

# Mandanten- Brief

Oktober 2019

## 1. Teilweiser Abbau des Solidaritätszuschlags

Seit 1995 erhebt der Fiskus zusätzlich zur Einkommen- und Körperschaftsteuer einen **Solidaritätszuschlag** von den deutschen Steuerzahlern. In den ersten Jahren betrug der Soli noch 7,5 %, wurde aber **ab 1998 auf die seither geltende Höhe von 5,5 %** abgesenkt. Allein 2018 betrug das Aufkommen des Solis rund 18,9 Mrd. Euro. Kein Wunder also dass die Versuche, den Soli wieder abzuschaffen, fast genauso alt sind wie der Soli selbst. Bisher sind aber alle Versuche aus unterschiedlichen Gründen gescheitert. Das ändert sich jetzt, denn die Große Koalition macht ernst mit dem **Versprechen im Koalitionsvertrag, den Solidaritätszuschlag zumindest teilweise abzuschaffen**. Der erste Schritt, den die Bundesregierung Ende August im Entwurf für ein „**Gesetz zur Rückführung des Solidaritätszuschlags**“ beschlossen hat, fällt etwas umfangreicher aus als ursprünglich geplant. **Ab 2021 soll der Zuschlag für rund 90 %** der Lohn- und Einkommensteuerzahler **vollständig wegfallen**. Weitere 6,5 % werden zumindest teilweise entlastet.



- **Freigrenze:** Die Freigrenze, bis zu der kein Solidaritätszuschlag anfällt, wird auf **16.956 Euro (Einzelveranlagung)** bzw. auf **33.912 Euro (Zusammenveranlagung)** angehoben. Liegt die für das Jahr fällige **Einkommensteuer nicht über dieser Freigrenze**, fällt überhaupt **kein Solidaritätszuschlag** mehr an. Das hat zur Folge, dass Familien mit zwei Kindern bis zu einem Bruttojahreslohn von 151.990 Euro und Alleinerziehende bis zu einem Bruttojahreslohn von 73.874 Euro keinen Soli mehr zahlen.
- **Milderungszone:** Übersteigt die tarifliche Einkommenssteuer die Freigrenze, wird der Solidaritätszuschlag nicht sofort in voller Höhe, also mit 5,5 %, erhoben. Die **Milderungszone vermeidet also einen Belastungssprung** und wird durch das Gesetz ebenfalls **deutlich ausgeweitet**. Dadurch wird die Mehrheit der noch verbleibenden Soli-Zahler ebenfalls entlastet, allerdings bei steigenden Einkommen mit abnehmender Wirkung.
- **Abgeltung- & Körperschaftsteuer:** Dieser Abbauschritt enthält nur Entlastungen für die tarifliche Einkommensteuer. Bei der Abgeltungsteuer auf Kapitalerträge und der Körperschaftsteuer **bleibt vorerst alles wie gehabt**. Die Verfechter einer **vollständigen Abschaffung des Solis** haben unterdessen Anfang Juni **Rückendeckung vom Bundesrechnungshof** erhalten: Die nur teilweise Abschaffung des Solis berge erhebliche verfassungsrechtliche und finanzwirtschaftliche Risiken, meinen die Rechnungsprüfer, denn **Ende 2019 läuft der Solidarpakt II aus**. Damit gebe es eine reale Gefahr, dass der Bund zu milliardenschweren Steuerrückzahlungen verurteilt wird. Wenig überraschend also, dass der Bund der Steuerzahler ein **neues Musterverfahren beim Finanzgericht Nürnberg** unterstützt, das sich **gegen den Solidaritätszuschlag für das Jahr 2020** richtet. Aufgrund der geänderten Voraussetzungen kann es sich daher lohnen, dieses Verfahren im Auge zu behalten.

Steueraufkommen des Solis seit der Einführung rund 325 Mrd. Euro

bisherige Versuche zur Abschaffung des Solis waren nicht erfolgreich

Große Koalition will ab 2021 96,5 % der Einkommensteuerzahler entlasten

drastische Anhebung der Freigrenze für den Soli

kein Soli mehr bis zu einem Einkommen von rund 60.000 Euro für Alleinstehende ohne Kind

bei Kapitalerträgen und Körperschaften fällt der Soli unverändert an

Grundlage für Soli läuft Ende 2019 aus

neues Musterverfahren gegen Soli ab 2020

## 2. Vermietung des Home-Office an den Arbeitgeber

**A**ngesichts **neuer Urteile des Bundesfinanzhofs** zur Vermietung eines Arbeitszimmers oder Home-Office an den Arbeitgeber hat das Bundesfinanzministerium seine **Verwaltungsanweisung** zur steuerlichen Bewertung solcher Mietverträge **aktualisiert**. Es geht dabei um die Frage, unter welchen Voraussetzungen die **Miete als Arbeitslohn oder als Einkommen aus Vermietung und Verpachtung** gilt und welche steuerlichen Folgen sich daraus ergeben. Sind die Zahlungen des Arbeitgebers steuerpflichtiger Arbeitslohn, hat das nicht nur Folgen bei den Sozialversicherungsbeiträgen, sondern führt auch zur Anwendung der **Abzugsbeschränkung für ein häusliches Arbeitszimmer** für die damit verbundenen Werbungskosten.

- **Zuordnung:** Zum steuerpflichtigen Arbeitslohn gehören auch Bezüge und Vorteile, die durch das Arbeitsverhältnis veranlasst sind. Anders sieht es aus, wenn der Arbeitgeber **Bezüge und Vorteile aufgrund einer Rechtsbeziehung** (Mietvertrag) gewährt, die **neben dem Arbeitsverhältnis** besteht.
- **Arbeitslohn:** Dient das Arbeitszimmer oder eine Wohnung, die als Home-Office genutzt wird, **in erster Linie dem Interesse des Arbeitnehmers**, ist davon auszugehen, dass die Mietzahlungen als Gegenleistung für die Arbeitskraft erfolgen. Die Einnahmen sind dann als Arbeitslohn zu beurteilen.
- **Mieteinkünfte:** Eine Rechtsbeziehung neben dem Arbeitsverhältnis, die für die Qualifizierung als Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung erforderlich ist, setzt voraus, dass das **Home-Office vorrangig im betrieblichen Interesse** des Arbeitgebers genutzt wird und dieses Interesse über die Entlohnung sowie die Erbringung der Arbeitsleistung hinausgeht. Die **Ausgestaltung der Vereinbarung** zwischen Arbeitgeber und Arbeitnehmer als auch die **tatsächliche Nutzung** des Arbeitszimmers müssen **maßgeblich und objektiv von den Bedürfnissen des Arbeitgebers geprägt** sein.
- **Arbeitsplatz:** Ein gewichtiges **Indiz für den Arbeitslohncharakter** liegt vor, wenn der **Arbeitnehmer im Betrieb** über **einen weiteren Arbeitsplatz** verfügt und die Nutzung des Home-Office vom Arbeitgeber lediglich gestattet oder geduldet wird. In diesem Fall ist grundsätzlich von einem vorrangigen Interesse des Arbeitnehmers an der Nutzung auszugehen. Zur Widerlegung dieser Annahme muss der Arbeitnehmer ein vorrangiges Interesse seines Arbeitgebers am zusätzlichen Arbeitsplatz nachweisen, hinter dem das Interesse des Arbeitnehmers zurücktritt. Ein etwa **gleichwertiges Interesse von Arbeitgeber und Arbeitnehmer reicht nicht** aus.

Die Finanzverwaltung nennt verschiedene **Anhaltspunkte, die für ein betriebliches Interesse des Arbeitgebers sprechen**. Allerdings muss der Arbeitnehmer auch bei Vorliegen eines oder mehrerer der folgenden Anhaltspunkte das **vorrangige betriebliche Interesse seines Arbeitgebers nachweisen**, ansonsten sind die Leistungen als Arbeitslohn zu beurteilen:

- Für den Arbeitnehmer ist **im Unternehmen kein geeigneter Arbeitsplatz** vorhanden, und die Versuche des Arbeitgebers, Räume von fremden Dritten anzumieten, sind erfolglos geblieben.
- Der Arbeitgeber hat **für andere Arbeitnehmer**, die über keine für ein Arbeitszimmer geeignete Wohnung verfügen, **Miet- oder Nutzungsverträge mit fremden Dritten** begründet, die nicht bei ihm angestellt sind.

Anpassung der Verwaltungsanweisung an neue Rechtsprechung

Mietzahlungen als Arbeitslohn oder Mieteinnahmen?

Zuordnung richtet sich nach der primären Veranlassung

Arbeitslohn bei überwiegendem Interesse des Arbeitnehmers

Mieteinkünfte nur bei vorrangigem Interesse des Arbeitgebers

Arbeitsplatz im Betrieb spricht gegen Interesse des Arbeitgebers

gleichwertiges Interesse des Arbeitgebers genügt nicht als Gegenbeweis

Anhaltspunkte für überwiegendes Arbeitgeberinteresse

entsprechende Verträge mit fremden Dritten

- Es wurde eine **ausdrückliche, schriftliche Vereinbarung über die Bedingungen der Nutzung** der überlassenen Räumlichkeiten abgeschlossen.

Für das Vorliegen eines betrieblichen Interesses **kommt es nicht darauf an, ob ein** entsprechendes **Nutzungsverhältnis zu gleichen Bedingungen** auch **mit einem fremden Dritten** hätte begründet werden können. Auch spielt es keine Rolle, wenn die vereinbarte Miete die Höhe der ortsüblichen Marktmiete unterschreitet. Neu an den Vorgaben der Finanzverwaltung ist vor allem eine Regel zur Qualifizierung des Mietverhältnisses. Während das Finanzamt nämlich **bei der Vermietung von Wohnraum** typisierend **immer von einer Einkünfteerzielungsabsicht ausgeht**, solange die ortsübliche Miete nicht deutlich unterschritten wird, gibt es **bei Gewerbeimmobilien keine typisierende Annahme**. Das ist deshalb von Bedeutung, weil das Finanzamt die zweckentfremdete **Vermietung von Wohnraum an den Arbeitgeber** für dessen betriebliche Zwecke **grundsätzlich als gewerbliches Mietverhältnis** wertet. Für das Mietverhältnis muss der Arbeitnehmer daher die **Einkünfteerzielungsabsicht durch eine objektbezogene Überschussprognose** nachweisen.

Ist das **vorrangige betriebliche Interesse nachgewiesen**, mangelt es aber durch eine **negative Überschussprognose** an der Einkünfteerzielungsabsicht, dann ist die Vermietung an den Arbeitgeber ein **steuerlich unbeachtlicher Vorgang auf der privaten Vermögensebene**. Die **Mietzahlungen** sind dann zwar **steuerfrei**, im Gegenzug können aber auch **keine Werbungskosten** geltend gemacht werden. Die neuen Vorgaben sind in allen offenen Fällen anzuwenden. Allerdings wird es **für vor dem 1. Januar 2019 abgeschlossene Mietverträge** nicht beanstandet, wenn die Betroffenen weiterhin **generell von einer Einkünfteerzielungsabsicht** ausgehen.

### 3. Geänderte Rechtsprechung zum Eigenkapitalersatzrecht

**D**urch das MoMiG wurde das **Eigenkapitalersatzrecht dereguliert**. Deshalb hat der Bundesfinanzhof entschieden, dass die **Grundlage für den Abzug von eigenkapitalersetzenden Finanzierungshilfen** (Darlehen oder Bürgschaften) des Gesellschafters **als nachträgliche Anschaffungskosten entfallen** ist. Aus Gründen des Vertrauensschutzes **gilt die neue Rechtsprechung nur** für Finanzierungshilfen, die **ab der Veröffentlichung des Urteils am 27. September 2017** geleistet wurden oder ab diesem Tag eigenkapitalersetzend geworden sind. Die Finanzverwaltung hat nun diese Rechtsprechung einschließlich der Vertrauensschutzregelung übernommen. Als **nachträgliche Anschaffungskosten** gelten **nur noch Aufwendungen, die nach handelsrechtlichen Grundsätzen zu einer offenen und verdeckten Einlage** in das Kapital der Gesellschaft **führen**. Hierzu zählen insbesondere Nachschüsse und sonstige Zuzahlungen, beispielsweise Einzahlungen in die Kapitalrücklage, Barzuschüsse oder der Verzicht auf eine werthaltige Forderung. **Aufwendungen aus Fremdkapitalhilfen** wie der Ausfall eines Darlehens oder eine Bürgschaftsregressforderung führen hingegen grundsätzlich **nicht mehr zu nachträglichen Anschaffungskosten der Gesellschaftsanteile**. Anders sieht es nur dann aus, wenn die vom Gesellschafter gewährte Fremdkapitalhilfe aufgrund vertraglicher Abreden (Rangrücktritt etc.) mit einer Einlage in das Gesellschaftsvermögen wirtschaftlich vergleichbar ist.

schriftliche Nutzungsvereinbarung mit dem Arbeitgeber

Vermietung an den Arbeitgeber ist ein gewerblicher Mietvertrag

generell Überschussprognose zum Nachweis der Einkünfteerzielungsabsicht

neue Regelungen gelten in allen offenen Fällen

Übergangsregelung für Einkünfteerzielungsabsicht

MoMiG hat das Eigenkapitalersatzrecht dereguliert

Bundesfinanzhof ändert Rechtsprechung zu eigenkapitalersetzenden Finanzierungshilfen

Finanzverwaltung übernimmt Urteil samt Vertrauensschutzregelung

Fremdkapitalhilfen nur noch im Ausnahmefall als nachträgliche Anschaffungskosten abziehbar

## 4. Gewerbesteuerhinzurechnung von Zinsen im Cash-Pool

Bei der Gewerbesteuer werden Schuldzinsen teilweise dem Gewerbeertrag wieder hinzugerechnet. Der Bundesfinanzhof hat sich nun mit der **Saldierung von Schuld- und Habenzinsen über einen konzerninternen Cash-Pool** befasst. In der Regel ist eine Saldierung für Gewerbesteuerzwecke nicht möglich. Bei einem Cash-Pool lassen die Richter aber eine Ausnahme zu. Entscheidend ist, ob die **Darlehen gleichartig sind, derselben Zweckbestimmung dienen und regelmäßig** tatsächlich miteinander **verrechnet** werden. Die wechselseitigen Schuldverhältnisse innerhalb eines Cash-Pools sind im Falle der Saldierung bankarbeitstäglich zusammenzufassen und fortzuschreiben. Nur der für einen dann verbleibenden Schuldsaldo entstehende Zins ist hinzurechnungsfähig und kann nicht mit späteren Guthabenzinsen verrechnet werden.

## 5. Umsatzsteuer auf platzierungsabhängige Preisgelder

Die Teilnahme an einem Wettbewerb ist nur dann eine umsatzsteuerpflichtige Dienstleistung gegen Entgelt, wenn der **Veranstalter eine von der Platzierung unabhängige Vergütung zahlt** (z.B. Antrittsgeld oder platzierungsunabhängiges Preisgeld). Eine Staffelung des Preisgelds oder der Vergütung ist also unschädlich, da platzierungsabhängige Preisgelder kein Entgelt für die Teilnahme darstellen, weil sie nicht für die Teilnahme gezahlt werden, sondern für die Erzielung eines bestimmten Wettbewerbsergebnisses.

## 6. Garagenkosten mindern nicht den 1 %-Vorteil

Vom Arbeitnehmer **selbst getragene nutzungsabhängige Kosten** für den Firmenwagen sind **auf den geldwerten Vorteil nach der 1 %-Regelung anzurechnen**. Gleiches gilt für ein Nutzungsentgelt. Das Finanzgericht Münster hat jedoch festgestellt, dass nutzungsabhängige Kosten nur solche sind, die für den Arbeitnehmer **notwendig** sind, **um das Fahrzeug nutzen zu dürfen**. Die anteiligen Kosten für die heimische Garage können daher nicht auf den Nutzungsvorteil angerechnet werden, wenn der Dienstwagen ohne ausdrückliche Verpflichtung durch den Arbeitgeber in der Garage geparkt wird.

## 7. Kindergeld während einer weiterführenden Ausbildung

Haben volljährige Kinder bereits einen **ersten Abschluss in einer geregelten Berufsausbildung**, besteht der Kindergeldanspruch während einer darauf **aufbauenden Ausbildung** nur dann weiter, wenn diese noch **Teil einer einheitlichen Erstausbildung** ist und die Ausbildung die hauptsächliche Tätigkeit bildet. Eine berufsbegleitende Weiterbildung, bei der bereits der **Beruf im Vordergrund steht**, erfüllt diese Voraussetzung nicht, auch wenn eine Berufstätigkeit Abschlussvoraussetzung für den zweiten Ausbildungsabschnitt ist. Der Bundesfinanzhof hat jedoch eine **Dienstanweisung der Familienkasse verworfen**, nach der eine einheitliche Erstausbildung nur vorliegt, wenn die Absichtserklärung zur Fortführung der Ausbildung spätestens im Folgemonat nach Abschluss des vorangegangenen Ausbildungsabschnitts vorgelegt wird.

Optimierung des Cash-Flows über konzernweiten Cash-Pool

ausnahmsweise Verrechnung bei gleichartigen Darlehen zulässig

platzierungsunabhängige Zahlung bei einem Wettbewerb führt zu umsatzsteuerpflichtiger Leistung

vom Arbeitnehmer getragene Kosten auf Nutzungsvorteil anrechenbar

Kosten für heimische Garage nur bei Verpflichtung durch Arbeitgeber anrechenbar

Kindergeldanspruch während Aufbauausbildung nicht bei berufsbegleitender Ausbildung

keine Pflicht zur umgehenden Anzeige der Fortführung der Ausbildung