

DIE MANDANTEN | INFORMATION

Themen dieser Ausgabe

- Minderung der Umsatzsteuer bei Bauträgern
- Bewertung verbilligter Mahlzeiten
- E-Dienstwagen und Jobtickets steuerfrei
- Höheres Kindergeld ab Juli 2019
- Bekanntgabe von Verwaltungsakten
- Mindestlohn steigt

Ausgabe Januar 2019

*Sehr geehrte Mandantin,
sehr geehrter Mandant,*

auch mit unserer Januar-Ausgabe möchten wir Sie wieder über wichtige aktuelle Neuerungen aus dem Steuer- und Wirtschaftsrecht informieren.

STEUERRECHT

Unternehmer

Minderung der USt von Bauträgern beim Reverse Charge-Verfahren

Ein Bauträger, der aus den an ihn erbrachten Bauleistungen bis 2013 die Umsatzsteuer an das Finanzamt abgeführt hat (sog. Reverse Charge-Verfahren), obwohl das Reverse Charge-Verfahren nicht hätte angewendet werden dürfen, kann die Rückgängigmachung dieser Umsatzsteuerfestsetzung verlangen. Das Finanzamt darf die Herabsetzung der Umsatzsteuerfestsetzung nicht davon abhängig

machen, dass der Bauträger die Umsatzsteuer an den Bauunternehmer nachzahlt oder dass das Finanzamt die Möglichkeit einer Aufrechnung erhält.

Hintergrund: Bis zum Jahr 2013 verlangte die Finanzverwaltung bei Leistungen von Bauunternehmern an Bauträger, die Grundstücke bebauen und veräußern, die Anwendung des sog. Reverse Charge-Verfahrens; der Bauträger musste also die Umsatzsteuer für den Bauunternehmer an das Finanzamt abführen. Im Jahr 2013 entschied dann der Bundesfinanzhof (BFH), dass das Reverse-Charge-Verfahren in diesen Fällen nicht anwendbar ist. Daher kommt es nun in vielen Fällen zu einer Rückabwicklung, weil nun einerseits der Bauunternehmer Umsatzsteuer nachzahlen muss und andererseits der Bauträger eine Erstattung der an das Finanzamt gezahlten Umsatzsteuer

DIE MANDANTEN | INFORMATION

verlangen kann. Der Gesetzgeber hat die Rückabwicklung mittlerweile geregelt: Danach darf das Finanzamt die Umsatzsteuer zwar von dem leistenden Bauunternehmer nachfordern; dieser darf allerdings die Nachforderung durch eine Abtretung seines Anspruchs gegenüber dem Bauträger auf Zahlung der Umsatzsteuer erfüllen.

Sachverhalt: Die Klägerin war Bauträgerin und wandte in den Jahren 2011 bis 2013 das Reverse Charge-Verfahren für die an sie erbrachten Leistungen der Bauunternehmer an; sie führte daher die Umsatzsteuer an das Finanzamt ab. Nachdem der BFH im Jahr 2013 die Anwendung des Reverse Charge-Verfahrens in diesen Fällen als rechtswidrig eingestuft hatte, beantragte die Klägerin eine Minderung der Umsatzsteuer, die das Finanzamt ablehnte.

Entscheidung: Der BFH gab der Klage statt:

- Das Reverse Charge-Verfahren war in den Jahren 2011 bis 2013 bei Umsätzen von Bauunternehmern an Bauträger nicht anwendbar. Dies hat der BFH bereits im Jahr 2013 entschieden.
- Die Klägerin hat daher einen Anspruch auf Minderung der Umsatzsteuer für 2011 bis 2013. Denn nicht die Klägerin hätte die Umsatzsteuer aus den Bauleistungen einbehalten und an das Finanzamt abführen müssen, sondern die Bauunternehmer selbst.
- Weitere Voraussetzungen muss die Klägerin nicht erfüllen. Zwar hat der Gesetzgeber die Rückabwicklung mittlerweile geregelt; dies betrifft allerdings die Nachforderung der Umsatzsteuer von den leistenden Bauunternehmern, nicht jedoch die Erstattung der Umsatzsteuer an die Bauträger. Es ist daher für die Minderung der Umsatzsteuer nicht erforderlich, dass die Klägerin die Umsatzsteuer an die Bauunternehmer nachzahlt oder dass das Finanzamt eine Aufrechnungsmöglichkeit erhält.

Hinweise: Die Klägerin verhält sich dem BFH zufolge auch nicht treuwidrig, wenn sie nunmehr die Minderung der Umsatzsteuer verlangt, ihrerseits die Umsatzsteuer aber noch nicht an die leistenden Bauunternehmer nachgezahlt hat. Denn die Anwendung des Reverse Charge-Verfahrens beruhte auf der fehlerhaften Auffassung der Finanzverwaltung, die darauf bestanden hatte, dass Bauträger die Umsatzsteuer für die leistenden Bauunternehmer abführen müssen. Es ist nicht treuwidrig, wenn sich die Klägerin gegen eine fehlerhafte Besteuerung wendet.

Mit ihrer Entscheidung stellen sich die BFH-Richter gegen die Auffassung der Finanzverwaltung, die das Erstattungsverlangen des Bauträgers für Leistungsbezüge bis zum Februar 2014 davon abhängig macht, dass der Bauträger Umsatzsteuer an den leistenden Bauunternehmer nachzahlt oder für die Finanzverwaltung eine Aufrechnungsmöglichkeit gegen den Bauträger besteht. Diese Einschränkungen sind den Richtern des BFH zufolge rechtswidrig.

Bewertung verbilligter Mahlzeiten

Das Bundesfinanzministerium (BMF) hat die aus der Sozialversicherungsentgeltverordnung abgeleiteten Werte für die kostenlose oder verbilligte Abgabe von Mahlzeiten an Arbeitnehmer für das Jahr 2019 bekannt gegeben.

Hintergrund: Mahlzeiten, die arbeitstäglich unentgeltlich oder verbilligt an Arbeitnehmer abgegeben werden, sind mit dem anteiligen amtlichen Sachbezugswert nach der sog. Sozialversicherungsentgeltverordnung zu bewerten. Dies gilt auch für Mahlzeiten, die dem Arbeitnehmer während einer Dienstreise oder im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung vom Arbeitgeber oder auf dessen Veranlassung von einem Dritten zur Verfügung gestellt werden, wenn der Preis der Mahlzeit 60 € nicht übersteigt.

Dem BMF zufolge beträgt der Wert für Mahlzeiten, die ab dem Kalenderjahr 2019 gewährt werden,

- für ein Mittag- oder Abendessen 3,30 € (bisher 3,23 €),
- für ein Frühstück 1,77 € (bisher 1,73 €).

Alle Steuerpflichtigen

E-Dienstwagen und Jobtickets steuerfrei

Der Bundesrat hat am 23.11.2018 das sog. Jahressteuergesetz 2018 verabschiedet. Das Gesetz enthält unterschiedliche Regelungen zu den wichtigsten Steuerarten. Während des Gesetzgebungsverfahrens ist es zu mehreren Änderungen gegenüber dem ursprünglichen Gesetzentwurf gekommen.

Die wichtigsten Neuregelungen:

- Die bereits im Jahr 2017 verabschiedete **Steuerbefreiung für Sanierungsgewinne**, die noch von einer Genehmigung der EU-Kommission abhängig war, tritt rückwirkend zum 5.7.2017 in Kraft, nachdem die EU-Kommission ihre Zustimmung „inoffiziell“ geäußert hat. Die Steuerbefreiung soll auf Antrag auch für Sanierungsgewinne gelten, die durch einen Schuldenerlass vor dem 9.2.2017 entstanden sind.

Hinweis: Durch diese Antragsmöglichkeit für Sanierungsgewinne, die vor dem 9.2.2017 entstanden sind, ist der Unternehmer nicht mehr auf den sog. Sanierungserlass der Finanzverwaltung angewiesen; diese Verwaltungsanweisung wird nämlich von der Rechtsprechung als rechtswidrig angesehen und daher nicht angewendet.

- Der Entnahmewert aus der **Privatnutzung von betrieblichen Elektro- und Hybridelektrofahrzeugen** wird nur noch mit der Hälfte des inländischen Bruttolistenpreises angesetzt. Voraussetzung ist, dass das Fahrzeug in der Zeit vom 1.1.2019 bis 31.12.2021 angeschafft wird. Für Hybridelektrofahrzeuge ist weitere Voraussetzung, dass sie eine elektrische Mindestreichweite von 40 Kilometern haben oder höchstens von 50g CO₂/Kilometer ausstoßen. Der bisherige Nachteilsausgleich, der die Bemessungsgrundlage für Elektro- oder Hybridfahrzeuge mindert, fällt ab 2019 weg und greift wieder ab 2022.

Die o.g. Grundsätze gelten auch für die Bemessung des geldwerten Vorteils für Arbeitnehmer, die ein entsprechendes Dienstfahrzeug nutzen. Die Halbierung des Listenpreises gilt ebenfalls für Fahrten zwischen Wohnung und Betriebsstätte bzw. erster Tätigkeitsstätte und für Familienheimfahrten im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung.

Hinweis: Die Fahrtenbuchmethode bleibt weiterhin zulässig. Entsprechend der Halbierung der Bemessungsgrund-

lage für die Anwendung der Listenpreismethode werden hier in Bezug auf die Ermittlung der insgesamt entstandenen Aufwendungen die Anschaffungskosten für das Elektro- und Hybridelektrofahrzeug oder vergleichbare Aufwendungen bei Anschaffung in der Zeit vom 1.1.2019 bis zum 31.12.2021 lediglich zur Hälfte berücksichtigt.

- Der Vorteil aus der **Überlassung eines (Elektro-)Fahrrads**, das dem Arbeitnehmer zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn überlassen wird, bleibt künftig einkommensteuerfrei. Gleiches gilt für die Privatnutzung eines betrieblichen (Elektro-)Fahrrads durch einen Unternehmer.
- Ab 2019 ist ein **Jobticket** steuerfrei. Dies betrifft Sachbezüge wie Zeitkarten sowie Zuschüsse des Arbeitgebers, die zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn zu den Aufwendungen des Arbeitnehmers zum öffentlichen Personennahverkehr geleistet werden.

Hinweis: Auch die private Nutzung des Jobtickets bleibt steuerfrei. Die Steuerbefreiung gilt jedoch nicht für die Umwandlung von Arbeitslohn in ein Jobticket, sondern das Jobticket muss **zusätzlich zum Arbeitslohn** gewährt werden. Darüber hinaus wird der steuerliche Vorteil auf die Entfernungspauschale angerechnet.

- **Altersvorsorgeaufwendungen und Krankenversicherungsbeiträge** eines in Deutschland lebenden, jedoch im EU-Ausland arbeitenden Arbeitnehmers können künftig in Deutschland als Sonderausgaben abgesetzt werden, wenn der Arbeitslohn in Deutschland nach einem Doppelbesteuerungsabkommen steuerfrei ist und der Abzug dieser Aufwendungen in dem anderen EU-Staat nicht möglich ist.

Hinweis: Die Neuregelung gilt in allen noch offenen Fällen.

- Die sog. **Mantelkaufregelung**, die bei einer Anteilsübertragung von mehr als 25 % bis zu 50 % zu einem anteiligen Untergang der Verlustvorträge bei einer Kapitalgesellschaft führt, wird rückwirkend ab dem 1.1.2008 aufgehoben, und zwar auch für die Zeiträume ab 2016.

Hinweis: Dies ist eine Reaktion auf eine Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts (BVerfG), das die Regelung als verfassungswidrig angesehen hat, allerdings nur bis zum 31.12.2015. Der Gesetzgeber geht jetzt zugunsten der Unternehmen über die Entscheidung des BVerfG hinaus und hebt die Regelung auch für Zeiträume ab 2016 auf. Damit kann künftig eine Anteilsübertragung bis zu 50 % vorgenommen werden, ohne dass der Verlustvortrag nach der Mantelkaufregelung anteilig untergeht. Anteilsübertragungen von mehr als 50 % führen jedoch weiterhin zu einem vollständigen Verlustuntergang; allerdings ist hierzu noch ein Verfahren beim BVerfG anhängig, so dass entsprechende Bescheide durch einen Einspruch offengehalten werden sollten.

- Die sog. **Sanierungsklausel**, die bei Anteilsübertragungen von mehr als 50 % einen Untergang der Verlustvorträge verhindert, ist wieder anwendbar, und zwar rückwirkend ab dem 1.1.2008. Die Sanierungsklausel stellt eine Ausnahme vom Verlustuntergang bei einer Anteilsübertragung dar, wenn die Anteilsübertragung zum Zweck der

Sanierung der Kapitalgesellschaft erfolgt und dabei die wesentlichen Betriebsstrukturen erhalten werden.

Hinweis: Die Sanierungsklausel war vorübergehend suspendiert, weil die EU-Kommission die Klausel als europarechtswidrig ansah. Der Europäische Gerichtshof hat der EU-Kommission allerdings widersprochen und deren Beschluss aufgehoben. Damit gilt die Sanierungsklausel nun wieder ab dem 1.1.2008, soweit Bescheide verfahrensrechtlich noch offen sind. Relevant wird die Sanierungsklausel aber nur bei Anteilsübertragungen von mehr als 50 %, da bei Anteilsübertragungen bis zu 50 % die Verlustuntergangsvorschrift rückwirkend aufgehoben wird (s. oben).

Hinweis: Darüber hinaus enthält das Gesetz weitere Änderungen, die die Umsatzsteuer betreffen (Handel auf elektronischen Marktplätzen sowie neue Regelungen für Gutscheine). Hierüber haben wir bereits in der Oktober-Ausgabe 2018 dieser Mandanten-Information berichtet. Wesentliche Änderungen haben sich im Laufe des Gesetzgebungsverfahrens an dieser Stelle nicht ergeben.

Höheres Kindergeld ab Juli 2019

Der Bundesrat hat am 23.11.2018 das sog. Familienentlastungsgesetz verabschiedet. Das Gesetz sieht zum einen eine Erhöhung des Kindergelds ab Juli 2019 vor und enthält zum anderen steuerliche Entlastungen beim Steuersatz und Steuertarif für alle Steuerpflichtigen.

Die wesentlichen Neuregelungen des Gesetzes lauten:

- Das **Kindergeld** wird ab dem 1.7.2019 um 10 € pro Monat und Kind erhöht. Es beträgt dann 204 € für das erste und zweite Kind, 210 € für das dritte Kind und 235 € ab dem vierten Kind.

Derzeit beträgt das Kindergeld 194 € für das erste und zweite Kind, 200 € für das dritte Kind und 225 € für jedes weitere Kind.

- Der steuerliche **Kinderfreibetrag** wird ebenfalls erhöht – und zwar von bislang 2.394 € je Elternteil um 96 € auf 2.490 € je Elternteil ab 2019 und schließlich um weitere 92 € auf 2.586 € je Elternteil ab 2020.

Hinweis: Pro Kind beträgt damit die Erhöhung jährlich 192 €, da jeder Elternteil den um 96 € höheren Kinderfreibetrag erhält. Bei einem höheren Einkommen wirkt sich der Kinderfreibetrag günstiger aus als das Kindergeld.

- Der **Grundfreibetrag**, bis zu dem das Einkommen nicht besteuert wird, wird von derzeit 9.000 € auf 9.168 € im Jahr 2019 und auf 9.408 € im Jahr 2020 angehoben.
- Außerdem wird die Progression gemindert, indem die Eckwerte der Steuertabelle, bei denen sich der Steuersatz erhöht, entsprechend der Inflationsrate um 1,84 % für 2019 und um 1,95 % für 2020 erhöht werden.

Diese Verschiebung der Eckwerte dient der **Bekämpfung der sog. kalten Progression**, bei der sich der Steuersatz bereits durch eine inflationsbedingte Gehaltserhöhung erhöht und die Gehaltserhöhung durch den höheren Steuersatz zum Teil aufgeessen wird.

- Der im Rahmen der außergewöhnlichen Belastungen maßgebliche **Höchstbetrag für Unterhaltszahlungen an**

DIE MANDANTEN | INFORMATION

unterhaltsberechtigter Angehöriger wird von derzeit 9.000 € auf 9.168 € ab dem Jahr 2019 und auf 9.408 € ab 2020 angehoben. Die Höchstbeträge entsprechen den jeweiligen Grundfreibeträgen in den Jahren 2019 und 2020.

Hinweise: Das Gesetz muss jetzt noch vom Bundespräsidenten unterzeichnet werden, was als sicher gilt. Nach der Unterzeichnung wird das Gesetz im Bundesgesetzblatt verkündet und tritt dann zum 1.1.2019 in Kraft, sofern bei einzelnen Änderungen kein anderer Zeitpunkt des Inkrafttretens vorgesehen ist.

Bekanntgabe von Verwaltungsakten

Die gesetzliche Vermutung, dass ein Bescheid drei Tage nach Aufgabe zur Post als bekanntgegeben gilt, kann erschüttert sein, wenn die Finanzbehörde die Übersendung des Bescheids durch einen privaten Postdienstleister ausführen lässt, der zudem noch einen Subunternehmer eingeschaltet hat. Ist nach dem organisatorischen und betrieblichen Ablauf des privaten Postdienstleisters und des Subunternehmers eine Bekanntgabe innerhalb von drei Tagen nicht gewährleistet, beginnt die Einspruchs- oder Klagefrist erst mit dem tatsächlichen Zugang des Bescheids.

Hintergrund: Bei der Bekanntgabe von Bescheiden auf dem Postweg gilt ein gesetzlicher Dreitageszeitraum. Nach Aufgabe der Post durch die Finanzbehörde wird die Bekanntgabe des Bescheids, d.h. der Zugang beim Adressaten, also drei Tage später unterstellt. Der Steuerpflichtige kann allerdings einen verspäteten Zugang darlegen.

Sachverhalt: Die Familienkasse erließ gegenüber dem Kläger eine Einspruchsentscheidung, die am 6.11.2015 zur Post aufgegeben wurde. An diesem Tag um die Mittagszeit wurde der Brief mit der Einspruchsentscheidung von einem Subunternehmer eines privaten Kurierdienstes abgeholt. Er wurde von dem Subunternehmer an den privaten Kurierdienst übermittelt und von diesem an den Kläger übermittelt. Der Kläger machte geltend, er habe die Einspruchsentscheidung erst am 12.11.2015 erhalten, und reichte am 10.12.2015 Klage ein. Das Finanzgericht (FG) hielt die Klage für verfristet. Hiergegen erhob der Kläger Revision beim Bundesfinanzhof (BFH).

Entscheidung: Der BFH hob das Urteil auf und verwies die Sache zur weiteren Aufklärung an das FG zurück:

- Die gesetzliche Vermutung, dass ein Bescheid drei Tage nach Aufgabe zur Post als bekanntgegeben gilt, gilt auch bei der Übermittlung durch einen privaten Postdienstleister.
- Diese gesetzliche Vermutung einer Bekanntgabe nach drei Tagen nach Aufgabe zur Post kann zwar durch den

Adressaten erschüttert werden. Ein bloßes Bestreiten genügt dabei nicht. Der Kläger hätte substantiiert vortragen müssen, dass und wann ihn der Bescheid erst nach Ablauf der drei Tage erreicht hat.

- Dennoch bestehen im Streitfall Zweifel an einer Bekanntgabe innerhalb von drei Tagen nach Aufgabe zur Post. Denn es ist nicht geklärt, ob nach den organisatorischen und betrieblichen Vorkehrungen des privaten Postdienstleisters regelmäßig eine Bekanntgabe innerhalb von drei Tagen gesichert war.
- Dies gilt insbesondere dann, wenn noch ein privater Subunternehmer eingeschaltet wird, der den Brief von der Behörde zum privaten Postdienstleister transportiert. Es steht nämlich nicht fest, ob und wann der private Subunternehmer den Brief mit der Einspruchsentscheidung an den privaten Postdienstleister weitergeleitet hat. Sollte dies erst einen Tag später erfolgt sein, wäre die Zugangsvermutung von drei Tagen nicht mehr haltbar.

Hinweise: Das FG muss nun die organisatorischen und betrieblichen Abläufe bei dem Subunternehmer und dem privaten Postdienstleister aufklären und prüfen, ob sichergestellt war, dass ein Brief vom Subunternehmer noch am selben Tag an den privaten Postdienstleister übergeben und von diesem umgehend auf den Weg zum Empfänger gebracht wird. Sollte die Dreitagesvermutung nicht gelten, wäre der Bescheid erst am 12.11.2015 bekanntgegeben worden, so dass die Klage rechtzeitig erhoben worden wäre.

Das Urteil hat erhebliche Auswirkungen, weil viele Finanzbehörden aus Kostengründen private Postdienstleister mit der Übermittlung der Bescheide beauftragt haben. Wie der Fall zeigt, werden dabei auch noch private Subunternehmer (z. B. Kurierfahrer) eingeschaltet.

In der Praxis sollte gleichwohl auf das Datum des Bescheids bzw. der Einspruchsentscheidung geachtet werden und innerhalb der sich danach ergebenden einmonatigen Frist Einspruch und Klage eingelegt werden, um Diskussionen über eine rechtzeitige Einlegung zu vermeiden. Außerdem sollte der Briefumschlag aufgehoben und ggf. ein Eingangsvermerk auf dem Bescheid angebracht werden, um den tatsächlichen Zugang des Schriftstücks zu dokumentieren.

Mindestlohn steigt

Am 20.11.2018 wurde die „Zweite Mindestlohnanpassungsverordnung“ im Bundesgesetzblatt verkündet. Damit ist es nun offiziell: Ab dem 1.1.2019 gilt ein bundeseinheitlicher gesetzlicher Mindestlohn von 9,19 € brutto und ab dem 1.1.2020 von 9,35 € brutto je Zeitzunde.

Wichtige Termine: Steuer und Sozialversicherung im Januar 2019

- | | |
|--------------------|---|
| 10. 1. 2019 | Umsatzsteuer; Lohnsteuer; Kirchensteuer zur Lohnsteuer, Solidaritätszuschlag
Zahlungsschonfrist bis zum 14. 1. 2019 (gilt nicht bei Barzahlungen und Zahlungen per Scheck) |
| 29. 1. 2019 | Fälligkeit der Beitragsgutschrift der Sozialversicherungsbeiträge beim Sozialversicherungsträger am 29. 1. 2019
Einreichen der Beitragsnachweise bei der jeweiligen Krankenkasse (Einzugsstelle) bis zum 25. 1. 2019 |

Themen dieser Ausgabe

- Einschränkung der Sollbesteuerung
- Bundesfinanzministerium zur Realteilung
- Grunderwerbsteuer bei Umwandlung
- Sonderabschreibung beim Mietwohnungsbau
- Zinsen: Aussetzung der Vollziehung
- Vererbbarkeit von Urlaubsansprüchen

Ausgabe Februar 2019

Sehr geehrte Mandantin,
sehr geehrter Mandant,

auch mit unserer Februar-Ausgabe möchten wir Sie wieder über wichtige aktuelle Neuerungen aus dem Steuer- und Wirtschaftsrecht informieren.

STEUERRECHT

Unternehmer

Einschränkung der Sollbesteuerung

Der Europäische Gerichtshof (EuGH) schränkt die umsatzsteuerliche Sollbesteuerung, nach der die Umsatzsteuer mit Ausführung der Leistung entsteht, bei Ratenzahlungen ein. Danach gilt die Sollbesteuerung bei **Ratenzahlungen für Dienstleistungen** dann nicht, wenn die Raten vertragsgemäß über mehrere Jahre gezahlt werden sollen.

Hintergrund: Grundsätzlich gilt im Umsatzsteuerrecht die Sollbesteuerung. Danach entsteht die Umsatzsteuer mit

der Ausführung der Lieferung oder Dienstleistung unabhängig davon, wann der Kunde bezahlt. Im Ergebnis muss der Unternehmer damit die Umsatzsteuer vorfinanzieren. Anders ist dies bei der Istbesteuerung, die nur auf Antrag u. a. bei kleineren Unternehmen mit einem Jahresumsatz von maximal 500.000 € und bei Freiberuflern in Betracht kommt; hier entsteht die Umsatzsteuer erst bei Bezahlung durch den Kunden.

Sachverhalt: Die Klägerin ist im bezahlten Fußball als Spielervermittlerin tätig. Im Jahr 2012 vermittelte sie einen Spieler für ein dreijähriges Engagement und vereinbarte mit dem Verein, dass dieser die Vermittlungsprovision in Raten über drei Jahre leisten soll. Das Finanzamt verlangte von der Klägerin für 2012 die gesamte Umsatzsteuer unter Hinweis auf die ausgeführte Vermittlungsleistung. Hierge-

DIE MANDANTEN | INFORMATION

gen wehrte sich die Klägerin. Der Fall kam zum Bundesfinanzhof (BFH), der ein Vorabentscheidungsersuchen an den EuGH richtete.

Entscheidung: Dem EuGH zufolge entsteht die Umsatzsteuer erst mit der jeweiligen Ratenzahlung:

- Bei Leistungen, die durch bedingte Ratenzahlungen erst über mehrere Jahre nach der eigentlichen Vermittlung vergütet werden, entsteht die Umsatzsteuer nicht bereits mit Ausführung der Vermittlung. Vielmehr entsteht die Umsatzsteuer erst mit Ablauf des jeweiligen Zeitraums, auf den sich die geleisteten Zahlungen beziehen; dies ist die jeweilige Rate.
- Der EuGH begründet dies mit der europäischen Regelung für Teilleistungen. Danach gelten Dienstleistungen unter bestimmten Voraussetzungen erst mit der jeweiligen Rate als bewirkt. Diese Voraussetzung dürfte dem EuGH zufolge im Streitfall erfüllt sein, so dass die Umsatzsteuer erst mit der jeweiligen Jahresrate entsteht.

Hinweise: Die Sache muss nun vom BFH abschließend entschieden werden. Zwar hat der EuGH angedeutet, dass der Klage stattzugeben sein dürfte; es liegt nun aber am BFH, die nicht leicht verständliche EuGH-Entscheidung umzusetzen und deutlich zu machen, in welchen Fällen die Sollbesteuerung nicht gilt, weil eine Leistung in mehrere Teilleistungen – entsprechend den Ratenzahlungen – unterteilt wird.

Noch nicht klar ist, ob sich die EuGH-Entscheidung auch auf Leasingverträge und Mietkaufgeschäfte übertragen lässt. In der Praxis werden hier häufig Finanzierungsbanken zwischengeschaltet, die den Kaufpreis für den Käufer sogleich an den Unternehmer (Lieferanten) in voller Höhe bezahlen, während der Käufer Raten an die Bank leistet. Der Unternehmer bekommt seinen Kaufpreis dann also sofort, so dass er die Umsatzsteuer nicht vorfinanzieren muss. Zumindest in diesen Fällen mit einer zwischengeschalteten Bank dürfte es also bei der Sollbesteuerung bleiben.

Ebenfalls in der Praxis üblich ist es, einem zum Vorsteuerabzug berechtigten Käufer zusätzlich zur ersten Rate auch die gesamte Umsatzsteuer in Rechnung zu stellen, so dass der Verkäufer die Umsatzsteuer sogleich in voller Höhe erhält und diese nicht vorfinanzieren muss. Der Käufer kann die ihm mit der ersten Rate in Rechnung gestellte Umsatzsteuer in voller Höhe beim Finanzamt geltend machen.

Bundesfinanzministerium zur Realteilung

Das Bundesfinanzministerium (BMF) hat ein neues Schreiben zur Realteilung von unternehmerisch tätigen Personengesellschaften veröffentlicht. Das Schreiben übernimmt die aktuelle Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH) und ersetzt das bisherige Schreiben aus dem Jahr 2016. Das BMF-Schreiben ist für die Finanzämter bindend, nicht jedoch für die Finanzgerichte.

Hintergrund: Bei einer Realteilung wird eine unternehmerisch tätige Personengesellschaft in der Weise aufgelöst, dass jeder der Gesellschafter einen Teil des Gesellschaftsvermögens erhält und damit weiterhin unternehmerisch

tätig ist, z. B. als Einzelunternehmer. Eine Realteilung hat den Vorteil, dass die sog. stillen Reserven der Wirtschaftsgüter, die der einzelne Gesellschafter übernimmt, nicht versteuert werden müssen. Unter den stillen Reserven versteht man die Differenz zwischen dem aktivierten Buchwert und dem höheren Verkehrswert.

Kernaussagen des BMF:

Das BMF unterscheidet nunmehr ebenso wie der BFH zwischen echter und unechter Realteilung.

- Bei der echten Realteilung wird die Personengesellschaft aufgelöst, und jeder Gesellschafter übernimmt einen Teil des Gesellschaftsvermögens (s. Hintergrund).
- Daneben gibt es noch die unechte Realteilung, bei der einer der Gesellschafter aus der Personengesellschaft ausscheidet und einen Teil des Gesellschaftsvermögens mitnimmt und damit unternehmerisch tätig wird. Die übrigen Gesellschafter führen den Betrieb der bisherigen Personengesellschaft fort.
- Beide Arten der Realteilung sind begünstigt, so dass die stillen Reserven der Wirtschaftsgüter, die auf die Gesellschafter der aufgelösten Gesellschaft (echte Realteilung) bzw. auf den ausscheidenden Gesellschafter übergehen (unechte Realteilung), grundsätzlich nicht versteuert werden müssen.

Bei der unechten Realteilung erkennt das BMF eine steuerbegünstigte Realteilung auch dann an, wenn der ausscheidende Gesellschafter **nur Einzelwirtschaftsgüter** übernimmt und nicht einen Teilbetrieb oder Mitunternehmeranteil.

Hinweise: Damit hält das BMF an seiner bisherigen Auffassung nicht mehr fest, nach der der ausscheidende Gesellschafter bei einer unechten Realteilung einen Teilbetrieb oder Mitunternehmeranteil erhalten müsse, damit eine begünstigte (unechte) Realteilung vorliegt. Die Mitnahme von Einzelwirtschaftsgütern reicht aus; diese müssen jedoch weiterhin betrieblich genutzt werden.

Alle Gesellschafter können beantragen, dass die aktuellen Ausführungen des BMF zur unechten Realteilung nicht angewendet werden, wenn die unechte Realteilung vor dem 1.1.2019 stattgefunden hat.

Das aktuelle Schreiben enthält darüber hinaus zahlreiche weitere Ausführungen zur Realteilung wie z. B. die steuerliche Behandlung von Ausgleichszahlungen unter den Gesellschaftern, die Bewertung des übernommenen Betriebsvermögens oder die Sperrfrist, die zu beachten ist, damit die stillen Reserven nicht versteuert werden müssen. Insofern werden allerdings die Grundsätze aus dem bisherigen Schreiben zur Realteilung übernommen.

Grunderwerbsteuer bei missglückter formwechselnder Umwandlung

Ein Einzelunternehmen, zu dem Grundbesitz gehört, kann nicht formwechselnd in eine Ein-Mann-GmbH umgewandelt werden. Der Beschluss über die Umwandlung ist daher als Verpflichtung zur Einbringung auszulegen und löst Grunderwerbsteuer aus. Eine Grunderwerbsteuerfreiheit aufgrund der sog. Konzernklausel kommt nicht in Betracht.

Hintergrund: Grunderwerbsteuer entsteht bei einem Vertrag, der auf die Übertragung eines Grundstücks gerichtet ist (z. B. Kaufvertrag). Aber auch ein Vertrag, mit dem sich der Grundstückseigentümer verpflichtet, das Grundstück auf eine Gesellschaft gegen Gewährung von Gesellschaftsrechten, also gegen eine Beteiligung, zu übertragen oder einzubringen, führt zur Grunderwerbsteuerbarkeit.

Sachverhalt: A war Einzelunternehmer. Zu seinem Unternehmen gehörte ein Grundstück. A fasste im August 2013 einen notariell beglaubigten Umwandlungsbeschluss, durch den sein Einzelunternehmen in eine GmbH formwechselnd umgewandelt werden sollte. A sollte alle Anteile an der GmbH erhalten. Im September 2013 wurde die GmbH im Handelsregister eingetragen, und zwar mit dem Zusatz „entstanden durch formwechselnde Umwandlung der Firma des A“. Das Finanzamt setzte gegenüber der GmbH Grunderwerbsteuer fest. Diese legte gegen den Bescheid Einspruch ein und beantragte die Aussetzung der Vollziehung. Über diesen Antrag auf Aussetzung der Vollziehung musste nun der Bundesfinanzhof (BFH) entscheiden.

Entscheidung: Der BFH wies den Antrag auf Aussetzung der Vollziehung ab:

- Der Umwandlungsbeschluss aus dem August 2013 löste wie ein Kaufvertrag Grunderwerbsteuer aus. Denn in dem Beschluss verpflichtete sich A, sein Grundstück auf die GmbH zu übertragen.
- Es handelte sich nicht um eine lediglich formwechselnde Umwandlung, bei der keine Grunderwerbsteuer entsteht. Ein Einzelunternehmen kann nämlich nicht formwechselnd umgewandelt werden. Vielmehr war der Beschluss des A als Verpflichtung zur Einbringung auszulegen.
- Unbeachtlich ist, dass im Handelsregister eine formwechselnde Umwandlung vermerkt worden ist. Entscheidend für die Grunderwerbsteuer ist allein das Verpflichtungsgeschäft, nicht die Eintragung im Handelsregister.
- Die Verpflichtung zur Einbringung des Grundstücks war auch nicht nach der sog. Konzernklausel steuerfrei. Die Konzernklausel gilt nämlich nicht für Kaufverträge und vergleichbare Verpflichtungsgeschäfte wie im Streitfall, sondern erfasst nur bestimmte Rechtsvorgänge aufgrund einer Umwandlung, z. B. den Eigentumsübergang ohne vorheriges Verpflichtungsgeschäft, die Übertragung des wirtschaftlichen Eigentums an einem Grundstück oder die Übertragung von Anteilen an einer grundstücksbesitzenden Gesellschaft, jeweils im Rahmen einer Umwandlung.

Hinweise: Der Umwandlungsbeschluss des A war inhaltlich missglückt, weil die von A und seinem Notar beabsichtigte formwechselnde Umwandlung gar nicht möglich war. Um das Einzelunternehmen als Ein-Mann-GmbH weiterführen zu können, hätte A eine Ausgliederung als Unterart der Spaltung vornehmen müssen. Für eine Ausgliederung ergaben sich aus dem Umwandlungsbeschluss jedoch nicht genügend Anhaltspunkte. Deshalb ging der BFH von einer Grunderwerbsteuerbaren Einbringung des Einzelunternehmens in die GmbH aus, die nicht von der Konzernklausel erfasst wurde.

Die Grunderwerbsteuer wird grundsätzlich vom Erwerber geschuldet, im Streitfall also von der GmbH. Zahlt der Er-

werber nicht, kann der Verkäufer bzw. Einbringende vom Finanzamt in Anspruch genommen werden.

Vermieter

Vorerst keine neue Sonderabschreibung beim Mietwohnungsbau

Der Bundesrat hat am 14.12.2018 kurzfristig einen Gesetzesbeschluss des Bundestags zu Sonderabschreibungen beim Mietwohnungsneubau von der Tagesordnung abgesetzt. Damit wird eine zunächst geplante neue Sonderabschreibung zur Förderung des Mietwohnungsneubaus vorerst nicht umgesetzt.

Geplant war, privaten Investoren zu ermöglichen, befristet für vier Jahre, fünf Prozent der Anschaffungs- und Herstellungskosten einer neuen Wohnung bei der Steuer geltend zu machen. Die bereits geltende lineare Sonderabschreibung über zwei Prozent sollte bestehen bleiben. Damit hätten in den ersten vier Jahren insgesamt 28 Prozent der Anschaffungs- und Herstellungskosten einer neuen Mietwohnung steuerlich abgeschrieben werden können.

Voraussetzung für die Sonderabschreibung sollte dem Gesetz zufolge sein, dass die Anschaffungs- oder Herstellungskosten 3.000 €/qm Wohnfläche nicht übersteigen.

Außerdem hätte die Wohnung im Jahr der Herstellung und in den folgenden neun Jahren der entgeltlichen Überlassung zu Wohnzwecken dienen müssen.

Um sicherzustellen, dass die neuen Wohnungen nicht als Ferienwohnungen (unter-)vermietet werden, hätten die Wohnungen dauerhaft bewohnt sein müssen.

Vorgesehen waren darüber hinaus auch Steuerbegünstigungen für Investitionen in bestehende Gebäude. Sie sollten nur greifen, wenn sie zu neuem Wohnraum führen.

Hinweise: Das Gesetzgebungsverfahren ist damit nicht beendet. Theoretisch kann das Gesetz auf Antrag eines Landes oder der Bundesregierung auf eine der nächsten Tagesordnungen des Bundesrates gesetzt und zu einem späteren Zeitpunkt verabschiedet werden.

Alle Steuerpflichtigen

Zinsen: Aussetzung der Vollziehung

Das Bundesfinanzministerium (BMF) folgt im Ergebnis der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH) und gewährt auf Antrag Aussetzung der Vollziehung für Zinsen für Verzinsungszeiträume ab dem 1.4.2012. Der BFH hat nämlich erneut ernsthafte Zweifel an der Verfassungsmäßigkeit des gesetzlichen Zinssatzes von 6 % geäußert.

Hintergrund: Der gesetzliche Zinssatz im Steuerrecht beträgt 6 % jährlich. Dies betrifft Zinsen für Steuernachzahlungen, für gestundete oder ausgesetzte Beträge und für hinterzogene Steuern. Die Höhe dieses Zinssatzes wird von Fachleuten für verfassungswidrig gehalten. Der BFH hat in zwei aktuellen Eilverfahren den Zinssatz in einer vorläufigen Prüfung zunächst für den Verzinsungszeitraum

DIE MANDANTEN | INFORMATION

ab dem 1.4.2015 als verfassungswidrig angesehen und jüngst auch für den Verzinsungszeitraum ab 2012.

Aktuelles Schreiben: Das BMF akzeptiert die beiden BFH-Entscheidungen zur möglichen Verfassungswidrigkeit und gewährt nunmehr auf Antrag des Zinsschuldners Aussetzung der Vollziehung für **Verzinsungszeiträume ab dem 1.4.2012**.

Hinweis: Das aktuelle BMF-Schreiben gilt in allen offenen Fällen und ersetzt das bisherige BMF-Schreiben, das eine Aussetzung der Vollziehung nur für den Verzinsungszeitraum ab dem 1.4.2015 vorsah (s. hierzu unsere Mandanten-Information Dezember 2018).

Für **Verzinsungszeiträume vor dem 1.4.2012** gewährt das BMF nicht ohne Weiteres Aussetzung der Vollziehung. Hier muss ein **besonderes berechtigtes Interesse** an der Aussetzung der Vollziehung dargelegt werden. Dieses ist dann gegeben, wenn dem Steuerpflichtigen die Zahlung der Zinsen nicht zuzumuten ist, weil er ansonsten z. B. Insolvenz anmelden müsste. Insoweit kommt es möglicherweise aber noch zu weiteren Gerichtsentscheidungen, in denen auch für Verzinsungszeiträume vor dem 1.4.2012 verfassungsrechtliche Zweifel an der Höhe des Zinssatzes von 6 % geäußert werden und Aussetzung der Vollziehung gewährt wird.

ERBRECHT

Vererbbarkeit von Urlaubsansprüchen

Der Europäische Gerichtshof (EuGH) hat zugunsten von Arbeitnehmern und ihren Familien entschieden, dass der Erbe des Arbeitnehmers einen Anspruch gegen den Arbeitgeber auf Vergütung für den nicht genommenen Jahresurlaub des Verstorbenen hat. Damit widerspricht der EuGH der deutschen Rechtsprechung, nach der ein Anspruch auf Jahresurlaub nicht vererbt werden kann und daher auch nicht gegenüber dem Erben zu vergüten ist. Die Entscheidung des EuGH gilt sowohl gegenüber öffentlich-rechtlichen, als auch gegenüber privaten Arbeitgebern.

Hintergrund: Nach deutschem Recht muss ein Arbeitgeber den Jahresurlaub abgelden, wenn er wegen der Beendigung des Arbeitsverhältnisses nicht mehr vollständig gewährt werden kann. Stirbt der Arbeitnehmer, ist der Anspruch auf Resturlaub nicht vererbbar, so dass der Erbe nach deutschem Recht keinen Vergütungsanspruch gegen

den Arbeitgeber hat. Nach europäischem Recht darf der bezahlte Jahresurlaub nicht durch eine finanzielle Vergütung ersetzt werden, außer bei Beendigung des Arbeitsverhältnisses.

Streitfälle: Der EuGH musste über zwei verschiedene Sachverhalte entscheiden. Es ging jeweils um den Erben eines Arbeitnehmers, der bis zu seinem Tod den Jahresurlaub nicht vollständig genommen hatte. In einem Fall handelte es sich um einen öffentlich-rechtlichen Arbeitgeber, in dem anderen Fall um einen privaten Arbeitgeber. Die Erben machten jeweils einen Anspruch auf Vergütung für den nicht genommenen Jahresurlaub geltend. Beide Fälle gingen zum Bundesarbeitsgericht, das den EuGH anrief.

Entscheidung: Der EuGH bejahte einen Vergütungsanspruch der Erben:

- Nach der Charta der Grundrechte der EU hat jeder Arbeitnehmer einen Anspruch auf bezahlten Mindestjahresurlaub von 20 Tagen. Dieser Anspruch auf bezahlten Jahresurlaub darf nur bei Beendigung des Arbeitsverhältnisses durch eine finanzielle Vergütung ersetzt werden.
- Die Charta der Grundrechte der EU gewährt dem Arbeitnehmer einen doppelten Anspruch: nämlich auf Urlaub **und** auf Bezahlung während dieser Zeit. Kann der Arbeitnehmer den Urlaub wegen der Beendigung des Arbeitsverhältnisses nicht mehr nutzen, bleibt ihm wenigstens ein Anspruch auf Bezahlung. Auf den Grund der Beendigung des Arbeitsverhältnisses kommt es nicht an.
- Eine Regelung eines EU-Staates, die den Anspruch auf Bezahlung im Fall des Todes des Arbeitnehmers versagt, ist mit der Charta der Grundrechte der EU nicht vereinbar. Der Erbe des Arbeitnehmers kann sich daher unmittelbar auf die EU-Charta berufen, und zwar nicht nur gegenüber öffentlich-rechtlichen Arbeitgebern, sondern auch gegenüber privaten Arbeitgebern.

Hinweise: Das Urteil ist für die Erben deutscher Arbeitnehmer vorteilhaft, weil sie für den noch nicht genommenen Jahresurlaub ihres verstorbenen Angehörigen Gehalt beanspruchen können. Der EuGH folgt damit der deutschen Rechtsprechung nicht, die den Urlaubsanspruch für nicht vererbbar hält und deshalb dem Erben keinen Anspruch für den nicht genommenen Jahresurlaub einräumt.

Aus steuerlicher Sicht ist das Urteil für Arbeitgeber relevant, weil die Ansprüche der Erben bei der Bemessung der Urlaubsrückstellung zu berücksichtigen sind.

Wichtige Termine: Steuer und Sozialversicherung im Februar 2019

- | | |
|------------------|---|
| 11.2.2019 | Umsatzsteuer; Lohnsteuer, Kirchensteuer zur Lohnsteuer, Solidaritätszuschlag
Zahlungsschonfrist bis zum 14.2.2019 (gilt nicht bei Barzahlungen und Zahlungen per Scheck) |
| 15.2.2019 | Gewerbsteuer, Grundsteuer
Zahlungsschonfrist bis zum 18.2.2019 (gilt nicht bei Barzahlungen und Zahlungen per Scheck) |
| 26.2.2019 | Fälligkeit der Beitragsgutschrift der Sozialversicherungsbeiträge beim Sozialversicherungsträger am 26.2.2019
Einreichen der Beitragsnachweise bei der jeweiligen Krankenkasse (Einzugsstelle) bis zum 22.2.2019 |

DIE MANDANTEN | INFORMATION

Themen dieser Ausgabe

- Gewinnverteilung bei einer Personengesellschaft
- USt-Befreiung notärztlicher Bereitschaftsdienste
- Überlassung von Elektrofahrzeugen
- Betrieb eines Blockheizkraftwerks durch eine WEG
- Kosten für nicht anerkannte Heilmethoden
- Termine: Steuer und Sozialversicherung

Ausgabe März 2019

*Sehr geehrte Mandantin,
sehr geehrter Mandant,*

auch mit unserer März-Ausgabe möchten wir Sie wieder über wichtige aktuelle Neuerungen aus dem Steuer- und Wirtschaftsrecht informieren.

STEUERRECHT

Unternehmer

Gewinnverteilung bei einer PersG

Kommt es bei einer vermögensverwaltenden Personengesellschaft zu einem Gesellschafterwechsel im Laufe des Jahres, kann der neue Gesellschafter bereits ab dem 1.1. des Jahres am Ergebnis anstelle des ausscheidenden Gesellschafters beteiligt sein. Voraussetzung ist, dass alle Gesellschafter einer derartigen Gewinnverteilung bereits vor Beginn des Jahres zugestimmt haben, die Gewinnverteilung durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst und nicht rechtsmissbräuchlich ist.

Hintergrund: Bei einer Personengesellschaft wird das Ergebnis den einzelnen Gesellschaftern grundsätzlich nach dem zivilrechtlichen Gewinnverteilungsschlüssel zugerechnet. Die Höhe des Gesamtgewinns der Personengesellschaft sowie die Zuordnung auf die einzelnen Gesellschafter werden durch einen Feststellungsbescheid einheitlich und gesondert und damit verbindlich festgestellt und aus diesem Bescheid in den jeweiligen Einkommensteuerbescheid des einzelnen Gesellschafters übernommen.

Sachverhalt: Eine Gesellschaft bürgerlichen Rechts (GbR) vermietete Immobilien. An der GbR waren A, B und C zu jeweils einem Drittel beteiligt. Im Oktober 1997 verkaufte C seinen Anteil an D; allerdings sollte die Übertragung erst mit der Bezahlung des Kaufpreises wirksam werden. D zahlte den Kaufpreis erst im Folgejahr am 1.7.1998. Die

DIE MANDANTEN | INFORMATION

GbR erzielte im Jahr 1998 einen Verlust von ca. 600.000 DM. Das Finanzamt rechnete A und B jeweils einen Verlustanteil von 200.000 DM sowie C und D einen Verlustanteil von jeweils 100.000 DM zu. Hiergegen klagte D, der einen Verlustanteil von 200.000 DM begehrte.

Entscheidung: Der Bundesfinanzhof (BFH) gab der Klage statt:

- Die Gewinn- und Verlustzuweisung richtet sich grundsätzlich nach dem zivilrechtlichen Verteilungsschlüssel. Danach wäre dem C ein Sechstel des Verlustes zuzurechnen gewesen, nämlich die Hälfte eines Drittels aufgrund seiner für sechs Monate bestehenden Beteiligung (1.1. bis 30.6.1998). Das andere Sechstel stünde dem D zu.
- Jedoch kann dem D als neu eintretenden Gesellschafter abweichend vom Beteiligungsverhältnis auch der Verlustanteil für das gesamte Jahr zugerechnet werden, wenn eine entsprechende Vereinbarung von allen Gesellschaftern für die Zukunft getroffen worden ist, die Vereinbarung ihren Grund im Gesellschaftsverhältnis hat und nicht rechtsmissbräuchlich ist.
- Diese Voraussetzungen sind im Streitfall erfüllt. Hätte sich D vertragsgerecht verhalten und noch im Jahr 1997 den Kaufpreis gezahlt, wäre ihm der Verlustanteil für das gesamte Jahr 1998 zuzurechnen gewesen, während C am Verlust des Jahres 1998 nicht mehr beteiligt gewesen wäre. Eine vom Beteiligungsverhältnis abweichende Vereinbarung wäre bei vertragsgerechtem Verhalten des D nicht erforderlich gewesen. Da die Gesellschafter keine Regelung für den Fall einer verspäteten Zahlung getroffen haben, spricht dies dafür, dass die Gewinnverteilung so erfolgen sollte, als ob sich D vertragsgerecht verhalten hätte und bereits im Jahr 1997 Gesellschafter geworden wäre.
- Die ausschließliche Zuordnung des Verlustanteils auf D hatte auch ihren Grund im Gesellschaftsverhältnis. Denn es liegt im Interesse der GbR, dass Altgesellschafter wie der C auf Verlustzuweisungen zugunsten des neu eintretenden Gesellschafters verzichten, um hierdurch einen Anreiz für den Beitritt neuer Gesellschafter und damit einen Anreiz für die Zuführung neuen Kapitals zu schaffen.

Hinweise: C war damit am Ergebnis der GbR im Jahr 1998 nicht mehr beteiligt.

Der BFH ließ offen, ob eine Änderung der Gewinn- und Verlustverteilung auch während des Jahres mit Rückwirkung zum 1.1. steuerlich anerkannt werden würde. Hierauf sollte man lieber nicht vertrauen, sondern sich möglichst immer vorab, d. h. vor Beginn des neuen Jahres, über eine Änderung der Gewinn- und Verlustverteilung verständigen. Im Streitfall bejahte der BFH eine vorzeitige Einigung, weil das Gericht in dem im Jahr 1997 geschlossenen Vertrag eine Zustimmung auch seitens des A und des B sah. Zwar waren A und B nicht Verkäufer. Sie waren jedoch an dem Vertrag beteiligt, da sie den C für den Fall seines Ausscheidens von einer Haftung für Gesellschaftsschulden freistellten.

Das Urteil betrifft ausdrücklich nur vermögensverwaltende Personengesellschaften, die also Vermietungseinkünfte, Kapitaleinkünfte oder sonstige Einkünfte erzielen. Für unternehmerisch tätige Personengesellschaften, die gewerb-

lich, freiberuflich oder land- und forstwirtschaftlich tätig sind, ist ein anderer BFH-Senat zuständig. Allerdings sollten insoweit grundsätzlich die gleichen Grundsätze gelten.

Umsatzsteuerbefreiung notärztlicher Bereitschaftsdienste

Honorare eines Arztes für notärztliche Bereitschaftsdienste bei Sportveranstaltungen und ähnlichen Veranstaltungen sind umsatzsteuerfrei. Insoweit greift die Umsatzsteuerfreiheit für ärztliche Heilbehandlungen.

Hintergrund: Nach dem Gesetz sind u. a. Heilbehandlungen eines Arztes im Bereich der Humanmedizin steuerfrei.

Sachverhalt: Der Kläger ist Arzt und übte bei Sport- und ähnlichen Veranstaltungen einen notärztlichen Bereitschaftsdienst aus. Hierzu beriet er im Vorfeld den Veranstalter über potenzielle Gesundheitsgefahren und sollte während der Veranstaltung frühzeitig gesundheitliche Probleme der Besucher erkennen und bei Bedarf Behandlungen durchführen. Das Finanzamt sah die Leistungen des Klägers, die er gegenüber dem Veranstalter als „notärztliche bzw. sanitätsdienstliche Betreuung“ abrechnete, als umsatzsteuerpflichtig an, weil der Kläger vom Veranstalter für seine Anwesenheit und Einsatzbereitschaft vergütet worden sei, nicht aber für die Behandlung von Patienten.

Entscheidung: Der Bundesfinanzhof (BFH) gab der hiergegen gerichteten Klage statt:

- Die Tätigkeit des Klägers war eine Heilbehandlung auf dem Gebiet der Humanmedizin. Zu den Heilbehandlungen gehören neben der Heilung auch die Diagnose, die Behandlung sowie vorbeugende Untersuchungen.
- Die Umsatzsteuerbefreiung wird auch dann gewährt, wenn die Leistung nicht gegenüber dem Patienten oder gegenüber der Krankenkasse erbracht wird. Für die Umsatzsteuerfreiheit kommt es nämlich nicht auf den Leistungsempfänger an, sondern auf den leistenden Arzt.
- Der ärztliche Notfalldienst des Klägers für den Veranstalter diente unmittelbar dem Schutz und der Aufrechterhaltung der menschlichen Gesundheit. Die Leistungen des Klägers waren mit vorbeugenden Maßnahmen vergleichbar, weil es darum ging, Gefahrensituationen frühzeitig zu erkennen, um ggf. sofort ärztlich tätig werden zu können und einen späteren Behandlungserfolg sicherzustellen. Die Tätigkeit des Klägers ging damit weit über eine bloße Anwesenheit und Einsatzbereitschaft hinaus.

Hinweise: Umsatzsteuerfrei sind auch die Heilbehandlungen durch Zahnärzte, Heilpraktiker, Physiotherapeuten, Hebammen oder durch ähnlich heilberuflich tätige Personen im Bereich der Humanmedizin.

Nicht umsatzsteuerfrei sind dagegen ärztliche Maßnahmen, die nicht der Heilbehandlung (Diagnose, Behandlung, Vorbeugung und eigentliche Heilung) dienen, z. B. medizinisch nicht indizierte Schönheitsoperationen.

Im Streitfall war die Leistungsbeschreibung in der Rechnung als „notärztliche bzw. sanitätsdienstliche Betreuung“ möglicherweise unglücklich. Für das Finanzamt stand damit wohl weniger die Heilbehandlung als Notarzt sondern eher die Betreuung im Vordergrund.

Arbeitgeber/Arbeitnehmer

Überlassung von Elektrofahrzeugen

Das Bundesfinanzministerium (BMF) hat sich in einem inoffiziellen Schreiben an den Verband der Automobilindustrie e.V. zur Neuregelung der Besteuerung von Elektro-Dienstwagen geäußert. Danach wird der neue steuerliche Vorteil nicht gewährt, wenn der Dienstwagen bereits vor dem 1.1.2019 an irgendeinen Arbeitnehmer schon einmal als Dienstwagen überlassen worden ist.

Hintergrund: Der Gesetzgeber hat den zu versteuernden Vorteil aus der Privatnutzung von betrieblichen Elektro-Kfz und extern aufladbaren Hybridelektrofahrzeugen gemindert, indem der Wert von 1 % auf 0,5 % des Bruttolistenpreises monatlich gesenkt wird. Wird die Fahrtenbuchmethode angewendet, werden die Anschaffungskosten für das Elektro- bzw. Hybridelektrofahrzeug ebenfalls nur zur Hälfte angesetzt. Voraussetzung für die jeweilige Minderung ist, dass das Elektro- bzw. Hybridfahrzeug in den Jahren vom 1.1.2019 bis 31.12.2021 angeschafft wird.

Schreiben des BMF: Das BMF hat eine Anfrage des Verbands der Automobilindustrie e.V. zur zeitlichen Anwendung der Neuregelung beantwortet.

- Dem BMF zufolge setzt die Anwendung der Neuregelung – und damit die Minderung des steuerlichen Vorteils aus der Privatnutzung – bei der Überlassung eines Elektro- bzw. Hybridelektrofahrzeugs an einen Arbeitnehmer voraus, dass der Firmenwagen einem Arbeitnehmer erstmals **nach dem 31.12.2018 und vor dem 1.1.2022 überlassen** worden ist.
- Eine Überlassung zur privaten Nutzung liegt vor, wenn der Firmenwagen dem Arbeitnehmer für Privatfahrten oder für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte oder für Familienheimfahrten im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung überlassen wird.
- Die Neuregelung greift damit bei solchen Fahrzeugen nicht, die dem Arbeitnehmer bereits vor dem 1.1.2019 zur privaten Nutzung überlassen worden sind. Hier bleibt es bei der bisherigen Regelung, dass 1 % des Bruttolistenpreises angesetzt wird bzw. bei der Fahrtenbuchmethode die Anschaffungskosten für den Pkw und damit die Abschreibungen zu Grunde gelegt werden.

Hinweis: Der Bruttolistenpreis bzw. die Anschaffungskosten werden dafür um einen pauschalen Abzug für den teureren Elektromotor gemindert (sog. Nachteilsausgleich). Dieser Abzug hängt von der Batteriekapazität ab.

Hinweise: Das BMF-Schreiben ist bemerkenswert, da der Gesetzgeber auf die **Anschaffung** nach dem 31.12.2018 abstellt. Das BMF wendet die Neuregelung hingegen auch auf Fahrzeuge an, die vor diesem Zeitpunkt angeschafft oder geleast worden sind, sofern sie erst nach dem 31.12.2018 dem Arbeitnehmer **zur Privatnutzung überlassen** werden. Insofern ist das Schreiben positiv, weil nunmehr auch Altfahrzeuge unter die Regelung fallen, die nach dem 1.1.2019 erstmalig einem Arbeitnehmer zur privaten Nutzung überlassen werden. Eine Überlassung zur Privatnutzung vor dem 1.1.2019 ist hingegen schädlich. Die Anwendung der Neuregelung kann darüber hinaus nicht durch

einen bloßen Wechsel des Nutzungsberechtigten zum Stichtag 1.1.2019 herbeigeführt werden.

Greift die Neuregelung, wird der zu versteuernde Vorteil scheinbar halbiert. Tatsächlich fällt der Vorteil etwas geringer aus, weil im Gegenzug der sog. Nachteilsausgleich entfällt, d. h. die Minderung des Bruttolistenpreises bzw. der Anschaffungskosten um den Mehrpreis, der auf den teureren Elektromotor entfällt.

Alle Steuerpflichtigen

Betrieb eines Blockheizkraftwerks

Betreibt eine Wohnungseigentümergeinschaft (WEG) ein Blockheizkraftwerk, das vorwiegend der Wärmeversorgung des Hauses dient und speist sie den überschüssigen Strom gegen Entgelt in das Stromnetz ein, erzielt sie mit dem Verkauf des Stroms gewerbliche Einkünfte. Sie ist zur Abgabe einer Feststellungserklärung verpflichtet. Ob die Wohnungseigentümer eine eigenständige Gesellschaft bürgerlichen Rechts (GbR) gegründet haben, ist unerheblich.

Hintergrund: Erzielen mehrere Personen als Mitunternehmer gemeinschaftlich Einkünfte, werden die Einkünfte einheitlich und gesondert festgestellt, indem die Höhe und Art der Einkünfte für die Gemeinschaft festgestellt und dem einzelnen Mitunternehmer anteilig zugerechnet werden. Voraussetzung für eine Mitunternehmerstellung sind Mitunternehmerinitiative und Mitunternehmerisiko.

Sachverhalt: Eine aus elf Reihenhäusern bestehende WEG errichtete ein Blockheizkraftwerk, um hieraus den eigenen Energiebedarf zu decken und den überschüssigen Strom gegen Entgelt in das allgemeine Stromnetz einzuspeisen. Den Vertrag mit dem Stromversorgungsunternehmen schloss die WEG, vertreten durch ihre Hausverwaltung. Das Finanzamt sah in der Einspeisung des überschüssigen Stroms gegen Entgelt eine gewerbliche Tätigkeit und erließ einen Bescheid über die einheitliche und gesonderte Feststellung. Hiergegen wehrte sich die WEG.

Entscheidung: Der Bundesfinanzhof (BFH) gab im Grundsatz dem Finanzamt Recht, verwies die Sache allerdings an das Finanzgericht (FG) zur weiteren Aufklärung zurück:

- Eine Mitunternehmerschaft kann nicht nur bei einer Personengesellschaft bestehen, sondern auch bei einem vergleichbaren Gemeinschaftsverhältnis. Ein solches Gemeinschaftsverhältnis liegt bei einer WEG vor. Die einzelnen Wohnungseigentümer haben Mitunternehmerinitiative, weil sie ein Weisungsrecht gegenüber dem Verwalter sowie Stimm- und Kontrollrechte haben. Und die einzelnen Wohnungseigentümer tragen auch ein Mitunternehmerisiko, weil sie am Gewinn und Verlust der WEG beteiligt sind und zudem mit ihrem Vermögen nach außen in Höhe ihrer Miteigentumsquote haften.
- Es bedarf daher keines Zusammenschlusses in Gestalt einer GbR, sondern die WEG ist die Mitunternehmerschaft. Dies gilt jedenfalls dann, wenn sie innerhalb ihres Verbandszwecks tätig wird. Zum Verbandszweck gehört auch die Erzeugung und Vermarktung von Strom, sofern dies ein Nebenprodukt des für die Wohnanlage produzier-

DIE MANDANTEN | INFORMATION

ten Wärmebedarfs ist. Dies war im Streitfall zu bejahen, da das Blockheizkraftwerk zu 3/4 Wärme für die elf Reihenhäuser produzierte und nur zu 1/4 Strom erzeugte, der in das allgemeine Stromnetz eingespeist wurde.

- Für die Abgabe der Feststellungserklärung ist der bestellte Wohnungsverwalter verantwortlich, weil er das Organ der WEG ist. Der Verwalter verstößt mit der Erstellung und Abgabe der Feststellungserklärung nicht gegen das Steuerberatungsgesetz, weil er insoweit in eigenen Angelegenheiten, nämlich als Organ der WEG, tätig wird.
- Das FG muss nun noch die Höhe der Anschaffungskosten des Blockheizkraftwerks ermitteln, da hiervon die Abschreibung abhängt. Zu den Anschaffungskosten gehört auch die nicht abziehbare Vorsteuer. Diese ist nicht abziehbar, soweit die Wärme den Mitgliedern der WEG zur Verfügung gestellt wird. Dabei kommt es nicht darauf an, ob die Wärme den WEG-Mitgliedern verkauft wird – dies wäre steuerfrei, weil Leistungen einer WEG an ihre Mitglieder steuerfrei gestellt sind, und würde deshalb zum Ausschluss des Vorsteuerabzugs führen – oder ob die Wärme unentgeltlich überlassen wird und aus diesem Grund den Vorsteuerabzug ausschließt. Allerdings kann der Aufteilungsmaßstab für den abziehbaren Vorsteueranteil nicht anhand der erzeugten Strom- und Wärmemenge ermittelt werden, sondern muss anhand der unterschiedlich hohen Marktpreise für Strom und Wärme bestimmt werden.

Hinweise: Der Gewinn kann durch eine Einnahmen-Überschussrechnung ermittelt werden.

Die Abgabe einer Feststellungserklärung kann nicht wegen geringer Bedeutung unterbleiben. Eine geringe Bedeutung wird insbesondere bei Zinseinnahmen einer WEG angenommen. Muss die WEG eine Feststellungserklärung wegen der gewerblichen Einkünfte aus dem Verkauf des Stroms abgeben, könnte dies auch dazu führen, dass die Zinsen in der Feststellungserklärung anzugeben sind, allerdings nicht als gewerbliche Einkünfte, sondern als Einkünfte aus Kapitalvermögen.

Dient das Blockheizkraftwerk vorrangig der Erzeugung von Strom, der gegen Vergütung in das allgemeine Stromnetz eingespeist wird, ist nicht die WEG die Mitunternehmerschaft, sondern dies kann dann nur eine GbR der Wohnungseigentümer sein. Für die Abgabe der Erklärung wäre dann nicht der Hausverwalter verantwortlich, sondern der Geschäftsführer der GbR. Der Feststellungsbescheid müsste sich gegen die GbR richten, nicht gegen die WEG.

Abzug nicht anerkannter Heilmethoden

Die Vorlage eines knappen amtsärztlichen Attests kann ausreichen, um Aufwendungen für wissenschaftlich nicht

anerkannte Heilmethoden als außergewöhnliche Belastung abzuziehen.

Hintergrund: Die Zwangsläufigkeit von krankheitsbedingten Aufwendungen für Arznei-, Heil- und Hilfsmittel wird i. d. R. durch eine Verordnung eines Arztes nachgewiesen. Seit 2011 ist bei bestimmten Maßnahmen der Nachweis der Zwangsläufigkeit in qualifizierter Form zu führen, und zwar „durch ein amtsärztliches Gutachten oder eine ärztliche Bescheinigung eines Medizinischen Dienstes der Krankenversicherung“ (u. a. bei wissenschaftlich nicht anerkannten Behandlungsmethoden). Der Nachweis muss **vor Beginn** der Heilmaßnahme ausgestellt worden sein.

Sachverhalt: Die Kläger ließen ab Februar 2011 ihre seit ihrer Geburt schwerbehinderte Tochter in einem von zwei Heilpraktikern betriebenen Naturheilzentrum behandeln. Nachdem die Krankenkasse eine Erstattung der Kosten (16.800 €) abgelehnt hatte, machten die Kläger die Aufwendungen im Rahmen ihrer Einkommensteuererklärung als außergewöhnliche Belastung geltend und legten ein privatärztliches Attest einer Fachärztin für Kinder- und Jugendheilkunde (Homöopathie) vor. Diese kam zu dem Ergebnis, dass bei dem schweren Krankheitsbild jeder Versuch, das Ergebnis zu verbessern, für die Familie wichtig und auch medizinisch jeder positive Impuls für das Kind zu begrüßen sei, weshalb sie auch ärztlich die Teilnahme am Förderprogramm des Naturheilzentrums empfehle. Auf diesem Attest hatte der zuständige Amtsarzt vermerkt: „Die Angaben werden amtsärztlich bestätigt“.

Das beklagte Finanzamt erkannte die Behandlungskosten mit der Begründung nicht an, dass die knappe Äußerung des Amtsarztes kein „achtsärztliches Gutachten“ darstelle.

Entscheidung: Die hiergegen gerichtete Klage hatte Erfolg:

- Die Tochter der Kläger ist mit wissenschaftlich nicht anerkannten Methoden behandelt worden, so dass der Nachweis der Zwangsläufigkeit in qualifizierter Form geführt werden musste.
- Diese Anforderungen waren im Streitfall allerdings erfüllt: Zwar wird für den Nachweis u. a. ein „achtsärztliches Gutachten“ verlangt. Jedoch wird nicht nur den Amtsarzt, sondern in gleicher Weise auch der Medizinische Dienst der Krankenversicherung ermächtigt, die Zwangsläufigkeit von Aufwendungen bei unkonventionellen Behandlungsmethoden zu bestätigen. Und dieser muss lediglich eine „ärztliche Bescheinigung“ ausstellen.
- Vor diesem Hintergrund sind an das „Gutachten“ des Amtsarztes keine höheren Anforderungen als an eine „Bescheinigung“ der Krankenversicherung zu stellen.

Hinweis: Das Urteil ist inzwischen rechtskräftig, in vergleichbaren Fällen sollen Sie sich hierauf berufen.

Wichtige Termine: Steuer und Sozialversicherung im März 2019

- | | |
|-------------|--|
| 11. 3. 2019 | Umsatzsteuer; Lohnsteuer; Solidaritätszuschlag; Kirchenlohnsteuer; Einkommen- bzw. Körperschaftsteuer; Solidaritätszuschlag; Kirchensteuer
Zahlungsschonfrist bis zum 14. 3. 2019 (gilt nicht bei Barzahlungen und Zahlungen per Scheck) |
| 27. 3. 2019 | Fälligkeit der Beitragsgutschrift der Sozialversicherungsbeiträge beim Sozialversicherungsträger am 27. 3. 2019
Einreichen der Beitragsnachweise bei der jeweiligen Krankenkasse (Einzugsstelle) bis zum 25. 3. 2019 |

Themen dieser Ausgabe

- Umsatzsteuer beim Internethandel
- Briefkastenanschrift des Rechnungsausstellers
- Bruchteilsgemeinschaft kein Unternehmer
- Gewerberäume: Ermittlung der ortsüblichen Miete
- Termine: Steuer und Sozialversicherung

Ausgabe April 2019

*Sehr geehrte Mandantin,
sehr geehrter Mandant,*

auch mit unserer April-Ausgabe möchten wir Sie wieder über wichtige aktuelle Neuerungen aus dem Steuer- und Wirtschaftsrecht informieren.

STEUERRECHT

Unternehmer

Umsatzsteuer beim Internethandel

Das Bundesfinanzministerium (BMF) hat zur umsatzsteuerlichen Neuregelung in Bezug auf Internet-Handelsplattformen Stellung genommen.

Hintergrund: Ab dem 1.1.2019 müssen elektronische Marktplatzbetreiber wie z. B. eBay Aufzeichnungspflichten beachten und können unter bestimmten Umständen für die Umsatzsteuer der bei ihnen unternehmerisch tätigen Verkäufer (Onlinehändler) haften (s. hierzu unsere Mandanten-

Information Oktober 2018). Zu den Einzelheiten hat sich nun das BMF geäußert.

Die wesentlichen Aussagen des BMF:

- Der Marktplatzbetreiber hat neben zahlreichen weiteren Angaben (z. B. Name, Anschrift, Steuernummer, soweit vorhanden Umsatzsteuer-Identifikationsnummer des unternehmerisch tätigen Onlinehändlers) u. a. die Höhe des Umsatzes des jeweiligen Onlinehändlers aufzuzeichnen. Dabei sind Entgeltminderungen wie Skonti oder Rabatte zu berücksichtigen; die Entgeltminderung ist nicht gesondert aufzuzeichnen.
- Ein Umsatz ist nicht aufzuzeichnen, wenn der Empfänger die Ware entweder nicht annimmt oder innerhalb der ihm eingeräumten Frist zurücksendet.

DIE MANDANTEN | INFORMATION

Hinweis: Von vornherein nicht zu den Marktplatzbetreibern gehören sog. Vermittlungsmarktplätze, die wie ein „Schwarzes Brett“ funktionieren und auf denen keine Einkäufe getätigt werden können, sondern lediglich der Kontakt zum Händler hergestellt wird.

- Der Marktplatzbetreiber muss sich vom Onlinehändler eine Bescheinigung des Finanzamts geben lassen, dass letzterer beim Finanzamt steuerlich erfasst ist (Erfassungsbescheinigung). Auf diese Weise kann der Betreiber grundsätzlich die Haftung für eine vom Onlinehändler nicht abgeführte Umsatzsteuer vermeiden. Die Bescheinigung, die der Händler bei seinem Finanzamt beantragen kann, wird vom Finanzamt bis zum 31.12.2021 befristet ausgestellt. Die Bescheinigung wird auch Kleinunternehmern auf deren Antrag hin erteilt.

Hinweis: Onlinehändler, die im Inland (Deutschland) keine Umsätze ausführen, benötigen keine Bescheinigung. Hierzu zählen etwa Unternehmer, die Direktverkäufe aus einem nicht zur EU gehörenden Ausland (sog. Drittland wie z. B. China) tätigen, bei denen die Ware bei Abschluss des Kaufvertrags nicht im Inland lagert, die Beförderung oder Versendung im Drittland beginnt und der Lieferer oder sein Beauftragter nicht Schuldner der Einfuhrumsatzsteuer ist; diese Voraussetzungen muss der Marktplatzbetreiber aber nachweisen, etwa durch eine Erklärung des Händlers. Auch Onlinehändler, die ausschließlich bestimmte Versandungslieferungen innerhalb der EU unterhalb einer Lieferschwelle von 100.000 € tätigen, können dazu gehören.

- Die Bescheinigung wird nach einem bundeseinheitlichen Vordruckmuster vorerst in Papierform erteilt. Jeder Händler erhält nur eine Bescheinigung.

Hinweis: Bei Verlust wird dem Händler eine Ersatzbescheinigung erteilt. Ändern sich die Grunddaten des Händlers wie z. B. seine Adresse oder die Steuernummer, wird ebenfalls eine neue Bescheinigung erteilt.

- Der Marktplatzbetreiber kann beim Finanzamt bei begründeten Zweifeln nachfragen, ob die ihm vorgelegte Bescheinigung gültig ist.

Hinweis: Eine solche Nachfrage ist zu empfehlen, weil eine gültige Bescheinigung die Haftung des Betreibers für nicht abgeführte Umsatzsteuer grundsätzlich ausschließt.

- Onlinehändler, die ihren Wohnsitz weder in der EU noch im EWR haben, sondern z. B. in Asien wohnen, müssen einen inländischen Empfangsbevollmächtigten für den Schriftverkehr benennen; dies muss kein Steuerberater, sondern kann auch eine Privatperson sein, die die Briefe des Finanzamts entgegen nimmt.

- Der Marktplatzbetreiber kann trotz gültiger Bescheinigung für die nicht abgeführte Umsatzsteuer des Onlinehändlers haften, wenn er wusste oder hätte wissen müssen, dass der Händler die Umsatzsteuer nicht abführt. Der Betreiber darf offensichtliche oder bekanntgewordene Tatsachen nicht außer Acht lassen, die darauf schließen lassen, dass der Händler die Umsatzsteuer nicht abführt.

Hinweis: Der Betreiber ist dem BMF zufolge allerdings nicht dazu verpflichtet, den Onlinehändler aktiv auszuforschen.

- Stellt der Betreiber eine Pflichtverletzung des Onlinehändlers bei der Erfüllung seiner umsatzsteuerlichen Pflichten fest, kann der Betreiber eine Haftung für die Umsatzsteuer des Händlers dadurch vermeiden, dass er diesen mit einer Frist von maximal zwei Monaten auffordert, seine umsatzsteuerliche Pflichtverletzung abzustellen und ggf. – falls der Händler der Aufforderung nicht nachkommt – dessen Account sperrt.

Hinweis: Der Betreiber soll die Finanzverwaltung über die Sperrung des Accounts informieren.

- Hat sich der Onlinehändler nicht als Unternehmer auf der Plattform registriert, sondern als Privatverkäufer, besteht grundsätzlich keine Haftung des Betreibers, es sei denn, der Betreiber weiß oder müsste wissen, dass der Onlinehändler tatsächlich Unternehmer ist. Hierbei kommt es nur auf die Umsätze des Händlers auf der vom Betreiber unterhaltenen Plattform an. Überschreiten diese Umsätze innerhalb eines Jahres die für Kleinunternehmer geltende Umsatzgrenze von 17.500 €, spricht dies für eine unternehmerische Tätigkeit des Händlers.

- Hat das Finanzamt Erkenntnisse über eine umsatzsteuerliche Pflichtverletzung des Onlinehändlers, darf es den Marktplatzbetreiber hierüber informieren und ihn auffordern, auf den Händler einzuwirken. Der Betreiber ist dann gehalten, den Händler zur Erfüllung der umsatzsteuerlichen Pflichten aufzufordern und ihm nach Ablauf einer Frist ggf. den Account zu sperren. Auf diese Weise kann der Betreiber eine Haftung vermeiden (s. o.).

Hinweis: Die Aufzeichnungspflichten der Marktplatzbetreiber gelten zwar bereits ab dem 1.1.2019. In Bezug auf im Drittland ansässige Onlinehändler sind die Aufzeichnungspflichten jedoch erst zum 1.3.2019 zu erfüllen und für unternehmerisch tätige Händler aus Deutschland, der EU oder dem EWR erst zum 1.10.2019.

Inzwischen hat das BMF mitgeteilt, dass es bis zum 15.4.2019 nicht beanstandet wird, wenn dem Marktplatzbetreiber anstelle der Erfassungsbescheinigung der bis zum 28.2.2019 gestellte Antrag des Onlinehändlers auf Erteilung der Bescheinigung (in elektronischem Format oder als Abdruck) vorliegt.

Briefkastenanschrift des Rechnungsausstellers - Beweislast des Empfängers

Zwar ist der Vorsteuerabzug auch aus einer Rechnung möglich, in der der Rechnungsaussteller nur seine Briefkastenanschrift angegeben hat (s. hierzu unsere Mandanten-Information Oktober 2018). Der Rechnungsempfänger trägt allerdings die **Beweislast** dafür, dass der Rechnungsaussteller unter der angegebenen Briefkastenanschrift im Ausstellungszeitpunkt postalisch erreichbar gewesen ist.

Hintergrund: Nach der geänderten Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH) und des Europäischen Gerichtshofs (EuGH) ist der Vorsteuerabzug auch aus solchen Rechnungen möglich, in denen der leistende Unternehmer und Rechnungsaussteller lediglich seine Briefkastenanschrift angegeben hat, nicht aber die Adresse, unter der er wirtschaftlich aktiv geworden ist. Der leistende Unternehmer und Rechnungsaussteller muss unter der angegebenen Anschrift aber erreichbar gewesen sein.

Sachverhalt: Der Kläger betrieb eine Gebäudereinigung sowie ein Internetcafé. Er machte im Jahr 2007 die Vorsteuer aus den Rechnungen zweier Unternehmer geltend, die jeweils eine eigene Adresse angaben, unter denen sie nach den Feststellungen des Finanzamts wirtschaftlich nicht aktiv geworden waren. Das Finanzgericht (FG) wies die Klage in der ersten Instanz ab.

Entscheidung: Der Bundesfinanzhof (BFH) verwies die Sache zur weiteren Sachaufklärung an das FG zurück:

- Zwar ist es nach der neuen Rechtsprechung des BFH und des EuGH nicht erforderlich, dass der Rechnungsaussteller und Lieferant unter der in der Rechnung angegebenen Anschrift wirtschaftlich aktiv geworden ist. Es genügt, wenn er eine Anschrift verwendet, unter der er postalisch erreichbar ist.
- Maßgeblicher Zeitpunkt für die postalische Erreichbarkeit ist der Zeitpunkt der Rechnungsausstellung.
- Der Rechnungsempfänger, der die Vorsteuer aus der Rechnung geltend machen will, trägt allerdings die Beweislast dafür, dass der Rechnungsaussteller im Zeitpunkt der Rechnungsausstellung unter der von ihm angegebenen Adresse postalisch erreichbar ist. Dies muss das FG nun noch aufklären.

Hinweise: Für die postalische Erreichbarkeit genügt ein Briefkasten, ein Postfach, eine Großkundenadresse oder eine c/o-Adresse des Rechnungsausstellers. Die Finanzverwaltung folgt der neuen Rechtsprechung und erkennt den Vorsteuerabzug aus sog. Briefkastenrechnungen an.

Das aktuelle Urteil verdeutlicht jedoch die Schwierigkeiten für den Unternehmer, der die Vorsteuer aus einer derartigen Rechnung geltend machen will: Er muss nachweisen, dass der Rechnungsaussteller im Zeitpunkt der Rechnungsausstellung unter der genannten Rechnungsanschrift postalisch erreichbar war; im Streitfall geht es immerhin um das Jahr 2007, so dass der Kläger nun die postalische Erreichbarkeit der Rechnungsaussteller im Jahr 2007 nachweisen muss.

Das Finanzamt wehrt sich im Streitfall auch deshalb gegen die Anerkennung des Vorsteuerabzugs, weil es sich bei den streitigen Rechnungen nach seinen Feststellungen um sog. Abdeckrechnungen handelt, die eine illegale Beschäftigung verschleiern sollten.

Bruchteilsgemeinschaft kein umsatzsteuerlicher Unternehmer

Eine Bruchteilsgemeinschaft, bei der jeder Gemeinschaftler einen Anteil am Vermögen hält, ohne dass die Gemeinschaftler einen gemeinschaftlichen Zweck verfolgen, ist kein Unternehmer im umsatzsteuerlichen Sinne. Die Bruchteilsgemeinschaft schuldet daher weder Umsatzsteuer, noch ist sie zum Vorsteuerabzug berechtigt.

Hintergrund: Eine Bruchteilsgemeinschaft besteht, wenn mehrere Personen Eigentümer oder Inhaber eines Gegenstands oder Rechts sind, aber keinen gemeinsamen Zweck verfolgen. Hiervon abzugrenzen ist eine Personengesellschaft wie z. B. eine Gesellschaft bürgerlichen Rechts (GbR), bei der die Gesellschafter einen gemeinschaftlichen Zweck verfolgen, z. B. den Betrieb einer Arztpraxis.

Sachverhalt: Der Kläger hatte zusammen mit weiteren Personen Erfindungen im medizinischen Bereich getätigt. Er und die anderen Erfinder schlossen mit einer Kommanditgesellschaft (KG) Lizenzverträge über die Vermarktung der Erfindungen. Die KG erteilte den einzelnen Erfindern Gutschriften und wies hierin die Umsatzsteuer mit dem Regelsteuersatz von 19 % aus. Der Kläger gab Umsatzsteuererklärungen ab und erklärte Umsätze aus dem Lizenzvertrag nur mit dem ermäßigten Umsatzsteuersatz von 7 %. Dem folgte das Finanzamt zunächst, änderte allerdings im Jahr 2011 nach einer Außenprüfung die Umsatzsteuer für die Jahre 1998 bis 2010 und besteuerte die Umsätze des Klägers mit 19 %. Der Kläger machte geltend, dass nicht er die Umsatzsteuer schulde, sondern die Bruchteilsgemeinschaft.

Entscheidung: Der Bundesfinanzhof (BFH) wies die Klage ab:

- Eine Bruchteilsgemeinschaft ist kein Unternehmer im umsatzsteuerlichen Sinne. Denn zivilrechtlich hat die Bruchteilsgemeinschaft keine Rechte und Pflichten. Sie selbst nimmt nicht am Rechtsverkehr teil, sondern nur ihre Gemeinschaftler.
- Daher sind nur die einzelnen Gemeinschaftler Unternehmer, so dass ihnen die Umsätze anteilig zugerechnet werden. Damit schuldet der Kläger als Gemeinschaftler der Erfinder-Bruchteilsgemeinschaft die auf ihn entfallende Umsatzsteuer. Auch der Vorsteuerabzug steht nicht der Bruchteilsgemeinschaft zu, sondern nur anteilig den einzelnen Gemeinschaftlern.
- Das Finanzamt durfte im Jahr 2011 die Umsatzsteuer für die Jahre 1998 bis 2010 noch ändern. Denn im Streitfall galt eine zehnjährige Verjährungsfrist, weil der Kläger die Umsatzsteuer hinterzogen hat. Die ihm erteilten Gutschriften wiesen eine Umsatzsteuer von 19 % aus, während der Kläger Umsätze mit einem Umsatzsteuersatz von lediglich 7 % erklärte. Ihm hätte bewusst sein müssen, dass der Steuersatz von 7 % unrichtig ist, so dass er in seinen Umsatzsteuererklärungen zumindest darauf hätte hinweisen müssen, dass in den Gutschriften die Umsatzsteuer mit 19 % ausgewiesen wurde. Die Verjährungsfrist von zehn Jahren begann erst mit Abgabe der Umsatzsteuererklärungen, so dass im Jahr 2011 noch keine Verjährung eingetreten war.

Hinweise: Der BFH ändert seine Rechtsprechung, da er bislang die Bruchteilsgemeinschaft als Unternehmer und damit als Umsatzsteuerschuldner angesehen hat. Allerdings hat der BFH zum Vorsteuerabzug bereits entschieden, dass dieser nicht der Bruchteilsgemeinschaft zusteht, sondern dem einzelnen Gemeinschaftler, soweit die Vorsteuer auf ihn entfällt. Nach dem neuen Urteil steht nun fest, dass die Bruchteilsgemeinschaft umsatzsteuerlich nicht existiert, weil auch die Umsatzsteuer nicht von der Bruchteilsgemeinschaft geschuldet wird, sondern anteilig vom einzelnen Gemeinschaftler, dem dafür im Gegenzug auch die Vorsteuer zusteht.

Die Rechtsprechungsänderung erfasst nicht nur Erfindergemeinschaften wie im Streitfall, sondern ist z. B. auch für die im Immobilienbereich weit verbreiteten Grundstücksgemeinschaften von großer Bedeutung.

DIE MANDANTEN | INFORMATION

Schwierig bleibt in der Praxis die Abgrenzung zwischen einer Bruchteilsgemeinschaft und einer Gesellschaft bürgerlichen Rechts (GbR). Die Gesellschafter einer GbR verfolgen im Gegensatz zur Bruchteilsgemeinschaft einen gemeinsamen Zweck. Im Streitfall hätten sich also die Erfinder auch zu einer GbR zusammenschließen können, deren gemeinsamer Zweck die Vermarktung der Erfindungen ist. Ein entsprechender Gesellschaftsvertrag ist zwar auch mündlich möglich, sollte aber schriftlich getroffen werden, um Unklarheiten zu vermeiden. Hätte im Streitfall eine GbR bestanden, wäre der Erlass eines Umsatzsteuerbescheids gegenüber dem Kläger rechtswidrig gewesen; der Umsatzsteuerbescheid hätte gegenüber der GbR ergehen müssen.

Vermieter

Ermittlung der ortsüblichen Miete für Gewerberäume

Für die Prüfung, ob die Vermietung von Gewerberäumen teilentgeltlich erfolgt und damit ein Teil der Aufwendungen steuerlich nicht abziehbar ist, ist die vereinbarte Miete mit der ortsüblichen Miete zu vergleichen. Lassen sich Vergleichswerte nicht finden, weil es keine vergleichbaren Objekte gibt, kann ein Sachverständiger herangezogen werden. Dieser muss allerdings die örtlichen Besonderheiten berücksichtigen und darf seine Ermittlung daher nicht auf eine sog. ertragsorientierte Pachtwertermittlung (EOP-Methode) stützen.

Hintergrund: Bei einer teilentgeltlichen Vermietung wird das Mietverhältnis steuerlich in einen entgeltlichen und in einen unentgeltlichen Teil aufgeteilt. Die Aufwendungen, die auf den unentgeltlichen Teil entfallen, sind nicht abziehbar, weil sie nicht der Einnahmenerzielung dienen. Bei der Vermietung von Wohnräumen gibt es hierzu eine spezielle gesetzliche Regelung (s. Hinweis unten), nicht aber bei der Vermietung von Gewerberäumen.

Sachverhalt: Die Klägerin erwarb 2006 ein Grundstück, das mit einem historischen Gebäude bebaut war, das als Gaststätte genutzt wurde. Der Kaufpreis betrug 140.000 €. Die Klägerin investierte bis zum Jahr 2010 noch weitere 400.000 € in die Sanierung des Gebäudes. Ab 2008 vermietete sie das Grundstück an ihren Ehemann zu einer monatlichen Pacht von 1.000 € zzgl. ca. 2.000 € Nebenkostenvorauszahlung. Das Finanzamt ging davon aus, dass eine Pacht von rund 1.500 € zzgl. Nebenkosten ortsüblich sei und kürzte daher die Werbungskosten der Klägerin entsprechend. In der ersten Instanz holte das Finanzgericht (FG) ein Sachverständigengutachten ein, dessen Ergebnis

auf einer Kombination aus ertragsorientierter Pachtwertermittlung und aus Investivpacht beruhte. Der Gutachter gelangte zu einer ortsüblichen Pacht von etwas mehr als 1.500 €, so dass das FG die Klage abwies.

Entscheidung: Der Bundesfinanzhof (BFH) hob das Urteil des FG auf und verwies die Sache an das FG zurück:

- Der Werbungskostenabzug ist bei einer teilweise unentgeltlichen Vermietung teilweise ausgeschlossen. Eine teilweise unentgeltliche Vermietung ist anzunehmen, wenn die vereinbarte Miete mehr als 25 % unter der ortsüblichen Miete liegt. Dabei kommt es auf die ortsübliche Nettokaltmiete bzw. Nettokaltpacht an.
- Grundsätzlich ist die Vergleichswertmethode anzuwenden, also die Miete für vergleichbare Objekte heranzuziehen. Dies war im Streitfall jedoch nicht möglich, da die Klägerin ein historisches Gebäude vermietete und es keine vergleichbaren Objekte in der Umgebung gab.
- Das vom FG eingeholte Sachverständigengutachten ist nicht geeignet, um die ortsübliche Miete zu ermitteln. Die ertragsorientierte Pachtwertermittlung (EOP-Methode) beruht auf statistischen Annahmen und hängt davon ab, welchen Ertrag ein durchschnittlich begabter Gewerbetrieber – hier: der Gastwirt – voraussichtlich mit dem Objekt erwirtschaften kann. Die EOP-Methode berücksichtigt damit nicht in ausreichendem Maße die ortsüblichen Besonderheiten, insbesondere nicht Angebot und Nachfrage.
- Auch die vom Gutachter ermittelte Investivpacht berücksichtigt nicht hinreichend die Ortsüblichkeit, sondern stellt vorrangig darauf ab, welche Miete der Vermieter auf der Grundlage seiner Investitionen erzielen müsste.

Hinweise: Das FG muss nun im zweiten Rechtszug ggf. erneut einen Sachverständigen heranziehen, z. B. einen erfahrenen Gewerberaummakler mit entsprechenden Ortskenntnissen. Dieser muss seine Einschätzung nicht auf Einzelnachweise stützen, und er muss auch keine umfassende Ausarbeitung vorlegen, sondern es genügt gegebenenfalls eine mündliche Anhörung des Sachverständigen. Er muss aber darlegen, dass er ortsbezogene Marktkenntnisse hat und dass er das konkrete Grundstück kennt. Bestehen danach noch Zweifel über die Höhe der ortsüblichen Pacht, geht dies zu Lasten des Finanzamts.

Bei der Vermietung von Wohnraum regelt das Gesetz, dass eine Miete, die mindestens 66 % der ortsüblichen Miete ausmacht, als vollentgeltlich anzusehen ist. Die Werbungskosten sind dann in vollem Umfang abziehbar. Maßgeblich ist hier die ortsübliche Warmmiete und nicht die ortsübliche Nettokaltmiete. Im Streitfall ging es jedoch um Gewerberäume.

Wichtige Termine: Steuer und Sozialversicherung im April 2019

- | | |
|--------------------|---|
| 10. 4. 2019 | Umsatzsteuer; Lohnsteuer, Kirchensteuer zur Lohnsteuer, Solidaritätszuschlag
Zahlungsschonfrist bis zum 15. 4. 2019 (gilt nicht bei Barzahlungen und Zahlungen per Scheck) |
| 26. 4. 2019 | Fälligkeit der Beitragsgutschrift der Sozialversicherungsbeiträge beim Sozialversicherungsträger am 26. 4. 2019
Einreichen der Beitragsnachweise bei der jeweiligen Krankenkasse (Einzugsstelle) bis zum 24. 4. 2019 |

Themen dieser Ausgabe

- Dienstwagen im Minijob-Ehegattenarbeitsverhältnis
- Privatnutzung eines Taxis durch Taxiunternehmer
- Keine Umsatzsteuerfreiheit für Fahrschulunterricht
- Liebhaberei bei Dauerverlusten
- Überlassung von Fahrrädern an Arbeitnehmer
- Sensibilisierungswoche ist Arbeitslohn

Ausgabe Mai 2019

*Sehr geehrte Mandantin,
sehr geehrter Mandant,*

auch mit unserer Mai-Ausgabe möchten wir Sie wieder über wichtige aktuelle Neuerungen aus dem Steuer- und Wirtschaftsrecht informieren.

STEUERRECHT

Unternehmer

Dienstwagenüberlassung bei einem Minijob-Ehegattenarbeitsverhältnis

Die Überlassung eines Dienstwagens an einen beschäftigten Ehegatten im Minijob-Arbeitsverhältnis ist nicht fremdüblich. Der Arbeitslohn für den Ehegatten wird daher nicht als Betriebsausgabe anerkannt. Ob die Aufwendungen für den Dienstwagen als Betriebsausgaben absetzbar sind, hängt davon ab, ob und inwieweit der Dienstwagen für betriebliche Fahrten genutzt wurde.

Hintergrund: Arbeitsverhältnisse mit Kindern oder dem Ehegatten werden steuerlich nur anerkannt, wenn sie einem sog. Fremdvergleich standhalten, also dem entsprechen, was fremde Dritte untereinander vereinbart hätten. Außerdem muss der Arbeitsvertrag klar und eindeutig sein und auch tatsächlich durchgeführt werden.

Sachverhalt: Der Kläger betrieb in den Jahren 2012 bis 2014 ein Sportgeschäft und beschäftigte seine Ehefrau im Rahmen eines Minijobs als Büro-, Organisations- und Kurierkraft für neun Wochenstunden gegen ein Monatsgehalt von 400 €. Außerdem überließ er ihr als Dienstwagen einen gebrauchten Opel Astra und nach dessen Verkauf einen gebrauchten Saab Vector Kombi. Die Ehefrau durfte den jeweiligen Dienstwagen unbeschränkt und ohne Kostenbeteiligung privat nutzen.

DIE MANDANTEN | INFORMATION

Den Nutzungsvorteil aus der Überlassung des Dienstwagens zu privaten Zwecken ermittelte der Kläger nach der sog. 1 %-Methode und zog den sich hiernach ergebenden Wert vom Gehalt ab. Die Ehefrau erhielt daher nur einen Differenzbetrag von 137 € während der Nutzung des Opel bzw. von 15 € während der Nutzung des Saab. Das Finanzamt erkannte den Lohnaufwand und den Aufwand für den jeweiligen Dienstwagen nicht als Betriebsausgaben an.

Entscheidung: Der BFH erkannte den Lohnaufwand ebenfalls nicht an, verwies die Sache allerdings wegen der Abziehbarkeit der Kfz-Aufwendungen an das Finanzgericht (FG) zurück:

- Der Arbeitsvertrag war **nicht fremdüblich**, da ein fremder Dritter einem Minijobber keinen Dienstwagen zur uneingeschränkten Privatnutzung ohne Selbstbeteiligung überlassen hätte. Es besteht für den Arbeitgeber nämlich das Risiko, dass der Arbeitnehmer den Dienstwagen ausgiebig privat nutzt und sich dadurch die Aufwendungen für den Dienstwagen deutlich erhöhen.
- Steigen die Kfz-Aufwendungen aufgrund der ausgiebigen Privatnutzung z. B. von 100 € auf 200 € monatlich, führt dies bei einem Minijob-Verhältnis mit einem Monatsgehalt von 400 € zu einer Erhöhung des wirtschaftlichen Lohnaufwands auf 500 € und damit von 25 %. Bei einem regulär angestellten Arbeitnehmer, der ein Monatsgehalt von 3.000 € erhält, wäre eine Steigerung des Lohnaufwands von 100 € monatlich relativ gering und würde lediglich 3,33 % ausmachen.
- Unbeachtlich ist, ob die Ehefrau des Klägers den Dienstwagen für betriebliche Zwecke benötigte und ob es sich bei dem Dienstwagen um gehobene oder neue Kfz handelte. Der Lohnaufwand ist damit nicht als Betriebsausgabe absetzbar.
- Ob die Kfz-Aufwendungen als Betriebsausgaben absetzbar sind, hängt davon ab, in welchem Umfang die Dienstwagen für betriebliche Fahrten eingesetzt wurden. Der Betriebsausgabenabzug wäre möglich bei einer betrieblichen Nutzung von mindestens 10 %, weil der Dienstwagen dann zum sog. gewillkürten Betriebsvermögen gehören würde; allerdings wäre dann auch ein Veräußerungserlös als Betriebseinnahme zu versteuern. Bei einer betrieblichen Nutzung von weniger als 10 % wäre der Betriebsausgabenabzug dagegen ausgeschlossen; ein Veräußerungserlös wäre dann keine Betriebseinnahme.

Hinweise: Ob die Überlassung eines Dienstwagens an einen Minijobber einen Gestaltungsmissbrauch darstellt, ließ der BFH offen.

Soll einem Angehörigen im Minijob-Arbeitsverhältnis ein Dienstwagen überlassen werden, sollte unbedingt eine Nutzungsbeschränkung für die Privatnutzung vereinbart werden, z. B. eine Privatkilometer-Begrenzung, Nutzungsverbote für Angehörige des Ehegatten oder für Urlaubsfahrten oder eine Kostenbeteiligung des Ehegatten.

Privatnutzung eines Taxis durch Taxiunternehmer

Ein Taxiunternehmer, der sein Taxi auch privat nutzt und seine Privatnutzung nach der sog. 1 %-Methode versteuert,

hat als Bruttolistenpreis den Preis anzusetzen, den der Hersteller von Privatpersonen verlangt. Ein niedrigerer Listenpreis, den der Hersteller Taxiunternehmern anbietet, ist nicht zugrunde zu legen.

Hintergrund: Für die Privatnutzung eines betrieblichen Kfz ist eine Entnahme gewinnerhöhend anzusetzen. Diese Entnahme ist grundsätzlich mit 1 % des Bruttolistenpreises pro Monat zu bewerten, wenn das Kfz zu mehr als 50 % betrieblich genutzt wird.

Sachverhalt: Der Kläger war Taxiunternehmer und nutzte ein Taxi auch privat. Der Listenpreis des Kfz-Herstellers betrug 48.100 €. Allerdings bot der Kfz-Hersteller für Taxiunternehmer einen niedrigeren Listenpreis in Höhe von 37.500 € an. Das Finanzamt bewertete die Entnahme für die Privatnutzung auf der Grundlage des Listenpreises von 48.100 €. Der Kläger wollte hingegen, dass der niedrigere Listenpreis von 37.500 € angesetzt wird.

Entscheidung: Der Bundesfinanzhof (BFH) wies die hierauf gerichtete Klage ab:

- Der inländische Listenpreis ist die Preisempfehlung des Kfz-Herstellers, die beim Endverkauf an Privatkunden im Inland gilt. Eine spezielle Preisliste für Unternehmer wie z. B. Taxiunternehmer ist nicht zu berücksichtigen.
- Bei der 1 %-Methode geht es um die Besteuerung des Nutzungsvorteils in der Höhe, die der Unternehmer **als Privatperson** für eine vergleichbare Nutzung des Kfz aufwenden müsste. Damit kommt es auf den Listenpreis an, der für Privatkunden gilt.

Hinweise: Die 1 %-Methode ist dem BFH zufolge eine grob typisierende und pauschalierende Bewertungsregelung. Hält der Unternehmer diesen Wert für zu hoch, kann er ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch führen und muss dann nur die auf die Privatfahrten entfallenden Aufwendungen als Entnahme versteuern.

Der Listenpreis gilt auch für ältere und gebrauchte Kfz. Denn der Listenpreis deckt nicht nur die Anschaffungskosten ab, sondern auch den Unterhalt des Autos wie z. B. Reparaturkosten. Diese Unterhaltskosten sind bei älteren und gebrauchten Kfz höher als bei neuen Fahrzeugen.

Keine Umsatzsteuerfreiheit für allgemeinen Fahrschulunterricht

Der Europäische Gerichtshof (EuGH) lehnt eine Umsatzsteuerbefreiung für den Fahrschulunterricht für die Kfz Klassen B (bis 3,5 t) und C1 (3,5 t bis 7,5 t) ab. Denn Fahrschulunterricht ist nicht mit einem umsatzsteuerfreien Schul- bzw. Hochschulunterricht vergleichbar.

Hintergrund: Nach dem deutschen Umsatzsteuerrecht sind nur bestimmte Unterrichtsleistungen umsatzsteuerfrei, z. B. der Unterricht durch Ersatzschulen, Hochschulen oder durch Privatschulen, der nach einer Bescheinigung der Kultusbehörde auf einen Beruf oder auf eine Prüfung vorbereitet.

Sachverhalt: Die Klägerin ist eine Fahrschule (GmbH). Sie machte für den Fahrschulunterricht für die Klassen B und C1 die Umsatzsteuerfreiheit geltend. Das Finanzamt erkannte die Umsatzsteuerfreiheit nicht an. Der Fall kam zum

Bundesfinanzhof (BFH), der im Jahr 2017 ein Vorabentscheidungsersuchen an den EuGH richtete, damit dieser die Frage beantwortet, ob der Fahrschulunterricht für Kfz umsatzsteuerfrei ist. Über dieses Ersuchen hat der EuGH nun entschieden.

Entscheidung: Der EuGH lehnt eine Steuerbefreiung ab:

- Zum umsatzsteuerbefreiten Schul- und Hochschulunterricht gehört nur derjenige Unterricht, der geprägt ist von einem integrierten System der Vermittlung von Kenntnissen und Fähigkeiten, die sich auf ein breites und vielfältiges System von Stoffen beziehen.
- Ein Fahrschulunterricht erfüllt diese Anforderungen nicht: Denn es handelt sich um einen spezialisierten Unterricht, der nicht der Vermittlung, Vertiefung und Entwicklung von Kenntnissen und Fähigkeiten entspricht, wie sie für den Schul- oder Hochschulunterricht typisch ist.

Hinweise: Die abschließende Entscheidung über die Umsatzsteuerfreiheit der Fahrschule muss zwar der BFH treffen. Aber nach dem aktuellen Urteil des EuGH wird es keinen Zweifel geben, dass die Umsatzsteuerfreiheit für den Fahrschulunterricht für die Klassen B und C1 zu verneinen ist. In Bezug auf die Klassen C und D (große Lkw und Busse) kommt dagegen weiterhin eine Befreiung als Berufsausbildung in Betracht.

Liebhabelei bei Dauerverlusten

Ergeben sich aus dem Betrieb eines Geschäftes über Jahre erhebliche Verluste, ohne dass Umstrukturierungsmaßnahmen ergriffen werden, können die Verluste nach einer gewissen Anlaufphase als Liebhabelei eingestuft werden und sind damit ab diesem Zeitpunkt steuerlich nicht mehr anzuerkennen.

Hintergrund: Die Erzielung von Einkünften setzt eine Einkünfteerzielungsabsicht voraus. Fehlt die Einkünfteerzielungsabsicht, spricht man von Liebhabelei. Es ist dann anzunehmen, dass die Verluste aus privaten Gründen in Kauf genommen werden. Eine steuerliche Berücksichtigung scheidet aus.

Sachverhalt: Die Antragstellerin in dem Eilverfahren war hauptberuflich Geschäftsführerin einer GmbH. Nebenberuflich betrieb sie seit 2007 in einem kleinen Wintersportort mit ca. 2.300 Einwohnern ein Modegeschäft für hochwertige Damen- und Herrenmode und beschäftigte Arbeitnehmer, u. a. eine Freundin. Im Zeitraum von 2007 bis 2017 erzielte sie Verluste in Höhe von ca. 800.000 €. Das Finanzamt erkannte die Verluste bis einschließlich 2012 an, danach allerdings nicht mehr. Im Jahr 2018 stellte die Antragstellerin den Betrieb des Modegeschäftes ein.

Entscheidung: Das Finanzgericht München (FG) wies den Antrag auf Aussetzung der Vollziehung ab:

- Die Berücksichtigung von Verlusten setzt voraus, dass der Steuerpflichtige über die gesamte Dauer seiner Tätigkeit einen „Totalgewinn“ erzielen will. Dabei kommt es nicht nur auf dessen Absicht an; denn diese ist schwer überprüfbar. Es sind äußere Merkmale zu prüfen, nämlich der Erfolg und die Art der Tätigkeit. Daher ist zu ermitteln, ob der Betrieb überhaupt geeignet ist, einen Gewinn zu erwirtschaften.

- Bei einem Verlustbetrieb ist zu prüfen, ob die Tätigkeit der Befriedigung persönlicher Neigungen oder der Erlangung wirtschaftlicher Vorteile außerhalb des Steuerrechts dient oder ob die Verluste aus persönlichen Gründen hingenommen werden. Ist beides nicht der Fall, kann aus dem Umstand, dass auf die Verluste nicht mit geeigneten Umstrukturierungsmaßnahmen reagiert wird, auf das Fehlen einer Totalgewinnabsicht geschlossen werden.

- Im Streitfall hat die Antragstellerin jahrelang Verluste hingenommen, ohne hierauf mit Umstrukturierungsmaßnahmen reagiert oder ein schlüssiges Betriebskonzept erstellt zu haben. Spätestens 2013 hätte sie erkennen müssen, dass der kleine Wintersportort nicht geeignet ist, um hochwertige Mode zu verkaufen. Dabei ist zu berücksichtigen, dass die Antragstellerin die Verluste mit ihren Einkünften als Geschäftsführerin verrechnen konnte. Hinzu kommt, dass sie in dem Geschäft eine Freundin beschäftigte, das Betriebsfahrzeug auch für Privatfahrten nutzen konnte und sie über ihr Geschäft am sozialen Leben im Wintersportort, z. B. in der dortigen Wirtschaftsgemeinschaft „Die Kaufleute“ teilnehmen konnte.

Hinweise: Sobald das Finanzamt Zweifel an der Einkünfteerzielungsabsicht hat, erlässt es die Steuerbescheide hinsichtlich der Verluste nur noch vorläufig. Stellt sich später heraus, dass tatsächlich keine Gewinne erzielt werden, werden die Steuerbescheide zu Ungunsten des Steuerpflichtigen geändert und Steuern zuzüglich Zinsen nachgefordert.

Da die Dauer der Anlauf- oder Aufbauphase bei Neugründungen für jeden Betrieb individuell und branchentypisch ist, gibt es keine feste Zeitbegrenzung für die Berücksichtigung anfänglicher Verluste. Es wird für gewöhnlich ein Zeitraum von mindestens fünf Jahren in Betracht kommen. Danach wird das FA allerdings Umstrukturierungsmaßnahmen erwarten.

Zu den privaten Motiven, die gegen die Berücksichtigung von Verlusten sprechen, gehören der Bezug zu einem Hobby, z. B. ein Weinhandel oder eine Pferdezucht, oder die Beschäftigung von Angehörigen, um diese in den Schutz der Sozialversicherung kommen zu lassen.

Arbeitgeber/Arbeitnehmer

Überlassung von (Elektro-)Fahrrädern an Arbeitnehmer

Die obersten Finanzbehörden der Länder haben den monatlichen Durchschnittswert für die Besteuerung aus der Privatnutzung eines (Elektro-)Fahrrads ab 2019 festgelegt.

Hintergrund: Arbeitgeber können ihren Arbeitnehmern Fahrräder zur privaten Nutzung überlassen. Sofern sie das Fahrrad **zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn bereitstellen**, ist dies seit diesem Jahr bis zum 31.12.2021 steuerfrei (lesen Sie hierzu unsere Mandanteninformation Januar 2019). Häufiger wird allerdings die Überlassung im Rahmen einer Entgeltumwandlung erfolgen. Dieser Vorgang führt – im Fall der privaten Nutzung durch den Arbeitnehmer – grundsätzlich zu einem geldwerten Vorteil, der als Arbeitslohn zu versteuern ist.

DIE MANDANTEN | INFORMATION

Kernaussagen der obersten Länder-Finanzbehörden: Es gelten folgende Grundsätze, wenn die Überlassung des (Elektro-)Fahrrads arbeitsvertraglich vereinbart wird:

- Der Wert der privaten Nutzung ist mit 1 % der unverbindlichen Preisempfehlung einschließlich Umsatzsteuer des Herstellers, Importeurs oder Großhändlers zu bewerten; die Preisempfehlung wird auf volle 100 € abgerundet. Maßgeblich ist die Preisempfehlung im Zeitpunkt der Inbetriebnahme des (Elektro-)Fahrrads.
- Wird das (Elektro-)Fahrrad **erstmalig ab dem 1.1.2019 oder bis Ende 2021** an einen Arbeitnehmer zur Privatnutzung überlassen, sind lediglich **50 % der unverbindlichen Preisempfehlung** zu Grunde zu legen. Dies gilt nicht, wenn das (Elektro-)Fahrrad vor dem 1.1.2019 bereits einmal irgendeinem Arbeitnehmer zur Privatnutzung überlassen worden ist.
- Auf den Anschaffungszeitpunkt des Fahrrads kommt es nicht an, so dass der hälftige Ansatz der Preisempfehlung auch für solche (Elektro-)Fahrräder in Betracht kommt, die bereits vor dem 1.1.2019 angeschafft worden sind, sofern sie vor dem 1.1.2019 noch nicht an einen Arbeitnehmer überlassen worden sind.
- Die Freigrenze für Sachbezüge i.H.v. 44 € monatlich ist nicht anzuwenden.
- Ist der Arbeitgeber ein Fahrradverleiher, kann der sog. Rabattpflichtbetrag i. H. v. 1.080 € berücksichtigt werden, sofern die Lohnsteuer nicht pauschaliert wird.

Hinweise: Ist das (Elektro-)Fahrrad verkehrsrechtlich als Kfz anzusehen, weil der Motor z. B. auch Geschwindigkeiten von mehr als 25 km/h unterstützt, gelten die Grundsätze für die Überlassung von Elektro-/Hybridelektrofahrrädern. Hier wird nach aktueller Rechtslage ebenfalls nur der halbe Bruttolistenpreis für das Kfz angesetzt, wenn das Fahrzeug erstmalig ab dem 1.1.2019 und bis zum 31.12.2021 an einen Arbeitnehmer zur Privatnutzung überlassen wird.

Sensibilisierungswoche ist Arbeitslohn

Die Teilnahme eines Arbeitnehmers an einer vom Arbeitgeber bezahlten „Sensibilisierungswoche“, die der allgemeinen Gesundheitsförderung dient, führt zu Arbeitslohn.

Hintergrund: Zum Arbeitslohn gehören neben dem Gehalt auch sonstige Bezüge und Vorteile, die für die Tätigkeit gewährt werden. Nicht zum Arbeitslohn sind solche Vorteile zu zählen, die im ganz überwiegend eigenbetrieblichen Interesse des Arbeitgebers gewährt werden.

Sachverhalt: Die Klägerin war Arbeitgeberin und organisierte für ihre Arbeitnehmer eine sog. Sensibilisierungswoche in einem Hotel, die aus Veranstaltungen und Kursen zur Ernährung, Bewegung, Körperwahrnehmung, Eigenagnostik, Training und Belastung, Achtsamkeit und Eigenverantwortung bestand. Die Teilnahme war freiwillig. Wenn ein Arbeitnehmer allerdings zusagte, musste er teilnehmen. Die Teilnahme wurde nicht als Arbeitszeit angerechnet – der Arbeitnehmer musste hierfür Urlaub nehmen oder Überstunden abbauen. Außerdem musste der Arbeitnehmer die Fahrtkosten selbst tragen. Pro Arbeitnehmer entstanden Kosten von ca. 1.300 €, die das Finanzamt nach Abzug eines Freibetrags als Arbeitslohn behandelte und für die es Lohnsteuer von der Klägerin forderte.

Entscheidung: Der Bundesfinanzhof (BFH) wies die hiergegen gerichtete Klage ab:

- Die Teilnahme an der Sensibilisierungswoche führte zu Arbeitslohn, weil es um die allgemeine Gesundheitsförderung ging, die keinen Bezug zur beruflichen Tätigkeit der Arbeitnehmer hatte. Neben einem gesunden Lebensstil ging es um Themen wie Burn-Out, Stressbewältigung und die Erkennung eigener Defizite.
- Die Arbeitnehmer waren nicht verpflichtet, an der Veranstaltung teilzunehmen. Die Teilnahme wurde nicht als Dienstzeit gewertet, und die Teilnehmer mussten auch die Fahrtkosten selbst tragen.
- Die Teilnahmemöglichkeit war durch das Dienstverhältnis veranlasst, weil sie als Gegenleistung für die Tätigkeit des Arbeitnehmers gewährt wurde.
- Eine Aufteilung in Arbeitslohn und in einen aus ganz überwiegend eigenbetrieblichem Interesse des Arbeitgebers erbrachten Vorteil, der nicht steuerpflichtig wäre, kam im Streitfall nach Auffassung der Richter nicht in Betracht, weil sich die Teilnahme an der sog. Sensibilisierungswoche nicht aufteilen ließ.

Hinweise: Das Finanzamt ließ einen Teilbetrag steuerfrei, weil Leistungen des Arbeitgebers zur Verbesserung des allgemeinen Gesundheitszustands und der betrieblichen Gesundheitsförderung nach dem Gesetz bis zu 500 € je Arbeitnehmer und Jahr steuerfrei bleiben, wenn sie zusätzlich zum geschuldeten Arbeitslohn erbracht werden und qualitativ bestimmten Anforderungen entsprechen.

Auch die Übernahme von Kurkosten durch den Arbeitgeber führt nach Auffassung des BFH zu Arbeitslohn. Anders ist dies bei unentgeltlichen Vorsorgeuntersuchungen, die der Arbeitgeber veranlasst, oder bei Maßnahmen zur Vermeidung berufsbedingter Krankheiten.

Wichtige Termine: Steuer und Sozialversicherung im Mai 2019

- | | |
|--------------------|---|
| 10. 5. 2019 | Umsatzsteuer; Lohnsteuer, Kirchensteuer zur Lohnsteuer, Solidaritätszuschlag
Zahlungsschonfrist bis zum 13. 5. 2019 (gilt nicht bei Barzahlungen und Zahlungen per Scheck) |
| 15. 5. 2019 | Gewerbsteuer, Grundsteuer
Zahlungsschonfrist bis zum 20. 5. 2019 (gilt nicht bei Barzahlungen und Zahlungen per Scheck) |
| 28. 5. 2019 | Fälligkeit der Beitragsgutschrift der Sozialversicherungsbeiträge beim Sozialversicherungsträger am 28. 5. 2019
Einreichen der Beitragsnachweise bei der jeweiligen Krankenkasse (Einzugsstelle) bis zum 24. 5. 2019 |

Themen dieser Ausgabe

- Ausfall von Gesellschafterdarlehen
- Gewerbesteuerkürzung bei Grundstücksverwaltung
- Spendenabzug nach vorheriger Schenkung
- Vorsteuerabzug eines Berufsverbands
- Festsetzung von Nachzahlungszinsen
- Verluste aus Knock-out-Zertifikaten absetzbar

Ausgabe Juni 2019

*Sehr geehrte Mandantin,
sehr geehrter Mandant,*

auch mit unserer Juni-Ausgabe möchten wir Sie wieder über wichtige aktuelle Neuerungen aus dem Steuer- und Wirtschaftsrecht informieren.

STEUERRECHT

Unternehmer

Ausfall von Gesellschafterdarlehen

Das Bundesfinanzministerium (BMF) hat sich zur geänderten Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH) geäußert, nach der der Ausfall von Gesellschafterdarlehen bei GmbH-Gesellschaftern und Aktionären grundsätzlich nicht mehr steuerlich berücksichtigt wird. Das BMF folgt damit der neuen Rechtsprechung, erkennt aber ebenso wie der BFH aus Gründen des Vertrauensschutzes die vormaligen Grundsätze für eine Übergangszeit an.

Hintergrund: Ein GmbH-Gesellschafter, der mit mindestens 1 % und damit wesentlich beteiligt ist und dessen Beteiligung zu seinem Privatvermögen gehört, erzielt bei der Veräußerung oder Aufgabe seiner GmbH-Beteiligung einen Gewinn oder Verlust, der nach dem Teileinkünfteverfahren zu 60 % steuerlich berücksichtigt wird. Hierbei werden zu Gunsten des Gesellschafters auch nachträgliche Anschaffungskosten auf seine Beteiligung berücksichtigt. Hierzu zählten nach der früheren Rechtsprechung auch der Ausfall von Darlehensforderungen und die Inanspruchnahme aus einer Bürgschaft, die für eine Verbindlichkeit der GmbH bzw. AG übernommen worden war. Diese Rechtsprechung hat der BFH allerdings im Jahr 2017 geändert und erkennt nunmehr nur noch offene und verdeckte Einlagen des GmbH-Gesellschafters als nachträgliche Anschaffungskosten an.

DIE MANDANTEN | INFORMATION

ten an. Die bisherigen Grundsätze hatten nämlich an das sog. Eigenkapitalersatzrecht angeknüpft, das zivilrechtlich bereits seit dem 1.11.2008 nicht mehr gilt. Allerdings hat der BFH eine Übergangsfrist für solche Darlehensforderungen eingeräumt, die bis zum 27.9.2017 eigenkapitalersetzend geworden sind (lesen Sie zu der Entscheidung des BFH auch den ersten Beitrag unserer Mandanten-Information Dezember 2017).

Inhalt des BMF-Schreibens: Das BMF wendet aus Gründen des Vertrauensschutzes die bisherigen Grundsätze auch weiterhin in allen offenen Fällen an, in denen das Darlehen oder die Bürgschaft des GmbH-Gesellschafters **bis einschließlich 27.9.2017** eigenkapitalersetzend geworden ist.

Hinweise: Dem Grunde nach steuerlich absetzbar ist damit der Ausfall eines Darlehens, das bis einschließlich 27.9.2017 als sog. Finanzplandarlehen oder als krisenbestimmt gewährt wurde oder das bis zu diesem Tag trotz Eintritts der Krise stehengelassen wurde. Relevant wird dies in Fällen, in denen das Insolvenzverfahren nach dem 1.11.2008 eröffnet worden ist und damit das bisherige Eigenkapitalersatzrecht nicht mehr gilt. Ist das Insolvenzverfahren hingegen vor dem 1.11.2008 eröffnet worden, gilt zivilrechtlich ohnehin noch das Eigenkapitalersatzrecht, so dass der Darlehensausfall bzw. die Inanspruchnahme aus der Bürgschaft ebenfalls steuerlich absetzbar sein dürfte; das BMF nimmt hierzu allerdings nicht ausdrücklich Stellung.

In allen anderen Fällen ist die steuerliche Absetzbarkeit des Darlehensausfalls oder der Bürgschaftsinanspruchnahme grundsätzlich zu verneinen.

Hinweis: Dies betrifft Fälle, in denen das Darlehen erst nach dem 27.9.2018 gewährt wurde oder die Bürgschaft nach dem 27.9.2018 eingegangen wurde oder in denen ein bis zum 27.9.2018 gewährtes Darlehen oder eine bis zum 27.9.2018 übernommene Bürgschaft nicht bis zum 27.9.2018 eigenkapitalersetzend geworden ist.

Steuerlich wirken sich nunmehr nur **noch offene oder verdeckte Einlagen** aus. Dies sind Nachschüsse oder Zahlungen in die Kapitalrücklage, Barzuschüsse oder der Verzicht auf eine werthaltige Forderung.

Hinweis: Der Darlehensausfall wird nur dann berücksichtigt, wenn ein Rangrücktritt vereinbart wird, bei dem eine Tilgung aus freiem Vermögen ausgeschlossen wird. Denn dann wird das Darlehen wie Eigenkapital und damit wie eine Einlage behandelt. Die Umgliederung einer freien Gewinnrücklage in eine zweckgebundene Rücklage genügt nicht.

Erweiterte Gewerbesteuerkürzung bei Grundstücksverwaltung

Einer Gesellschaft, die nur aufgrund ihrer Rechtsform als gewerbesteuerpflichtig behandelt wird und selbst nicht Eigentümerin einer Immobilie ist, steht die sog. erweiterte Kürzung zu, wenn sie an einer grundstücksverwaltenden Personengesellschaft beteiligt ist, die ihrerseits nicht gewerblich geprägt ist. Der Beteiligungsertrag unterliegt dann nicht der Gewerbesteuer.

Hintergrund: Unternehmen, die nur aufgrund ihrer Rechtsform oder ihrer gewerblichen Prägung gewerbesteuerpflichtig sind, tatsächlich aber nur **eigenen Grundbesitz verwalten** und nutzen, können eine sog. erweiterte Gewerbesteuerkürzung beantragen. Der Ertrag aus der Grundstücksverwaltung und -nutzung unterliegt dann nicht der Gewerbesteuer. Relevant ist dies insbesondere für GmbHs und für gewerblich geprägte GmbH & Co. KGs, die Immobilien vermieten.

Sachverhalt: Die Klägerin war eine GmbH & Co. KG, deren Geschäftsführerin die Komplementär-GmbH war; sie galt daher als gewerblich geprägt und unterlag grundsätzlich der Gewerbesteuer. Die Klägerin war mit 2/3 an einer Gesellschaft bürgerlichen Rechts (GbR) beteiligt, der A-GbR. Die A-GbR war Eigentümerin einer vermieteten Immobilie. Die Klägerin hatte keine eigenen Immobilien, sondern erzielte in den Jahren 2007 bis 2011 nur Einnahmen aus ihrer Beteiligung an der A-GbR sowie in geringem Umfang Zinsen. Sie machte die erweiterte Kürzung bei der Gewerbesteuer geltend. Der zuständige Senat des Bundesfinanzhofs (BFH) rief den Großen Senat des BFH an, da es unter den BFH-Senaten unterschiedliche Entscheidungen und Meinungen zur der Falllösung gibt.

Entscheidung: Der Große Senat entschied zugunsten der Klägerin:

- Grundsätzlich kann die Klägerin die erweiterte Kürzung beantragen, da sie nur aufgrund ihrer gewerblichen Prägung als GmbH & Co. KG mit der Komplementär-GmbH als Geschäftsführerin gewerbesteuerpflichtig ist.
- Zwar verlangt das Gesetz die Verwaltung „eigenen“ Grundbesitzes, während die Klägerin zivilrechtlich keinen eigenen Grundbesitz hatte, den sie verwalten konnte. Denn Eigentümerin der vermieteten Immobilie war schließlich die A-GbR.
- Maßgeblich für die erweiterte Kürzung ist jedoch nicht das Zivilrecht sondern das Steuerrecht. Und steuerrechtlich wird der Klägerin die vermietete Immobilie im Umfang ihrer Beteiligung, d. h. zu 2/3, als eigene Immobilie **zugeordnet**. Da die A-GbR vermögensverwaltend tätig war, also weder gewerblich noch freiberuflich, werden die von ihr gehaltenen Immobilien nach der sog. Bruchteilsbetrachtung jedem einzelnen Gesellschafter anteilig zugeordnet. Damit gehörte steuerlich der Klägerin die vermietete Immobilie zu 2/3, so dass sie eigenen Grundbesitz verwaltete.
- Unschädlich war, dass die Klägerin auch die Geschäftsführung der A-GbR übernommen hatte. Denn zur Verwaltung von Grundbesitz gehört auch die Geschäftsführung.

Hinweise: Unschädlich war ebenfalls, dass die Klägerin neben dem Beteiligungsertrag auch Zinseinkünfte erzielte. Denn der Gesetzgeber sieht Zinserträge ausdrücklich als unschädlich an, wenn sie neben der Verwaltung eigenen Grundbesitzes erwirtschaftet werden.

Die Klägerin muss daher auf den Beteiligungsertrag keine Gewerbesteuer zahlen. Dem Grunde nach gewerbesteuerpflichtig bleiben aber die Zinsen, sofern sie nicht unter dem Freibetrag bleiben. Sie stehen der erweiterten Kürzung nicht entgegen, bleiben jedoch aufgrund der gewerblichen Prägung selbst gewerbesteuerpflichtig.

Alle Steuerzahler

Spendenabzug nach vorheriger Schenkung durch Ehegatten

Ein Ehegatte kann eine Spende als Sonderausgaben abziehen, wenn ihm der Betrag zuvor vom Ehegatten unter der Auflage geschenkt worden ist, einen Teil des geschenkten Betrags an einen gemeinnützigen Verein zu spenden. Handelt es sich hingegen nicht um eine Schenkung unter Auflage sondern um einen sog. durchlaufenden Posten, kann nur der andere Ehegatte die Spende abziehen und benötigt hierfür eine auf seinen Namen lautende Spendenbescheinigung.

Hintergrund: Spenden an gemeinnützige Vereine sind als Sonderausgabe absetzbar. Die Spende muss u. a. freiwillig geleistet werden und den Spender wirtschaftlich belasten.

Sachverhalt: Die Klägerin erhielt im Januar 2007 von ihrem kurz danach verstorbenen Ehemann E einen Betrag von 400.000 €. Ein notarielles Schenkungsversprechen oder eine privatschriftliche Vereinbarung hierzu gab es nicht. Die Klägerin spendete insgesamt 130.000 € an zwei gemeinnützige Vereine und erhielt hierüber Spendenbescheinigungen. Das Finanzamt erkannte den geltend gemachten Spendenabzug nicht an.

Entscheidung: Der BFH hielt einen Spendenabzug für möglich und verwies die Sache zur weiteren Aufklärung an das Finanzgericht (FG) zurück:

- Sollte E im Innenverhältnis der Ehegatten Spender gewesen sein, so wäre der Betrag von 130.000 € bei der Klägerin nur ein durchlaufender Posten gewesen, so dass nur der E die Spende abziehen kann. Hierzu fehlen bislang aber auf seinen Namen lautende Spendenbescheinigungen.
- Denkbar ist auch, dass E der Klägerin einen Betrag von 400.000 € unter der Auflage geschenkt hat, dass die Klägerin einen Teilbetrag von 130.000 € an gemeinnützige Vereine spenden muss. In diesem Fall könnte die Klägerin die Spende als Sonderausgabe abziehen.
- Denn die Klägerin hätte dann die Spende **freiwillig** geleistet, obwohl sie aufgrund der Auflage dazu verpflichtet gewesen ist. Entscheidend ist, dass die Klägerin den Schenkungsvertrag und damit auch die Auflage freiwillig eingegangen ist.
- Auch wäre die Klägerin aufgrund der Spende **wirtschaftlich belastet**. Zwar hat sie den Spendenbetrag von E erhalten und ist selbst zunächst nicht belastet. Die wirtschaftliche Belastung ist jedoch bei E eingetreten und kann der Klägerin **aufgrund der Zusammenveranlagung** mit E zugerechnet werden. Beim Sonderausgabenabzug werden Ehegatten nämlich wie eine Einheit behandelt.

Hinweise: Das FG muss nun aufklären, ob es sich um eine Schenkung unter Auflage oder um einen durchlaufenden Posten gehandelt hat. Im ersten Fall wäre der Klage stattzugeben. Hingegen wäre bei einem durchlaufenden Posten eine Spendenbescheinigung erforderlich, die auf den E lautet; der Sonderausgabenabzug würde damit bei E erfolgen und sich aufgrund der Zusammenveranlagung im gemeinsamen Steuerbescheid der Eheleute auswirken.

Vorsteuerabzug eines Berufsverbands

Ein Berufsverband, der die wirtschaftlichen Interessen seiner Mitglieder vertritt, ist grundsätzlich nicht Unternehmer und daher nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt. Unternehmer ist der Berufsverband nur insoweit, als er gegenüber einzelnen Mitgliedern entgeltliche Leistungen erbringt. Der Umfang dieser entgeltlichen Leistungen darf jedoch nur eine Nebentätigkeit des Verbandes sein, weil er sonst seine Körperschaftsteuerbefreiung verliert.

Hintergrund: Berufsverbände sind Körperschaftsteuerbefreit. Ob sie umsatzsteuerlich Unternehmer sind, hängt davon ab, ob sie Leistungen gegen Entgelt erbringen.

Sachverhalt: Der Kläger ist ein Berufsverband, der die Interessen seiner Mitglieder in einem Industriezweig vertritt. Der Kläger wies in den Mitgliedsbeiträgen eine Umsatzsteuer von 19 % gesondert aus und machte Vorsteuer geltend. Das Finanzamt erkannte den Vorsteuerabzug nicht an, verlangte aber wegen des unberechtigten Ausweises der Umsatzsteuer die Abführung der Umsatzsteuer.

Entscheidung: Der Bundesfinanzhof (BFH) verwies die Sache an das Finanzgericht (FG) zur weiteren Aufklärung zurück:

- Die eigentliche Interessenvertretung durch den Berufsverband unterliegt nicht der Umsatzsteuer und berechtigt daher auch nicht zum Vorsteuerabzug. Denn der Kläger erbringt insoweit keine Leistungen gegenüber seinen Mitgliedern. Die allgemeine Interessenvertretung ist Kern der Tätigkeit eines Berufsverbands und kommt den Mitgliedern nur mittelbar zugute.
- Unternehmer ist der Kläger aber dann, soweit er gegenüber einzelnen Mitgliedern Leistungen gegen Entgelt erbracht hat. Insoweit würde es sich um einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb handeln, für den der reguläre Umsatzsteuersatz von 19 % gilt und der – bei Einnahmen von mehr als 35.000 € – Körperschaftsteuerpflichtig ist.
- Das FG muss nun aufklären, inwieweit der Kläger entgeltliche Leistung an einzelne Mitglieder erbracht hat. Insoweit müsste der Kläger Umsatzsteuer ausweisen und abführen und könnte im Gegenzug auch anteilig Vorsteuer geltend machen. Allerdings könnte der Vorsteuerabzug ausgeschlossen sein, soweit es sich bei diesen Leistungen um Vorträge, Kurse oder andere Veranstaltungen gehandelt haben sollte, da diese umsatzsteuerfrei wären und nicht zum Vorsteuerabzug berechtigen.

Hinweise: Eine entgeltliche Tätigkeit gegenüber einzelnen Mitgliedern, die umsatzsteuerbar ist, darf nur Nebentätigkeit eines Verbandes sein. Stellt die entgeltliche Tätigkeit die Haupttätigkeit dar, verliert der Verband seine Körperschaftsteuerbefreiung, weil er dann im Wesentlichen nicht mehr die Interessen aller Mitglieder vertritt, sondern die Interessen einzelner Mitglieder gegen Entgelt wahrnimmt. Dem Verband stünde dann zwar der Vorsteuerabzug zu; im Gegenzug wäre ihm aber die Körperschaftsteuerfreiheit zu versagen.

Der BFH führt in seinem Urteil aus, dass die Mitgliedsbeiträge eines Sportvereins der Umsatzsteuer unterliegen dürften, weil die Mitglieder für ihren Mitgliedsbeitrag die Sportanlagen nutzen dürfen. Diese Ansicht wird von der Finanzverwaltung allerdings nicht geteilt.

DIE MANDANTEN | INFORMATION

Verjährung bei der Festsetzung von Nachzahlungszinsen

Die Verjährung für die Festsetzung von Nachzahlungszinsen tritt ein Jahr nach Ablauf des Jahres ein, in dem die Steuern festgesetzt worden sind. Die zweijährige Ablaufhemmung, die im Verhältnis von sog. Grundlagenbescheiden zu Folgebescheiden gilt, ist auf Zinsbescheide grundsätzlich nicht anwendbar.

Hintergrund: Nach dem Gesetz beträgt die Festsetzungsfrist für Zinsen ein Jahr. Die Festsetzungsfrist beginnt bei Nachzahlungszinsen für Steuernachzahlungen mit Ablauf des Kalenderjahres, in dem die Steuer festgesetzt, aufgehoben oder korrigiert worden ist.

Wird ein sog. Grundlagenbescheid erlassen, der für eine Steuerfestsetzung bindend ist, tritt für den Steuerbescheid eine zweijährige Ablaufhemmung ein. Diesen Zeitraum kann das Finanzamt also in jedem Fall zur Auswertung des Grundlagenbescheids nutzen.

Sachverhalt: Das Finanzamt erließ am 19.7.2010 geänderte Einkommensteuerbescheide für die Jahre 1996 bis 1999, aus denen sich hohe Nachzahlungen zu Lasten der Kläger ergaben. Am 10.2.2012 setzte das Finanzamt dann Nachzahlungszinsen für die Jahre 1996 bis 1999 in Höhe von insgesamt ca. 225.000 € fest. Die Kläger klagten gegen die Zinsfestsetzungen.

Entscheidung: Der Bundesfinanzhof (BFH) gab den Klägern Recht:

- Die Festsetzungsfrist für die Zinsfestsetzungen begann mit Ablauf desjenigen Jahres, in dem die Steuern festgesetzt wurden, d. h. mit Ablauf des 31.12.2010, und betrug ein Jahr. Damit trat mit Ablauf des 31.12.2011 Verjährung ein. Die Zinsen sind jedoch erst am 10.2.2012 festgesetzt worden und damit nach Eintritt der Verjährungsfrist.
- Die zweijährige Ablaufhemmung, die für die Auswertung von Grundlagenbescheiden gilt, ist auf Nachzahlungszinsen nicht anwendbar. Zwar ist die Einkommensteuerfestsetzung ein Grundlagenbescheid für die Zinsfestsetzung; die zweijährige Ablaufhemmung wird allerdings durch die Sonderregelung über die einjährige Festsetzungsfrist für Zinsbescheide verdrängt.
- Würde die zweijährige Ablaufhemmung gelten, käme die einjährige Verjährungsfrist für Zinsfestsetzungen praktisch nie zum Zuge.

Hinweise: Das Finanzamt erlässt die Zinsfestsetzung i.d.R. zusammen mit der Steuerfestsetzung. Eine Verjährung tritt dann nicht ein. Im Streitfall hat das Finanzamt aber zunächst nur die Steuerfestsetzung erstellt, nämlich im Juli 2010, und erst im Februar 2012, also mehr als eineinhalb

Jahre später, die Zinsen festgesetzt. Dies war zu spät.

Die Höhe des Zinssatzes von 6 % ist umstritten. Hierzu sind Verfahren beim Bundesverfassungsgericht anhängig. Daher sollten Zinsfestsetzungen bereits aus diesem Grund mit einem Einspruch angefochten werden.

Verluste aus Knock-out-Zertifikaten

Verluste aus sog. Knock-out-Zertifikaten sind steuerlich bei den Einkünften aus Kapitalvermögen absetzbar. Dies gilt auch dann, wenn die Zertifikate als wertlos ausgebucht und nicht eingelöst werden.

Hintergrund: Zu den Einkünften aus Kapitalvermögen gehören auch Gewinne und Verluste aus Termingeschäften und aus sonstigen Kapitalforderungen.

Sachverhalt: Der Kläger kaufte im Jahr 2011 sog. Knock-out-Zertifikate, die eine hohe Hebelwirkung an der Börse haben, zum Preis von ca. 130.000 €. Noch im Jahr 2011 wurden die Zertifikate wertlos. Der Kläger machte den Verlust bei seinen Einkünften aus Kapitalvermögen geltend, den das Finanzamt nicht anerkannte.

Entscheidung: Der Bundesfinanzhof (BFH) gab der hiergegen gerichteten Klage statt:

- Sollte es sich um Termingeschäfte gehandelt haben, ist der Verlust steuerlich absetzbar, weil Verluste und Gewinne aus Termingeschäften vom Gesetzgeber ausdrücklich besteuert werden. Die Ausbuchung führt damit zu einem steuerlichen Verlust. Unbeachtlich ist bei den Termingeschäften, ob das Zertifikat aufgrund des Erreichens der Knock-out-Schwelle automatisch verfällt oder ob der Kläger noch einen Entscheidungsspielraum hat.
- Sollten die Zertifikate des Klägers nicht als Termingeschäfte anzusehen sein, wäre der Verlust ebenfalls bei den Kapitaleinkünften absetzbar. Zwar verlangt das Gesetz eine „Einlösung“ der Wertpapiere, aber auch die Ausbuchung wegen Wertlosigkeit ist als Einlösung zu werten. Das Erreichen der Knock-out-Schwelle ist daher mit einer Einlösung zu Null vergleichbar.

Hinweise: Der BFH widerspricht der Auffassung der Finanzverwaltung, die eine Veräußerung verlangt, damit der Verlust anerkannt wird. Dem BFH zufolge kann der Ausfall eines Wertpapiers infolge Wertlosigkeit einer Veräußerung gleichgestellt werden. Anderenfalls müssten Steuerpflichtige ihre wertlosen Wertpapiere noch für 1 € verkaufen, um einen Verlust geltend machen zu können.

Zu beachten ist jedoch, dass ein Verlust nur mit positiven Einkünften aus Kapitalvermögen verrechnet werden kann. Ein Verlustausgleich mit z. B. Arbeitslohn ist nicht möglich.

Wichtige Termine: Steuer und Sozialversicherung im Juni 2019

- | | |
|-------------|--|
| 11. 6. 2019 | Umsatzsteuer; Lohnsteuer; Solidaritätszuschlag; Kirchenlohnsteuer; Einkommen- bzw. Körperschaftsteuer; Solidaritätszuschlag; Kirchensteuer
Zahlungsschonfrist bis zum 14. 6. 2019 (gilt nicht bei Barzahlungen und Zahlungen per Scheck) |
| 26. 6. 2019 | Fälligkeit der Beitragsgutschrift der Sozialversicherungsbeiträge beim Sozialversicherungsträger am 26. 6. 2019
Einreichen der Beitragsnachweise bei der jeweiligen Krankenkasse (Einzugsstelle) bis zum 24. 6. 2019 |

Themen dieser Ausgabe

- Vorsteuerberichtigung bei Erfolglosigkeit
- Kein Vorsteuerabzug im Umsatzsteuerkarussell
- Umsatzsteuerbarkeit von Abmahnungen
- Keine Quellensteuer für Online-Werbung
- Verluste eines Übungsleiters
- Zinsen werden vorläufig festgesetzt

Ausgabe Juli 2019

*Sehr geehrte Mandantin,
sehr geehrter Mandant,*

auch mit unserer Juli-Ausgabe möchten wir Sie wieder über wichtige aktuelle Neuerungen aus dem Steuer- und Wirtschaftsrecht informieren.

STEUERRECHT

Unternehmer

Vorsteuerberichtigung bei Erfolglosigkeit des Unternehmers

Der Europäische Gerichtshof (EuGH) muss entscheiden, ob ein Unternehmer die geltend gemachte Vorsteuer zu seinen Ungunsten berichtigen muss, wenn der Unternehmer mit seiner unternehmerischen Tätigkeit scheitert und dadurch die geplante umsatzsteuerpflichtige Verwendung misslingt. Der Bundesfinanzhof (BFH) hält eine Vorsteuerberichtigung zuungunsten des Unternehmers nicht für

sachgerecht, hat allerdings den EuGH zur Klärung der Frage angerufen.

Hintergrund: Der Vorsteuerabzug setzt u. a. voraus, dass der Gegenstand, der angeschafft oder hergestellt wird, für umsatzsteuerpflichtige Umsätze verwendet wird. Wird der Gegenstand sowohl für umsatzsteuerpflichtige als auch für umsatzsteuerfreie Umsätze verwendet, wie z. B. ein Gebäude, das an Privatpersonen umsatzsteuerfrei und an Unternehmer umsatzsteuerpflichtig vermietet wird, kann die Vorsteuer nur anteilig abgezogen werden, und zwar auf Basis der voraussichtlichen umsatzsteuerpflichtigen Umsätze. Ändert sich innerhalb von zehn Jahren das Verhältnis der umsatzsteuerpflichtigen zu den umsatzsteuerfreien Umsätzen, ist der Vorsteuerabzug zu berichtigen.

DIE MANDANTEN | INFORMATION

Sachverhalt: Die Klägerin betrieb ein Altenheim umsatzsteuerfrei. Sie errichtete 2003 eine Cafeteria, die sowohl den Heimbewohnern als auch Gästen zur Verfügung stehen sollte. Die Klägerin ging davon aus, dass 10 % der Umsätze der Cafeteria aus der Bewirtung an Heimbewohner und damit umsatzsteuerfrei erzielt werden sollte. Sie zog daher 90 % der Vorsteuern ab. Tatsächlich kam die Cafeteria bei den auswärtigen Gästen nicht gut an, so dass die Klägerin ab 2009 nur an die Heimbewohner umsatzsteuerfreie Umsätze ausführte. Es blieb damit zwar bei der geplanten Höhe der Umsätze aus der Bewirtung gegenüber den Heimbewohnern; wegen des Wegfalls der umsatzsteuerpflichtigen Umsätze machten die Umsätze gegenüber den Heimbewohnern allerdings nun 100 % der Gesamtumsätze aus. Das Finanzamt verlangte daher eine Vorsteuerberichtigung zuungunsten der Klägerin.

Entscheidung: Der Bundesfinanzhof (BFH) hält die Auffassung des Finanzamts für fragwürdig und hat deshalb die Sache dem EuGH vorgelegt:

- Eine Vorsteuerberichtigung ist nach deutschem Recht geboten, wenn sich die Verhältnisse ändern, die für den ursprünglichen Vorsteuerabzug maßgeblich waren. Nach europäischem Recht kommt es darauf an, ob sich die Faktoren, die bei der Bestimmung des Vorsteuerabzugs berücksichtigt werden, geändert haben.
- Im Streitfall hat sich zwar das Verhältnis der umsatzsteuerpflichtigen Umsätze zu den umsatzsteuerfreien Umsätzen geändert. Denn geplant waren 90 % umsatzsteuerpflichtige Umsätze und 10 % umsatzsteuerfreie Umsätze. Durch den späteren Wegfall der umsatzsteuerpflichtigen Umsätze blieben nur die umsatzsteuerfreien Umsätze übrig, die dadurch die alleinigen Umsätze waren und deshalb 100 % der Umsätze ausmachten.
- Grund hierfür war die unternehmerische Erfolglosigkeit der Klägerin. Dies war vom Willen der Klägerin unabhängig und damit nicht geplant. Würde man die Erfolglosigkeit beim Vorsteuerabzug berücksichtigen, käme es zu willkürlichen Unterscheidungen beim Vorsteuerabzug.

Hinweise: Nach Auffassung des BFH kann die unternehmerische Erfolglosigkeit nicht zu einer Vorsteuerberichtigung zuungunsten des Unternehmers führen. Da der Streitfall aber die Auslegung europäischen Mehrwertsteuerrechts betrifft, muss nun der EuGH vorab entscheiden.

Kein Vorsteuerabzug im Umsatzsteuerkarussell

Der Vorsteuerabzug eines Unternehmers setzt u. a. voraus, dass der Rechnungsaussteller und der leistende Empfänger identisch sind. Ist der Rechnungsaussteller nicht der leistende Unternehmer gewesen, weil die Lieferung in einem sog. Umsatzsteuerkarussell stattfand, scheidet der Vorsteuerabzug.

Hintergrund: Von einem Umsatzsteuerkarussell spricht man, wenn mehrere Personen einander in einer Kette (Karussell) Ware liefern, dabei auch die Steuerfreiheit für Lieferungen in andere EU-Staaten ausnutzen und einer von ihnen die Umsatzsteuer nicht abführt, während die anderen den Vorsteuerabzug gegenüber dem FA geltend machen.

Sachverhalt: Der Kläger kaufte in den Jahren 2008 und 2009 Computerzubehör und Spielkonsolen und erhielt hierfür Rechnungen von der T-GmbH und der F-KG. Die Angebote hatte die A-AG erstellt. Der Kläger holte die Waren im Lager der A-AG ab, oder aber die A-AG lieferte direkt an die Kunden des Klägers. Der Sitz der T-GmbH und der F-KG, die die Rechnungen erstellt hatten, befand sich in einem Büroservice-Center, in dem die beiden Firmen über Ablagefächer oder Ablagecontainer verfügten. Die Beteiligungen an der T-GmbH und an der F-KG waren von einer Person, die einen gefälschten Ausweis vorgelegt hatte, erworben worden. Das Finanzamt erkannte den Vorsteuerabzug des Klägers nicht an.

Entscheidung: Der Bundesfinanzhof (BFH) wies die hiergegen gerichtete Klage ab:

- Voraussetzung für den Vorsteuerabzug ist u. a. das Vorliegen einer ordnungsgemäßen Rechnung. Die Rechnung muss vom leistenden Unternehmer erstellt worden sein, so dass leistender Unternehmer und Rechnungsaussteller identisch sein müssen.
- Wer leistender Unternehmer ist, ergibt sich aus der zivilrechtlichen Vereinbarung. Leistender Unternehmer ist derjenige, der die Leistung im eigenen Namen selbst ausführt oder aber durch einen Beauftragten ausführen lässt.
- Im Streitfall ist die Leistung von der A-AG ausgeführt worden. Denn sie hat entweder die Waren direkt an die Kunden des Klägers gesandt, oder sie hat die Waren dem Kläger in ihrem Lager übergeben. Dabei ist die A-AG nicht als Beauftragte der T-GmbH oder der F-KG aufgetreten. Die Rechnungen sind hingegen von der T-GmbH und der F-KG ausgestellt worden. Damit fehlt es an der Identität zwischen Rechnungsaussteller und leistendem Unternehmer.

Hinweise: Der Vorsteuerabzug des Klägers war auch nicht im Billigkeitswege zu gewähren. Denn dies setzt die Gutgläubigkeit des Klägers voraus und erfordert, dass der Kläger alle Maßnahmen ergriffen hat, um sich von der Richtigkeit der Angaben in der Rechnung zu überzeugen, und dass seine Beteiligung an einer Umsatzsteuerhinterziehung ausgeschlossen ist. Dies war im Streitfall zu verneinen, da der Kläger wusste, dass die Lieferungen von der A-AG ausgeführt worden waren. Der gute Glaube des Klägers an die Rechnungsangaben genügt nicht.

Der BFH ging von einem Umsatzsteuerkarussell aus, bei dem die Rechnungsaussteller, nämlich die T-GmbH und die F-KG, als sog. missing trader, d. h. als Scheinfirmen, zwischengeschaltet worden waren und bei der der Kläger der sog. buffer war, d. h. der Zwischenhändler, der tatsächlich unternehmerisch tätig wurde. Der Kläger als Zwischenhändler trug das Risiko, dass er an einem Umsatzsteuerkarussell teilnahm und damit seinen Vorsteuerabzug verlor.

Umsatzsteuerbarkeit von Abmahnungen im Urheberrecht

Abmahnungen im Urheberrecht unterliegen der Umsatzsteuer, da der Abmahner eine Leistung gegenüber dem Abgemahnten erbringt. Denn die Abmahnung liegt auch im Interesse des Abgemahnten, weil er auf seinen Rechtsver-

stoß hingewiesen und mit der Unterlassungserklärung und Zahlung der Gebühr ein Gerichtsverfahren vermeidet.

Hintergrund: Im Urheberrecht kann der Inhaber des Urheberrechts, z. B. eine Plattenfirma, denjenigen, der das Urheberrecht z. B. durch unerlaubtes Hochladen von Musik im Internet verletzt, abmahnen und zur Unterzeichnung einer strafbewehrten Unterlassungserklärung sowie zur Zahlung der Anwaltskosten auffordern.

Sachverhalt: Die Klägerin ist eine Plattenfirma und beauftragte eine Anwaltskanzlei, gegen Urheberrechtsverletzungen vorzugehen, wenn im Internet rechtswidrig Musik hochgeladen und bereitgestellt wird. Die Anwaltskanzlei mahnte im Auftrag der Klägerin entsprechende Personen ab, forderte sie zur Abgabe einer Unterlassungs- und Verpflichtungserklärung auf und erklärte sich bereit, gegen Zahlung von 450 € ohne Umsatzsteuer von einer gerichtlichen Inanspruchnahme abzusehen.

Die Kanzlei erwirtschaftete im Jahr 2010 auf diese Weise ca. 415.000 €. Von diesem Betrag behielt die Kanzlei vereinbarungsgemäß 75 % ein und stellte der Klägerin für ihren Anteil Umsatzsteuer in Rechnung, die die Klägerin als Vorsteuer geltend machte. Das Finanzamt vertrat die Auffassung, dass der auf die Klägerin entfallende Anteil von 25 % ebenfalls der Umsatzsteuer unterliegt.

Entscheidung: Der Bundesfinanzhof (BFH) gab dem Finanzamt Recht und bejahte die Umsatzsteuerbarkeit des Anteils der Klägerin an den Abmahngebühren:

- Die Klägerin hat gegenüber den Abgemahnten eine Leistung erbracht, so dass die Leistung umsatzsteuerbar ist. Die Abmahnungen, die die Anwaltskanzlei im Namen der Klägerin gefertigt hat, waren auch im Interesse der Abgemahnten. Denn diese erfuhren durch die Abmahnung von der Rechtsverletzung, die sie begangen hatten, und konnten durch die Abgabe der Unterlassungserklärung und Zahlung eines Kostenersatzanspruchs von 450 € relativ kostengünstig ein Gerichtsverfahren vermeiden.
- Unbeachtlich ist, dass auch die Klägerin ein Interesse an der Abmahnung hatte. Denn ein umsatzsteuerbarer Leistungsaustausch liegt auch dann vor, wenn der Unternehmer mit seiner Leistung einen eigenen Zweck verwirklicht. Irrelevant ist auch, ob sich die Klägerin gegenüber den Abgemahnten rechtsmissbräuchlich verhält.

Hinweise: Der BFH stellt auf die Warn-, Streitbeilegungs- und Kostenvermeidungsfunktion der Abmahnung ab und sieht darin eine Leistung gegenüber dem Abgemahnten.

In gleicher Weise hat der BFH auch schon die Umsatzsteuerbarkeit von Abmahnungen, die auf dem Gesetz gegen den unlauteren Wettbewerb beruhen, bejaht. Im aktuellen Fall ging es nun um das Urheberrecht.

Für die Umsatzsteuerbarkeit der Abmahnung kommt es nicht darauf an, ob der in Rechnung gestellte Betrag als Schadensersatzanspruch oder als Konventionalstrafe anzusehen ist und wie er in der Abmahnung bezeichnet wird.

Keine Quellensteuer für Online-Werbung

Das Bundesfinanzministerium (BMF) verneint eine Pflicht des Unternehmers zum Steuerabzug bei Zahlungen an

Google und ähnlichen Suchmaschinen für die bessere Platzierung bei Suchergebnissen im Internet. Unternehmer müssen daher nicht 15 % des Rechnungsbetrages einbehalten und an das Finanzamt abführen. Das BMF beseitigt damit eine Rechtsunsicherheit, die aufgrund verschiedener Vorstöße einzelner Finanzämter eingetreten war.

Hintergrund: Bestimmte Vergütungen, die an ausländische Unternehmen geleistet werden, unterliegen einem Steuerabzug von 15 %. Hierzu zählen z. B. Vergütungen für die Überlassung von Rechten und von gewerblichen, technischen, wissenschaftlichen und ähnlichen Erfahrungen, Kenntnissen und Fertigkeiten. In der Vergangenheit kam es vor, dass einzelne Finanzämter die Zahlungen von Unternehmern an Google für eine bessere Platzierung ihres Unternehmens in der Google-Trefferliste einem Steuerabzug von 15 % für die letzten sieben Jahre unterwarfen.

Wesentliche Aussage des BMF: Die Voraussetzungen eines Steuerabzugs bestehen nicht:

- Die Zahlung des Unternehmers an Google erfolgt weder für eine Rechteüberlassung, noch zahlt der Unternehmer für die Nutzung gewerblicher, technischer, wissenschaftlicher oder ähnlicher Erfahrungen, Kenntnisse und Fertigkeiten.
- Der Unternehmer ist daher nicht verpflichtet, 15 % seines Zahlungsbetrags an Google einzubehalten, anzumelden und an das Finanzamt abzuführen.
- Dies gilt nicht nur für Zahlungen an Google für eine bessere Platzierung beim Suchergebnis, sondern für jegliche Werbung bei Anfragen in Online-Suchmaschinen, bei Vermittlungsplattformen, für Werbung im sog. Social-Media-Bereich, für Bannerwerbung und sonstige Internetwerbung. Es kommt nicht darauf an, wie das Entgelt des Unternehmers berechnet wird und ob es von der Anzahl der Klicks oder der Anzahl der Bestellungen abhängig ist.

Hinweise: Die Vorgehensweise einzelner Finanzämter, rückwirkend für bis zu sieben Jahre einen Steuerabzug bei Zahlungen an Google zu verlangen, hatte Aufsehen erregt und war u. a. in einem Bericht des ZDF-Magazins „Frontal 21“ thematisiert worden. Besonders kritisiert worden war, dass deutsche Unternehmen zum Steuerabzug herangezogen werden, während Google in Deutschland steuerlich nicht belangt wird.

Alle Steuerzahler

Verluste eines Übungsleiters

Ein nebenberuflich tätiger Übungsleiter, wie z. B. ein Trainer, kann einen Verlust auch dann steuerlich absetzen, wenn seine Einnahmen unterhalb des Freibetrags von 2.400 € liegen. Voraussetzung für die steuerliche Anerkennung des Verlustes ist eine **Gewinnerzielungsabsicht** des Übungsleiters.

Hintergrund: Nebenberuflich tätige Übungsleiter und Ausbilder erhalten einen sog. Übungsleiterfreibetrag von 2.400 € jährlich. Überschreiten die Einnahmen diesen Freibetrag, dürfen die Ausgaben nur insoweit steuerlich abge-

DIE MANDANTEN | INFORMATION

zogen werden, als sie den Betrag der steuerfreien Einnahmen übersteigen.

Sachverhalt: Der Kläger war nebenberuflich als Übungsleiter tätig und erzielte hieraus Einnahmen in Höhe von ca. 100 € pro Jahr. Im Zusammenhang mit seiner Übungsleitertätigkeit hatte er Ausgaben in Höhe von rund 600 €. Seinen so entstandenen Verlust von 500 € machte er steuerlich geltend. Das Finanzamt erkannte den Verlust nicht an, weil sowohl die Einnahmen als auch die Ausgaben unter dem Übungsleiterfreibetrag von 2.400 € lagen.

Entscheidung: Der Bundesfinanzhof (BFH) gab der Klage statt, verwies die Sache aber an das Finanzgericht (FG) zur Prüfung einer Gewinnerzielungsabsicht zurück:

- Der Verlust ist grundsätzlich anzuerkennen, auch wenn die Einnahmen und Ausgaben jeweils unter dem Übungsleiter-Freibetrag von 2.400 € liegen. Zwar enthält das Gesetz eine Beschränkung des Ausgabenabzugs; diese Beschränkung greift jedoch erst dann, wenn die Einnahmen über dem Freibetrag von 2.400 € liegen.
- Dem Gesetz zufolge ist zwar auch dann ein Abzug der Ausgaben ausgeschlossen, soweit diese mit steuerfreien Einnahmen in Zusammenhang stehen. Dies führt jedoch nur zu einer Ausgabenbeschränkung bis zur Höhe der steuerfreien Einnahmen. Darüber hinaus ist ein Ausgabenabzug grundsätzlich möglich. Andernfalls würde der Freibetrag zu steuerlichen Nachteilen führen, wenn der Übungsleiter einen Verlust erleidet.
- Das FG muss nun prüfen, ob der Kläger überhaupt mit Gewinnerzielungsabsicht tätig geworden ist oder ob er den Verlust aus privaten Gründen hingenommen hat. Im Streitjahr waren die Ausgaben in Höhe von 600 € immerhin deutlich höher als die Einnahmen in Höhe von 100 €.

Hinweise: Die Gewinnerzielungsabsicht wird jahresübergreifend geprüft. Es genügt also, wenn der Steuerpflichtige nachweist, dass er über die gesamte Dauer seiner Tätigkeit einen Gewinn erzielen will. Gerade bei Trainern, die häufig nur geringe Einnahmen erhalten, die unterhalb der Fahrt- und Telefonkosten liegen, kann die Gewinnerzielungsabsicht fehlen. Dies gilt insbesondere dann, wenn die eigenen Kinder in dem Sportverein tätig sind, so dass die Trainertätigkeit privat veranlasst sein kann.

Zinsen werden vorläufig festgesetzt

Die Finanzverwaltung ordnet an, dass Zinsfestsetzungen künftig mit einem Vorläufigkeitsvermerk versehen werden. Damit reagiert sie auf die verfassungsrechtlich umstrittene Frage, ob der Zinssatz von 6 % für Nachzahlungszinsen bei Steuernachforderungen überhöht ist. Bei einer Zinsfestsetzung mit einem Vorläufigkeitsvermerk (vorläufigen Zins-

festsetzung) sind Einsprüche gegen die Zinsfestsetzung nicht mehr erforderlich, soweit die Höhe des Zinssatzes angegriffen wird.

Hintergrund: Der gesetzliche Zinssatz im Steuerrecht beträgt 6 % jährlich. Dies betrifft Zinsen für Steuernachzahlungen, für gestundete oder ausgesetzte Beträge und für hinterzogene Steuern. Die Höhe des Zinssatzes ist verfassungsrechtlich umstritten. Der Bundesfinanzhof (BFH) hält den Zinssatz nach einer vorläufigen Prüfung für den Verzinsungszeitraum ab 2012 für verfassungsrechtlich zweifelhaft. Das Bundesfinanzministerium (BMF) gewährt Aussetzung der Vollziehung für Zinsen für Verzinsungszeiträume ab dem 1.4.2012 (lesen Sie hierzu den Beitrag in der Februar-Ausgabe 2019 dieser Mandanten-Information).

Wesentliche Aussagen des BMF: Das BMF ordnet nun an, dass Zinsfestsetzungen grundsätzlich vorläufig festgesetzt werden.

- Der Vorläufigkeitsvermerk gilt für erstmalige Zinsfestsetzungen, aber auch bei der Korrektur einer Zinsfestsetzung.
- Hat der Steuerpflichtige Einspruch gegen eine Zinsfestsetzung eingelegt, die noch nicht mit einem Vorläufigkeitsvermerk versehen war, so ruht das Einspruchsverfahren, bis die anhängigen Verfahren beim Bundesverfassungsgericht und beim BFH entschieden werden.

Hinweis: Befindet sich der Steuerpflichtige schon im Klageverfahren beim Finanzgericht oder beim BFH, darf der Vorläufigkeitsvermerk für die Zinsfestsetzung nur auf Antrag des Steuerpflichtigen vorgenommen werden.

- Ergeht die Zinsfestsetzung vorläufig und wird hiergegen Einspruch eingelegt, so ist der Einspruch als unbegründet zurückzuweisen. Dies gilt allerdings nicht, wenn der Steuerpflichtige neben dem Einspruch auch die Aussetzung der Vollziehung der Zinsfestsetzung beantragt.

Hinweise: Die Vorläufigkeitsfestsetzung bewirkt, dass bei einer für den Steuerzahler positiven Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts die Zinsfestsetzung zugunsten des Steuerzahlers geändert werden kann, ohne dass dieser vorher Einspruch eingelegt haben muss.

Der Vorläufigkeitsvermerk wird auch für Erstattungszinsen gelten. Vor einer künftigen Änderung einer Festsetzung über Erstattungszinsen dürfte der Steuerzahler aber durch eine Regelung zum Vertrauensschutz, die auch für Zinsfestsetzungen gilt, geschützt sein. Allerdings ist zu erwarten, dass der Gesetzgeber jedenfalls für die Zukunft den Zinssatz auch für Erstattungszinsen mindern wird, falls das Bundesverfassungsgericht den aktuellen Zinssatz von 6 % für Nachzahlungszinsen für zu hoch erachten sollte.

Wichtige Termine: Steuer und Sozialversicherung im Juli 2019

- | | |
|-------------|---|
| 10. 7. 2019 | Umsatzsteuer; Lohnsteuer, Kirchensteuer zur Lohnsteuer, Solidaritätszuschlag
Zahlungsschonfrist bis zum 15. 7. 2019 (gilt nicht bei Barzahlungen und Zahlungen per Scheck) |
| 29. 7. 2019 | Fälligkeit der Beitragsgutschrift der Sozialversicherungsbeiträge beim Sozialversicherungsträger am 29. 7. 2019
Einreichen der Beitragsnachweise bei der jeweiligen Krankenkasse (Einzugsstelle) bis zum 25. 7. 2019 |

Themen dieser Ausgabe

- Notwendiger Hausrat bei doppelter Haushaltsführung
- Honorarärzte regelmäßig sozialversicherungspflichtig
- Heimunterbringung der Eltern
- Grunderwerbsteuer beim Kaufrechtsvermächtnis
- Bekanntgabefiktion bei privaten Postdienstleistern
- Elektromobilität: Kaufprämie verlängert

Ausgabe August 2019

*Sehr geehrte Mandantin,
sehr geehrter Mandant,*

auch mit unserer August-Ausgabe möchten wir Sie wieder über wichtige aktuelle Neuerungen aus dem Steuer- und Wirtschaftsrecht informieren.

STEUERRECHT

Arbeitgeber/Arbeitnehmer

Kosten für notwendigen Hausrat bei doppelter Haushaltsführung abziehbar

Ein Arbeitnehmer kann im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung die Kosten für die notwendige Einrichtung der Wohnung auch dann absetzen, wenn der gesetzliche Höchstbetrag von 1.000 €/Monat für die Unterkunft ausgeschöpft ist. Der Höchstbetrag gilt nämlich lediglich für die Kosten der Unterkunft, nicht aber für die notwendige Einrichtung der Wohnung.

Hintergrund: Von einer doppelten Haushaltsführung spricht man, wenn der Arbeitnehmer an seinem Lebensmittelpunkt einen eigenen Hausstand unterhält (sog. Hauptwohnung) und außerhalb dieses Ortes arbeitet und am Beschäftigungsort eine Zweitwohnung unterhält. Der Arbeitnehmer kann seit dem Veranlagungszeitraum 2014 die Kosten für die Nutzung der Zweitwohnung mit höchstens 1.000 € im Monat absetzen.

Sachverhalt: Der Kläger und seine Ehefrau wohnten in A-Stadt, der Kläger arbeitete seit Mai 2014 in B-Stadt, wo er ab dem 1.6.2014 eine Wohnung anmietete. Er machte insgesamt rund 10.300 € für die Wohnung in B-Stadt geltend; hiervon entfielen ca. 4.000 € auf die Anschaffung von Hausrat, d.h. auf geringwertige Wirtschaftsgüter sowie auf Abschreibungen auf den Hausrat. Das Finanzamt erkannte

DIE MANDANTEN | INFORMATION

insgesamt nur 8.000 € an, nämlich den gesetzlichen Höchstbetrag für den Zeitraum Mai bis Dezember 2014.

Entscheidung: Der Bundesfinanzhof (BFH) dagegen erkannte sämtliche Kosten für die Wohnung an und gab der Klage statt:

- Zu den Werbungskosten einer doppelten Haushaltsführung gehören neben den Aufwendungen für Familienheimfahrten und Verpflegungsmehraufwendungen auch die notwendigen Kosten der Unterkunft, zu denen neben der Miete auch die Kosten für die **erforderliche** Hauseinrichtung gehören.
- Zwar hat der Gesetzgeber die abziehbaren Kosten für die Nutzung der Unterkunft auf monatlich 1.000 € begrenzt. Unter die Begrenzung fallen jedoch nur die Kosten für den **Gebrauch** der Wohnung, also die Miete sowie die warmen und kalten Betriebskosten einschließlich der Stromkosten. Bei einer Eigentumswohnung am Beschäftigungsort gehören hierzu die Anschaffungs- oder Herstellungskosten sowie die Zinsen für Fremdkapital, soweit sie auf den Zeitraum der Nutzung entfallen. Die Kosten für die notwendige Wohnungseinrichtung sind von der Höchstbetragsbegrenzung nicht umfasst.
- Die **Kosten für die Wohnungseinrichtung** sind Anschaffungskosten für die Einrichtungsgegenstände bzw. Abschreibungen auf die Einrichtung, nicht aber Kosten für die Nutzung der Wohnung. Sie fallen auch nicht monatlich an, sondern i.d.R. geballt bei Bezug der Zweitwohnung am Beschäftigungsort.

Hinweise: Der BFH widerspricht damit der Auffassung der Finanzverwaltung, die den Höchstbetrag von monatlich 1.000 € auch auf die Kosten für die Wohnungseinrichtung anwenden will. Betroffene können sich nun auf die aktuelle BFH-Rechtsprechung berufen.

Mietet der Arbeitnehmer eine möblierte Wohnung an, ist der Mietpreis aufzuteilen in eine Miete für die eigentliche Wohnung und in eine Miete für die Möbel, sofern nicht bereits der Mietvertrag eine Aufteilung enthält; die auf die Möbel entfallende Miete ist unbeschränkt abziehbar.

Im Streitfall hätte das Finanzamt ausgehend von seiner Rechtsauffassung übrigens nicht 8.000 € für den Zeitraum ab Mai 2014 (8 x Höchstbetrag von 1.000 €) anerkennen dürfen, sondern lediglich 7.000 €, da der Kläger erst ab Juni 2014 eine doppelte Haushaltsführung durch Anmietung der Zweitwohnung begründet hat.

Honorarärzte regelmäßig sozialversicherungspflichtig

Ärzte, die als Honorarkraft in einem Krankenhaus tätig sind, sind in dieser Tätigkeit regelmäßig nicht als Selbständige anzusehen, sondern unterliegen als Beschäftigte des Krankenhauses der Sozialversicherungspflicht. Dies hat das Bundessozialgericht (BSG) in letzter Instanz entschieden.

Hintergrund: Dem Gesetz zufolge ist „Beschäftigung“ die nichtselbständige Arbeit, insbesondere in einem Arbeitsverhältnis. Anhaltspunkte für eine Beschäftigung sind eine Tätigkeit nach Weisungen und eine Eingliederung in die Arbeitsorganisation des Weisungsgebers.

Sachverhalt: Streitig war der sozialversicherungsrechtliche Status von Honorarärzten, die als freie Mitarbeiter in einer Klinik auf Honorarbasis arbeiteten.

Entscheidung: Das BSG entschied, dass die Ärzte abhängig beschäftigte Arbeitnehmer sind und die Klinik entsprechende Sozialversicherungsabgaben abführen muss:

- Bei einer Tätigkeit als Arzt ist eine sozialversicherungspflichtige Beschäftigung nicht von vornherein wegen der besonderen Qualität der ärztlichen Heilkunde als Dienst „höherer Art“ ausgeschlossen. Entscheidend ist, ob die Betroffenen **weisungsgebunden** beziehungsweise in eine **Arbeitsorganisation eingegliedert** sind.
- Letzteres ist bei Ärzten in einem Krankenhaus regelmäßig der Fall, weil dort ein hoher Grad der Organisation herrscht, auf die die Betroffenen keinen eigenen, unternehmerischen Einfluss haben.
- So sind Anästhesisten – wie die Ärztin im Leitfall – bei einer Operation in der Regel Teil eines Teams, das arbeitsteilig unter der Leitung eines Verantwortlichen zusammenarbeiten muss.
- Auch die Tätigkeit als Stationsarzt setzt regelmäßig voraus, dass sich die Betroffenen in die vorgegebenen Strukturen und Abläufe (z. B. Tag- und Bereitschaftsdienst) einfügen.
- Hinzu kommt, dass Honorarärzte ganz überwiegend personelle und sachliche Ressourcen des Krankenhauses bei ihrer Tätigkeit nutzen. So war die Ärztin im Streitfall, nicht anders als die beim Krankenhaus angestellten Ärzte, vollständig in den Betriebsablauf eingegliedert.
- Zudem sind unternehmerische Entscheidungsspielräume bei einer Tätigkeit als Honorararzt im Krankenhaus regelmäßig nicht gegeben.

Hinweis: Abschließend stellten die Richter klar, dass ein etwaiger Fachkräftemangel im Gesundheitswesen keinen Einfluss auf die rechtliche Beurteilung des Vorliegens der Sozialversicherungspflicht hat.

Eine vergleichbare Entscheidung erging auch in Bezug auf **Pflegekräfte:** Hier urteilte das Gericht, dass Honorarpflegekräfte in stationären Pflegeeinrichtungen ebenfalls als Beschäftigte der Sozialversicherungspflicht unterliegen.

Alle Steuerzahler

Heimunterbringung der Eltern

Für die Kosten der Unterbringung der eigenen Mutter im Pflegeheim wird keine Steuerermäßigung für haushaltsnahe Dienstleistungen gewährt. Die Steuerermäßigung gilt nur für die **eigene** Unterbringung des Steuerpflichtigen im Pflegeheim.

Hintergrund: Für haushaltsnahe Dienstleistungen wird eine Steuerermäßigung von 20 % der Aufwendungen gewährt, maximal 4.000 €. Dieser Ermäßigungsbetrag wird direkt von der Steuer abgezogen.

Sachverhalt: Der Kläger übernahm 2013 die Kosten für die Unterbringung und Betreuung seiner Mutter in einem Pflegeheim. Die Mutter hatte die Pflegestufe „Null“. Der Kläger

machte hinsichtlich der Kosten die Steuerermäßigung für haushaltsnahe Dienstleistungen für die Unterbringung in einem Heim geltend, die das Finanzamt nicht anerkannte.

Entscheidung: Der Bundesfinanzhof (BFH) wies die hiergegen gerichtete Klage ab:

- Die Steuerermäßigung für haushaltsnahe Dienstleistungen setzt voraus, dass die Aufwendungen den eigenen Haushalt des Steuerpflichtigen betreffen.
- Der Steuerpflichtige kann daher nur dann Aufwendungen für ein Pflegeheim abziehen, **wenn die Kosten seine eigene Unterbringung betreffen**. Die Steuerermäßigung kann also nicht für die Unterbringung anderer Personen in einem Pflegeheim gewährt werden.

Hinweise: Der Kläger könnte die Aufwendungen für die Mutter zwar grundsätzlich als Unterhaltsleistungen steuerlich absetzen. Dieser Abzug scheiterte im Streitfall aber an den hohen Einkünften der Mutter.

Nicht zu entscheiden brauchte der BFH, ob die Mutter des Klägers für die Aufwendungen des Klägers eine Steuerermäßigung beantragen konnte. Dies könnte bejaht werden, wenn man einen abgekürzten Zahlungsweg annimmt, bei dem der Kläger direkt an das Pflegeheim gezahlt hat, anstatt seiner Mutter Geld zu überweisen, die dann das Pflegeheim bezahlt.

Grunderwerbsteuerpflicht bei einem Kaufrechtsvermächtnis

Ein Kaufrechtsvermächtnis ist nicht Grunderwerbsteuerfrei, wenn der Vermächtnisnehmer lediglich das Recht erlangt, das Grundstück zum Verkehrswert zu erwerben, und nicht das Recht erhält, das Grundstück verbilligt zu erwerben.

Hintergrund: Der Erwerb eines Grundstücks durch Erbfall ist Grunderwerbsteuerfrei. Hierzu zählt auch der Erwerb durch Vermächtnis. Hierbei kann es sich um ein Kaufrechtsvermächtnis handeln, bei dem der Vermächtnisnehmer das Recht erhält, den Abschluss eines Grundstückskaufvertrags zu verlangen. Oder es kann sich um ein Vermächtnis handeln, das das Recht gewährt, unmittelbar die Übertragung eines bestimmten Grundstücks aus dem Nachlass zu fordern; es handelt sich dann um einen aufschiebend bedingten Auflassungsanspruch.

Sachverhalt: Der Vater des Klägers starb. Alleinerbin wurde die Schwester des Klägers. Der Vater hatte dem Kläger aber ein Vermächtnis eingeräumt, nach dem der Kläger ein Ankaufsrecht einer bestimmten Wohnung erhalten sollte und die Wohnung zum Verkehrswert im Zeitpunkt der Ausübung des Ankaufsrechts kaufen durfte. Der Kläger erwarb die Wohnung im Januar 2013 zum aktuellen Verkehrswert von 45.000 €. Das Finanzamt setzte Grunderwerbsteuer in Höhe von 2.250 € fest. Der Kläger hielt den Kauf für Grunderwerbsteuerfrei.

Entscheidung: Der BFH wies die Klage ab:

- Im Streitfall handelte es sich um ein Kaufrechtsvermächtnis, das dem Kläger lediglich das Recht zum Abschluss eines Kaufvertrags gab. Es war also kein Auflassungsvermächtnis, bei dem der Kläger unmittelbar einen Anspruch auf Übertragung eines bestimmten Grundstücks

erlangt hätte. Für ein Kaufrechtsvermächtnis sprach, dass noch kein bestimmter Kaufpreis genannt war, so dass sich Vermächtnisnehmer (Kläger) und Verpflichteter (Schwester des Klägers) noch über den Kaufpreis einigen mussten.

- Das Kaufrechtsvermächtnis selbst löst noch keine Grunderwerbsteuer aus, wohl aber die Ausübung des Kaufrechts, so dass der Abschluss des Kaufvertrags im Januar 2013 zur Grunderwerbsteuer führte.
- Der Abschluss des Kaufvertrags war nicht als Erbfall Grunderwerbsteuerfrei. Denn der Rechtsgrund für den Anspruch des Klägers auf Übereignung der Wohnung war nicht der Tod des Vaters, sondern der mit der Schwester abgeschlossene Kaufvertrag. Die Eigentumswohnung ging aufgrund des Todes des Vaters zunächst in das Vermögen der Schwester über und wurde erst durch den Kaufvertrag auf den Kläger übertragen.
- Auch weitere Steuerbefreiungen waren nicht ersichtlich: Eine Steuerbefreiung für den Grundstückserwerb aufgrund der Teilung des Nachlasses unter Miterben galt nicht, weil der Kläger und seine Schwester keine Miterben waren; denn die Schwester war Alleinerbin und der Kläger lediglich Vermächtnisnehmer.
- Schließlich galt auch nicht die Steuerbefreiung für Grundstückserwerbe unter Verwandten in gerader Linie. Denn der Kläger und seine Schwester waren nicht in gerader Linie, sondern in Seitenlinie verwandt.

Hinweise: Nach dem aktuellen Urteil ist es künftig erforderlich, dass Vermächtnisse, die ein „Kaufrecht“ ermöglichen sollen, ausgelegt werden. Bislang ging der BFH davon aus, dass der Vermächtnisnehmer stets einen unmittelbaren Anspruch auf Übereignung des Grundstücks hat. Indizien für ein Kaufrechtsvermächtnis sind zum einen das Fehlen eines festgelegten Kaufpreises und zum anderen ein zeitlicher Rahmen, der für die Ausübung des Vermächtnisses genannt wird. Denn dann kann es sein, dass der Vermächtnisnehmer das Kaufrecht innerhalb der genannten Frist nicht ausübt.

Hätte es sich um ein Auflassungsvermächtnis gehandelt, bei dem der Kläger einen unmittelbaren Anspruch auf Übereignung der Eigentumswohnung erlangt hätte, wäre der Erwerb der Eigentumswohnung Grunderwerbsteuerfrei gewesen, weil es sich um einen Erwerb aufgrund Erbfalls gehandelt hätte.

Bekanntgabefiktion bei Einschaltung privater Postdienstleister

Die gesetzliche Vermutung, dass ein zur Post aufgebener Bescheid innerhalb von drei Tagen dem Steuerpflichtigen bekanntgegeben wird, gilt nicht, wenn ein privater Postdienstleister sowie ein Subunternehmer eingeschaltet werden und noch ein Wochenende zwischen der Abholung des Bescheids durch den Subunternehmer und der tatsächlichen Bekanntgabe liegt. Der Bescheid ist dann erst mit dem tatsächlichen Zugang bekanntgegeben, so dass auch erst dann die Einspruchs- bzw. Klagefrist beginnt.

Hintergrund: Nach dem Gesetz wird vermutet, dass ein Bescheid, der vom Finanzamt zur Post aufgegeben wird,

DIE MANDANTEN | INFORMATION

drei Tage später bekanntgegeben wird. Bei einer Aufgabe zur Post am Dienstag erfolgt die Bekanntgabe nach dem Gesetz also am Freitag.

Sachverhalt: Der Kläger beantragte ohne Erfolg Kindergeld bei der Familienkasse und legte gegen den Ablehnungsbescheid Einspruch ein. Die Familienkasse wies den Einspruch am 5.11.2015 zurück. Den Akten zufolge wurde die Einspruchsentscheidung am 6.11.2015, einem Freitag, zur Post gegeben. Der Brief mit der Einspruchsentscheidung soll an diesem Tag von einem Subunternehmer eines privaten Regionalpostdienstes abgeholt und dem Regionalpostdienst übergeben worden sein. Der Regionalpostdienst wiederum übergab die Einspruchsentscheidung der Deutschen Post AG, die sie dem Kläger übermittelte. Der Kläger machte geltend, er habe die Einspruchsentscheidung erst am 12.11.2015 erhalten, und erhob am 10.12.2015 Klage. Das Finanzgericht (FG) hielt die Klage für verfristet, der Bundesfinanzhof (BFH) dagegen hob das Urteil auf und wies die Sache an das FG zurück, so dass das FG nun erneut entscheiden musste.

Entscheidung: Nun gab das FG der Klage statt:

- Die gesetzliche Bekanntgabefiktion, nach der ein Bescheid bzw. eine Einspruchsentscheidung drei Tage nach Aufgabe zur Post als bekanntgegeben gilt, greift nicht ohne Weiteres bei Einschaltung eines privaten Postdienstleisters wie einem Regionalpostdienst.
- So steht bereits nicht fest, dass die Einspruchsentscheidung am 6.11.2015 zur Post aufgegeben wurde. Denn die Familienkasse konnte nicht nachweisen, dass die Einspruchsentscheidung tatsächlich am 6.11.2015 vom Kurierdienst als Subunternehmer des Regionalpostdienstes abgeholt worden ist. Sollte dies nicht der Fall gewesen sein, hätte der Brief mit der Einspruchsentscheidung die Familienkasse nicht mehr am Freitag verlassen.
- Sollte der Brief mit der Einspruchsentscheidung noch am Freitag, dem 6.11.2015, vom Kurierdienst als Subunternehmer des Regionalpostdienstes abgeholt worden sein, stünde weiterhin nicht fest, dass die Einspruchsentscheidung innerhalb von drei Tagen dem Kläger zugegangen ist. Denn der Kurierdienst musste den Brief zunächst zum Regionalpostdienst bringen, von wo er nach Sortierung der Briefe an die Deutsche Post AG weitergeleitet wurde und dort erneut einem Sortierungsprozess unterlag.
- Nach dem von der Familienkasse mit dem Regionalpostdienst geschlossenen Vertrag garantierte der Regional-

postdienst ein Zustellungsziel von „E+2“, also eine Übermittlung des Briefs innerhalb von zwei Tagen nach Abholung, wenn der Brief bis 12 Uhr mittags vom Kurierdienst abgeholt wurde. Falls dies im Streitfall nicht der Fall gewesen sein sollte, hätte der Brief dem Vertrag zufolge erst am 10.11.2015 übermittelt werden müssen.

Hinweise: Auch inhaltlich hatte die Klage Erfolg, so dass dem Kläger Kindergeld gewährt wurde.

Das Urteil ist wichtig, weil viele Behörden mit privaten Postdiensten zusammenarbeiten, die wiederum Kurierfahrer als Subunternehmer einsetzen. Die Bekanntgabefiktion von drei Tagen wird dann oft nicht haltbar sein, weil die Behörde im Einzelfall nachweisen muss, wann der Bescheid vom privaten Kurierdienst abgeholt worden ist, wie und wann der Brief weitergeleitet wurde und wie der Vertrag mit dem privaten Postdienstleister lautet.

Elektromobilität: Kaufprämie verlängert

Das Bundeswirtschaftsministerium hat die Kaufprämie für Elektro-Autos (s. hierzu unsere August Ausgabe 2016) bis Ende 2020 verlängert.

Danach gilt Folgendes:

- Die Kaufprämie wird in ihrer bestehenden Form bis Ende Dezember 2020 fortgeführt.
- Die Kaufprämie, die beim Kauf eines neuen Elektroautos gewährt wird, kann auch weiterhin beim Bundesamt für Wirtschaft und Ausfuhrkontrolle (BAFA) beantragt werden. Nähere Informationen zur Antragstellung finden Sie auf der Homepage des BAFA.
- Die Kaufprämie wird wie bislang in Höhe von 4.000 € für rein elektrisch angetriebene Fahrzeuge und in Höhe von 3.000 € für Plug-In Hybride jeweils zur Hälfte von der Bundesregierung und von der Industrie finanziert. Das zu fördernde Elektroauto muss einen Netto-Listenpreis für das Basismodell von unter 60.000 € aufweisen.
- Die Förderung erfolgt bis zur vollständigen Auszahlung der hierfür vorgesehenen Bundesmittel in Höhe von 600 Mio. €, längstens jedoch bis zum 31.12.2020. Antragsberechtigt sind Privatpersonen, Unternehmen, Stiftungen, Körperschaften, Kommunale Betriebe und Vereine, auf die Neufahrzeug zugelassen werden.
- Neu ist ein Förderbaustein für den Einbau eines akustischen Warnsystems für blinde und sehbehinderte Menschen. Die Fördersumme beträgt pauschal 100 €.

Wichtige Termine: Steuer und Sozialversicherung im August 2019

- | | |
|---------------------|---|
| 12. 8. 2019 | Umsatzsteuer; Lohnsteuer, Kirchensteuer zur Lohnsteuer, Solidaritätszuschlag
Zahlungsschonfrist bis zum 15. 8. 2019* (gilt nicht bei Barzahlungen und Zahlungen per Scheck)
[* Bitte beachten Sie den regionalen Feiertag Mariä Himmelfahrt am 15. 8. 2019 im Saarland und Teilen Bayerns] |
| 15. 8. 2019* | Gewerbesteuer, Grundsteuer
Zahlungsschonfrist bis zum 19. 8. 2019* (gilt nicht bei Barzahlungen und Zahlungen per Scheck)
[* Bitte beachten Sie den regionalen Feiertag Mariä Himmelfahrt am 15. 8. 2019 im Saarland und Teilen Bayerns] |
| 28. 8. 2019 | Fälligkeit der Beitragsgutschrift der Sozialversicherungsbeiträge beim Sozialversicherungsträger am 28. 8. 2019
Einreichen der Beitragsnachweise bei der jeweiligen Krankenkasse (Einzugsstelle) bis zum 26. 8. 2019 |

Themen dieser Ausgabe

- Fahrtkosten und Verpflegungsmehraufwendungen
- Steuerfreiheit für Diensträder
- Sonderabschreibung für Neubauten
- Reform der Grundsteuer
- Termine: Steuer und Sozialversicherung

Ausgabe September 2019

Sehr geehrte Mandantin,
sehr geehrter Mandant,

auch mit unserer September-Ausgabe möchten wir Sie wieder über wichtige aktuelle Neuerungen aus dem Steuer- und Wirtschaftsrecht informieren.

STEUERRECHT

Arbeitgeber/Arbeitnehmer

Abzug von Fahrtkosten und Verpflegungsmehraufwendungen

In zwei Urteilen hat der Bundesfinanzhof (BFH) den Abzug von Verpflegungsmehraufwendungen für eine Pilotin, die zu ihrem Heimatflughafen fährt, sowie für einen Sicherheitsmitarbeiter, der am Flughafen arbeitet, abgelehnt. Zudem können beide die Fahrtkosten für ihre Fahrten zum Flughafen nur in Höhe der Entfernungspauschale von

0,30 € pro Entfernungskilometer (also einfache Fahrt zur Arbeit) als Werbungskosten geltend machen.

Hintergrund: Seit dem Veranlagungszeitraum 2014 setzt der Abzug von Verpflegungsmehraufwendungen voraus, dass der Arbeitnehmer außerhalb seiner Wohnung und seiner **ersten Tätigkeitsstätte** mehr als acht Stunden beruflich tätig ist; die Verpflegungspauschale beträgt je nach Dauer der Abwesenheit 12 € bzw. 24 € pro Tag.

Beruflich veranlasste Fahrtkosten von Arbeitnehmern sind grundsätzlich in tatsächlicher Höhe abziehbar. Eine Einschränkung gilt für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte; hier kann der Arbeitnehmer lediglich die sog. Entfernungspauschale von 0,30 € pro Entfernungskilometer (einfache Strecke) geltend machen.

DIE MANDANTEN | INFORMATION

Sachverhalt: Im ersten Fall ging es um eine Langstrecken-Pilotin, die dem Flughafen in X-Stadt als sog. home base zugeordnet war. Dort musste sie sich vor den Flügen einfinden, am sog. Briefing, d. h. an der Vorbereitung des Fluges, teilnehmen und ggf. nach der Landung am Flughafen die Flugunterlagen vervollständigen und auf Anweisung Berichte schreiben. Die Klägerin machte die Fahrtkosten zum Flughafen und zurück zur Wohnung (also 0,30 €/Kilometer für Hin- und Rückfahrt), Verpflegungsmehraufwendungen und Übernachtungskosten vor dem Abflug als Werbungskosten geltend. Das Finanzamt erkannte lediglich die Übernachtungskosten sowie die Fahrtkosten in Höhe der Entfernungspauschale (einfache Fahrt zur Arbeit) an.

Der zweite Fall betraf einen Sicherheitsmitarbeiter am Flughafen München, der bei einer Tochtergesellschaft der Münchner Flughafengesellschaft beschäftigt war und Sicherheitskontrollen auf dem Flughafen in verschiedenen Abflugbereichen, die täglich festgelegt wurden, durchführte. Er machte ebenfalls die Fahrtkosten für jeden gefahrenen Kilometer in Höhe von 0,30 € sowie Verpflegungsmehraufwendungen für 211 Tage als Werbungskosten geltend. Das Finanzamt erkannte die Fahrtkosten nur in Höhe der Entfernungspauschale an, nicht jedoch die sonstigen Kosten.

Entscheidung: Der Bundesfinanzhof (BFH) wies beide Klagen ab:

- Verpflegungsmehraufwendungen setzen eine mehr als achtstündige Abwesenheit von der Wohnung und der ersten Tätigkeitsstätte voraus. Die erste Tätigkeitsstätte ist die Arbeitsstätte, der dem Arbeitnehmer durch Arbeitsvertrag oder eine vergleichbare Weisung zugeordnet wird. Die Arbeitsstätte kann auch ein **größeres Betriebsgebäude** sein, das infrastrukturell erschlossen ist.
- Beide Kläger verfügten jeweils über eine erste Tätigkeitsstätte: Bei der Pilotin war dies der Flughafen in X-Stadt, dem sie als sog. home base arbeitsrechtlich zugewiesen worden war. Ihre Arbeitgeberin, die Fluggesellschaft, nutzte auf dem Flughafen auch eigene Betriebsgebäude. Bei dem Sicherheitsmitarbeiter war dies der Flughafen München. Die dortigen Betriebsgebäude gehörten der Flughafengesellschaft, die die Muttergesellschaft der Arbeitgeberin des Klägers war.
- Beide Kläger waren an ihren ersten Tätigkeitsstätten – hier den Flughäfen – auch tätig. Während dies beim Sicherheitsmitarbeiter unproblematisch zu bejahen war, genügte bei der Pilotin eine **Tätigkeit in geringem Umfang**. Für die Annahme einer ersten Tätigkeitsstätte ist es nämlich erforderlich, aber auch ausreichend, dass der Arbeitnehmer dort zumindest in geringem Umfang Tätigkeiten zu erbringen hat, die er arbeitsvertraglich schuldet und die zu dem von ihm ausgeübten Berufsbild gehören. Ausreichend war damit, dass die Pilotin zumindest das sog. Briefing vor dem Flug am Flughafen durchführte.
- Da beide Kläger über jeweils eine erste Tätigkeitsstätte verfügten, konnten sie jeweils nur die Entfernungspauschale für ihre Fahrten von der Wohnung zum Flughafen geltend machen, also nur 0,30 € für die **einfache Strecke**, nicht aber auch für die Rückfahrt nach Hause. Verpflegungsmehraufwendungen waren nicht zu berücksichtigen,

da keiner der Kläger nachgewiesen hatte, dass er an einem der Arbeitstage mehr als acht Stunden von seiner Wohnung und seiner ersten Tätigkeitsstätte abwesend war.

Hinweise: Gleiches gilt z. B. für Streifenpolizisten, die arbeitstäglich ihre Dienststelle aufsuchen und von dort aus ihren Streifendienst antreten. Auch diese Berufsgruppe kann als Fahrtkosten lediglich die Entfernungspauschale geltend machen, selbst wenn die Tätigkeiten in der Dienststelle von untergeordneter Bedeutung sind. Entscheidend ist, ob der Beamte einer ersten Tätigkeitsstätte durch arbeits- oder dienstrechtliche Festlegungen des Arbeitgebers dauerhaft zugeordnet ist.

Der BFH hält das seit 2014 geltende Reisekostenrecht übrigens für verfassungsgemäß, weil sich ein Arbeitnehmer, der eine erste Tätigkeitsstätte hat, auf die immer gleichen Wege einstellen und so seine Kosten mindern kann. Entgegen der bis einschließlich 2013 geltenden Rechtslage kommt es seit 2014 nicht mehr auf den qualitativen Schwerpunkt der Tätigkeit an, sondern vorrangig auf die Zuweisung zu einer Tätigkeitsstätte durch den Arbeitgeber. Die Zuweisung muss nicht zwingend dokumentiert sein, sondern kann ggf. durch eine Zeugenvernehmung nachgewiesen werden. Eine Dokumentation ist allerdings zu empfehlen.

In zwei weiteren Verfahren hat der BFH in Bezug auf **befristete Arbeitsverhältnisse** entschieden, dass eine erste Tätigkeitsstätte vorliegt, wenn der Arbeitnehmer für die Dauer des befristeten Arbeitsverhältnisses an einer ortsfesten betrieblichen Einrichtung tätig werden soll.

Erfolgt während der Befristung eine Zuordnung zu einer anderen Tätigkeitsstätte, stellt letztere keine erste Tätigkeitsstätte mehr dar, weshalb ab diesem Zeitpunkt wieder die kompletten Fahrtkosten und ggf. Verpflegungsmehraufwendungen geltend gemacht werden können. Damit war der Kläger in einem Verfahren vor dem BFH erfolgreich. Ihm wurden Reisekosten im Rahmen einer Auswärtstätigkeit mit 0,30 € je gefahrenen Kilometer zugesprochen. Im zweiten Fall kam es zu einer Zurückverweisung der Sache an das FG, damit geprüft wird, ob überhaupt ortsfeste Einrichtungen vorliegen.

Steuerfreiheit für Diensträder

Die Bundesregierung lehnt die Steuerbefreiung für die Überlassung eines (Elektro-)Fahrrads an Arbeitnehmer ab, wenn die Überlassung im Wege einer **Gehaltsumwandlung** erfolgt. Die Steuerfreiheit ist nur dann zu gewähren, wenn die Überlassung des Fahrrads **zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn** erfolgt. Dies hat die Regierung in ihrer Antwort auf eine Kleine Anfrage der FDP-Fraktion klargestellt.

Danach ist die Steuerbefreiung bei Gehaltsumwandlungen nicht zu gewähren. Steuerfrei sollen nur echte Zusatzleistungen des Arbeitgebers sein, die also zusätzlich zum vereinbarten Gehalt erbracht werden. Eine solche Zusatzleistung besteht nicht, wenn der Arbeitgeber im Gegenzug den Auszahlungsbetrag durch eine Gehaltsumwandlung mindert.

Hinweise: Eine Vielzahl lohnsteuerlicher Begünstigungen setzt voraus, dass es sich um Vorteile handelt, die zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn gewährt werden. Dies gilt z. B. für die Steuerfreiheit für Kinderbetreuungsleistungen des Arbeitgebers und für Fahrtkostenzuschüsse im Zusammenhang mit der Nutzung öffentlicher Verkehrsmittel sowie für die Pauschalierung des Vorteils aus der verbilligten Übertragung von EDV-Geräten und dem Internetzugang.

Sofern die Steuerfreiheit in Bezug auf das Dienstrad nicht gegeben ist, ist der Wert der privaten Nutzung eines Fahrrads mit 1 % der unverbindlichen Preisempfehlung einschließlich Umsatzsteuer des Herstellers, Importeurs oder Großhändlers zu bewerten. Die Preisempfehlung wird auf volle 100 € abgerundet. Handelt es sich um ein (Elektro-)Fahrrad, das erstmals ab dem 1.1.2019 an einen Arbeitnehmer zur Privatnutzung überlassen wird, sind 50 % der unverbindlichen Preisempfehlung zugrunde zu legen (s. hierzu auch die Ausführungen unserer Mandanten-Information Mai 2019).

Kapitalanleger/Vermieter

Neue Sonderabschreibung für Neubauten

Der Bundesrat hat am 28.6.2019 dem Gesetz über die neue Sonderabschreibung von 5 % für neue Mietwohnungen überraschend zugestimmt, nachdem die Länderkammer Ende 2018 die Abstimmung über das Gesetz kurzfristig von der Tagesordnung genommen hatte (s. hierzu unsere Mandanten-Information Februar 2019).

Mit dem Gesetz wird die Errichtung neuen Wohnraums durch Einführung einer Sonderabschreibung in Höhe von 5 % jährlich für eine Abschreibungsdauer von vier Jahren gefördert. Die Wohnungen müssen der Vermietung dienen, der Bauantrag muss zwischen dem 1.9.2019 bis 31.12.2021 gestellt worden sein, und die Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten dürfen max. 3.000 € pro Quadratmeter betragen.

Wesentliche Regelungen des Gesetzes:

1. Voraussetzungen der Sonderabschreibung

Begünstigt ist die Anschaffung oder Herstellung **neuer Wohnungen** in neuen wie auch in bestehenden Gebäuden. Der Bauantrag muss nach dem 31.8.2018 und vor dem 1.1.2022 gestellt worden sein.

Hinweis: Wird die Wohnung gekauft, muss sie im selben Jahr fertiggestellt worden sein. Die Sonderabschreibung steht dann dem Käufer zu, nicht aber dem Hersteller.

Die Wohnung muss in Deutschland, der EU oder in anderen Staaten liegen, die sich zur Amtshilfe auf EU-Niveau verpflichtet haben.

Hinweis: Der Gesetzgeber will den Bau günstiger Wohnungen in Deutschland fördern, vor allem in den Ballungsgebieten, fördert aus europarechtlichen Gründen aber auch die Schaffung günstigen Wohnraums z. B. in Portugal oder Griechenland und auch in Staaten außerhalb der EU, mit denen entsprechende Amtshilfeübereinkommen bestehen.

Die Wohnung muss im Jahr der Anschaffung oder Herstellung sowie in den neun Folgejahren vermietet werden. Eine Mietobergrenze ist nicht vorgesehen.

Hinweis: Ein vorübergehender Leerstand ist unschädlich, wenn die Wohnung zur Vermietung bereitgehalten wird. Eine zeitliche Begrenzung des Leerstands ist nicht festgelegt. Wichtig ist der Wille zur Vermietung, der sich in den nach außen hin erkennbaren Aktivitäten des Vermieters dokumentieren muss. Ferienwohnungen sind nicht begünstigt.

Die Anschaffungs- oder Herstellungskosten dürfen 3.000 € pro Quadratmeter Wohnfläche nicht übersteigen, sog. **Baukostenobergrenze**.

Hinweis: Fallen höhere Anschaffungs- oder Herstellungskosten an, führt dies zum **vollständigen Ausschluss** der Förderung. Auch durch nachträgliche Anschaffungs-/Herstellungskosten innerhalb von drei Jahren kann die Obergrenze überschritten werden. Die Sonderabschreibung ist dann rückgängig zu machen (siehe dazu unter 3.).

Die Sonderabschreibung wird darüber hinaus nur gewährt, soweit die Voraussetzungen der sog. europäischen De-minimis-Verordnung eingehalten werden. Unter anderem darf hiernach der Gesamtbetrag der einem einzigen Unternehmen gewährten De-minimis-Beihilfe in einem Zeitraum von drei Veranlagungszeiträumen 200.000 € nicht übersteigen.

Hinweis: Der Gesetzesbegründung zufolge ist für die Ermittlung des Höchstbetrages nicht die Höhe der Sonderabschreibung selbst und auch nicht der Steuervorteil, der sich aus der Inanspruchnahme jährlich ergibt, entscheidend. Maßgeblich ist der **wirtschaftliche Vorteil**, der durch die vorgezogene höhere Abschreibungsmöglichkeit innerhalb des fünfzigjährigen Referenzzeitraums entsteht.

2. Rechtsfolgen

Im Jahr der Anschaffung oder Herstellung sowie in den drei Folgejahren können bis zu 5 % als Sonderabschreibung geltend gemacht werden, in vier Jahren also bis zu 20 %.

Hinweis: Die Sonderabschreibung wird zusätzlich zur regulären Abschreibung von jährlich 2 % für Vermieter gewährt, so dass in den ersten vier Jahren insgesamt 28 % der Kosten abgeschrieben werden können. Für Unternehmer beträgt die reguläre Abschreibung jährlich 3,33 % (für vier Jahre: 13,32 %), so dass sich in vier Jahren Abschreibungen von bis zu 33,32 % ergeben.

Die Bemessungsgrundlage für die Sonderabschreibung wird auf maximal 2.000 € je qm Wohnfläche begrenzt (**Förderhöchstgrenze**). Liegen die Anschaffungs- oder Herstellungskosten darunter, sind diese in der tatsächlich angefallenen Höhe der Sonderabschreibung zugrunde zu legen.

Hinweis: Die Toleranzgrenze zwischen der Förderhöchstgrenze und der Baukostenobergrenze (s. o. unter 1.) dient zum einem dem Härteausgleich bei Kostensteigerungen während der Bauphase. Zum anderen sollen regionale Unterschiede in den Baupreisen berücksichtigt werden.

Die Sonderabschreibung wird letztmalig im Veranlagungszeitraum 2026 gewährt.

DIE MANDANTEN | INFORMATION

Hinweis: Dies gilt auch dann, wenn der vierjährige Sonderabschreibungszeitraum noch nicht abgelaufen ist. Dem Steuerpflichtigen geht dann die Sonderabschreibung zum Teil verloren. Dies droht z. B., wenn er die Wohnung erst im Zeitraum 2024 bis 2026 anschafft oder herstellt.

3. Die Sonderabschreibung wird rückgängig gemacht,

- wenn die Wohnung innerhalb des Zehnjahreszeitraums (s.o. unter 1.) nicht mehr vermietet wird,
- wenn die Baukostenobergrenze von 3.000 € durch anschaffungsnahe Aufwendungen innerhalb der ersten drei Jahre nach Anschaffung oder Herstellung überschritten wird (s. Hinweis oben unter 1.),
- wenn die Wohnung in den ersten zehn Jahren steuerfrei verkauft wird.

Hinweis: In der Regel wird der Verkauf in den ersten zehn Jahren steuerpflichtig sein, und zwar entweder als gewerbliche Einkünfte (bei Unternehmern bzw. gewerblichen Grundstückshändlern) oder als Spekulationsgewinn. Ein steuerfreier Verkauf ist nur dann denkbar, wenn der Steuerpflichtige ein eigenes Grundstück bebaut hat, das er schon länger in seinem Besitz hatte, und er nicht gewerblich tätig ist.

Der Antrag auf Sonderabschreibung ist im Rahmen der Einkommen- bzw. Körperschaftsteuererklärung zu stellen. Ein sich aus der Inanspruchnahme der Sonderabschreibung ergebender Verlust kann bei den Vorauszahlungen oder im Lohnsteuer-Ermäßigungsverfahren zugunsten des Steuerpflichtigen berücksichtigt werden.

Alle Steuerzahler

Reform der Grundsteuer

Am 21.6.2019 hat die Bundesregierung die Reform der Grundsteuer beschlossen. Die drei Gesetzespakete wurden bereits am 27.6.2019 vom Bundestag in 1. Lesung behandelt. Die 2./3. Lesung sowie die Zustimmung des Bundesrates stehen noch aus.

Hintergrund: Bislang berechnen die Finanzbehörden die Grundsteuer für Häuser und unbebaute Grundstücke anhand von **Einheitswerten**, die in den alten Bundesländern **aus dem Jahr 1964** und in den neuen Bundesländern aus dem **Jahr 1935** stammten. Diese Praxis hat das Bundesverfassungsgericht im April 2018 für **verfassungswidrig** erklärt und eine gesetzliche Neuregelung bis Ende 2019 gefordert. Hauptkritikpunkt war, dass die zugrunde gelegten Werte die tatsächliche Wertentwicklung nicht mehr in ausreichendem Maße widerspiegeln (s. hierzu unsere Mandanten-Information Juni 2018).

Nun hat die Bundesregierung drei miteinander verbundenen Gesetzentwürfe beschlossen:

- Gesetz zur Reform des Grundsteuer- und Bewertungsrechts
- Gesetz zur Änderung des Grundsteuergesetzes zur Mobilisierung von baureifen Grundstücken für die Bebauung
- Gesetz zur Änderung des Grundgesetzes

Das Wesentliche in Kürze:

Oberstes Ziel der Neuregelungen ist es, das Grundsteuer- und Bewertungsrecht verfassungskonform auszugestalten. Denn die Grundsteuer soll als Einnahmequelle der Kommunen erhalten bleiben.

Die Ermittlung der jeweiligen Grundsteuerhöhe soll in ihrer Grundstruktur erhalten bleiben. Die Grundsteuer soll sich wie bisher in **drei Schritten** berechnen: Zunächst wird der inländische Grundbesitz (land- und forstwirtschaftliches Vermögen und Grundvermögen) mit dem Grundsteuerwert bewertet. Die Grundsteuerwerte werden anschließend mit einem einheitlichen Faktor, der sogenannten Steuermesszahl, und sodann mit dem sogenannten Hebesatz multipliziert.

Während die Steuermesszahl bundesgesetzlich und bundeseinheitlich festgelegt ist, wird der Hebesatz – und damit letztlich die absolute Grundsteuerhöhe – von den Gemeinden selbständig bestimmt. Die Steuermesszahlen sollen so abgesenkt werden, dass die Reform insgesamt aufkommensneutral ausfällt.

Darüber hinaus sollen die Gemeinden die Möglichkeit erhalten, für unbebaute, baureife Grundstücke einen erhöhten Hebesatz festzulegen. Diese sogenannte **Grundsteuer C** soll dabei helfen, Wohnraumbedarf künftig schneller zu decken.

Um die konkurrierende Gesetzgebungskompetenz des Bundes für das Grundsteuer- und Bewertungsrecht abzusichern, soll schließlich noch das Grundgesetz geändert werden.

Hinweis: Die Bewertung der Grundstücke nach neuem Recht soll erstmals zum 1.1.2022 erfolgen. Bis zum 31.12.2024 haben die Länder die Möglichkeit, vom Bundesrecht abweichende Regelungen vorzubereiten (sog. **Öffnungsklausel**). Die neuen Regelungen zur Grundsteuer – entweder bundesgesetzlich oder landesgesetzlich – sollen dann **ab 1.1.2025** gelten. Bis dahin soll das bisherige Recht weiter gelten. Wird bis Ende des Jahres keine Neuregelung verabschiedet, fällt die Grundsteuer ersatzlos weg. Über den Fortgang des Gesetzgebungsverfahrens halten wir Sie an dieser Stelle auf dem Laufenden.

Wichtige Termine: Steuer und Sozialversicherung im September 2019

- | | |
|--------------------|--|
| 10. 9. 2019 | Umsatzsteuer; Lohnsteuer; Solidaritätszuschlag; Kirchenlohnsteuer; Einkommen- bzw. Körperschaftsteuer; Solidaritätszuschlag; Kirchensteuer
Zahlungsschonfrist bis zum 13. 9. 2019 (gilt nicht bei Barzahlungen und Zahlungen per Scheck) |
| 26. 9. 2019 | Fälligkeit der Beitragsgutschrift der Sozialversicherungsbeiträge beim Sozialversicherungsträger am 26. 9. 2019
Einreichen der Beitragsnachweise bei der jeweiligen Krankenkasse (Einzugsstelle) bis zum 24. 9. 2019 |

Themen dieser Ausgabe

- Keine Umsatzsteuerfreiheit für Fahrschulunterricht
- Gewerbesteuerpflicht eines Rentenberaters
- Renovierung und häusliches Arbeitszimmer
- Übernahme von Steuerberatungskosten
- Weitgehende Abschaffung des Soli
- Baukindergeld und Steuerermäßigung für Handwerkerleistungen
- Steuerbefreiung des Familienheims

Ausgabe Oktober 2019

*Sehr geehrte Mandantin,
sehr geehrter Mandant,*

auch mit unserer Oktober-Ausgabe möchten wir Sie wieder über wichtige aktuelle Neuerungen aus dem Steuer- und Wirtschaftsrecht informieren.

STEUERRECHT

Unternehmer

Keine Umsatzsteuerfreiheit für allgemeinen Fahrschulunterricht

In der Mai-Ausgabe dieser Mandanten-Information berichteten wir über eine Entscheidung des Europäischen Gerichtshofs (EuGH), in der das Gericht eine Umsatzsteuerbefreiung für allgemeinen Fahrschulunterricht der Klassen B und C1 (Kraftfahrzeuge mit zulässiger Gesamtmasse von

nicht mehr als 3,5 t) aufgrund europarechtlicher Vorschriften ablehnte.

Nun hat der BFH in dieser Sache abschließend entschieden und sich, wie erwartet, der Auffassung der Richter des EuGH angeschlossen: Bei dem allgemeinen Fahrschulunterricht handele es sich um sog. spezialisierten Unterricht, nicht aber um die Vermittlung, Vertiefung und Entwicklung von Kenntnissen und Fähigkeiten in Bezug auf ein breites und vielfältiges Spektrum von Stoffen, wie es für den umsatzsteuerfreien Schul- und Hochschulunterricht kennzeichnend ist. Eine Steuerbefreiung scheidet daher aus.

Hinweis: Die Finanzverwaltung sieht allerdings den Fahrschulunterricht für die Klassen C, CE, D, DE, D1, D1E, T

DIE MANDANTEN | INFORMATION

und L als umsatzsteuerfrei an, da diese Leistungen in der Regel der Berufsausbildung dienen. Dies betrifft z. B. die Fahrerlaubnis für landwirtschaftliche Nutzfahrzeuge.

Steuerpflicht eines Rentenberaters

Ein Rentenberater erzielt gewerbliche Einkünfte; er ist nicht freiberuflich tätig. Damit unterliegt er der Gewerbesteuer.

Hintergrund: Zu den Freiberuflern gehören zum einen die sog. Katalogberufe, die ausdrücklich im Gesetz als freie Berufe bezeichnet werden, z. B. Ärzte, Architekten oder Rechtsanwälte. Zum anderen werden auch die den freien Berufen „ähnlichen“ Berufe als freiberuflich behandelt.

Sachverhalt: Die Klägerin war als Rentenberaterin tätig und hatte hierfür eine Erlaubnis nach dem Rechtsberatungsgesetz. Das Finanzamt setzte einen Gewerbesteuermessbetrag gegen sie fest.

Entscheidung: Der Bundesfinanzhof (BFH) wies die hiergegen gerichtete Klage ab:

- Der Rentenberater ist im Gesetz nicht ausdrücklich als freier Beruf (Katalogberuf) genannt.
- Der Beruf des Rentenberaters ist auch keinem der Katalogberufe ähnlich. Denn weder ist der Rentenberater ein Rechtsanwalt von der Ausbildung oder Tätigkeit her ähnlich; ein Rechtsanwalt muss zwei juristische Staatsexamina ablegen, und sein Aufgabengebiet ist nicht begrenzt, während ein Rentenberater „lediglich“ im Bereich der Renten tätig ist und nicht studiert haben muss.
- Auch ist der Beruf des Rentenberaters nicht mit dem eines Steuerberaters oder Steuerbevollmächtigten vergleichbar. Die Ausbildung eines Steuerberaters und Steuerbevollmächtigten ist umfassender und die Tätigkeiten betreffen unterschiedliche Aufgabengebiete.

Hinweise: Vor kurzem hat der BFH den Beruf eines Heilerythmisten als freiberuflich angesehen, weil er dem Katalogberuf des Krankengymnasten ähnelt. Die Vergleichbarkeit ließ sich in jenem Fall leichter bejahen, weil der Beruf des Krankengymnasten nicht erlaubnispflichtig ist – anders als der des Rechtsanwalts oder Steuerberaters.

Im aktuellen Fall hat der BFH auch eine „sonstige selbständige Arbeit“ verneint. Hierzu gehören etwa Testamentsvollstrecker, Vermögensverwalter oder Aufsichtsratsmitglieder. Dies sind fremdnützige Tätigkeiten in einem fremden Geschäftsbereich mit vermögensverwaltendem Charakter. Bei einem Rentenberater ist dies nicht der Fall.

Zwar wird die Klägerin bei Überschreitung des Gewerbesteuerfreibetrags Gewerbesteuer zahlen müssen; die Gewerbesteuer kann allerdings auf die Einkommensteuer komplett angerechnet werden, soweit der Hebesatz bei der Gewerbesteuer 380 % beträgt. Denn das Finanzamt rechnet das 3,8-fache des Gewerbesteuermessbetrags auf die Einkommensteuerschuld des Unternehmers an.

Arbeitgeber/Arbeitnehmer

Renovierung und häusl. Arbeitszimmer

Die Aufwendungen für die Renovierung des häuslichen Badezimmers sind nicht – auch nicht anteilig – als Kosten

für ein vorhandenes häusliches Arbeitszimmer absetzbar. Denn ein Badezimmer wird ganz überwiegend privat genutzt.

Hintergrund: Die Kosten für ein häusliches Arbeitszimmer sind bis zur Höhe von 1.250 € abziehbar, wenn für die berufliche oder betriebliche Tätigkeit des Steuerpflichtigen kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht. Unbeschränkt abziehbar sind die Kosten dann, wenn das Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten beruflichen und betrieblichen Tätigkeit darstellt.

Sachverhalt: Der Kläger war selbständiger Steuerberater und nutzte in seinem Einfamilienhaus ein häusliches Arbeitszimmer, das den Mittelpunkt seiner gesamten Tätigkeit darstellte. Das Arbeitszimmer machte 8,43 % der Gesamtfläche des Hauses aus. Der Kläger renovierte im Streitjahr 2011 das Badezimmer und baute es behindertengerecht um; außerdem renovierte er den Flur und reparierte Rollläden. Die Kosten von insgesamt 52.000 € machte er im Umfang von 8,43 % (rund 4.400 €) als Kosten des häuslichen Arbeitszimmers geltend, die das Finanzamt nicht anerkannte.

Entscheidung: Der Bundesfinanzhof (BFH) wies die Klage im Grundsatz ab, verwies die Sache allerdings wegen der Reparaturkosten für die Rollläden zur weiteren Aufklärung des Sachverhalts (s. u.) an das Finanzgericht der ersten Instanz zurück:

- Nicht zum häuslichen Arbeitszimmer gehören **privat genutzte Räume**. Aufwendungen, die sich ausschließlich auf privat genutzte Räume beziehen, sind daher nicht absetzbar. Dies folgt aus dem Sinn und Zweck der gesetzlichen Abzugsbeschränkung für die Kosten des häuslichen Arbeitszimmers.
- Anders ist dies bei Aufwendungen, die das **gesamte Gebäude** betreffen und damit auch das Arbeitszimmer. Diese Aufwendungen sind anteilig absetzbar, nämlich soweit sie auf das Arbeitszimmer entfallen. Der absetzbare Anteil richtet sich nach dem Verhältnis der Flächen des Arbeitszimmers und der Wohnfläche des Hauses.
- Das Badezimmer ist ein Raum, der ganz überwiegend privat genutzt wird. Die Kosten für die Renovierung sind daher auch nicht anteilig absetzbar. Allerdings muss das Finanzgericht nun noch aufklären, welche Rollläden repariert worden sind. Sollten dies die Rollläden im Wohnzimmer gewesen sein, wären die Kosten nicht absetzbar.

Hinweise: Hätte der Kläger seine Büroräume angemietet und der Vermieter das Badezimmer renoviert und anschließend die Miete erhöht, hätte der Kläger die Mieterhöhung steuerlich absetzen können. Diese Überlegung führt aber nicht zur anteiligen Absetzbarkeit der Kosten im Streitfall. Denn bei angemieteten Büroräumen entscheidet der Vermieter über die Renovierung und deren Umfang; zudem ist die Erhöhung der Miete aufgrund einer Renovierung nur unter bestimmten gesetzlichen Voraussetzungen zulässig.

Im Streitfall bezog sich die Renovierung auf privat genutzte Räume, nämlich auf das Badezimmer und den Flur. Baumaßnahmen, die das Gebäude selbst betreffen und nicht nur einzelne Räume, sind anteilig nach dem Flächenverhältnis – im Streitfall wären dies 8,43 % gewesen – absetz-

bar; zu diesen anteilig absetzbaren Kosten gehören z. B. eine Dachsanierung oder eine Renovierung der Fassade.

Übernahme von Steuerberatungskosten durch den Arbeitgeber

Die Übernahme von Steuerberatungskosten durch den Arbeitgeber führt nicht zu Arbeitslohn, wenn der Arbeitgeber mit dem Arbeitnehmer eine Nettolohnvereinbarung abgeschlossen hat und der Arbeitnehmer seinen Steuererstattungsanspruch an den Arbeitgeber abtritt.

Hintergrund: Zum Arbeitslohn gehören neben dem Barlohn auch sonstige Vorteile, die dem Arbeitnehmer für seine Tätigkeit gewährt werden. Ausgenommen sind jedoch Vorteile, die dem Arbeitnehmer im ganz überwiegend eigenbetrieblichen Interesse gewährt werden.

Sachverhalt: Die Klägerin war eine Konzerngesellschaft. Sie beschäftigte Arbeitnehmer, die von einer anderen Konzerngesellschaft aus dem Ausland zur Klägerin entsandt wurden. Die Arbeitsverträge sahen Nettolohnvereinbarungen vor. Die entsandten Arbeitnehmer waren verpflichtet, ihre Steuererklärung durch eine vom Konzern ausgesuchte Steuerberatungsgesellschaft erstellen zu lassen und ihre Steuererstattungsansprüche an die Klägerin abzutreten; im Gegenzug übernahm der Konzern die Steuerberatungskosten. Das Finanzamt sah in der Übernahme der Steuerberatungskosten Arbeitslohn und forderte von der Klägerin Lohnsteuer.

Entscheidung: Der Bundesfinanzhof (BFH) dagegen widersprach der Auffassung des Finanzamtes und gab der Klage statt:

- Zwar liegt die Erstellung einer Steuererklärung grundsätzlich auch im Interesse eines Arbeitnehmers. Dennoch überwiegt hier das eigenbetriebliche Interesse der Klägerin an der Erstellung der Steuererklärung. Denn die Steuererstattungsansprüche waren an die Klägerin abgetreten worden und kamen damit der Klägerin zugute, da sich ihre Lohnaufwendungen minderten. Die Arbeitnehmer hatten keinen Vorteil von den Steuererstattungsansprüchen und auch keine vertraglichen Ansprüche gegen die Steuerberatungsgesellschaft.
- Im Übrigen waren die Arbeitnehmer verpflichtet, der vom Konzern ausgesuchten Steuerberatungsgesellschaft alle nötigen Informationen zu übermitteln – anderenfalls erhielten sie bestimmte Zulagen und Beihilfen nicht. Für den Konzern ergab sich aus der Beauftragung nur einer Steuerberatungsgesellschaft der weitere Vorteil, dass die steuerlichen Pflichten des Arbeitgebers in den einzelnen Ländern erfüllt werden konnten und dass die Höhe des Nettolohns zutreffend dem jeweiligen Heimat- und Entsendestaat des entsandten Arbeitnehmers zugeordnet werden konnte.

Hinweise: Soweit die Kosten für die Steuererklärung andere Einkünfte der Arbeitnehmer als die nichtselbständigen Einkünfte betrafen, wurden sie nicht von der Klägerin übernommen.

Der BFH hätte den Fall auch dann zugunsten der Klägerin entschieden, wenn es sich um inländische Arbeitnehmer gehandelt hätte, mit denen eine Nettolohnvereinbarung

abgeschlossen worden wäre und die Arbeitnehmer ihre Steuererstattungsansprüche an die Klägerin abgetreten hätten.

Alle Steuerzahler

Bundesregierung beschließt weitgehende Abschaffung des Solidaritätszuschlags

Die Bundesregierung hat am 21.8.2019 den Entwurf eines Gesetzes zur weitgehenden Abschaffung des Solidaritätszuschlags beschlossen. Damit soll von 2021 an der Solidaritätszuschlag für rund 90 % der bisherigen Zahler wegfallen. Für weitere 6,5 % soll der Zuschlag zumindest in Teilen wegfallen.

Wesentlicher Inhalt des Gesetzentwurfs:

- Die Freigrenze, bis zu der kein Solidaritätszuschlag anfällt, soll von heute 972 € auf 16.956 € der Steuerzahlung angehoben werden. Dies bedeutet nach Berechnungen des Bundesfinanzministeriums, dass im Veranlagungszeitraum 2021 bis zu einem zu versteuernden Einkommen von 61.717 € (Einzelveranlagung) bzw. 123.434 € (Zusammenveranlagung) kein Solidaritätszuschlag mehr fällig wird.
- An die o. g. Freigrenze soll sich eine sog. Milderungszone anschließen. Damit soll verhindert werden, dass sofort auf den vollen Steuerbetrag Solidaritätszuschlag erhoben wird. Die Milderungszone soll für zu versteuernde Einkommen bis 96.409 € (Einzelveranlagung) bzw. 192.818 € (Zusammenveranlagung) gelten.

Hinweis: Auf die Körperschaftsteuer von Kapitalgesellschaften (also insbesondere GmbHs und AGs) soll der Solidaritätszuschlag unverändert erhoben werden.

Das Gesetz muss noch vom Bundestag verabschiedet werden. Einer Zustimmung des Bundesrates bedarf es nicht.

Baukindergeld und Steuerermäßigung für Handwerkerleistungen

Die Gewährung von Baukindergeld ist für die Inanspruchnahme der Steuerermäßigung für Handwerkerleistungen unschädlich. Dies haben zwei Landesfinanzbehörden kürzlich klargestellt.

Hintergrund: Für Handwerkerleistungen wegen Renovierung, Instandhaltung oder Modernisierung im Haushalt des Steuerpflichtigen wird eine Steuerermäßigung von 20 % auf den in der Rechnung ausgewiesenen Lohnkostenanteil gewährt, höchstens 1.200 €. Dieser Ermäßigungsbetrag wird unmittelbar von der Steuer abgezogen.

Eine Steuerermäßigung für Handwerkerleistungen kommt allerdings dann nicht in Betracht, wenn es sich bei den Arbeiten um öffentlich geförderte Maßnahmen handelt, für die zinsverbilligte Darlehen oder steuerfreie Zuschüsse in Anspruch genommen werden.

In diesem Zusammenhang stellen die Landesfinanzbehörden Schleswig-Holstein und Hamburg nun Folgendes klar:

DIE MANDANTEN | INFORMATION

- Mit dem Baukindergeld wird ausschließlich der erstmalige Erwerb von Wohneigentum oder die Neuanschaffung von Wohnraum gefördert. Handwerkerleistungen sind dagegen nicht Inhalt der über 10 Jahre ausgezahlten Förderung.
- Im Unterschied zu anderen Förderprogrammen der KfW-Bankengruppe für investive Maßnahmen der Bestandsanierung schließt die Gewährung von Baukindergeld daher eine Inanspruchnahme der Steuermäßigung für Handwerkerleistungen nicht aus.
- Der Erbe muss die geerbte Immobilie unverzüglich zur Selbstnutzung bestimmen. Dies erfordert grundsätzlich eine **Selbstnutzung innerhalb von sechs Monaten nach dem Erbfall**. Dies ist der angemessene Zeitraum für die Überlegung, ob er die Immobilie selbst nutzen will, und für die notwendige Durchführung des Umzugs.
- Wird dieser Zeitraum nicht eingehalten, muss der Erbe darlegen, wann er sich zu der Selbstnutzung entschlossen hat, weshalb ein tatsächlicher Einzug in die Wohnung nicht früher möglich war und warum er diese Gründe nicht zu vertreten hat. Steuerlich unschädlich wäre es z. B., wenn sich die Erbauseinandersetzung länger hingezogen hat oder Fragen zum Erbanfall zu klären waren. Eine Renovierung ist hingegen nur dann ein Grund für eine Verzögerung, wenn bei dieser ein gravierender Mangel aufgetreten ist, der noch vor dem Einzug beseitigt werden musste. Je größer der Abstand zwischen dem Erbfall und dem Einzug ist, desto höher sind die Anforderungen an die Erklärung des Erben zur verzögerten Selbstnutzung.
- Im Streitfall war der Zeitraum zwischen Erbfall und Beginn der Selbstnutzung deutlich länger als sechs Monate. Denn selbst im Zeitpunkt der mündlichen Verhandlung vor dem Finanzgericht im September 2016 war der Kläger noch nicht eingezogen. Daher kann dahingestellt bleiben, ob im Streitfall der Sechsmonatszeitraum nicht schon mit dem Erbfall begann, sondern erst mit der Eintragung des Klägers im Grundbuch im September 2015.

Steuerbefreiung des Familienheims

Die Vererbung eines vom Verstorbenen selbst genutzten Familienheims ist nicht erbschaftsteuerfrei, wenn der Erbe das Familienheim nicht unverzüglich selbst nutzt. Dies setzt grundsätzlich den Beginn der Selbstnutzung durch den Erben innerhalb von sechs Monaten nach dem Erbfall voraus. Erfolgt die Selbstnutzung später, muss der Erbe darlegen, dass er die verspätete Selbstnutzung nicht zu vertreten hat.

Hintergrund: Die vom Erblasser selbst genutzte Hauptwohnung kann als sog. Familienheim erbschaftsteuerfrei an ein Kind vererbt werden, wenn das Familienheim beim Kind unverzüglich zur Selbstnutzung bestimmt ist. Die Erbschaftsteuerbefreiung greift bis zu einer Größe des Familienheims von 200 qm. Ist das Familienheim größer, wird es insoweit der Erbschaftsteuer unterworfen.

Sachverhalt: Der Kläger erbte zusammen mit seinem Bruder das Familienheim seines am 5.1.2014 verstorbenen Vaters, das eine Größe von 120 qm hatte. Am 20.2.2015 hoben der Kläger und sein Bruder die Erbengemeinschaft auf und einigten sich darauf, dass der Kläger Alleineigentümer des Hauses werden sollte. Der Kläger wurde am 2.9.2015 als Alleineigentümer in das Grundbuch eingetragen. Ab April 2016 kümmerte sich der Kläger um die Renovierung des Hauses und holte entsprechende Angebote ein. Mit der Renovierung begann er im Sommer 2016. Das Finanzamt versagte die Erbschaftsteuerbefreiung für das Familienheim, da der Kläger das Familienheim nicht unverzüglich selbst genutzt hatte.

Entscheidung: Der Bundesfinanzhof (BFH) wies die hiergegen gerichtete Klage ab:

- Die Erbschaftsteuerbefreiung für ein Familienheim setzt eine tatsächliche Selbstnutzung durch den Erben voraus. Der Erbe muss die Immobilie daher seinerseits als Familienheim nutzen, also nicht nur als Zweit- oder Ferienwohnung.

Hinweise: Das Urteil macht deutlich, dass es nicht genügt, wenn der Erbe in der Erbschaftsteuererklärung angibt, die geerbte Immobilie weiterhin als Familienheim zu nutzen. Vielmehr muss tatsächlich eine Selbstnutzung erfolgen, und zwar möglichst innerhalb von sechs Monaten nach dem Erbfall. Der Erbe muss die Immobilie zehn Jahre lang selbst nutzen; anderenfalls wird die Steuerbefreiung rückgängig gemacht. Eine Ausnahme gilt nur dann, wenn der Erbe aus zwingenden Gründen an einer Selbstnutzung gehindert ist, z. B. weil er pflegebedürftig ist und in einem Pflegeheim untergebracht werden muss.

Hinweis zur letzten Ausgabe

In einem Teil der September-Ausgabe der Mandanten-Informationen haben wir im 2. Absatz des Beitrags zur neuen Sonderabschreibung für den Mietwohnungsneubau ein falsches Datum den Bauantrag betreffend genannt. Das korrekte Datum, ab dem der Bauantrag gestellt werden muss, lautet **1.9.2018**. Der Bauantrag muss also zwischen dem 1.9.2018 bis zum 31.12.2021 gestellt werden bzw. gestellt worden sein.

Wichtige Termine: Steuer und Sozialversicherung im Oktober 2019

- | | |
|-------------------|---|
| 10.10.2019 | Umsatzsteuer; Lohnsteuer, Kirchensteuer zur Lohnsteuer, Solidaritätszuschlag
Zahlungsschonfrist bis zum 14.10.2019 (gilt nicht bei Barzahlungen und Zahlungen per Scheck) |
| 29.10.2019 | Fälligkeit der Beitragsgutschrift der Sozialversicherungsbeiträge beim Sozialversicherungsträger am 29.10.2019*
Einreichen der Beitragsnachweise bei der jeweiligen Krankenkasse (Einzugsstelle) bis zum 25.10.2019*
[*Bitte beachten Sie: In den Bundesländern, in denen der Reformationstag (31.10.2019) gesetzlicher Feiertag ist, verschieben sich die Fälligkeit der Beitragsgutschrift auf den 28.10.2019 sowie der Termin zum Einreichen der Beitragsnachweise auf den 24.10.2019] |

Themen dieser Ausgabe

- Erweiterte Kürzung bei Vermietung
- Sonderbetriebsausgaben im Folgejahr
- Umsatzsteuerbefreiung für Laborleistungen
- Steuerbefreiung für Fahrtkostenzuschüsse
- Unbelegte Brötchen und Kaffee sind kein Frühstück
- Kein Spekulationsgewinn bei Enteignung

Ausgabe November 2019

*Sehr geehrte Mandantin,
sehr geehrter Mandant,*

auch mit unserer November-Ausgabe möchten wir Sie wieder über wichtige aktuelle Neuerungen aus dem Steuer- und Wirtschaftsrecht informieren.

STEUERRECHT

Unternehmer

Erweiterte Kürzung bei Vermietung von Betriebsvorrichtungen

Die erweiterte Kürzung bei der Gewerbesteuer für grundstücksverwaltende Kapitalgesellschaften wird nicht gewährt, wenn neben dem Grundstück auch sog. Betriebsvorrichtungen vermietet werden, d. h. Vorrichtungen, die unmittelbar der Ausübung eines Gewerbes dienen. Bei der Vermietung eines Hotels ist daher die Mitvermietung einer

Bierkühlanlage, von Kühlräumen und Kühlmöbeln für Theken- und Buffetanlagen gewerbesteuerlich schädlich.

Hintergrund: Gesellschaften, die nur aufgrund ihrer Rechtsform oder ihrer gewerblichen Prägung gewerbesteuerpflichtig sind, tatsächlich aber nur eigenen Grundbesitz verwalten und nutzen, können eine sog. erweiterte Gewerbesteuerkürzung beantragen. Der Ertrag aus der Grundstücksverwaltung und -nutzung unterliegt dann nicht der Gewerbesteuer. Relevant ist dies insbesondere für GmbHs und für gewerblich geprägte GmbH & Co. KGs, die Immobilien vermieten.

Sachverhalt: Die Klägerin war eine GmbH, die ausschließlich ein Hotelgrundstück vermietete. Die Vermietung umfasste auch eine Bierkellerkühlanlage, Kühlräume und

DIE MANDANTEN | INFORMATION

Kühlmöbel für Theken- und Buffetanlagen; von der Pacht entfielen 1,14 % auf diese Anlagen und Möbel. Die Klägerin machte die erweiterte Kürzung geltend, die das Finanzamt nicht anerkannte.

Entscheidung: Der Bundesfinanzhof (BFH) wies die hiergegen gerichtete Klage in letzter Instanz ab:

- Die erweiterte Kürzung wird nur gewährt, wenn **ausschließlich eigener Grundbesitz verwaltet** wird. Unschädlich ist nebenher nur die Verwaltung eigenen Kapitalvermögens.
- Zum Grundbesitz gehören der Grund und Boden sowie das Gebäude, die sonstigen Bestandteile und das Zubehör, nicht aber Betriebsvorrichtungen. Dabei handelt es sich um Vorrichtungen, die zwar zivilrechtlich zum Grundstück gehören, mit denen aber unmittelbar ein Gewerbe ausgeübt wird.
- Die mitverpachteten Vorrichtungen wie Bierkellerkühlanlage, Kühlräume und Kühlmöbel für Theken- und Buffetanlagen sind Betriebsvorrichtungen. Denn sie dienen dem Betrieb eines Hotels, weil sie die Bewirtung der Hotelgäste mit kühlen Getränken und Nahrungsmitteln ermöglichen. Diese Vorrichtungen dienen also nicht einer vom Hotelbetrieb unabhängigen Gebäudenutzung.
- Unbeachtlich ist, dass vorliegend lediglich 1,14 % der Mieteinnahmen auf die Betriebsvorrichtungen entfielen. Denn das Gesetz enthält keine Bagatellgrenze.

Hinweise: Der BFH ließ offen, ob die erweiterte Kürzung dann zu gewähren wäre, wenn es erst aufgrund der Nutzung der Gegenstände durch den Mieter zu Betriebsvorrichtungen gekommen wäre. Im Streitfall hat die Klägerin das Gebäude als Hotel konzipiert, so dass von vornherein feststand, dass die mitvermieteten Vorrichtungen Betriebsvorrichtungen im Rahmen eines Hotelbetriebs sein würden.

Um die erweiterte Kürzung durch eine Mitvermietung von Betriebsvorrichtungen nicht zu gefährden, kann es ratsam sein, zwei Vermietungsgesellschaften zu gründen: Eine Gesellschaft vermietet nur das Grundstück einschließlich Gebäude und erhält die erweiterte Kürzung, während die andere Gesellschaft die Betriebsvorrichtungen vermietet und Gewerbesteuer zahlen muss. Unschädlich ist es auch, wenn der Mieter die Betriebsvorrichtungen einbaut, also nicht anmietet.

Keine Erfassung von Sonderbetriebsausgaben im Folgejahr

Sonderbetriebsausgaben, die im Jahr ihrer Entstehung und Bezahlung nicht gewinnmindernd gebucht werden, können nicht in einem Folgejahr gewinnmindernd erfasst werden. Dies gilt auch dann, wenn die Ausgaben aus Privatmitteln im Wege einer Einlage bezahlt wurden. Die Einlage kann nicht im Wege des sog. Bilanzzusammenhangs nachgeholt werden.

Hintergrund: Gesellschafter einer unternehmerisch tätigen Personengesellschaft können Aufwendungen, die ihnen im Zusammenhang mit ihrer Beteiligung entstehen, als sog. Sonderbetriebsausgaben gewinnmindernd geltend machen. Der Aufwand wird in der Sonderbetriebsgewinn- und

verlustrechnung berücksichtigt und mindert das Kapital in der Sonderbilanz des Gesellschafters.

Streitfall: Die Klägerin war eine KG, an der ursprünglich E und F als Kommanditisten beteiligt waren. Im Jahr 2008 kam es zu Streitigkeiten zwischen E und F, sodass F eine Rechtsanwaltskanzlei mit der Wahrnehmung ihrer Kommanditistenrechte beauftragte. Die Kanzlei stellte der F im Jahr 2008 eine Rechnung, die F noch im selben Jahr aus privaten Mitteln bezahlte. Weder die Rechnung noch die Bezahlung wurden in der Sonderbilanz der F erfasst. Im Jahr 2009 machte die KG die Rechtsanwaltskosten als Sonderbetriebsausgaben der F geltend. Das Finanzamt erkannte den Aufwand nicht an.

Entscheidung: Der BFH wies die Klage ab:

- Zwar sind die Rechtsanwaltskosten grundsätzlich Sonderbetriebsausgaben, da sie durch die gesellschaftsrechtliche Auseinandersetzung der F mit ihrem damaligen Mitgesellschafter E verursacht worden sind.
- Die Aufwendungen sind jedoch im Jahr 2008 entstanden und hätten daher im Jahr 2008 als Sonderbetriebsausgaben geltend gemacht werden müssen. Sie können im Jahr 2009 nicht mehr berücksichtigt werden.
- Die nachträgliche Berücksichtigung im Jahr 2009 ist auch nicht im Wege des sog. formellen Bilanzzusammenhangs möglich. Danach können Bilanzierungsfehler eines Vorjahres im ersten verfahrensrechtlich noch offenen Folgejahr nachgeholt werden. Dies setzt voraus, dass ein Bilanzposten fehlerhaft war; im Jahr 2008 gab es aber keinen Bilanzierungsfehler. Die Rechtsanwaltskosten hätten zwar zunächst im Wege der Passivierung einer Verbindlichkeit zum 31.12.2008 gewinnmindernd erfasst werden müssen; die Verbindlichkeit wäre aber nach der Bezahlung noch im Jahr 2008 wieder weggefallen, so dass zum 31.12.2008 keine Verbindlichkeit zu passivieren war.

Hinweise: Das Urteil macht deutlich, dass Gesellschafter einer Personengesellschaft rechtzeitig prüfen sollten, ob sie im laufenden Jahr Aufwendungen, die durch ihre Beteiligung veranlasst sind, getragen haben. Diese Aufwendungen müssen dann im laufenden Jahr als Sonderbetriebsausgaben geltend gemacht werden. Eine Nachholung in einem Folgejahr kommt nicht mehr in Betracht, wenn die Aufwendungen bis zum Bilanzstichtag bezahlt worden sind.

Die Sonderbetriebsausgaben werden im Rahmen der Feststellung der Einkünfte der Personengesellschaft festgestellt. Sie werden nur demjenigen Gesellschafter zugerechnet, der sie getragen hat.

Steuerbefreiung medizinischer Analysen eines Laborarztes

Der Europäische Gerichtshof (EuGH) bejaht die Umsatzsteuerfreiheit für Leistungen eines Facharztes für klinische Chemie und Laboratoriumsdiagnostik an ein Labor, das wiederum Laborleistungen an Ärzte und Kliniken erbringt. Die Umsatzsteuerfreiheit folgt hierbei nicht aus deutschem, sondern aus europäischem Umsatzsteuerrecht.

Hintergrund: Nach europäischem Umsatzsteuerrecht sind zum einen Krankenhausbehandlungen und damit verbundene ärztliche Heilbehandlungen, die von Einrichtungen

des öffentlichen Rechts erbracht werden, und zum anderen Heilbehandlungen im Rahmen der Ausübung des ärztlichen Berufes umsatzsteuerfrei. Das deutsche Umsatzsteuerrecht knüpft daran an und stellt ärztliche Heilbehandlungen sowie Krankenhausbehandlungen umsatzsteuerfrei.

Sachverhalt: Der Kläger ist Facharzt für klinische Chemie und Laboratoriumsdiagnostik und erbrachte im Zeitraum 2009 bis 2012 Leistungen an ein medizinisches Versorgungszentrum, das wiederum Laborleistungen an Ärzte, Gesundheitsämter, Reha-Kliniken und Krankenhäuser erbrachte. Der Kläger nahm Befunderhebungen mit dem Ziel konkreter laborärztlicher Diagnosen vor und erbrachte ärztliche Hilfestellungen bei transfusionsmedizinischen Maßnahmen. Der Kläger ging von einer Umsatzsteuerfreiheit seiner Einnahmen aus, während das Finanzamt die Umsatzsteuerfreiheit nach deutschem Recht mit der Begründung versagte, dass die Umsatzsteuerfreiheit ein Vertrauensverhältnis zwischen Arzt und Patienten voraussetze. Der Fall kam zum Bundesfinanzhof (BFH), der den EuGH anrief.

Entscheidung: Der EuGH bejahte die Umsatzsteuerfreiheit, und zwar nach europäischem Recht:

- Nach europäischem Umsatzsteuerrecht sind ärztliche Heilbehandlungen umsatzsteuerfrei, wenn sie in Krankenhäusern erbracht werden oder wenn sie außerhalb von Krankenhäusern, nämlich in den Praxisräumen des Arztes, in der Wohnung des Patienten oder an einem anderen Ort erbracht werden.
- Ein Labor kann umsatzsteuerlich einem Krankenhaus gleichgestellt sein. Falls man dies verneint, kommt eine Umsatzsteuerbefreiung für Heilbehandlungen außerhalb von Krankenhäusern in Betracht. Es würde dem Grundsatz der steuerlichen Neutralität widersprechen, wenn die Umsatzsteuerbefreiung vom Ort der Heilbehandlung abhängig gemacht werden würde.
- Ein Vertrauensverhältnis zwischen Arzt und Patienten ist für die Umsatzsteuerbefreiung nicht erforderlich.

Hinweise: Die abschließende Entscheidung muss nun der BFH treffen - es dürfte sicher sein, dass er die vom EuGH festgelegten Grundsätze umsetzt und der Klage stattgibt.

Hintergrund für die Umsatzsteuerbefreiung für ärztliche Heilbehandlungen ist eine Kostensenkung, die den Patienten und den Krankenkassen zugutekommt. Für Ärzte hat die Umsatzsteuerbefreiung den Nachteil, dass sie keinen Vorsteuerabzug geltend machen können.

Arbeitgeber/Arbeitnehmer

Steuerbefreiung für Fahrtkostenzuschüsse

Das Bundesfinanzministerium (BMF) hat zur Steuerbefreiung für Zuschüsse des Arbeitgebers zu Fahrten des Arbeitnehmers mit öffentlichen Verkehrsmitteln Stellung genommen.

Hintergrund: Seit dem 1.1.2019 sind Zuschüsse des Arbeitgebers steuerfrei, die zusätzlich zum Arbeitslohn für folgende Fahrten des Arbeitnehmers mit öffentlichen Verkehrsmitteln geleistet werden:

- Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte und für Familienheimfahrten im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung im Fernverkehr, jedoch ohne Flugverbindungen, sowie
- Fahrten im Nahverkehr.

Wesentlicher Inhalt des BMF-Schreibens:

- Die Steuerbefreiung erfasst sowohl Barzuschüsse als auch Fahrkarten bzw. Zeitkarten.
- Zuschüsse für Privatfahrten im Fernverkehr sind nicht steuerfrei, wohl aber Zuschüsse für Privatfahrten im Nahverkehr.
- Die Arbeitgeberleistung muss **zusätzlich zum geschuldeten Arbeitslohn** erbracht werden. Eine sog. Gehaltsumwandlung, bei der zugleich der auszuzahlende Arbeitslohn gemindert wird, führt nicht zur Steuerfreiheit des Zuschusses.
- Die Entfernungspauschale ist um den steuerfreien Arbeitgeberzuschuss zu mindern. Gewährt der Arbeitgeber eine Fahr- bzw. Zeitkarte, die über das Jahr hinaus gilt, ist die Minderung auf den Gültigkeitszeitraum der Fahrkarte zu verteilen und damit jahresübergreifend vorzunehmen.

Beispiel: Der Arbeitgeber gewährt eine Jahresfahrkarte im Wert von 1.000 €, die vom 1.7.2019 bis zum 30.6.2020 gilt. Für 2019 und 2020 ist die Entfernungspauschale um jeweils 500 € zu mindern.

Hinweis: Die Minderung der Entfernungspauschale unterbleibt, wenn der Arbeitnehmer die Fahrkarte nicht annimmt bzw. darauf verzichtet.

- Der Arbeitgeber muss die steuerfreien Zuschüsse aufzeichnen und zum Lohnkonto nehmen.

Hinweise: Bis zum 31.12.2018 gehörten die Arbeitgeberzuschüsse grundsätzlich zum steuerpflichtigen Arbeitslohn, waren aber als Sachbezug steuerfrei, wenn sie als Sachzuschüsse (z. B. Fahrkarten) bis zu einem monatlichen Wert von 44 € geleistet wurden. Diese Steuerfreiheit kam wegen der geringen Höhe der monatlichen Freigrenze allenfalls für Wochen- oder Monatskarten in Betracht, nicht aber für Jahreskarten.

Das neue BMF-Schreiben gilt ab dem 1.1.2019. Allerdings beanstandet es die Finanzverwaltung nicht, wenn der Arbeitgeber für Zuschüsse bis zum 31.12.2019 eine Pauschalierung fortführt.

Unbelegte Brötchen und Kaffee sind kein Frühstück

Die Bereitstellung unbelegter Brötchen zusammen mit Kaffee und Tee während bezahlter Arbeitspausen durch den Arbeitgeber führt beim Arbeitnehmer nicht zu steuerpflichtigem Arbeitslohn. Dies gilt auch dann, wenn der Arbeitgeber hochwertige Brötchen wie Laugen-, Käse-, Schoko- oder Rosinenbrötchen ausgibt.

Hintergrund: Zum steuerpflichtigen Arbeitslohn gehören neben dem Gehalt auch sonstige Vorteile, die der Arbeitgeber als **Gegenleistung für die Arbeitsleistung** gewährt. Daher führen Mahlzeiten, die der Arbeitgeber stellt, grundsätzlich zu Arbeitslohn. Ist dies der Fall, kann der Arbeitgeber

DIE MANDANTEN | INFORMATION

ber diesen Vorteil mit einem Pauschsteuersatz von 25 % versteuern und an das Finanzamt abführen.

Sachverhalt: Die Klägerin war eine AG aus der Softwarebranche. Ihren Arbeitnehmern stellte sie täglich unbelegte Brötchen zur Verfügung, und zwar u. a. Laugen-, Käse-, Schoko-, Käse-Kürbis-, Roggen- oder Rosinenbrötchen. Außerdem stellte die Klägerin Kaffee und Tee bereit, nicht aber Aufschnitt oder Konfitüre für die Brötchen. Die Arbeitnehmer konnten sich ganztägig bedienen; der Großteil der Brötchen wurde allerdings während einer bezahlten halbstündigen Arbeitspause im Zeitraum von 9:30 bis 11:00 Uhr konsumiert, in der sich die Arbeitnehmer aus den einzelnen Abteilungen sowie auch die Führungskräfte trafen, um Probleme zu diskutieren und um sich auszutauschen. Das Finanzamt sah in der Gewährung der Brötchen und der Getränke steuerpflichtigen Arbeitslohn und forderte Lohnsteuer nach.

Entscheidung: Der Bundesfinanzhof (BFH) gab der hiergegen gerichteten Klage statt:

- Die Bereitstellung der Brötchen und Getränke führt bereits dem Grunde nach nicht zu Arbeitslohn. Es handelt sich nämlich nicht um eine Gegenleistung für die Arbeitsleistung, sondern nur um sog. Aufmerksamkeiten. Denn die Brötchen wurden allen Arbeitnehmern ohne Unterschied gewährt und der Verzehr erfolgte vor allem während der bezahlten Arbeitspause am Vormittag. Die Arbeitnehmer sollten sich treffen und untereinander austauschen. Im Ergebnis hat der Arbeitgeber damit günstige Arbeitsbedingungen geschaffen.
- Dabei ist zu berücksichtigen, dass die gewährten Vorteile nur ein geringes Ausmaß erreichten. Insbesondere handelte es sich nicht um ein Frühstück, dessen Gewährung grundsätzlich zu Arbeitslohn führt. Für ein Frühstück sind nämlich belegte Brötchen bzw. ein Aufstrich erforderlich. Unbelegte Brötchen ohne Aufschnitt oder Aufstrich genügen nicht. Selbst bei veränderten Essgewohnheiten, nach denen ein Kaffee zum Mitnehmen üblich geworden ist, ergibt sich ein Frühstück nur durch eine Kombination von Brötchen mit Butter, Aufschnitt, Käse oder Marmelade.

Hinweise: Selbst die Finanzverwaltung sieht die entgeltliche oder teilentgeltliche Überlassung von Getränken und Genussmitteln zum Verzehr im Betrieb nicht als Arbeitslohn an. Insoweit überrascht es, dass der Fall vom Finanzamt aufgegriffen worden ist. Möglicherweise lag dies an der Qualität der Brötchen. Der BFH lehnt es ausdrücklich ab, nach der Qualität der Backwaren zu unterscheiden, weil dies für ein Massenverfahren wie das Lohnsteuerrecht kein geeignetes Kriterium ist.

Alle Steuerzahler

Kein Spekulationsgewinn bei Enteignung

Eine Enteignung kann nicht zu einem steuerpflichtigen Spekulationsgewinn führen. Hierfür fehlt es an einer **willentlichen Veräußerung**.

Hintergrund: Ein steuerpflichtiger Spekulationsgewinn bei Immobilien entsteht bei einem Grundstück, wenn das Grundstück innerhalb von zehn Jahren nach seiner Anschaffung veräußert wird.

Sachverhalt: Der Kläger war zur Hälfte Miteigentümer eines Grundstücks. Im Jahr 2005 erwarb er im Zwangsversteigerungsverfahren die andere Hälfte hinzu und war damit Alleineigentümer. Im Jahr 2008 erließ die Gemeinde einen sog. Sonderungsbescheid, durch den der Kläger aus Gründen des Liegenschaftsrechts enteignet wurde. Im Jahr 2009 erhielt der Kläger eine Entschädigung von der Gemeinde in Höhe von 600.000 €, die hinsichtlich des im Jahr 2005 hinzuerworbenen Miteigentumsanteils zu einem Gewinn von ca. 175.000 € führte, der nach Auffassung des Finanzamts als Spekulationsgewinn steuerpflichtig war.

Entscheidung: Der Bundesfinanzhof (BFH) gab der hiergegen gerichteten Klage statt:

- Ein Spekulationsgewinn bei Grundstücken setzt eine Anschaffung und eine Veräußerung innerhalb von zehn Jahren voraus. Damit sind ein entgeltlicher Erwerb und eine entgeltliche Veräußerung gemeint.
- Sowohl der Erwerb als auch die Veräußerung müssen willentlich erfolgen, also vom Willen des Steuerpflichtigen abhängen. Denn die Steuerpflicht von Spekulationsgewinnen soll die wirtschaftliche Betätigung des Steuerpflichtigen erfassen.
- Zwar erfolgte der Erwerb eines hälftigen Miteigentumsanteils im Zwangsversteigerungsverfahren im Jahr 2005 willentlich; denn der Kläger hat willentlich ein Meistgebot abgegeben. Die Enteignung durch die Gemeinde war jedoch keine willentliche Veräußerung, da Enteignungen entweder ohne oder aber gegen den Willen des Eigentümers durchgeführt werden. Der Gewinn ist daher nicht steuerpflichtig.

Hinweise: Anders ist die Rechtslage, wenn es sich um ein betriebliches Grundstück handelt. Hier wäre die Entschädigung als Betriebseinnahme zu erfassen; denn bei Unternehmern setzt die Steuerpflicht eine bloße Gewinnverwirklichung voraus, ohne dass es auf den Willen des Unternehmers ankommt.

Wichtige Termine: Steuer und Sozialversicherung im November 2019

- | | |
|-------------------|---|
| 11.11.2019 | Umsatzsteuer; Lohnsteuer, Kirchensteuer zur Lohnsteuer, Solidaritätszuschlag
Zahlungsschonfrist bis zum 14.11.2019 (gilt nicht bei Barzahlungen und Zahlungen per Scheck) |
| 15.11.2019 | Gewerbesteuer, Grundsteuer
Zahlungsschonfrist bis zum 18.11.2019 (gilt nicht bei Barzahlungen und Zahlungen per Scheck) |
| 27.11.2019 | Fälligkeit der Beitragsgutschrift der Sozialversicherungsbeiträge beim Sozialversicherungsträger am 27.11.2019
Einreichen der Beitragsnachweise bei der jeweiligen Krankenkasse (Einzugsstelle) bis zum 25.11.2019 |

Themen dieser Ausgabe

- Bürokratieentlastung geplant
- Zertifizierung elektronischer Registrierkassen
- Gehaltsumwandlung ohne verbindlichen Anspruch nicht steuerschädlich
- Vorsteuerabzug aus Umzugskosten der Mitarbeiter
- Statikberechnung als begünstigte Handwerkerleistung
- Termine: Steuer und Sozialversicherung

Ausgabe Dezember 2019

*Sehr geehrte Mandantin,
sehr geehrter Mandant,*

auch mit unserer Dezember-Ausgabe möchten wir Sie wieder über wichtige aktuelle Neuerungen aus dem Steuer- und Wirtschaftsrecht informieren.

STEUERRECHT

Unternehmer

Bürokratieentlastung geplant

Der Bundestag hat am 24.10.2019 den Entwurf für ein "Drittes Bürokratieentlastungsgesetz" beschlossen.

Mit dem neuen Gesetz soll ab 1.1.2022 u. a. eine **elektronische Arbeitsunfähigkeitsbescheinigung** eingeführt werden. Ein elektronisches Meldeverfahren soll die Einreichung des Krankenscheins ersetzen. Künftig sollen Krankenkassen den Arbeitgeber auf Abruf elektronisch über

Beginn und Dauer der Arbeitsunfähigkeit seines gesetzlich versicherten Arbeitnehmers informieren.

Vorgesehen sind ferner **Erleichterungen bei der Archivierung elektronisch gespeicherter Steuerunterlagen**. Für Unternehmen soll die Pflicht entfallen, bei einem Wechsel der Steuersoftware zehn Jahre lang die alten Datenverarbeitungsprogramme in Betrieb zu halten. Diese sollen künftig fünf Jahre nach dem Wechsel abgeschafft werden dürfen, wenn ein Datenträger mit den gespeicherten Steuerunterlagen vorhanden ist. Die Regel soll für aufzeichnungs- und aufbewahrungspflichtige Daten gelten, deren Aufbewahrungsfrist bis zum Tag des Inkrafttretens der Gesetzesänderung noch nicht abgelaufen ist.

DIE MANDANTEN | INFORMATION

Daneben sind u. a. die folgenden Maßnahmen vorgesehen:

Anhebung der umsatzsteuerlichen Kleinunternehmergrenze: Künftig soll die Umsatzsteuer von inländischen Unternehmern nicht erhoben werden, wenn der Umsatz im vergangenen Kalenderjahr die Grenze von 22.000 € (aktuell 17.500 €) nicht überstiegen hat und – wie bisher – 50.000 € im laufenden Kalenderjahr voraussichtlich nicht übersteigen wird. Die Regelung soll ab dem 1.1.2020 gelten.

Befristete Abschaffung der Verpflichtung zur monatlichen Abgabe der Umsatzsteuer-Voranmeldung für Neugründer: Umsatzsteuer-Voranmeldungen sind grundsätzlich vierteljährlich abzugeben, soweit die Umsatzsteuer im vorangegangenen Kalenderjahr nicht mehr als 7.500 € betragen hat. Neugründer haben, unabhängig vom Umfang der Tätigkeit im Jahr der Gründung des Unternehmens und im darauffolgenden Kalenderjahr, Voranmeldungen monatlich abzugeben. Diese Verpflichtung soll für sechs Besteuerungszeiträume vom 1.1.2021 bis zum 31.12.2026 ausgesetzt werden. In dieser Zeit soll eine vierteljährliche Abgabe ausreichen.

Anhebung der lohnsteuerlichen Pauschalierungsgrenze von 62 € auf 100 € für Beiträge zu einer Gruppenunfallversicherung: Zurzeit kann der Arbeitgeber die Beiträge für eine Gruppenunfallversicherung mit einem Pauschsteuersatz von 20 % erheben, wenn der steuerliche Durchschnittsbetrag ohne Versicherungssteuer 62 € im Kalenderjahr nicht übersteigt. Mit der Neuregelung soll die vereinfachende Pauschalierungsmöglichkeit erstmals für den Lohnsteuerabzug 2020 auch für höhere Versicherungsprämien ermöglicht werden.

Erhöhung der Steuerbefreiung für betriebliche Gesundheitsförderung: Der steuerfreie Höchstbetrag für zusätzlich zum Arbeitslohn erbrachte Leistungen des Arbeitgebers zur betrieblichen Gesundheitsförderung der Mitarbeiter soll von 500 € auf 600 € angehoben werden. Die Neuerung soll für Veranlagungszeiträume / Lohnzahlungszeiträume ab 2020 gelten.

Anhebung der Arbeitslohngrenze zur Lohnsteuerpauschalierung bei kurzfristiger Beschäftigung: Die Obergrenze für die Möglichkeit der Pauschalierung der Lohnsteuer mit 25 % des Arbeitslohns bei kurzfristig beschäftigten Arbeitnehmern soll von einem durchschnittlichen Arbeitslohn je Arbeitstag von 72 € auf 120 € angehoben werden. Außerdem soll der pauschalierungsfähige durchschnittliche Stundenlohn von 12 € auf 15 € erhöht werden. Beide Regelungen sollen ab 2020 gelten.

Pauschalierung der Lohnsteuer für beschränkt steuerpflichtige Arbeitnehmer: Arbeitgebern soll die Möglichkeit eingeräumt werden, die Lohnsteuer für Bezüge von kurzfristigen, im Inland ausgeübten Tätigkeiten beschränkt steuerpflichtiger Arbeitnehmer, die einer ausländischen Betriebsstätte des Arbeitgebers zugeordnet sind, unter Verzicht auf den Abruf von elektronischen Lohnsteuerabzugsmerkmalen mit einem Pauschsteuersatz von 30 % des Arbeitslohns zu erheben. Die Änderung soll erstmals für den Lohnsteuerabzug 2020 anzuwenden sein.

Wegfall der Anmeldepflicht zur Unfallversicherung für Unternehmer, die eine Gewerbeanzeige erstattet haben:

Unternehmensgründer müssen sich innerhalb einer Woche nach der Gründung beim zuständigen Träger der gesetzlichen Unfallversicherung (Berufsgenossenschaft) anmelden und bestimmte Daten mitteilen. Gleichzeitig besteht für die Unternehmer eine Anzeigepflicht bei den zuständigen Gewerbeämtern. Durch eine Änderung der Gewerbeanzeigerverordnung soll künftig sichergestellt werden, dass die von den Gewerbeämtern erhobenen Daten auch die für eine Anmeldung zur Unfallversicherung notwendigen Angaben umfassen. Sofern eine Gewerbeanzeige erfolgt, ist eine gesonderte Anmeldung der Unternehmer zur Unfallversicherung damit entbehrlich. Die Regelung soll am 1.7.2020 in Kraft treten.

Bürokratieabbau für Bescheinigungs- und Informationspflichten des Anbieters von Altersvorsorgeverträgen gegenüber dem Steuerpflichtigen: Zurzeit haben Anbieter von Altersvorsorgeverträgen in bestimmten Fällen, wie z. B. beim erstmaligen Bezug von Leistungen aus Altersvorsorgeverträgen, nach Ablauf des Kalenderjahres dem Steuerpflichtigen nach amtlich vorgeschriebenem Muster den Betrag der im abgelaufenen Kalenderjahr zugeflossenen Leistungen mitzuteilen. Künftig soll die Mitteilung elektronisch bereitgestellt werden können, wenn der Steuerpflichtig damit einverstanden ist. Die Änderung soll erstmals für den Veranlagungszeitraum 2020 gelten.

Hinweis: Das Gesetz bedarf nun noch der Zustimmung des Bundesrates. Sollten sich im Laufe des Gesetzgebungsverfahrens Änderungen ergeben, werden wir Sie informieren.

Übergangsfrist für Zertifizierung elektronischer Registrierkassen

Nach einer bundesgesetzlichen Regelung müssen ab dem 1.1.2020 grundsätzlich alle Registrierkassen durch eine zertifizierte technische Sicherheitseinrichtung geschützt werden. Da letztere jedoch zu Beginn des neuen Jahres voraussichtlich noch nicht flächendeckend am Markt verfügbar sein wird, räumt die Finanzverwaltung Unternehmen eine **Übergangsfrist bis zum 30.9.2020** für die Umrüstung bzw. Anschaffung elektronischer Kassen mit einer solchen Sicherheitseinrichtung ein.

Hinweis: Wurde die **Kasse nach dem 25.11.2010 und vor dem 1.1.2020 angeschafft** und kann diese aufgrund ihrer Bauart nicht mit einer zertifizierten technischen Sicherheitseinrichtung nachgerüstet werden, sieht das Gesetz eine Schonfrist bis zum 31.12.2022 vor, wenn die Kasse den bisherigen Anforderungen der Finanzverwaltung an elektronische Kassen entspricht.

Arbeitgeber/Arbeitnehmer

Gehaltsumwandlung ohne verbindlichen Anspruch nicht steuerschädlich

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat entschieden, dass ein arbeitsvertraglich vereinbarter Lohnformenwechsel (sog. Gehaltsumwandlung) entgegen der Auffassung der Finanzverwaltung nicht begünstigungsschädlich ist. Arbeitgeber

und Arbeitnehmer können den Arbeitslohn vielmehr für künftige Lohnzahlungszeiträume herabsetzen und diese Minderung durch verwendungsgebundene Zusatzleistungen steuerbegünstigt ausgleichen („Mehr Netto vom Brutto“). Entscheidend für die lohnsteuerliche Begünstigung ist, dass der Zuschuss **verwendungs- bzw. zweckgebunden zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn geleistet** wird.

Hintergrund: Für bestimmte Zuschüsse des Arbeitgebers, die zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn geleistet werden (z. B. Mahlzeitengestellung, Zuschüsse zu den Aufwendungen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte, Zuschüsse für die Internetnutzung) kann die Lohnsteuer mit einem niedrigen Pauschalsteuersatz berechnet werden. In bestimmten Fällen bleibt der Zuschuss sogar steuerfrei.

Sachverhalt: Der Kläger war Einzelunternehmer und einigte sich zum 1.7.2011 mit mehreren Arbeitnehmern auf eine Änderung der Arbeitsverträge: Das bisherige Gehalt wurde von 2.500 € um 250 € auf 2.250 € herabgesetzt. Für künftige Lohnerhöhungen, Abfindungsansprüche etc. sollte der bisherige Arbeitslohn von 2.500 € als sog. Schattenlohn und damit als Bemessungsgrundlage fortgeführt werden. Anschließend vereinbarte der Kläger mit seinen Arbeitnehmern einen Zuschuss für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte sowie für die Internetnutzung. Diese Zuschüsse sollten nicht freiwillig gezahlt werden. Der Kläger pauschalierte die Lohnsteuer auf die Zuschüsse mit 15 % (Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte) und 25 % (Internetnutzung). Ab dem 1.1.2014 wurde vereinbart, dass die Zuschüsse nicht mehr freiwillig gezahlt werden. Das Finanzamt erkannte die Pauschalierung der Lohnsteuer nicht an, weil es von einer schädlichen Gehaltsumwandlung ausging.

Entscheidung: Der BFH gab der hiergegen gerichteten Klage statt:

- Ein Zuschuss wird dann zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn gezahlt, wenn er verwendungs- bzw. zweckgebunden geleistet wird, also für den im Gesetz genannten Zweck, z. B. für die Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte oder für die Internetnutzung.
- Es kommt **entgegen der bisherigen Rechtsprechung** nicht mehr darauf an, ob der Arbeitnehmer auf den Zuschuss arbeitsrechtlich einen Anspruch hat. Der Zuschuss ist, wenn er für den im Gesetz genannten Zweck und damit verwendungs- bzw. zweckgebunden gezahlt wird, auch dann lohnsteuerlich begünstigt, wenn der Arbeitnehmer einen Anspruch darauf hat.
- Im Streitfall war es daher steuerlich unbeachtlich, dass der Kläger und seine Arbeitnehmer zunächst den Arbeitslohn um 250 € herabgesetzt und anschließend einen Zuschuss in dieser Höhe für die vom Gesetzgeber begünstigten Zwecke (Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte und Internetnutzung) vereinbart haben. Denn die gesetzliche Begünstigung dieser Zuschüsse dient der Verwaltungsvereinfachung und der Förderung der genannten Zwecke.
- Mit der Vereinbarung über die Zahlung der Zuschüsse in Höhe von 250 € traten die Zuschüsse zusätzlich zum oh-

nehin in Höhe von 2.250 € gezahlten Lohn hinzu. Unerheblich ist, dass der Kläger ursprünglich 2.500 € geschuldet hatte.

- Unschädlich ist auch, dass der bisherige Lohn als sog. Schattenlohn für weitere Lohnansprüche fortgeführt wurde. Ein Gestaltungsmissbrauch liegt nicht vor.

Hinweise: Der BFH hält an seiner bisherigen Rechtsprechung nicht mehr fest, wonach der Zuschuss nur dann lohnsteuerlich begünstigt ist, wenn er freiwillig vom Arbeitgeber gezahlt wird. Zugleich widerspricht der BFH der Finanzverwaltung, die in Gehaltsumwandlungen steuerlich schädliche Gestaltungen sieht, für die weder eine Lohnsteuerpauschalierung noch eine Steuerbefreiung gewährt wird.

Zu beachten ist, dass nicht jeder Zuschuss des Arbeitgebers lohnsteuerlich begünstigt ist. Vielmehr werden nur Zuschüsse für bestimmte Zwecke begünstigt, z. B. für arbeitstägliche Mahlzeiten oder zur Förderung der Gesundheit der Mitarbeiter. Letztere sind unter bestimmten Voraussetzungen sogar bis zu einem Betrag von 500 € pro Jahr pro Mitarbeiter steuerfrei.

Vorsteuerabzug aus Umzugskosten der Arbeitnehmer

Der Arbeitgeber kann die Vorsteuer aus Maklerprovisionen geltend machen, die im Rahmen eines Umzugs der Arbeitnehmer zum Firmensitz des Arbeitgebers entstanden sind, wenn der Umzug der Arbeitnehmer aus unternehmerischen Gründen erforderlich erschien. Die Übernahme der Maklerkosten ist auch nicht umsatzsteuerbar, da es sich weder um ein Arbeitsentgelt, d. h. um einen tauschähnlichen Umsatz, noch um eine Entnahme handelt.

Hintergrund: Ein Unternehmer ist zum Vorsteuerabzug berechtigt, soweit Leistungen für sein Unternehmen erbracht werden und eine ordnungsgemäße Rechnung vorliegt. Hingegen entsteht Umsatzsteuer, wenn der Unternehmer einen tauschähnlichen Umsatz erbringt, also für die Leistung seines Vertragspartners kein Geld bezahlt, sondern seinerseits eine Leistung erbringt. Auch Entnahmen unterliegen der Umsatzsteuer. Dazu zählen auch Leistungen für den privaten Bedarf der Arbeitnehmer.

Sachverhalt: Die Klägerin war eine neu gegründete Konzerngesellschaft, deren Aufgabe es war, die Zusammenarbeit zwischen den einzelnen Konzerngesellschaften zu verstärken. Ihr Sitz war in Z-Stadt. Die Klägerin benötigte erfahrene Arbeitnehmer, die bislang an anderen Standorten des Konzerns tätig waren. Sie sagte diesen Mitarbeitern eine Übernahme der Kosten des Umzugs zu und trug die Maklerkosten. Aus den Rechnungen der Makler machte sie die Vorsteuer geltend. Das Finanzamt sah in der Übernahme der Maklerkosten einen tauschähnlichen Umsatz und setzte auf der Grundlage des gemeinen Wertes der Gegenleistung Umsatzsteuer in Höhe von fast 50.000 € fest.

Entscheidung: Der BFH gab der Klage statt, da die Übernahme der Maklerkosten keine Umsatzsteuer auslöste und die Klägerin zum Vorsteuerabzug aus den Maklerrechnungen berechtigt war:

DIE MANDANTEN | INFORMATION

- Die Übernahme der Maklerkosten stellte **keinen tauschähnlichen Umsatz** dar, da die Klägerin insoweit keine Leistung gegen Entgelt an die umzugsbereiten Arbeitnehmer erbrachte. Die Übernahme der Maklerkosten sollte die Arbeitnehmer anderer Konzerngesellschaften dazu veranlassen, nach Z-Stadt umzuziehen und hier für die Klägerin zu arbeiten. Damit sollte überhaupt erst die Voraussetzung dafür geschaffen werden, dass die Arbeitnehmer Arbeitsleistungen erbringen. Die Übernahme der Maklerkosten war deshalb **keine Gegenleistung für die spätere Arbeitsleistung**; insbesondere hatte die Höhe der übernommenen Kosten keinen Einfluss auf die Höhe des Gehalts.
- Die Kostenübernahme stellte auch **keine umsatzsteuerbare Entnahme** dar. Zwar gehören zu den Entnahmen Leistungen des Arbeitgebers, die für den privaten Bedarf des Personals erbracht werden. Der Umzug diente jedoch dem unternehmerischen Interesse der Klägerin, die erfahrene Mitarbeiter benötigte. Hinter diesem unternehmerischen Interesse trat der private Bedarf der Arbeitnehmer zurück, auch wenn ein Umzug grundsätzlich zum Privatbereich gehört.
- Schließlich war die Klägerin auch zum Vorsteuerabzug berechtigt. Denn sie nahm die Maklerleistungen aufgrund ihres vorrangigen Unternehmensinteresses in Anspruch, weil sie erfahrene Mitarbeiter benötigte.

Hinweise: Ein Unternehmer wird das Urteil für selbstverständlich halten. Denn das unternehmerische Interesse, Konzernmitarbeiter für eine neu gegründete Gesellschaft zu finden, ist offenkundig.

Anders ist dies, wenn der Arbeitgeber seinem Arbeitnehmer Sachleistungen statt eines Gehalts bzw. statt einer Gehaltserhöhung gewährt. Steht schon beim Einkauf fest, dass der eingekaufte Gegenstand (z. B. ein Handy) dem Arbeitnehmer für dessen privaten Bedarf überlassen wird, ist der Vorsteuerabzug nicht zulässig. Stellt sich erst nach dem Einkauf voraus, dass der Gegenstand dem Arbeitnehmer für private Zwecke überlassen wird, unterliegt dies als Entnahme der Umsatzsteuer.

Alle Steuerzahler

Statikberechnung als begünstigte Handwerkerleistung

Die Steuerermäßigung für Handwerkerleistungen im eigenen Haushalt wird auch für die Kosten einer Statikberechnung durch einen Ingenieur gewährt, wenn die Berechnung die Durchführung einer Dachreparatur ermöglichen soll. Es ist unbeachtlich, dass der Ingenieur kein Handwerker ist.

Hintergrund: Für Handwerkerleistungen wegen Renovierung, Instandhaltung oder Modernisierung im Haushalt des Steuerpflichtigen wird eine Steuerermäßigung von 20 % auf den in der Rechnung ausgewiesenen Arbeitskostenanteil gewährt, höchstens 1.200 €. Dieser Ermäßigungsbetrag wird unmittelbar von der Steuer abgezogen.

Sachverhalt: Die klagenden Eheleute wohnten in ihrem eigenen Einfamilienhaus. Die Dachstützen des Hauses waren marode und mussten ausgetauscht werden. Die Kläger beauftragten einen Statikingenieur mit der statischen Berechnung für die neuen Dachstützen. Für die Kosten der Berechnung machten sie die Steuerermäßigung für Handwerkerleistungen im eigenen Haushalt geltend. Das Finanzamt erkannte die Steuerermäßigung nicht an.

Entscheidung: Das Finanzgericht Baden-Württemberg (FG) gab der hiergegen gerichteten Klage statt:

- Die statische Berechnung ist eine steuerbegünstigte Handwerkerleistung. Denn sie dient der Durchführung der Dachreparatur, da der Austausch der Dachstützen nicht ohne vorherige statische Berechnung erfolgen konnte.
- Angesichts der engen sachlichen Verzahnung der Statikberechnung mit der Dachreparatur ist unbeachtlich, dass die Leistung nicht von einem Handwerker, sondern von einem Ingenieur erbracht wurde.
- Die Leistung des Statikbüros wurde auch im Haushalt der Kläger erbracht. Nach Auffassung der Richter reicht hierfür ein **räumlich-funktionaler Zusammenhang** aus: Die streitige Leistung diente der sicheren Durchführung der Dachreparatur des Wohnhauses der Kläger. Ein unmittelbarer räumlicher Zusammenhang zu einem Haushalt liegt damit ebenso vor, wie ein „Dienen“ in Form der Aufrechterhaltung der (statischen) Wohneigenschaften des Familienheims, da die Kläger das Haus selbst bewohnten.

Hinweise: Das Gesetz begünstigt alle Handwerkerleistungen, die im eigenen Haushalt erbracht werden, z. B. Malerarbeiten, die Erneuerung des Bodenbelags, die Modernisierung des Badezimmers oder auch Gartenarbeiten. Nicht begünstigt dagegen sind Gutachter Tätigkeiten, die der Ermittlung des Wertes der Immobilie dienen oder die für die Erstellung eines Energiepasses erfolgen.

Andere Finanzgerichte sehen in gutachterlichen Tätigkeiten, die im Zusammenhang mit einer Baumaßnahme stehen, keine steuerbegünstigte Handwerkerleistung. Das FG hat daher die Revision zum Bundesfinanzhof zugelassen. Dort ist das Verfahren unter dem Aktenzeichen VI R 29/19 anhängig. Sollten Ihnen Ihre Gutachterkosten nicht anerkannt worden sein, können Sie unter Berufung auf dieses Verfahren Einspruch einlegen und das Ruhen des Verfahrens beantragen.

Wichtige Termine: Steuer und Sozialversicherung im Dezember 2019

- | | |
|-------------------|--|
| 10.12.2019 | Umsatzsteuer; Lohnsteuer; Solidaritätszuschlag; Kirchenlohnsteuer; Einkommen- bzw. Körperschaftsteuer; Solidaritätszuschlag; Kirchensteuer
Zahlungsschonfrist bis zum 13.12.2019 (gilt nicht bei Barzahlungen und Zahlungen per Scheck) |
| 23.12.2019 | Fälligkeit der Beitragsgutschrift der Sozialversicherungsbeiträge beim Sozialversicherungsträger am 23.12.2019
Einreichen der Beitragsnachweise bei der jeweiligen Krankenkasse (Einzugsstelle) bis zum 19.12.2019 |