

Mandanten- Brief

März 2018

1. Anrufungsauskunft klärt Lohnsteuerfragen

Die Liste der Themen, die einen Bezug zur Lohnsteuer haben, reicht von A wie Abfindung bis Z wie Zweitwagen. Die Palette möglicher Sachverhalte ist dabei so breit, dass Arbeitgeber und Arbeitnehmer die **steuerliche Handhabung** oft genug **nicht zweifelsfrei klären** können. Für solche Fälle hat das Gesetz eine Lösung parat: Die Betroffenen können **vom zuständigen Finanzamt eine Auskunft anfordern**, um rechtlich auf der sicheren Seite zu sein. Eine solche **Anrufungsauskunft erteilt das Finanzamt kostenfrei**, und wenn der Antragsteller den Sachverhalt vollständig und wahrheitsgemäß geschildert hat, kann das Finanzamt bei einer späteren Lohnsteueraußenprüfung auch **nicht mehr von der erteilten Auskunft abweichen**. Details zur Anrufungsauskunft sind in einer Verwaltungsanweisung geregelt, die das Bundesfinanzministerium jetzt aktualisiert hat.

- **Berechtigte Personen:** Mögliche Antragsteller für eine Anrufungsauskunft sind **Arbeitgeber oder Dritte**, die die Pflichten des Arbeitgebers erfüllen, **sowie Arbeitnehmer**. Eine Anrufungsauskunft können auch Personen beantragen, die für die Lohnsteuer haften, z. B. gesetzliche Vertreter, Vermögensverwalter und Verfügungsberechtigte.
- **Kosten:** Die Anrufungsauskunft ist **stets gebührenfrei**, unabhängig davon, welchen Umfang der Antrag hat oder wer den Antrag stellt.
- **Zuständigkeit:** Für die Erteilung der Anrufungsauskunft ist das **Betriebsstättenfinanzamt zuständig**. Hat ein Arbeitgeber mehrere Betriebsstätten, muss das Finanzamt seine **Auskunft mit den anderen Betriebsstättenfinanzämtern abstimmen**, falls es sich um einen größeren Fall handelt und die Auskunft auch für die anderen Betriebsstätten von Bedeutung ist.
- **Konzerne:** Sind **mehrere Arbeitgeber unter einheitlicher Leitung** zusammengefasst (Konzernunternehmen), ist trotzdem für den einzelnen Arbeitgeber **das jeweilige Betriebsstättenfinanzamt** bzw. das Finanzamt der Geschäftsleitung für die Erteilung der Anrufungsauskunft zuständig. Allerdings soll das zuständige Finanzamt insbesondere **auf Wunsch des Antragstellers** die Auskunft mit den übrigen betroffenen Finanzämtern abstimmen, sofern es sich um einen Fall von einigem Gewicht handelt und erkennbar ist, dass die Auskunft auch für andere Arbeitgeber des Konzerns von Bedeutung ist oder bereits Entscheidungen anderer Finanzämter vorliegen.
- **Lohnzahlung durch Dritte:** Bei einer Lohnzahlung durch Dritte ist der Antrag auf Anrufungsauskunft **beim Betriebsstättenfinanzamt des Dritten** zu stellen, falls der Dritte die Pflichten des Arbeitgebers trägt oder die dem Arbeitnehmer im selben Lohnzahlungszeitraum **aus mehreren Dienstverhältnissen zufließenden Arbeitslöhne zusammenfasst**. Auch hier gilt, dass das Finanzamt seine Auskunft in Fällen von einigem Gewicht mit den anderen Betriebsstättenfinanzämtern abzustimmen hat.



Fragen zur Behandlung eines Sachverhalts bei der Lohnsteuer

Finanzämter müssen kostenlos und verbindlich Auskunft erteilen

Antrag kann der Arbeitgeber, dessen Vertreter oder der Arbeitnehmer stellen

die Anrufungsauskunft erteilt das jeweilige Betriebsstättenfinanzamt

Koordinierung mit anderen Finanzämtern bei bedeutsameren Fällen in Konzernen

Zuständigkeit bei Lohnzahlung durch Dritte

- **Form:** Für den Antrag auf eine Anrufungsauskunft ist **keine bestimmte Form vorgeschrieben**. Im Auskunftsantrag sind aber konkrete Rechtsfragen darzulegen, die für den Einzelfall von Bedeutung sind.
- **Auskunft:** Die Anrufungsauskunft soll das Finanzamt **schriftlich erteilen**, auch wenn der Antragsteller die **Auskunft nur formlos erbeten** hat. Wird eine Anrufungsauskunft abgelehnt oder abweichend vom Antrag erteilt, muss die Auskunft oder die Ablehnung in jedem Fall schriftlich erfolgen.
- **Gültigkeitsdauer:** Die Anrufungsauskunft trifft eine Aussage, wie das Finanzamt den Sachverhalt gegenwärtig beurteilt. Das Finanzamt kann daher die **Gültigkeit der Auskunft befristen**. Die Anrufungsauskunft kann auch mit Wirkung für die Zukunft **aufgehoben oder geändert** werden. Dies ist allerdings eine Ermessensentscheidung, die das Finanzamt begründen muss. Außerdem tritt eine Anrufungsauskunft außer Kraft, wenn die **Rechtsvorschriften**, auf denen die Entscheidung beruht, **geändert werden**.
- **Rechtsmittel:** Die Erteilung und die Aufhebung einer Anrufungsauskunft ist ein feststellender Verwaltungsakt, mit dem sich das Finanzamt selbst bindet. Der Arbeitgeber hat ein **Recht auf förmliche Bescheidung** seines Antrags und kann eine ihm erteilte Anrufungsauskunft im Rechtsbehelfsverfahren und erforderlichenfalls **im Klagewege inhaltlich überprüfen lassen**. Das Finanzgericht überprüft die Auskunft sachlich nur daraufhin, ob der von dem Antragsteller dargestellte Sachverhalt zutreffend erfasst und die rechtliche Beurteilung durch das Finanzamt nicht offensichtlich fehlerhaft ist.
- **Rechtsbehelf:** Die Regelungen über das **außergerichtliche Rechtsbehelfsverfahren** sind auch auf eine Anrufungsauskunft anzuwenden. Im Falle der Ablehnung, Aufhebung (Rücknahme, Widerruf) oder Änderung einer Anrufungsauskunft kommt eine **Aussetzung der Vollziehung** allerdings **nicht in Betracht**, da es sich nicht um einen vollziehbaren Verwaltungsakt handelt.
- **Bindungswirkung:** Erteilt das Betriebsstättenfinanzamt eine Anrufungsauskunft, sind die **Finanzbehörden** im Rahmen des Lohnsteuerabzugsverfahrens an diese **gegenüber allen Beteiligten gebunden**. Das Betriebsstättenfinanzamt kann daher die vom Arbeitgeber aufgrund einer (unrichtigen) Anrufungsauskunft nicht einbehaltene Lohnsteuer nicht später vom Arbeitnehmer nachfordern.
- **Steuererklärung:** Die **Bindungswirkung** einer Anrufungsauskunft erstreckt sich – unabhängig davon, ob sie dem Arbeitgeber oder dem Arbeitnehmer erteilt wurde – **nicht auf das Veranlagungsverfahren**. Das Wohnsitzfinanzamt kann daher bei der Einkommensteuerveranlagung des Arbeitnehmers eine andere Rechtsauffassung als das Betriebsstättenfinanzamt vertreten.

keine Vorgaben für
Auskunftsantrag

Auskunft soll in der
Regel schriftlich erfolgen

Auskunft kann befristet
sein oder vom Finanzamt
widerrufen werden

Recht auf Auskunft und
inhaltliche Überprüfung
durch das Finanzgericht

Rechtsbehelf ist möglich,
eine Aussetzung der Voll-
ziehung dagegen nicht

Anrufungsauskunft bindet
die Finanzbehörden ge-
genüber allen Beteiligten

Bindungswirkung gilt nur
für die Lohnsteuer, nicht
für eine spätere Einkom-
mensteuererklärung

Wegfall des Verlust-
abzugs bei Veräußerung
von GmbH-Anteilen

2. Verlustverrechnung für Körperschaften

Zur Gegenfinanzierung der Unternehmensteuerreform wurde 2008 eine Vorschrift ins Steuerrecht aufgenommen, die den **Verlustabzug nach dem Verkauf von Anteilen** an einer Körperschaft **einschränkt**: Werden **innerhalb von fünf Jahren mehr als 25 % der Anteile** einer Kapitalgesellschaft übertragen, können die bis dahin aufgelaufenen Verluste anteilig nicht mehr steuerlich genutzt werden. Bei einer **Übertragung von mehr als 50 % der Anteile** gehen die Verluste sogar komplett verloren. Diese Regelung ist für vie-

le Konflikte mit den Finanzämtern verantwortlich, aber an der Rechtslage hat das lange Zeit wenig geändert. Doch seit Ende 2016 sieht die Situation anders aus. Zunächst hat eine **Gesetzesänderung für eine deutliche Verbesserung gesorgt**. Verluste können damit für Übertragungen ab 2016 weiter steuerlich genutzt werden, wenn der Geschäftsbetrieb erhalten bleibt und eine anderweitige Verlustnutzung ausgeschlossen ist. Der nächste Paukenschlag kam im März 2017 vom Bundesverfassungsgericht, das die **alte Regelung teilweise als verfassungswidrig eingestuft** und dem Gesetzgeber aufgetragen hat, **bis Ende 2018 rückwirkend ab 2008 eine verfassungskonforme Regelung** zu schaffen. Dabei geht es vorerst nur um Fälle, in denen **zwischen 25 % und 50 % der Anteile übertragen** wurden. Das Finanzgericht Hamburg, von dem schon die Vorlage für diese erste Entscheidung kam, hat **dem Verfassungsgericht** im Sommer prompt **einen weiteren Fall zur Entscheidung vorgelegt**. Diesmal geht es um den zweiten Teil der Regelung, der einen kompletten Verlustuntergang bei Übertragungen von mehr als 50 % vorsieht. Die Chancen stehen nicht schlecht, dass das Verfassungsgericht auch hier Nachbesserungen vom Gesetzgeber verlangen wird.

Unterdessen hat das Bundesfinanzministerium kurz vor Weihnachten eine **gründlich überarbeitete Fassung seiner Verwaltungsanweisung** zu der Vorschrift veröffentlicht. Die Neufassung ist allerdings gleich in doppelter Hinsicht eine Enttäuschung. Nicht nur hat das Ministerium - von einem kurzen Hinweis abgesehen - **auf eine Reaktion auf die Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts** oder den Vorlagebeschluss des Finanzgerichts Hamburg **verzichtet**. Das Schreiben enthält auch keinerlei Aussagen zu der Neuregelung, die einen Verlustabzug bei Fortführung des Betriebs weiter zulässt. Zumindest vorerst bleibt die **Rechtslage also insbesondere für Altfälle weiter unklar**: Zur Neuregelung liegt keine Stellungnahme der Verwaltung vor, die alte Rechtslage wird noch einmal vom Verfassungsgericht auf den Prüfstand gestellt, und zu der vom Verfassungsgericht geforderten rückwirkenden Neuregelung wird es kaum vor der Bildung einer stabilen Regierungskoalition in Berlin kommen.

3. Keine Pflicht zu lückenlosen Rechnungsnummern

Vergibt ein Unternehmer **keine lückenlos fortlaufenden Rechnungsnummern**, so berechtigt diese Tatsache alleine das Finanzamt nicht zur **Erhöhung des Gewinns um einen Unsicherheitszuschlag**. Solange jede Rechnungsnummer nur einmalig vergeben wird, liegt darin kein schwerwiegender Mangel der Buchführung. Das Finanzgericht Köln sieht nämlich **weder eine gesetzliche noch eine aus der Rechtsprechung herleitbare Pflicht** zur Vergabe einer Rechnungsnummer nach einem bestimmten lückenlosen numerischen System. Das Gericht hat seine Entscheidung zwar ausdrücklich nur für den Fall der Einnahme-Überschuss-Rechnung getroffen, allerdings gibt es keinen Grund, warum bei der Bilanzierung etwas anderes gelten sollte. Das Urteil ist allerdings **kein Freibrief für willkürliche Rechnungsnummernsysteme**, denn das Urteil bezieht sich ausdrücklich nur auf den einkommensteuerpflichtigen Gewinn. Ginge es um die Umsatzsteuer, wäre das Gericht möglicherweise weniger nachsichtig gewesen. Zudem hat das Gericht die Revision zugelassen, womit der Bundesfinanzhof das letzte Wort in der Sache hat.

Verlustvortrag bleibt ab 2016 bei Fortführung des Geschäftsbetriebs erhalten

Bundesverfassungsgericht hält alte Regelung für verfassungswidrig

weiteres Verfahren zu Verkäufen von mehr als 50 % der Anteile

Ministerium aktualisiert Verwaltungsanweisung

keine Aussagen zum Urteil des Verfassungsgerichts oder zur Gesetzesänderung

Steuerbescheide bis zu einer Neuregelung per Einspruch offenhalten

keine Pflicht zur Ausstellung von Rechnungen mit lückenlos fortlaufender Nummer

Hinzuschätzung ist nicht zulässig

Entscheidung betrifft die Einkommensteuer, nicht aber die Umsatzsteuer

4. Vermietung an pauschal besteuerten Landwirt

Die **Vermietung** von Immobilien ist **von der Umsatzsteuer befreit**, allerdings kann der **Vermieter auf die Steuerfreiheit verzichten** und Vorsteuerabzug geltend machen, wenn er an einen anderen Unternehmer vermietet. Bei der **Vermietung** eines Grundstücks **an einen Landwirt**, der seine Umsätze nach Durchschnittssätzen versteuert, ist die **Option zur Steuerpflicht allerdings ausgeschlossen**. Gegen dieses Urteil des Finanzgerichts Niedersachsen hat der Kläger Revision eingelegt.

nur umsatzsteuerfreie Vermietung möglich an einen pauschal besteuerten Landwirt

5. Nachträglicher Antrag auf Günstigerprüfung

Bei Kapitalerträgen prüft das Finanzamt nur dann, ob die Besteuerung mit der tariflichen Einkommensteuer oder der Abgeltungsteuer für den Steuerzahler günstiger ist, wenn dies **in der Steuererklärung beantragt** wird. Diese **Günstigerprüfung** wird dann auch **bei späteren Änderungen des Steuerbescheids erneut durchgeführt**. In einem Fall, in dem der bestandskräftige Steuerbescheid aufgrund anderer Umstände später geändert und der Antrag nicht in der ursprünglichen Steuererklärung gestellt wurde, wollte das Finanzamt einen **nachträglichen Antrag auf Günstigerprüfung** jedoch nicht akzeptieren. Das Finanzgericht Köln hat den Antrag dagegen zugelassen. Vor der Änderung sei der Antrag dem Kläger nicht zuzumuten gewesen, weil er ins Leere gelaufen und damit bedeutungslos war.

Finanzgericht eröffnet die Möglichkeit zu einem nachträglichen Antrag auf Günstigerprüfung

6. Privatnutzung von Wärme aus einem Blockheizkraftwerk

Wie andere Entnahmen aus einem Betrieb ist auch der **private Verbrauch von Wärme** aus einem betrieblichen Blockheizkraftwerk **steuerpflichtig**. Nicht ganz so eindeutig ist der Wert dieser Entnahme. Das Finanzamt bemisst den **Wert auf der Basis des durchschnittlichen Fernwärmepreises**. Dagegen hat das Finanzgericht Baden-Württemberg auch die **Bewertung mit dem deutlich niedrigeren Preis zugelassen**, zu dem Wärme aus dem Kraftwerk an einen Dritten geliefert wurde. Dass es sich dabei um den Cousin des Eigentümers gehandelt hat, spielte für das Gericht keine Rolle, weil der Preis nachweislich im Rahmen des regional üblichen Preises für die Lieferung von Abwärme aus Biogasanlagen gelegen hat.

Bewertung der Privatentnahme von Wärme nicht zwingend mit dem durchschnittlichen Fernwärmepreis

7. Verlust aus dem Verkauf wertloser Aktien

Nur weil ein **Aktienpaket wertlos geworden** ist, führt das noch nicht zu einem steuerlich berücksichtigungsfähigen Verlust. Erst die **entgeltliche Veräußerung der Aktien** oder die Auflösung der Aktiengesellschaft **löst einen solchen Verlust aus**. Das Finanzgericht München hat nun entschieden, dass eine **entgeltliche Anteilsübertragung** auch dann vorliegt, wenn die Aktien **ohne Gegenleistung zwischen fremden Dritten** übertragen werden. Das gilt selbst dann, wenn der Verkäufer im Gegenzug wertlos gewordene Aktien des Käufers erwirbt.

Realisierung des Verlusts aus wertlos gewordenen Aktien