folgt. Eine gesetzliche Unterhaltspflicht steht demgemäß der Gewährung des Pflegefreibetrags nicht entgegen. Dies folgt laut Meinung der obersten Finanzrichter der Republik nicht nur aus dem Wortlaut, dem Sinn und Zweck sowie der Historie der Vorschrift, sondern damit wird auch der generellen Intention des Gesetzgebers Rechnung getragen, die steuerliche Berücksichtigung von Pflegeleistungen zu verbessern.

Alles in allem eine durchweg positive Entscheidung mit sehr hoher Praxisrelevanz. Es ist daher in entsprechenden Erbfällen mit vorheriger Pflege des Erblassers tunlichst darauf zu achten, dass die Finanzverwaltung den Pflegefreibetrag immer neben den persönlichen Freibeträgen berücksichtigt!

## **9. Für Grundstücksbesitzer: Überspannung eines Grundstücks mit einer Stromleitung**

Wenn ein Grundstück mit einer Hochspannungsleitung überspannt wird, erhält der Grundstückseigentümer in der Regel eine Einmalentschädigung. Höchststrichterlich ist aktuell streitig, ob eine solche Einmalentschädigung zu versteuern ist oder steuerpflichtige Einnahmen insoweit nicht gegeben sind, weil die Überspannung mit der Stromleitung regelmäßig zu einem erheblichen Wertverlust bei der Immobilie führt, die durch den gezahlten Einmalbetrag ebenso regelmäßig nicht ausgeglichen werden kann.

Die erste Instanz in Form des Finanzgerichts Düsseldorf hat seinerzeit mit Urteil vom 20.09.2016 unter dem Aktenzeichen 10 K 2412/13 E die Meinung vertreten, dass, wenn die Gegenleistung des Steuerpflichtigen nicht in einem bloßen Unterlassen besteht, sondern darin, einem Netzbetreiber einen Teil des Luftraums über seinem Grundstück für den Betrieb einer Hochspannungsleitung zur Nutzung zu überlassen und der Eintragung einer entsprechenden Grunddienstbarkeit zuzustimmen, nach dem wirtschaftlichen Gehalt der Vereinbarung eine Nutzungsüberlassung gegen Entgelt vorliegt und damit nach Meinung der erstinstanzlichen Richter Einnahmen aus Vermietung und Verpachtung entstehen.

Gegen diese für den Steuerpflichtigen negative Entscheidung ist seinerzeit erfreulicherweise die Revision eingelegt worden. Mittlerweile ist zwar noch kein Urteil in der Welt, jedoch hat der Bundesfinanzhof mit Beschluss vom 11.04.2017 unter dem Aktenzeichen IX R 31/16 das Bundesfinanzministerium aufgefordert, dem Verfahren

beizutreten. Die obersten Finanzrichter der Republik halten den Verfahrensbeitritt für nötig, damit das Bundesfinanzministerium zu der Frage Stellung nehmen kann, ob und unter welchen Voraussetzungen eine einmalige Entschädigung, die für die Überspannung eines zum Privatvermögen gehörenden Grundstücks mit einer Hochspannungsleitung gezahlt wird, zu den nach dem Einkommensteuergesetz steuerbaren Einkünften zählt.

Da die bisherige Rechtsprechung eher die Linie des erstinstanzlichen Finanzgerichts Düsseldorf vertreten hat, ist die Aufforderung zum Beitritt schon ein Zeichen dafür, dass sich die obersten Finanzrichter der Republik auch eine andere Lösung vorstellen können. Diese andere Lösung wäre dann wahrscheinlich, dass entsprechende einmalige Entschädigungszahlungen keine steuerpflichtigen Einnahmen im Sinne des Einkommensteuergesetzes sind.

**Tipp:** Wie so oft, gilt jedoch auch hier: Vor Gericht und auf hoher See ist man in Gottes Hand. Soll heißen: Derzeit kann nicht mit Gewissheit gesagt werden, ob das anhängige Verfahren auch tatsächlich im Sinne der Steuerpflichtigen entschieden wird. Insoweit sollten sich nur solche Steuerpflichtige an das Musterverfahren anhängen, bei denen der beschriebene Sachverhalt bereits verwirklicht ist und der Fiskus insoweit Einnahmen aus Vermietung und Verpachtung besteuern möchte.

Steuerpflichtige, bei denen der Sachverhalt noch nicht verwirklicht ist, sollten dagegen mit dem Nutzungsberechtigten, sprich mit dem Netzbetreiber, vertraglich vereinbaren, dass das Risiko einer Besteuerung der Entschädigung auf den Nutzungsberechtigten übergeht. Nur so kann man im Endeffekt sichergehen, im Nachhinein nicht noch mit Steuern auf die Entschädigung bestraft zu werden.

## 10. Für Elektrofahrzeughalter: Steuerbefreiung bei Umrüstung zum Elektroauto

Ausweislich der Regelung im Kraftfahrzeugsteuergesetz (KraftStG) ist das Halten von Elektrofahrzeugen von der Kraftfahrzeugsteuer befreit. Die Steuerbefreiung wird dabei nach § 3d Absatz 1 KraftStG bei erstmaliger Zulassung des Elektrofahrzeugs in der Zeit vom 18.5.2011 bis 31.12.2020 für zehn Jahre ab dem Tag der erstmaligen Zulassung gewährt. Soweit diese zehn Jahre bei einem Halterwechsel noch nicht abgelaufen sind, wird die Steuerbefreiung auch dem neuen Halter gewährt.

Streitbefangen ist nun, was konkret unter der erstmaligen Zulassung zu verstehen ist. In einem Streitfall vor dem Finanzgericht des Saarlandes hatte der Steuerpflichtige einen Diesel-Pkw bereits im November 2000 angeschafft. Im Jahr 2011 rüstete er dieses Fahrzeug in ein Elektrofahrzeug um, indem der Dieselmotor ausgebaut und ein entsprechender Elektromotor eingebaut wurde. Die Betriebserlaubnis für das Elektrofahrzeug wurde im Oktober 2014 erteilt. Da dies innerhalb der im Kraftfahrzeugsteuergesetz genannten Frist liegt, begehrte der Steuerpflichtige die Steuerbefreiung.

Mit Urteil vom 18.1.2017 lehnt jedoch das Finanzgericht des Saarlandes unter dem Aktenzeichen 1 K 1250/15 die Steuerbefreiung ab, da die erstinstanzlichen Richter der Meinung waren, dass die Voraussetzungen für eine Steuerbefreiung nicht vorliegen.

Die Richter sind schlichtweg der Meinung, dass es sich bei der Zulassung als Elektrofahrzeug im Oktober 2014 um die zweite Zulassung des besagten Fahrzeugs handelt. Da die erste Zulassung des Fahrzeuges als Dieselfahrzeug im November 2000 stattfand, profitiert es nicht von der Steuerbefreiung für Elektrofahrzeuge.

Erfreulicherweise ist gegen diese nicht nachvollziehbare Entscheidung Revision beim Bundesfinanzhof eingelegt worden. Unter dem Aktenzeichen II R 12/17 müssen nun die obersten Finanzrichter der Republik klären, was konkret unter der ersten Zulassung zu verstehen ist. Geht dabei um die tatsächlich erste Zulassung des Fahrzeugs, egal, um was für eine Fahrzeugart es sich dabei handelte? Oder geht es um die erstmalige Zulassung als Elektrofahrzeug? Letzteres wäre zumindest nach Sinn und Zweck der gesetzlichen Regelung die einleuchtendere Erklärung.

Betroffene Fahrzeughalter sollten gegen den Kraftfahrzeugsteuerbescheid Einspruch einlegen und auf das anhängige Musterverfahren verweisen. Da die bisherige Sicht der Dinge gegen Sinn und Zweck der Vorschrift verstößt, ist zu hoffen, dass der Bundesfinanzhof eine positive Entscheidung trifft.

**Hinweis:** Erfreulicherweise hat auch der Gesetzgeber inzwischen diese sprachliche Ungenauigkeit erkannt und ganz im Sinn und Zweck des Gesetzes eine weitere Regelung getroffen. Danach gilt die zehnjährige Steuerbefreiung ganz ausdrücklich auch für technisch umgerüstete Fahrzeuge, die ursprünglich zum Zeitpunkt der erstmaligen verkehrsrechtlichen Zulassung mit Fremdzündungsmotoren oder Selbstzündungsmotoren angetrieben wurden.

Die Steuerbefreiung wird nach Maßgabe folgender Voraussetzungen gewährt: Das Fahrzeug ist in der Zeit vom 18.5.2016 bis zum 31.12.2020 nachträglich zu einem Elektrofahrzeug umgerüstet worden, und für die bei der Umrüstung verwendeten Fahrzeugteile ist eine allgemeine Betriebserlaubnis der Straßenverkehrs-Zulassung-Ordnung erteilt worden.

Mit anderen Worten: Auch Umrüstungen zum Elektrofahrzeug fallen nach der Neuregelung seit Ende 2016 unstrittig unter die Steuerbefreiung.

**Hinweis:** Die in diesem Mandantenbrief enthaltenen Beiträge sind nach bestem Wissen und Kenntnisstand verfasst worden. Sie dienen nur der allgemeinen Information und ersetzen keine qualifizierte Beratung in konkreten Fällen. Eine Haftung für den Inhalt dieses Informationsschreibens kann daher nicht übernommen werden.