

MANDANTEN-RUNDSCHREIBEN

AKTUELLE STEUERINFORMATIONEN | OKTOBER 2017
MIT SONDERTEIL ZUR AKTUELLEN GESETZGEBUNG

DAS WICHTIGSTE IN KÜRZE

Bei der **umsatzsteuerlichen Abwicklung der Bauträger-Altfälle** ist weiterhin kein Ende in Sicht. Zwar hat das Bundesfinanzministerium in einem taufrischen Schreiben die Sichtweise des Bundesfinanzhofs im Kern bestätigt. Da aber einige Fragen offengeblieben sind, wird es wohl schon bald wieder Neuigkeiten geben.

Darüber hinaus ist in dieser Ausgabe auf folgende Aspekte hinzuweisen:

- Der Bundesfinanzhof hat den Meinungsstreit bei den Finanzgerichten zum **Abzug von Scheidungskosten** beendet. Allerdings zum Leidwesen der Steuerpflichtigen, denn Scheidungskosten wirken sich ab dem Veranlagungszeitraum 2013 nicht mehr steuermindernd aus.
- Bereits 2014 hatte der Bundesgerichtshof entschieden, dass Kreditinstitute keine **Bearbeitungsgebühren für die Vergabe von Darlehen** erheben dürfen. Diese Rechtsprechung betraf jedoch „nur“ Verbraucher. Nun hat das Gericht nachgelegt und klargestellt, dass dieses Verbot auch für Unternehmerkredite gilt.
- Die Übernahme der **pauschalen Einkommensteuer für ein Geschenk** an Geschäftsfreunde unterliegt als weiteres Geschenk dem Abzugsverbot. Dies gilt, soweit der Wert des Geschenks zusammen mit der Pauschalsteuer den Betrag von 35 EUR übersteigt. Mit dieser Entscheidung des Bundesfinanzhofs könnte die Pauschalierungsmöglichkeit weiter an Attraktivität eingebüßt haben. Zurzeit ist jedoch noch nicht geklärt, ob die Finanzverwaltung der Auffassung des Bundesfinanzhofs folgt.
- **Pensionszusagen** sind ein beliebtes steuerliches Gestaltungsmittel, das aber auch sehr konfliktanfällig ist. In einer aktuellen Entscheidung hat der Bundesfinanzhof nun die Prüfung der Überversorgung bestätigt und genau erläutert.

Im „**Sonderteil „Aktuelle Gesetzgebung“ für alle Steuerpflichtigen**“ haben wir die wichtigsten Aspekte zu folgenden Gesetzen zusammengefasst:

- **Steuerungsbekämpfungsgesetz**
- **Gesetz gegen schädliche Steuerpraktiken**
- **Betriebsrentenstärkungsgesetz**
- **Flexirentengesetz: Neue Hinzuverdienstgrenzen seit 1.7.2017**
- **Zweites Bürokratieentlastungsgesetz: Diese Erleichterungen können Sie nutzen**

SONDERTEIL „AKTUELLE GESETZGEBUNG“ FÜR ALLE STEUERPFLLICHTIGEN

➔ Steuergesetze mit Breitenwirkung verkündet

Der Steuergesetzgeber ist wieder aktiv geworden und hat **zwei interessante Gesetze** verabschiedet. Wichtige Aspekte werden vorgestellt.

Steuerungsbekämpfungsgesetz

Durch das Steuerungsbekämpfungsgesetz soll der **Steuerbetrug über Briefkastenfirmen** bekämpft werden. Danach haben Steuerpflichtige Beziehungen zu Gesellschaften im Nicht-EU-Ausland anzuzeigen. Auch Finanzinstitute können ggf. verpflichtet sein, den Finanzbehörden Geschäftsbeziehungen zu Drittstaat-Gesellschaften mitzuteilen. Bei einem Verstoß drohen **Bußgelder**.

Beachten Sie | Bei der Aufklärung von steuerlichen Sachverhalten unterliegen Kreditinstitute keiner Verschwiegenheitspflicht mehr. Zudem erhält die Finanzverwaltung **erweiterte Möglichkeiten im Kontenabrufverfahren**.

Rückwirkende Kindergeldzahlungen

Um Missbräuche beim Kindergeld zu bekämpfen, wird Kindergeld (abweichend von der regulären Festsetzungsfrist von vier Jahren) **nur noch für sechs Monate rückwirkend** gezahlt.

Steuerklassen bei Ehegatten

Bei Eheschließung werden beide Ehegatten künftig **automatisch in die Steuerklasse IV** eingestuft – und zwar auch dann, wenn nur einer der Ehegatten ein Gehalt bezieht. Ein Steuerklassenwechsel ist aber selbstverständlich möglich.

Beachten Sie | Ferner ist der Wechsel von der Steuerklasse III oder V in die Steuerklasse IV auch **auf Antrag nur eines Ehegatten** möglich. Dies hat dann zur Folge, dass beide Ehegatten in die Steuerklasse IV eingruppiert werden.

Inkrafttreten: Die Maßnahmen zur Bekämpfung der Briefkastenfirmen sind **am 25.6.2017** in Kraft getreten. Die Änderungen beim Kindergeld und bei den Steuerklassen bei Ehegatten werden **erst zum 1.1.2018 wirksam**.

Gesetz gegen schädliche Steuerpraktiken

Mit dem „Gesetz gegen schädliche Steuerpraktiken im Zusammenhang mit Rechteüberlassungen“ wird die **Abzugsmöglichkeit für Lizenzaufwendungen und andere Aufwendungen für Rechteüberlassungen**, die beim Empfänger wegen eines als schädlich einzustufenden Präferenzregimes nicht oder nur niedrig besteuert werden, eingeschränkt.

Zudem sind vor allem folgende Neuregelungen zu nennen:

Geringwertige Wirtschaftsgüter

Durch das Zweite Bürokratieentlastungsgesetz und das aktuelle Gesetz wurden die **Netto-Grenzen bei geringwertigen Wirtschaftsgütern** (= abnutzbare, bewegliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens, die selbstständig nutzungsfähig sind) **angehoben**:

- Die eigentliche Grenze für geringwertige Wirtschaftsgüter wurde von 410 EUR **auf 800 EUR** erhöht.
- Werden geringwertige Wirtschaftsgüter sofort als Betriebsausgaben abgezogen, gelten besondere **Aufzeichnungspflichten**, wenn eine Grenze (bisher: 150 EUR, neu: **250 EUR**) überschritten wird.
- Alternativ zum Sofortabzug können geringwertige Wirtschaftsgüter in einen Sammelposten eingestellt und dann über fünf Jahre abgeschrieben werden (**Poolabschreibung**). Die Wertuntergrenze wurde von 150 EUR auf 250 EUR angehoben. Die Obergrenze von 1.000 EUR bleibt bestehen.

Beachten Sie | Die neuen Grenzen gelten für geringwertige Wirtschaftsgüter, die **nach dem 31.12.2017** angeschafft, hergestellt oder in das Betriebsvermögen eingelegt werden.

Merke | Zusammengefasst ergeben sich folgende Möglichkeiten:

- Grundsatz: Abschreibung über betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer
- bis 250 EUR: Sofortabzug ohne besondere Aufzeichnungspflicht (Wahlrecht)
- ab 250,01 EUR bis 800 EUR: Sofortabzug oder Poolabschreibung (Wahlrecht)
- ab 800,01 EUR bis 1.000 EUR: Poolabschreibung (Wahlrecht)

Soll ein Sammelposten gebildet werden, sind hierin alle in einem Wirtschaftsjahr angeschafften, hergestellten oder eingelegten Wirtschaftsgüter mit Aufwendungen von 250,01 EUR bis 1.000 EUR zu erfassen.

Sanierungserträge

Verzichten Gläubiger auf Forderungen gegenüber einem **sanierungsbedürftigen Unternehmen**, ist dieser Betrag erfolgswirksam auszubuchen. Fraglich ist, wie dieser Teil steuerrechtlich zu behandeln ist. Denn der Bundesfinanzhof hat die im **Sanierungserlass des Bundesfinanzministeriums** vorgesehene Steuerbegünstigung verworfen, da sie gegen den Grundsatz der Gesetzmäßigkeit der Verwaltung verstößt.

Mit Schreiben vom 27.4.2017 hat die Verwaltung hierauf reagiert und **Übergangsregeln** erlassen. Danach gilt u. a. Folgendes: Wurde der Forderungsverzicht der Gläubiger **bis zum 8.2.2017** (an diesem Tag wurde die Entscheidung des Bundesfinanzhofs veröffentlicht) endgültig vollzogen, sind die Regelungen weiter anwendbar.

Nunmehr hat auch der Gesetzgeber reagiert und die Steuerfreiheit von Sanierungsgewinnen unter bestimmten Voraussetzungen auf eine **gesetzliche Grundlage** gestellt. Die Regelung gilt für alle Fälle, die **nach dem 8.2.2017** verwirklicht werden.

Beachten Sie | Die gesetzliche Neuregelung zu den Sanierungserträgen kann aber erst dann in Kraft treten, wenn die **Europäische Kommission** die Vereinbarkeit mit dem europäischen Beihilferecht bestätigt hat. Die weitere Entwicklung bleibt somit abzuwarten.

➔ Betriebliche Altersvorsorge: Diese Verbesserungen bringt das Betriebsrentenstärkungsgesetz

Gerade in kleinen Unternehmen ist die Betriebsrente noch nicht ausreichend verbreitet. Durch das **Betriebsrentenstärkungsgesetz**, dem der Bundesrat kurz vor der Sommerpause zugestimmt hat, soll das nun anders werden. Nachfolgend erhalten Sie einen **Überblick über das Gesetzespaket**, das im Wesentlichen am 1.1.2018 in Kraft tritt.

Sozialpartnermodell

Zu den bisherigen Modellen der Betriebsrente kommt nun ein weiteres hinzu: das Sozialpartnermodell mit der Möglichkeit der **reinen Beitragszusage**. Arbeitgeber sind danach nur verpflichtet, den vereinbarten Beitrag an die Versorgungseinrichtung zu bezahlen. Sie werden von der **Haftung befreit. Mindest- oder Garantieleistungen** für Arbeitnehmer sind ausgeschlossen.

Das Sozialpartnermodell wird eingeführt durch **Branchen-Tarifverträge**. Nichttarifgebundene Arbeitgeber und Beschäftigte können allerdings vereinbaren, dass die Tarifverträge auch für sie gelten sollen.

Im Sozialpartnermodell hat der Arbeitgeber eine Entgeltumwandlung **mit 15 %** zu bezuschussen, soweit Sozialversicherungsbeiträge eingespart werden. Zusätzlich kann der Tarifvertrag Sicherungsbeträge vorsehen, die das Versorgungsniveau („**Zielrente**“) absichern sollen.

Beachten Sie | Der Arbeitgeberzuschuss in Höhe von 15 % gilt **im Sozialpartnermodell** ab der Einführung. **Außerhalb des Sozialpartnermodells** gilt er für alle neuen Umwandlungsvereinbarungen ab dem 1.1.2019; für bereits bestehende Umwandlungsvereinbarungen ab dem 1.1.2022.

Weitere Änderungen

Nach § 3 Nr. 63 Einkommensteuergesetz können bislang bis zu 4 % der Beitragsbemessungsgrenze (BBG) in der allgemeinen Rentenversicherung **steuer- und sozialversicherungsfrei** in die Betriebsrente eingezahlt werden. Für Neuzusagen nach dem 31.12.2004 kann ein zusätzlicher steuerfreier Höchstbetrag von 1.800 EUR gewährt werden.

Ab 2018 wird der Förderrahmen auf insgesamt 8 % der BBG ausgeweitet. **Die ersten 4 %** der BBG bleiben steuer- und sozialversicherungsfrei. **Die zweiten 4 %** der BBG hingegen sind nur steuerfrei.

Beachten Sie | Der steuerfreie Erhöhungsbetrag von 1.800 EUR entfällt. Die **20 %-ige Pauschalbesteuerungsmöglichkeit** bleibt hingegen bestehen. Die tatsächlich pauschalbesteuerten Beträge im Kalenderjahr werden auf den neuen steuerfreien Dotierungsrahmen von 8 % der BBG **angerechnet**.

Neu ist der **Förderbeitrag für Geringverdiener** (Bruttoeinkommen bis zu 2.200 EUR monatlich). Zahlt der Arbeitgeber Beiträge von mindestens 240 EUR bis zu 480 EUR im Kalenderjahr, erhält er 30 % des Arbeitgeberbeitrags über eine Verrechnung mit der abzuführenden Lohnsteuer zurück.

Wer eine kleine Rente bezieht und daneben **Grundsicherung**, für den bleiben freiwillige Zusatzrenten künftig **bis zu ca. 200 EUR anrechnungsfrei**. Das gilt für die Grundsicherung im Alter und bei Erwerbsminderung sowie bei der ergänzenden Hilfe zum Lebensunterhalt in der Kriegsopferfürsorge.

Riestern Arbeitnehmer über die betriebliche Altersvorsorge, erfolgt ab 2018 **in der Rentenphase keine Verbeitragung mehr**. Insofern erfolgt eine Gleichstellung mit den privaten Riester-Verträgen. Zudem wird die jährliche Grundzulage von 154 EUR **auf 175 EUR angehoben**.

➔ Flexirentengesetz: Neue Hinzuverdienstgrenzen seit 1.7.2017

Wer vor dem Erreichen der Altersgrenze in Rente geht, darf seit dem 1.7.2017 **bis zu 6.300 EUR jährlich** anrechnungsfrei hinzuverdienen. Bisher lag die Hinzuverdienstgrenze bei 450 EUR monatlich. Ein Verdienst, der über 6.300 EUR hinausgeht, wird zu 40 % auf die Rente angerechnet. Diese Änderungen basieren auf dem sogenannten **Flexirentengesetz** vom 8.12.2016.

Praxishinweis | Bei einer geringfügigen Beschäftigung (Minijob) gilt weiterhin die Jahresverdienstgrenze von 5.400 EUR. Somit besteht vor Vollendung der Regelaltersgrenze zwar die Möglichkeit, bis zu 6.300 EUR pro Kalenderjahr zu verdienen, aber bereits ab einem Verdienst von mehr als 5.400 EUR wäre man kein Minijobber mehr.

Durch die neuen flexibleren Hinzuverdienstregelungen soll es einfacher werden, den Übergang vom Erwerbsleben in den Ruhestand individuell zu gestalten. Die wesentlichen Neuerungen des Flexirentengesetzes hat die Deutsche Rentenversicherung **in einer 28 Seiten umfassenden Broschüre** zusammengestellt, die unter www.iww.de/s165 heruntergeladen werden kann.

➔ Zweites Bürokratieentlastungsgesetz: Diese Erleichterungen können Sie nutzen

Das Zweite Gesetz zur Entlastung insbesondere der mittelständischen Wirtschaft von Bürokratie (Zweites Bürokratieentlastungsgesetz) ist nach der Zustimmung des Bundesrates „in trockenen Tüchern“. Der nachfolgende Überblick zeigt, welche **steuerlichen Erleichterungen** das Gesetzespaket beinhaltet.

Einkommensteuer

Wird für **geringwertige Wirtschaftsgüter** (= abnutzbare und bewegliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens, die selbstständig nutzungsfähig sind) die Sofortabschreibung beansprucht, sind **Aufzeichnungspflichten** zu beachten, sofern die Anschaffungs- oder Herstellungskosten eine bestimmte Grenze überschreiten. Diese Grenze wurde von 150 EUR **auf 250 EUR** angehoben.

Die erhöhte Grenze gilt für Wirtschaftsgüter, die **nach dem 31.12.2017** angeschafft, hergestellt oder in das Betriebsvermögen eingelegt werden.

Lohnsteuerlich ist auf zwei Anpassungen hinzuweisen:

- Anmeldezeitraum für die Lohnsteuer ist das **Kalendervierteljahr**, wenn die abzuführende Lohnsteuer für das vergangene Kalenderjahr mehr als 1.080 EUR, aber nicht mehr als 4.000 EUR betragen hat. Der letztgenannte Wert wurde nun auf 5.000 EUR angehoben. Somit sind monatliche Lohnsteuer-Anmeldungen **erst bei über 5.000 EUR** vorzunehmen.
- Bei **kurzfristig beschäftigten Arbeitnehmern** ist eine Lohnsteuer-Pauschalierung mit 25 % nur zulässig, wenn der **durchschnittliche Tageslohn** 68 EUR nicht übersteigt. Da die Grenze an den Mindestlohn anknüpft (8 Stunden x 8,50 EUR = 68 EUR) und dieser zu Jahresbeginn auf 8,84 EUR erhöht wurde, wurde auch der Tageslohn-Grenzwert erhöht – und zwar **auf 72 EUR**.

Beachten Sie | Beide lohnsteuerlichen Änderungen gelten (**rückwirkend**) mit Wirkung vom **1.1.2017**.

Umsatzsteuer

Kleinbetragsrechnungen (Grenze bisher: 150 EUR; **neue Grenze ab 1.1.2017: 250 EUR**) müssen nicht die umfangreichen Angaben des Umsatzsteuerrechts enthalten, um zum Vorsteuerabzug zu berechtigen.

Vorgeschrieben sind „nur“ folgende Angaben:

- der vollständige **Name** und die vollständige **Anschrift des leistenden Unternehmers**,
- das **Ausstellungsdatum**,
- die **Menge und Art** der gelieferten Gegenstände oder der Umfang und die Art der sonstigen Leistung,
- das **Entgelt und der darauf entfallende Steuerbetrag** für die Lieferung oder sonstige Leistung in einer Summe sowie der anzuwendende **Steuersatz** oder – im Fall einer Steuerbefreiung – ein Hinweis darauf, dass für die Lieferung oder sonstige Leistung eine Steuerbefreiung gilt.

Neu in das Umsatzsteuergesetz aufgenommen wurde eine Regelung, wonach eine **Haftung des Forderungsempfängers** in den Fällen einer Forderungsabtretung (**Factoring**) ausgeschlossen ist.

Hintergrund | Der Bundesfinanzhof hatte Ende 2015 – entgegen der Verwaltungsmeinung – entschieden, dass die Haftung des Abtretungsempfängers (Factors) für Umsatzsteuer nicht ausgeschlossen ist, wenn er dem Unternehmer, der ihm die Umsatzsteuer enthaltende Forderung abgetreten hat, liquide Mittel zur Verfügung gestellt hat, aus denen dieser seine Umsatzsteuerschuld hätte begleichen können.

Mit der nun (**rückwirkend zum 1.1.2017**) gesetzlich verankerten Verwaltungsmeinung sollen insbesondere Einschränkungen in der Bonität kleinerer und mittlerer Unternehmen vermieden werden.

Abgabenordnung

Sind Lieferscheine **keine Buchungsbelege**, sind sie nicht mehr aufbewahrungspflichtig. Das heißt: Bei empfangenen (abgesandten) Lieferscheinen endet die Aufbewahrungsfrist mit dem Erhalt (mit dem Versand) der Rechnung.

Inkrafttreten: Diese Regelung gilt erstmals für Lieferscheine, deren Aufbewahrungsfrist in der bis zum 31.12.2016 geltenden Fassung der Abgabenordnung noch nicht abgelaufen ist.

ÜBERBLICK MANDANTEN-RUNDSCHREIBEN OKTOBER

Alle Steuerpflichtigen

- Scheidungskosten sind steuerlich nicht mehr absetzbar
- Erbschaft- u. Schenkungsteuer: Pflegefreibetrag trotz Unterhaltspflicht zu gewähren
- Erbschaft- u. Schenkungsteuer: Besteuerung der Abfindung für den Verzicht auf einen künftigen Pflichtteilsanspruch
- Mehrere häusliche Arbeitszimmer: Höchstbetrag wird dennoch nur einmal gewährt
- Grunderwerbsteuer: Rückwirkende Erhöhung bei späterer Grundstücksbebauung möglich

Arbeitgeber / Arbeitnehmer

- Doppelte Haushaltsführung: Hausrat und Einrichtungsgegenstände weiter voll abzugsfähig
- Zwei Minijobs bei einem Arbeitgeber sind zusammenzurechnen
- Übungsleiterpauschale und Minijob: En-bloc-Anrechnung sollte vermieden werden

Freiberufler und Gewerbetreibende

- Keine Abschreibungen beim Kauf von Vertragsarztpraxen, wenn es primär um die Kassenarztzulassung geht
- Betriebliche Nutzung der Ehegattenimmobilie: Zahlungen von einem Oder-Konto vermeiden
- Private Pkw-Nutzung: Erschütterung des Anscheinsbeweises ist nicht einfach
- Abzugsverbot für pauschale Einkommensteuer auf Geschenke an Geschäftsfreunde
- Elektronisch übermittelte Eingangsrechnungen: Informationen zum Kontierungsvermerk
- Ordnungsgemäße Kassenführung: Bundesrat stimmt Kassensicherungsverordnung zu
- Banken dürfen auch bei Unternehmerkrediten keine Bearbeitungsentgelte verlangen

Gesellschafter und Geschäftsführern von Kapitalgesellschaften

- Pensionsrückstellungen: So erfolgt die Prüfung der Überversorgung
- Sozialversicherungspflicht: Schuldrechtliche Stimmrechtsvereinbarung bleibt ohne Wirkung
- Bundesfinanzhof erleichtert gewinnneutrales Ausscheiden aus Mitunternehmerschaften

Kapitalanleger

- Positive Entscheidung des Bundesfinanzhofs zum Verlustausgleich bei Einkünften aus Kapitalvermögen

Umsatzsteuerzahler

- Neues Verwaltungsschreiben zur Behandlung der Bauträger-Altfälle
- Vorsicht bei der Vernichtung der Lieferscheine
- Umsatzsteuerliche Behandlung der unentgeltlichen Wertabgabe von Sachspenden
- Wann sind Unterrichtsleistungen selbständiger Lehrer umsatzsteuerfrei?

Vermieter

- Erneuerung der Einbauküche: Sofortabzug der Kosten erst ab 2017 ausgeschlossen

Weitere Hinweise

- Einführung des Transparenzregisters – haben Sie an die notwendigen Meldungen zum 01.10.2017 gedacht?

A lle Steuerpflichtigen

➔ Bundesfinanzhof beendet den Meinungsstreit: Scheidungskosten sind steuerlich nicht mehr abziehbar

Kosten für ein Scheidungsverfahren wirken sich nicht mehr steuermindernd aus. Denn nach einer Entscheidung des Bundesfinanzhofs sind diese Ausgaben **nicht als außergewöhnliche Belastung abziehbar**. Die Begründung: Scheidungskosten fallen unter das 2013 gesetzlich eingeführte **Abzugsverbot für Prozesskosten**. Damit dürfte der nach der Gesetzesänderung eingesetzte Meinungsstreit, ob das Abzugsverbot von Prozesskosten auch Ehescheidungskosten umfasst oder ob insoweit eine Ausnahme zu machen ist, abschließend entschieden sein. |

Hintergrund | Seit dem Veranlagungszeitraum 2013 sind Aufwendungen für die Führung eines Rechtsstreits (**Prozesskosten**) vom Abzug als außergewöhnliche Belastung ausgeschlossen. Das Abzugsverbot gilt nur dann nicht, wenn der Steuerpflichtige ohne die Aufwendungen Gefahr laufe, seine **Existenzgrundlage zu verlieren** und seine **lebensnotwendigen Bedürfnisse** in dem üblichen Rahmen nicht mehr befriedigen zu können.

Auf diese Ausnahmeregelung berief sich die Steuerpflichtige im Streitfall und machte in ihrer Einkommensteuererklärung **Aufwendungen für ein Scheidungsverfahren** als außergewöhnliche Belastung geltend.

Die Entscheidung

Im Gegensatz zum Finanzgericht Köln lehnte der Bundesfinanzhof den steuerlichen Abzug ab. Denn ein Steuerpflichtiger erbringt die Aufwendungen für ein Scheidungsverfahren regelmäßig nicht zur Sicherung seiner Existenzgrundlage und seiner lebensnotwendigen Bedürfnisse. Hier-von kann nur ausgegangen werden, wenn die **wirtschaftliche Lebensgrundlage bedroht ist**. Eine derartige existenzielle Betroffenheit liegt bei Scheidungskosten nicht vor – auch wenn das Festhalten an der Ehe für den Steuerpflichtigen eine **starke Beeinträchtigung seines Lebens** darstellt.

Kurzum: Die bis zur Neuregelung ergangene (günstigere) Rechtsprechung ist seit dem Veranlagungszeitraum 2013 **nicht mehr anwendbar**. Denn der Gesetzgeber hat die Steuererheblichkeit von Prozesskosten auf einen engen Rahmen zurückführen und Scheidungskosten vom Abzug als außergewöhnliche Belastung **bewusst ausschließen wollen**.

➔ Erbschaft- und Schenkungsteuer: Pflegefreibetrag trotz Unterhaltspflicht zu gewähren

Der **Freibetrag für Pflegeleistungen** steht einer pflegenden Person im Erbfall und bei Schenkungen auch dann zu, wenn sie **gesetzlich zum Unterhalt** verpflichtet ist. Dies hat der Bundesfinanzhof entgegen der Verwaltungsmeinung entschieden.

Sachverhalt | Im Streitfall war die Tochter Miterbin ihrer Mutter. Diese war rund zehn Jahre vor ihrem Tod pflegebedürftig geworden (Pflegestufe III, monatliches Pflegegeld von bis zu 700 EUR). Die Tochter hatte ihre Mutter auf eigene Kosten gepflegt.

Das Finanzamt gewährte den Pflegefreibetrag nach § 13 Abs. 1 Nr. 9 des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes (ErbStG) in Höhe von 20.000 EUR nicht. Das Finanzgericht Niedersachsen und der Bundesfinanzhof sahen das jedoch anders.

Hintergrund | § 13 Abs. 1 Nr. 9 ErbStG befreit einen steuerpflichtigen Erwerb **bis zu 20.000 EUR**, der Personen anfällt, die den Erblasser oder Schenker **unentgeltlich oder gegen unzureichendes Entgelt** gepflegt haben.

Der Begriff „Pflege“ ist grundsätzlich weit auszulegen und erfasst die **regelmäßige und dauerhafte Fürsorge** für das körperliche, geistige oder seelische Wohlbefinden einer hilfsbedürftigen Person. Es ist **nicht erforderlich**, dass der Erblasser **pflegebedürftig** war.

Eine **gesetzliche Unterhaltspflicht** steht der Gewährung des Pflegefreibetrags nicht entgegen. Diese weite Auslegung entspricht dem Sinn und Zweck der Vorschrift, die ein freiwilliges Opfer der pflegenden Person honorieren soll.

Zudem wird der Intention des Gesetzgebers Rechnung getragen, die steuerliche **Berücksichtigung von Pflegeleistungen zu verbessern**. Da Pflegeleistungen üblicherweise innerhalb der Familie (insbesondere zwischen Kindern und Eltern) erbracht werden, liefe die Freibetragsregelung bei Ausschluss dieses Personenkreises nahezu leer.

Praxishinweis | Die Höhe des Freibetrags bestimmt sich nach den Umständen des Einzelfalls. Vergütungssätze von Berufsträgern können als Vergleichsgröße herangezogen werden. Bei Erbringung langjähriger, intensiver und umfassender Pflegeleistungen kann der Freibetrag auch in voller Höhe zu gewähren sein, ohne dass es eines Einzelnachweises bedarf.

➔ Erbschaft- und Schenkungsteuer: Besteuerung der Abfindung für den Verzicht auf einen künftigen Pflichtteilsanspruch

Verzichtet ein gesetzlicher Erbe gegen eine von seinen Geschwistern zu zahlende Abfindung auf seinen Pflichtteilsanspruch, ist danach zu unterscheiden, ob der Verzicht **bereits zu Lebzeiten oder erst nach dem Tod des Erblassers** vereinbart wird. Nach der geänderten Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs unterliegt der Verzicht zwischen Geschwistern zu Lebzeiten des Erblassers nunmehr der **Steuerklasse II**. Die für den Steuerpflichtigen **günstigere Steuerklasse I** ist somit nur noch bei einem Verzicht nach dem Tod des Erblassers anzuwenden.

Bislang stellte der Bundesfinanzhof für die Besteuerung der Abfindungen nicht auf das Verhältnis des Verzichtenden zum Zahlenden, sondern **auf dasjenige zum künftigen Erblasser** ab. Das Ziel, den gegen Abfindung vereinbarten Pflichtteilsverzicht sowohl vor als auch nach dem Eintritt des Erbfalls im Ergebnis gleich zu behandeln, kann aber insbesondere dann nicht erreicht werden, wenn der **Verzicht gegenüber mehreren Personen** erklärt wird und/oder **Vorschenkungen des (künftigen) Erblassers** an den Verzichtenden vorliegen.

Bei einem vor Eintritt des Erbfalls vereinbarten Pflichtteilsverzicht gegen Abfindung sind daher die erbschaftsteuerrechtlichen Vorschriften anwendbar, die **im Verhältnis des Zahlungsempfängers zu den Zahlenden** gelten.

Auswirkungen für die Praxis

Die geänderte Rechtsprechung führt bei Pflichtteilsverzicht zwischen Geschwistern gegen Abfindung, die noch zu Lebzeiten des Erblassers vereinbart werden, im Regelfall **zu einer höheren Steuerbelastung** als bei einer Vereinbarung nach dem Erbfall. Die Vereinbarung zu Lebzeiten begründet die Anwendung der Steuerklasse II (Freibetrag in Höhe von 20.000 EUR), die Vereinbarung nach dem Erbfall hingegen die Steuerklasse I (Freibetrag in Höhe von 400.000 EUR).

Beachten Sie | Verbleibt nach dem Abzug des Freibetrags ein steuerpflichtiger Erwerb von z. B. über 75.000 EUR bis zu 300.000 EUR, dann beträgt **der Steuersatz** bei der Steuerklasse II 20 %, bei der Steuerklasse I nur 11 %.

➔ Mehrere häusliche Arbeitszimmer: Höchstbetrag wird dennoch nur einmal gewährt

Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer sind **mit maximal 1.250 EUR** als Betriebsausgaben oder Werbungskosten abziehbar, wenn dem Steuerpflichtigen für die Tätigkeit kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht. Da es sich um einen **personenbezogenen Höchstbetrag** handelt, gilt die betragsmäßige Beschränkung auch dann, wenn der Steuerpflichtige im Veranlagungszeitraum nacheinander oder zeitgleich (in mehreren Wohnungen) **zwei Arbeitszimmer** genutzt hat. Dies hat aktuell der Bundesfinanzhof entschieden.

Nutzung mehrerer Arbeitszimmer

Der Betriebsausgaben- oder Werbungskostenabzug ist zwar nicht auf den Abzug der Aufwendungen für **ein** häusliches Arbeitszimmer beschränkt, wohl aber – unabhängig von der Anzahl der genutzten häuslichen Arbeitszimmer – auf den personenbezogenen Höchstbetrag von 1.250 EUR begrenzt.

Gemeinsame Nutzung eines Arbeitszimmers

Während der personenbezogene Höchstbetrag den Kostenabzug bei einem Steuerpflichtigen auf maximal 1.250 EUR begrenzt, können Steuerpflichtige, die **ein Arbeitszimmer gemeinsam nutzen** und die beide die Abzugsvoraussetzungen erfüllen, den Höchstbetrag im Ergebnis doppelt in Anspruch nehmen. Denn im vergangenen Jahr hat der Bundesfinanzhof entschieden, dass der Höchstbetrag jedem Steuerpflichtigen zu gewähren ist, dem für seine Tätigkeit kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht, wenn er

- in dem Arbeitszimmer über einen Arbeitsplatz verfügt und
- die geltend gemachten Aufwendungen getragen hat.

➔ Grunderwerbsteuer: Rückwirkende Erhöhung bei späterer Grundstücksbebauung möglich

Grunderwerbsteuer auf den Grund und Boden sowie auf das noch zu errichtende Gebäude wird dann fällig, wenn zwischen dem Kauf des Grundstücks und der Errichtung der Immobilie ein objektiv sachlicher Zusammenhang hergestellt werden kann. Im Fachjargon spricht man von einem „**einheitlichen Vertragswerk**“. Aktuell hat der Bundesfinanzhof entschieden, dass der **Abschluss des Bauerrichtungsvertrags ein nachträgliches Ereignis ist**, welches die Bemessungsgrundlage der Grunderwerbsteuer auf den Zeitpunkt des Grundstückserwerbs dahingehend verändert, dass zu den Kosten des Grundstückserwerbs nunmehr auch die Baukosten hinzutreten.

Sachverhalt | Ein Steuerpflichtiger erwarb von einer Stadt ein Grundstück, das mit einem Reihnhaus bebaut werden sollte. Im Grundstückskaufvertrag, der von der Stadt und von dem zu beauftragenden Bauunternehmen unterzeichnet wurde, war u. a. festgelegt, nach welchen architektonischen Plänen das Haus errichtet werden sollte. Das Finanzamt setzte daraufhin die Grunderwerbsteuer fest, bezog aber nur die Kosten für den Grundstückskauf ein. Nach der Steuerfestsetzung schloss der Steuerpflichtige einen Bauerrichtungsvertrag mit dem Bauunternehmen.

Daraufhin änderte das Finanzamt die Steuerfestsetzung und bezog nun die Baukosten mit ein. Dagegen wehrte sich der Steuerpflichtige und bekam vor dem Finanzgericht Niedersachsen Recht, da die bestandskräftigen Bescheide nicht mehr änderbar gewesen seien. Dies sah der Bundesfinanzhof allerdings anders und hob die Vorentscheidung auf.

Ist der Erwerber eines Grundstücks beim Abschluss des Grundstückskaufvertrags hinsichtlich **des „Ob“ und „Wie“ der Bebauung** gebunden, wird das erworbene Grundstück erst dann in bebautem Zustand erworben, wenn auch der **Bauerrichtungsvertrag** geschlossen ist.

Mit Abschluss des Bauerrichtungsvertrags steht fest, dass das Grundstück **in bebautem Zustand Erwerbsgegenstand** ist und damit auch die Baukosten in die Bemessungsgrundlage der Grunderwerbsteuer einzubeziehen sind. Vor Abschluss des Bauerrichtungsvertrags kommt eine Erhöhung der Bemessungsgrundlage für den Kauf des Grundstücks um die Baukosten somit nicht in Betracht. Bis dahin ist das Grundstück in seinem tatsächlichen, unbebauten Zustand Gegenstand des Erwerbsvorgangs. Erst mit Abschluss des Bauerrichtungsvertrags verändert sich der Gegenstand des Erwerbsvorgangs nachträglich – und zwar **rückwirkend auf den Zeitpunkt des Erwerbs**.

Arbeitgeber / Arbeitnehmer

➔ **Doppelte Haushaltsführung: Hausrat und Einrichtungsgegenstände weiter voll abzugsfähig**

Seit 2014 sind bei einer doppelten Haushaltsführung **für Unterkunftskosten nur noch maximal 1.000 EUR** im Monat als Werbungskosten abziehbar. Zu diesen Unterkunftskosten zählt das Bundesfinanzministerium auch die **Aufwendungen für notwendige Einrichtungsgegenstände (ohne Arbeitsmittel)**. Diese Ansicht teilt das Finanzgericht Düsseldorf jedoch nicht. |

Sachverhalt | Ein Arbeitnehmer unterhielt im Streitjahr 2014 neben seinem eigenen Hausstand (Lebensmittelpunkt) eine Wohnung am Ort seiner ersten Tätigkeitsstätte. In seiner Einkommensteuererklärung begehrte er den Abzug von notwendigen Mehraufwendungen für eine beruflich veranlasste doppelte Haushaltsführung als Werbungskosten (Miete zuzüglich Nebenkosten, Aufwendungen bzw. Abschreibungen für Möbel und Einrichtungsgegenstände).

Das Finanzamt berücksichtigte die Aufwendungen jedoch nur insoweit, als sie den Betrag von 1.000 EUR pro Monat nicht überstiegen. Dagegen wandte sich der Arbeitnehmer und machte geltend, die Aufwendungen für die Einrichtung der Wohnung seien unbeschränkt abzugsfähig, da sie keine Unterkunftskosten darstellen. Diese Auffassung bestätigte nun das Finanzgericht Düsseldorf.

Aufwendungen für **Einrichtungsgegenstände und notwendigen Hausrat** werden vom Höchstbetrag nicht erfasst. Weder aus dem gesetzlichen Wortlaut noch aus teleologischen und historischen Erwägungen ergibt sich eine Begrenzung dieser Aufwendungen. Gesetzgeberisches Ziel der Neuregelung war und ist, **lediglich die Kosten für die Unterkunft** auf 1.000 EUR monatlich zu begrenzen – nicht hingegen sonstige notwendige Aufwendungen.

Beachten Sie | Mit dieser Entscheidung will sich die Finanzverwaltung allerdings nicht zufriedengeben und hat **Revision eingelegt**. Da diese bereits anhängig ist, können geeignete Fälle über einen Einspruch vorerst offengehalten werden.

➔ **Zwei Minijobs bei einem Arbeitgeber sind zusammenzurechnen**

In ihrer „Nachgefragt-Reihe“ hat die Minijob-Zentrale jüngst die Frage beantwortet, ob derselbe Arbeitgeber einen Minijobber **gleichzeitig in seiner Einzelfirma und in seinem privaten Haushalt** beschäftigen kann. Dies ist zwar grundsätzlich möglich, dürfte aber wegen der damit verbundenen Restriktionen oftmals nicht wirklich praktikabel sein.

Sachverhalt | Ein Zahnarzt hat in seiner Praxis eine 450-EUR-Minijobberin als Raumpflegerin beschäftigt. Zusätzlich möchte er sie (ebenfalls auf 450-EUR-Basis) in seinem privaten Haushalt als Haushaltshilfe einstellen. Die Beschäftigung als Haushaltshilfe soll über das Haushaltsscheck-Verfahren abgerechnet werden. Ist das möglich?

Der Zahnarzt kann die Minijobberin sowohl in seiner Praxis als auch in seinem Privathaushalt beschäftigen. Da es sich dabei aber um **ein einheitliches Beschäftigungsverhältnis** handelt, ist die Minijobberin ausschließlich über die Praxis zu melden und abzurechnen, sodass die **für gewerbliche Minijobs üblichen Abgaben** auf den Gesamtverdienst aus beiden Beschäftigungen zu zahlen sind.

Praxishinweis | Der Gesamtverdienst darf (durchschnittlich) im Monat 450 EUR nicht überschreiten. Anderenfalls handelt es sich um eine sozialversicherungspflichtige Beschäftigung.

➔ **Übungsleiterpauschale und Minijob: En-bloc-Anrechnung sollte vermieden werden**

Die Übungsleiterpauschale ist ebenso wie die Ehrenamtspauschale ein Jahresfreibetrag. Werden diese Pauschalen mit einem Minijob kombiniert, kann die **Anrechnung in monatlichen Raten oder en bloc** erfolgen. Beim zweiten Verfahren bleiben die monatlichen Vergütungen im ersten Teil des Jahres abgabenfrei, bis die Freibeträge ausgeschöpft sind. Das bleibt sich hinsichtlich der gezahlten Lohnsteuer und Sozialversicherungsbeiträge gleich. Für die **Anrechnung des Minijobs auf die Rente** hat es aber Folgen, wie ein Urteil des Landessozialgerichts Nordrhein-Westfalen zeigt.

Hintergrund | Greift für eine Beschäftigung die Übungsleiter- oder Ehrenamtspauschale, weil die Tätigkeit nebenberuflich ist, und ist die Vergütung höher als der Freibetrag, kann der Arbeitgeber den **nicht befreiten Gehaltsteil als geringfügige Beschäftigung** behandeln. Voraussetzung: Der nicht befreite Anteil des Gehalts ist nicht höher als 450 EUR pro Monat.

Beispiel | Die begünstigte Tätigkeit wird mit 400 EUR pro Monat vergütet. Wird der Übungsleiterfreibetrag (2.400 EUR) en bloc angerechnet, ergibt sich folgende Abrechnung: In den Monaten Januar bis Juni bleibt die Vergütung völlig beitragsfrei, weil sechs Mal 400 EUR durch die Übungsleiterpauschale gedeckt sind. In den Monaten Juli bis Dezember ergibt sich ein sozialversicherungspflichtiges Gehalt von jeweils 400 EUR, das im Rahmen einer geringfügigen Beschäftigung abgerechnet wird.

Folgen für den Rentenbezug

Übungsleiter- und Ehrenamtsfreibetrag gelten **sozialversicherungsrechtlich nicht als Arbeitsentgelt**. Werden die Freibeträge also en bloc genutzt, gilt der Beschäftigungszeitraum insoweit **als beitragsfreie Zeit**. Das hat das Landessozialgericht Nordrhein-Westfalen bestätigt.

Praxishinweis | Für die Nettovergütung und die Abgaben des Arbeitgebers hat das keine Folgen, wohl aber für die Rente des Arbeitnehmers. Ein Minijob hat – auch wenn der Minijobber keinen eigenen Rentenerhöhungsbeitrag leistet – Auswirkung auf die Rentenhöhe. Das gilt sowohl für die anrechenbaren Beitragszeiten als auch für den Rentenzuwachs. Bezogen auf die Altersversorgung ist also die monatliche Verrechnung der Freibeträge vorteilhaft. So entstehen für die Rentenversicherung keine beitragsfreien Zeiten.

Freiberufler und Gewerbetreibende

➔ Keine Abschreibungen beim Kauf von Vertragsarztpraxen, wenn es primär um die Kassenarztzulassung geht

Die Übertragung von Vertragsarztpraxen berechtigt den Erwerber nur dann zu **Absetzungen für Abnutzung (AfA)** auf einen Praxiswert und das miterworbene Inventar, wenn Erwerbsgegenstand die gesamte Praxis und **nicht nur eine Vertragsarztzulassung** ist. Dies hat der Bundesfinanzhof in zwei Urteilen entschieden.

Hintergrund | Die **Vertragsarztzulassung** vermittelt ein höchstpersönliches, öffentlich-rechtliches Statusrecht, das dazu berechtigt, gesetzlich krankenversicherte Patienten zu behandeln und die Leistungen gegenüber den gesetzlichen Krankenkassen abzurechnen. Sie wird in zulassungsbeschränkten Gebieten in einem **Nachbesetzungsverfahren** erteilt und kann vom Zulassungsinhaber nicht direkt an einen Erwerber veräußert werden. Gleichwohl enthalten **Praxisübertragungsverträge** oft Regelungen zur Überleitung der Zulassung auf den Praxiserwerber und eine Verpflichtung zur Mitwirkung des Zulassungsinhabers im Nachbesetzungsverfahren.

Das erste Verfahren

Sachverhalt | Eine fachärztliche Gemeinschaftspraxis erwarb die Vertragsarztpraxis eines Kassenarztes. Der Kaufpreis für die Praxis orientierte sich an den durchschnittlichen Einnahmen aus der Untersuchung und Behandlung der gesetzlich und privat versicherten Patienten samt eines Zuschlags. Eine Besonderheit der Einzelpraxis war, dass die Patienten diese im Wesentlichen aufgrund von Überweisungen anderer Ärzte aufsuchten und diese Zuweiserbindungen ein entscheidender wertbildender Faktor waren.

Die Gemeinschaftspraxis übernahm einige Mitarbeiter der Einzelpraxis und das Patientenarchiv. Denn sie ging davon aus, dass frühere Patienten die Gemeinschaftspraxis aufsuchen würden. Sie wollte ihre Tätigkeit jedoch nicht in den Räumen des bisherigen Praxisinhabers ausüben. Der bisherige Einzelpraxisinhaber übernahm im Kaufvertrag die Verpflichtung, im Nachbesetzungsverfahren an der Erteilung der Zulassung an eine Gesellschafterin der Gemeinschaftspraxis mitzuwirken.

Wird eine Vertragsarztpraxis mit den zugehörigen Wirtschaftsgütern der Praxis (insbesondere des Praxiswerts) **als Chancenpaket** erworben, ist der Vorteil aus der Zulassung als Vertragsarzt untrennbar im Praxiswert als **abschreibbares immaterielles Wirtschaftsgut** enthalten. Nach der Entscheidung des Bundesfinanzhofs gilt dies auch dann, wenn eine Gemeinschaftspraxis eine Einzelpraxis unter der Bedingung erwirbt, die Vertragsarztzulassung des Einzelpraxisinhabers werde im Nachbesetzungsverfahren **einem Gesellschafter der Gemeinschaftspraxis** erteilt.

Maßgebliches Indiz für einen beabsichtigten Erwerb der Praxis als Chancenpaket war, dass Veräußerer und Erwerber einen **Kaufpreis** in Höhe des Verkehrswerts der Praxis oder sogar einen darüber liegenden Wert vereinbarten. Dem stand nicht entgegen, dass die Gemeinschaftspraxis nicht beabsichtigte, die ärztliche Tätigkeit in den bisherigen Räumen des Einzelpraxisinhabers fortzusetzen.

Das zweite Verfahren

Sachverhalt | Der Inhaber einer Einzelpraxis schloss mit dem Neugesellschafter einer Gemeinschaftspraxis einen Praxisübernahmevertrag. Dieser stand unter der Bedingung der erfolgreichen Überleitung der Vertragsarztzulassung auf den Erwerber. Der Verkäufer verpflichtete sich auch hier, im Nachbesetzungsverfahren an der Überleitung der Zulassung auf den Erwerber mitzuwirken. Zudem verlegte er seine Vertragsarztpraxis für eine kurze Zeit an den Ort der Gemeinschaftspraxis. Allerdings wurde er tatsächlich nicht für die Gemeinschaftspraxis tätig.

Der Bundesfinanzhof verneinte die AfA-Berechtigung des Erwerbers in vollem Umfang. Dies begründete er wie folgt: Der Neugesellschafter hat **nur den wirtschaftlichen Vorteil aus der auf ihn überzuleitenden Vertragsarztzulassung gekauft**, da er weder am Patientenstamm der früheren Einzelpraxis noch an anderen wertbildenden Faktoren ein Interesse gehabt hat. Der wirtschaftliche Vorteil aus einer unbefristet erteilten Vertragsarztzulassung ist **ein nicht abnutzbares immaterielles Wirtschaftsgut**, da es sich nicht innerhalb eines bestimmten oder bestimmbaren Zeitraums verbraucht. Da dieses Wirtschaftsgut keinem Wertverzehr unterliegt, ist es **auch nicht abschreibbar**.

➔ Betriebliche Nutzung der Ehegattenimmobilie: Zahlungen von einem Oder-Konto vermeiden

Die steuerliche Berücksichtigung der Aufwendungen eines **vom Nichteigentümer-Ehegatten betrieblich genutzten Gebäudeteils** setzt voraus, dass dieser die Anschaffungskosten getragen hat. Fehlen besondere Vereinbarungen, gelten Zahlungen von einem **Gemeinschaftskonto der Ehegatten** jeweils für Rechnung desjenigen als geleistet, der den Betrag schuldet. Dabei ist es nach Ansicht des Bundesfinanzhofs irrelevant, aus wessen Mitteln das Guthaben auf dem Konto stammt.

Beispiel | Ein Ehemann nutzt eine im Alleineigentum seiner Ehefrau stehende Immobilie unentgeltlich für eigenbetriebliche Zwecke. Das zur Immobilienfinanzierung aufgenommene Darlehen hat die Ehefrau in eigenem Namen abgeschlossen. Die Zins- und Tilgungsleistungen erfolgen von einem Oder-Konto der Eheleute (Gemeinschaftskonto mit Einzelverfügungsbefugnis). Zahlungen auf dieses Konto erfolgen im Wesentlichen aus den Einnahmen des Ehemanns aus seiner selbstständigen Arbeit.

In einem solchen Fall kann der Ehemann die für das Darlehen **gezahlten Schuldzinsen sowie die Gebäudeabschreibung nicht als Betriebsausgaben abziehen**. Denn nach der Entscheidung des Bundesfinanzhofs ist Voraussetzung, dass der Unternehmer-Ehegatte die **Aufwendungen persönlich getragen hat** – und das ist bei einem Oder-Konto grundsätzlich derjenige, der den Betrag schuldet.

Beachten Sie | Ob es sich um ein betriebliches oder ein privates Konto handelt, ist hier regelmäßig unbeachtlich.

Auch die **Drittaufwands-Rechtsprechung** des Bundesfinanzhofs hilft hier nicht weiter. Denn die Ehefrau hat keine Schuld des Ehemanns, sondern ihre eigenen Verbindlichkeiten aus dem Darlehen getilgt. Da die Ehefrau die Aufwendungen für eigene Rechnung getätigt hat, können dem Ehemann die Anschaffungskosten **auch nicht im Wege des abgekürzten Vertragswegs** zugerechnet werden.

➔ Private Pkw-Nutzung: Erschütterung des Anscheinsbeweises ist nicht einfach

Nach der allgemeinen Lebenserfahrung werden betriebliche Fahrzeuge, die zu privaten Zwecken zur Verfügung stehen, auch tatsächlich privat genutzt. Dafür spricht der Beweis des ersten Anscheins. Ein **solcher Anscheinsbeweis** kann jedoch erschüttert werden. Ein im Privatvermögen vorhandener Pkw reicht dafür allerdings nicht, wenn dieser **nicht zur uneingeschränkten Nutzung** zur Verfügung steht, weil er z. B. auch von der Lebensgefährtin genutzt wird. Dies hat das Finanzgericht Münster entschieden.

Sachverhalt | Im Streitfall konnte der Einzelunternehmer die Richter nicht davon überzeugen, dass er den im Betriebsvermögen gehaltenen VW Multivan nicht privat genutzt habe. Der Pkw sei grundsätzlich zur privaten Nutzung geeignet, insbesondere schließe eine fest eingebaute Werkzeugkiste im Rückraum eine private Nutzung nicht aus. Dass dem Steuerpflichtigen daneben noch ein BMW gehörte, nutzte ihm nichts, da dieser von der Lebensgefährtin u. a. für Fahrten zur Arbeit genutzt wurde und sie sich auch an den Kosten des Pkw beteiligte. Dass der Steuerpflichtige auch ein Motorrad besaß, war für die Richter ebenfalls unbeachtlich, da der Nutzungswert nicht mit dem eines Pkw vergleichbar ist.

Die **Anforderungen an einen solchen Gegenbeweis** dürfen zwar nicht überstrapaziert werden. Ein Vollbeweis, also der Beweis, dass eine private Nutzung des Fahrzeugs nicht stattgefunden hat, ist nicht erforderlich. Die **bloße Behauptung**, dass für private Fahrten ein weiterer Pkw zur Verfügung stand, reicht jedoch regelmäßig nicht aus. Es muss vielmehr ein Sachverhalt dargelegt und im Zweifel auch nachgewiesen werden, der es ernstlich möglich erscheinen lässt, dass sich die Sache anders als nach den allgemeinen Erfahrungsgrundsätzen abgespielt hat.

Praxishinweis | Bei einer Pkw-Privatnutzung durch Arbeitnehmer verhält sich die Rechtslage anders. Ob der Arbeitnehmer den Anscheinsbeweis zu entkräften vermag, ist für die Besteuerung des Nutzungsvorteils nämlich unerheblich. Allerdings setzt die Ein-Prozent-Regelung voraus, dass der Arbeitgeber seinem Arbeitnehmer tatsächlich einen Dienstwagen zur privaten Nutzung überlassen hat. Steht dies nicht fest, kann auch der Beweis des ersten Anscheins diese fehlende Feststellung nicht ersetzen.

Dieser Grundsatz kann aber nicht auf die Besteuerung eines Einzelunternehmers übertragen werden. Denn dieser überlässt sich das Fahrzeug nicht selbst zur Privatnutzung. Da es sich um eine einzige Person handelt, fehlt der erforderliche Interessengegensatz, wie er zwischen Arbeitnehmer und Arbeitgeber besteht.

➔ **Abzugsverbot für pauschale Einkommensteuer auf Geschenke an Geschäftsfreunde**

Die Einkommensteuer für Geschenke an Geschäftsfreunde können Unternehmen mit einem Steuersatz von pauschal 30 % (zuzüglich Solidaritätszuschlag und Kirchensteuer) für den Zuwendungsempfänger übernehmen. Dabei ist das Unternehmen **nicht zum Betriebsausgabenabzug berechtigt**, wenn die Zuwendung zusammen mit der pauschalen Steuer 35 EUR übersteigt. Durch diese Entscheidung hat der Bundesfinanzhof die Sichtweise der Finanzverwaltung im Kern bestätigt und die Attraktivität dieses Wahlrechts (weiter) eingeschränkt.

Aufwendungen für Geschenke an Geschäftsfreunde sind nur als Betriebsausgabe abziehbar, wenn die Kosten (Bruttobetrag einschließlich Umsatzsteuer) pro Empfänger und Wirtschaftsjahr **35 EUR nicht übersteigen**. Die für den Zuwendungsempfänger übernommene Pauschalsteuer hat der Bundesfinanzhof nun **als weiteres Geschenk** beurteilt mit der Folge, dass diese das steuerliche Schicksal der Zuwendung teilt. Ob die Finanzverwaltung diese Auffassung zukünftig teilt, ist zurzeit noch nicht geklärt.

Merke | Das Abzugsverbot gilt auch dann, wenn die Grenze von 35 EUR erst wegen der Höhe der Pauschalsteuer überschritten wird.

➔ Elektronisch übermittelte Eingangsrechnungen: Informationen zum Kontierungsvermerk

In der Praxis werden vermehrt elektronische Rechnungen verwandt. Aus diesem Grund hat das Bayerische Landesamt für Steuern dargestellt, welche **Anforderungen an den Kontierungsvermerk auf elektronisch übermittelte Eingangsrechnungen** zu stellen sind.

Nach den **GoBD** (= Grundsätze zur ordnungsmäßigen Führung und Aufbewahrung von Büchern, Aufzeichnungen und Unterlagen in elektronischer Form sowie zum Datenzugriff) muss der **Originalzustand eines elektronischen Dokuments** jederzeit lesbar gemacht werden können und damit prüfbar sein. Werden die Dokumente bearbeitet oder verändert (beispielsweise durch das Anbringen von Buchungsvermerken), ist dies zu protokollieren und mit dem Dokument abzuspeichern.

Beachten Sie | Aus der **Verfahrensdokumentation** muss ersichtlich sein, wie die elektronischen Belege erfasst, empfangen, verarbeitet, ausgegeben und aufbewahrt werden.

Zur **Erfüllung der Belegfunktion** sind Angaben zur Kontierung, zum Ordnungskriterium für die Ablage und zum Buchungsdatum zwingend erforderlich. Anders als beim Papierbeleg – bei dem diese Angaben auf dem Beleg angebracht werden müssen – können sie bei einem elektronischen Beleg dagegen auch durch die Verbindung mit einem Datensatz, mit den genannten Angaben zur Kontierung oder durch eine elektronische Verknüpfung (z. B. eindeutiger Index, Barcode) erfolgen.

➔ Ordnungsgemäße Kassenführung: Bundesrat stimmt Kassensicherungsverordnung zu

Elektronische Aufzeichnungssysteme müssen ab dem 1.1.2020 grundsätzlich über eine **zertifizierte technische Sicherheitseinrichtung** verfügen, die nach § 146a der Abgabenordnung (AO) aus drei Bestandteilen besteht: Einem Sicherheitsmodul, einem Speichermedium und einer digitalen Schnittstelle. Präzisiert werden die Anforderungen durch eine sogenannte **Kassensicherungsverordnung**, die am 7.7.2017 den Bundesrat passiert hat.

Die Kassensicherungsverordnung legt u. a. fest, wie die **digitalen Grundaufzeichnungen** zu speichern sind und welche Anforderungen der auszustellende Beleg erfüllen muss. Geregelt ist auch, **welche elektronischen Aufzeichnungssysteme** über eine zertifizierte technische Sicherheitseinrichtung verfügen müssen. Das sind: **elektronische oder computergestützte Kassensysteme oder Registrierkassen** einschließlich Tablet basierter Kassensysteme oder Softwarelösungen (z. B. Barverkaufsmodule).

Beachten Sie | Nicht zu den elektronischen Aufzeichnungssystemen im Sinne des § 146a Abs. 1 AO gehören u. a.: elektronische Buchhaltungsprogramme, Waren- und Dienstleistungsautomaten, Geldautomaten, Taxameter, Wegstreckenzähler sowie Geldspielgeräte.

➔ Banken dürfen auch bei Unternehmerkrediten keine Bearbeitungsgebühren verlangen

Bereits 2014 hatte der Bundesgerichtshof entschieden, dass Kreditinstitute **keine Bearbeitungsgebühren** für die Vergabe von Darlehen erheben dürfen. Diese Rechtsprechung betraf jedoch „nur“ Verbraucher. Nun hat das Gericht nachgelegt und klargestellt, dass **dieses Verbot auch für Unternehmerkredite gilt**.

Sachverhalt | Die Verfahren betrafen Unternehmer, die mit den jeweiligen Banken Darlehensverträge geschlossen hatten. Diese enthielten Formalklauseln, wonach der Darlehensnehmer ein laufzeitunabhängiges „Bearbeitungsentgelt“ bzw. eine „Bearbeitungsgebühr“ zu entrichten hat.

Der Bundesgerichtshof hat nun entschieden, dass es sich bei den angegriffenen Klauseln um sogenannte **Preisnebenabreden** handelt, die einer Inhaltskontrolle nicht standhalten.

Die Angemessenheit der Klauseln lässt sich insbesondere auch nicht mit **Besonderheiten des kaufmännischen Geschäftsverkehrs** rechtfertigen. Soweit hierzu eine geringere Schutzbedürftigkeit und eine stärkere Verhandlungsmacht von Unternehmern im Vergleich zu Verbrauchern angeführt werden, wird übersehen, dass der Schutzzweck des § 307 BGB, die **Inanspruchnahme einseitiger Gestaltungsmacht zu begrenzen**, auch zugunsten eines Unternehmers gilt.

Praxishinweis | Bereits gezahlte Bearbeitungsentgelte können von der jeweiligen Bank zurückgefordert werden, solange die Ansprüche nicht verjährt sind. Bis Ende 2017 gilt dies zumindest noch für Gebühren, die in 2014 oder später gezahlt wurden.

Da die neue Rechtsprechung für die Banken mitunter teuer werden könnte, rechnen Experten mit Widerstand bei der Rückzahlung der Beträge.

Gesellschafter und Geschäftsführer von Kapitalgesellschaften

➔ Pensionsrückstellungen: So erfolgt die Prüfung der Überversorgung

Pensionszusagen sind ein **beliebtes steuerliches Gestaltungsmittel**. Allerdings sind bei der Ausgestaltung zahlreiche Fallstricke zu beachten, wie die umfangreiche finanzgerichtliche Rechtsprechung zeigt. In einer aktuellen Entscheidung hat sich der Bundesfinanzhof (erneut) mit der sogenannten **Überversorgungsprüfung** beschäftigen müssen und diese im Grundsatz bestätigt.

Hintergrund | Die Überversorgung baut auf der Überlegung auf, dass der Arbeitgeber eine Versorgung zusagt, indem er eine nach der gesetzlichen Rentenversicherung **verbleibende Versorgungslücke** von etwa 20 bis 30 % der letzten Aktivbezüge schließt.

Dieser Gedankengang wurde dann von der Rechtsprechung weiter präzisiert. Danach liegt eine **Überversorgung** vor, wenn die betrieblichen Versorgungsanwartschaften zuzüglich der Anwartschaft aus der gesetzlichen Rentenversicherung **75 % des Aktivlohns am Bilanzstichtag übersteigen**. In diesen Fällen ist die Pensionsrückstellung dann entsprechend zu kürzen.

Entscheidung

Der Bundesfinanzhof stellte in seiner Entscheidung u. a. folgende praxisrelevante Punkte heraus:

- Als **Aktivbezüge** gilt der vom Arbeitgeber während der aktiven Tätigkeit im Wirtschaftsjahr tatsächlich gezahlte Arbeitslohn. Einzubeziehen sind auch **variable Gehaltsbestandteile (z. B. Tantiemen)**, die mittels Durchschnittsberechnung für die letzten fünf Jahre zu ermitteln sind.
- **Dauerhafte Gehaltsminderungen** reduzieren die Aktivbezüge. Allerdings müssen für die Dauer einer **vorübergehenden Unternehmenskrise** vereinbarte Gehaltskürzungen nicht zwingend zur Minderung der Versorgung führen.

- Für die Prüfung der Grenze sind alle am Bilanzstichtag durch den Arbeitgeber **vertraglich zugesagten Altersversorgungsansprüche** einschließlich der zu erwartenden **Rente aus der gesetzlichen Rentenversicherung** heranzuziehen. Inwieweit die Ansprüche auf eigenen Leistungen des Versorgungsanwärters beruhen, ist unerheblich.

Der Bundesfinanzhof räumte jedoch auch ein, dass es bei einer dauerhaften Herabsetzung der Aktiv-Bezüge geboten sein kann, den Maßstab im Sinne einer **zeitanteiligen Betrachtung zu modifizieren**. Hierdurch soll erreicht werden, dass die Bewertungsbegrenzung nicht in einen Anwartschaftsteil hineinwirkt, der zu den früheren Stichtagen jeweils nicht übertorsorgend war.

Beachten Sie | Dem trägt ein Schreiben der Finanzverwaltung insoweit Rechnung, als dort für den **Wechsel von einem Vollzeit- in ein Teilzeitbeschäftigungsverhältnis** (mit einer Änderung des Gehaltsniveaus) ein besonderer prozentualer Grenzwert gebildet wird.

➔ **Sozialversicherungspflicht: Schuldrechtliche Stimmrechtsvereinbarung bleibt ohne Wirkung**

Fehlt einem Gesellschafter-Geschäftsführer (GGf) einer GmbH, an der er **nicht mehrheitlich beteiligt** ist, nach dem Gesellschaftsvertrag die Rechtsmacht, ihm unliebsame Entscheidungen abzuwehren, ist er sozialversicherungspflichtig beschäftigt. Dies hat das Landessozialgericht Schleswig-Holstein entschieden.

Ausschlaggebend war, dass der Gesellschaftsvertrag Entscheidungen mit einfacher Mehrheit vorsah und der GGf nur ein Drittel der Stimmanteile und zudem **keine Sperrminorität** besaß. Die Stimmrechtsvereinbarung, wonach Entscheidungen nur einstimmig erfolgen, erfolgte **außerhalb des Gesellschaftsvertrags**. Ohne Beurkundung und Handelsregistereintragung hat diese Vereinbarung aber keine sozialversicherungsrechtliche Relevanz.

Merke | Die aktuelle Entscheidung zeigt: Allein schuldrechtliche Vereinbarungen können die Rechtsmachtverhältnisse aus dem Gesellschaftsvertrag nicht mit sozialversicherungsrechtlicher Wirkung verschieben.

➔ **Bundesfinanzhof erleichtert gewinnneutrales Ausscheiden aus Mitunternehmerschaften**

Erst Ende 2016 hatte die Finanzverwaltung den mehr als zehn Jahre alten Realteilungserlass in einigen Punkten angepasst. Und nun besteht schon wieder Aktualisierungsbedarf. Denn der Bundesfinanzhof hat – entgegen der Verwaltungsmeinung – entschieden, dass eine **gewinnneutrale Realteilung** auch dann möglich ist, wenn ein Mitunternehmer aus der Mitunternehmerschaft **gegen Sachwertabfindung** ausscheidet und diese Abfindung in der **Übertragung einzelner Wirtschaftsgüter** besteht.

Hintergrund | Wird eine Gesellschaft aufgelöst, führt diese Betriebsaufgabe für die Gesellschafter **grundsätzlich zu einer Gewinnrealisation**. Dies kann aber durch eine sogenannte Realteilung verhindert werden, wenn die Gesellschafter das Betriebsvermögen der Gesellschaft unter sich aufteilen und es **bei ihnen Betriebsvermögen bleibt**.

Bereits in 2015 hat der Bundesfinanzhof entschieden, dass eine Realteilung nicht zwingend **die Beendigung der Gesellschaft** voraussetzt. Denn die Realteilung bezweckt, wirtschaftlich sinnvolle Umstrukturierungsvorgänge steuerlich nicht zu belasten, wenn die Besteuerung stiller Reserven sichergestellt ist. Dies trifft nicht nur auf die Auflösung einer Gesellschaft, sondern auch auf das **Ausscheiden eines Gesellschafters zu**.

Entschieden hatte der Bundesfinanzhof aber nur zum Ausscheiden gegen eine **aus einem Teilbetrieb bestehende Abfindung**. Dabei ließ er ausdrücklich offen, ob die von ihm entwickelten Grundsätze auch auf das Ausscheiden gegen Mitnahme von Einzelwirtschaftsgütern zu übertragen sind.

Fortführung der Rechtsprechung

Nunmehr hat der Bundesfinanzhof nachgelegt: Eine gewinnneutrale Realteilung liegt **in allen Fällen der Sachwertabfindung eines ausscheidenden Gesellschafters** vor, wenn er die erhaltenen Wirtschaftsgüter weiter als Betriebsvermögen verwendet. So wird eine Buchwertfortführung auch dann ermöglicht, wenn der ausscheidende Gesellschafter **lediglich Einzelwirtschaftsgüter ohne Teilbetriebseigenschaft** erhält.

Beachten Sie | Damit wendet sich der Bundesfinanzhof ausdrücklich **gegen die Auffassung der Finanzverwaltung**, die von einer Versteuerung nur dann absehen will, wenn der ausscheidende Gesellschafter einen Teilbetrieb oder einen Mitunternehmeranteil erhält.

Kurzum | Gesellschafter können somit künftig weitergehend als bisher aus ihren Personengesellschaften **gewinnneutral** und damit ohne Aufdeckung stiller Reserven ausscheiden. Es bleibt zu hoffen, dass die Finanzverwaltung ihr Schreiben aus 2016 zeitnah anpasst.

Kapitalanleger

➔ Positive Entscheidung des Bundesfinanzhofs zum Verlustausgleich bei Einkünften aus Kapitalvermögen

Erzielen Steuerpflichtige sowohl negative Einkünfte aus Kapitalvermögen, das der Abgeltungssteuer unterliegt, als auch positive Einkünfte aus Kapitalvermögen, das nach dem persönlichen Steuersatz zu besteuern ist, **kann eine Verrechnung erfolgen**. Hierzu ist es allerdings erforderlich, dass der Steuerpflichtige bei seiner Einkommensteuererklärung in der Anlage KAP die sogenannte **Günstigerprüfung** beantragt.

Sachverhalt | Ein Steuerpflichtiger hatte Zinsen aus einem privaten Darlehen erzielt. Dieses ordnete das Finanzamt als Darlehen zwischen nahestehenden Personen ein, sodass die Zinsen nach dem persönlichen Steuersatz zu besteuern waren. Daneben erzielte er negative Einkünfte aus Kapitalvermögen, die der Abgeltungssteuer unterlagen.

In seiner Einkommensteuererklärung beantragte der Steuerpflichtige im Wege der Günstigerprüfung die Verrechnung dieser Kapitaleinkünfte. Dies lehnten das Finanzamt und das Finanzgericht Rheinland-Pfalz ab. Der Bundesfinanzhof war hier allerdings großzügiger.

Verluste aus Kapitalvermögen dürfen nicht mit anderen Einkunftsarten (z. B. Vermietung und Verpachtung) ausgeglichen werden. Diese Regelung schließt aber nicht aus, dass negative Kapitaleinkünfte, die unter die Abgeltungssteuer fallen, mit positiven Kapitaleinkünften, die dem persönlichen Steuersatz unterliegen, verrechnet werden dürfen.

Voraussetzung ist jedoch, dass der Steuerpflichtige in seiner Einkommensteuererklärung in der Anlage KAP **einen Antrag auf Günstigerprüfung** stellt. Dieser hat zur Folge, dass die der Abgeltungssteuer unterliegenden negativen Kapitaleinkünfte der tariflichen Einkommensteuer unterworfen werden, sodass eine **Verlustverrechnung möglich** wird.

Praxishinweis | Die Verlustverrechnung hat hier sowohl eine positive als auch eine negative Folgewirkung:

- Der Abzug des Sparer-Pauschbetrags in Höhe von 801 EUR ist bei Kapitaleinkünften, die der tariflichen Einkommensteuer unterworfen werden, ausgeschlossen. Dies verstößt nach Ansicht des Bundesfinanzhofs insbesondere nicht gegen den Gleichheitsgrundsatz und auch nicht gegen das objektive Nettoprinzip.
- Allerdings können die tatsächlich angefallenen Werbungskosten abgezogen werden, was bei einer Versteuerung nach der Abgeltungsteuer grundsätzlich nicht zulässig ist.

Umsatzsteuerzahler

➔ Neues Verwaltungsschreiben zur Behandlung der Bauträger-Altfälle

Bei bestimmten **Bauleistungen** schuldet der Leistungsempfänger die Umsatzsteuer, wenn er selbst Bauleistungen erbringt. Bei der Behandlung der sogenannten Bauträger-Altfälle – dies sind Bauleistungen, die **vor dem 15.2.2014** erbracht wurden – haben inzwischen selbst Steuerexperten den Überblick verloren. Dies ist nicht zuletzt den zahlreichen Urteilen und Verwaltungsschreiben geschuldet. Nun gibt es ein **neues Schreiben des Bundesfinanzministeriums**, das (leider) erneut Fragen offenlässt.

Hintergrund | Die für die Baubranche verankerte Übertragung der Steuerschuldnerschaft auf den Leistungsempfänger hatte die Finanzverwaltung ab 2010 per Verwaltungsanweisung auch **auf bauleistungsempfangene Bauträger ausgedehnt**. Allerdings hatte der Bundesfinanzhof eine solche Übertragung der Steuerschuldnerschaft eingeengt.

Der Gesetzgeber besserte für die Zukunft nach und schuf eine **Übergangsregelung für Altfälle** (Stichtag: 15.2.2014), um bei der Rückerstattung der gezahlten Steuern an den Bauträger den eigentlichen Steuerschuldner (Bauhandwerker) nachträglich belasten zu können. Zur Vereinfachung des Verfahrens wurde geregelt, dass der leistende Unternehmer seinen dann gegenüber dem Leistungsempfänger **zivilrechtlich entstehenden Anspruch** auf Nachzahlung der Umsatzsteuer an das Finanzamt abtreten kann, welches im Anschluss mit der Erstattungsforderung des Leistungsempfängers gegenüber dem Fiskus aufrechnen wird.

Sowohl die Rückwirkung dieser Regelung als auch die Nachbelastung der leistenden Unternehmer lösten zahlreiche Verfahren aus. Mit einer aufsehenerregenden Entscheidung präsentierte der Bundesfinanzhof in diesem Jahr **einen Lösungsvorschlag**: Eine Umsatzsteuerfestsetzung kann gegenüber dem leistenden Unternehmer nur dann (zu seinem Nachteil) geändert werden, wenn ihm ein **abtretbarer Anspruch** auf Zahlung der gesetzlich entstandenen Umsatzsteuer gegen den Leistungsempfänger zusteht.

Beachten Sie | Nach der Entscheidung hat das Finanzamt eine Abtretung auch dann anzunehmen, wenn der Steueranspruch **bereits durch Zahlung getilgt war**. Auf das Vorliegen einer Rechnung mit gesondertem Steuerausweis kommt es nicht an.

Das Verwaltungsschreiben

Das Bundesfinanzministerium hat sich nun zu den Auswirkungen der neuen Rechtsprechung positioniert und **wendet diese im Wesentlichen an**. Das umfangreiche Verwaltungsschreiben ersetzt das Schreiben vom 31.7.2014 und ist **in allen offenen Fällen** anzuwenden. Einige Punkte werden dargestellt:

Beantragt der Leistungsempfänger für eine vor dem 15.2.2014 ausgeführte steuerpflichtige Bauleistung die Erstattung der von ihm abgeführten Umsatzsteuer, ist die **gegen den leistenden Unternehmer wirkende Umsatzsteuerfestsetzung** für noch nicht festsetzungsverjährte Besteuerungszeiträume zu ändern. Voraussetzung: Dem leistenden Unternehmer muss ein abtretbarer Anspruch auf Zahlung der gesetzlich entstandenen Umsatzsteuer gegen den Leistungsempfänger zustehen oder zugestanden haben.

Beachten Sie | Somit kann die Steuerfestsetzung gegenüber dem leistenden Unternehmer auch dann geändert werden, wenn dem leistenden Unternehmer im Zeitpunkt der Änderung deshalb **kein zivilrechtlicher Anspruch** gegenüber dem Leistungsempfänger mehr zusteht, weil dieser **bereits durch Erfüllung oder Verzicht erloschen ist**.

Der leistende Unternehmer kann die gesetzlich entstandene und von ihm geschuldete Umsatzsteuer zivilrechtlich gegenüber dem Leistungsempfänger **zusätzlich zum Netto-Entgelt** geltend machen. In den Fällen, in denen die Vertragspartner ein **Abtretungsverbot** vereinbart haben, steht dies einer Änderung der Steuerfestsetzung nicht entgegen.

Kritikpunkte

Die Reaktion auf die neue Verwaltungsanweisung ist geteilt. Kritiker weisen u. a. darauf hin, dass (viele) Fragen offengeblieben sind. Zum Beispiel enthält das Schreiben **keine Erläuterungen zur Zinsfestsetzung auf die Erstattungsanträge des Baurägers**.

Ferner bemängelt der Steuerberaterverband Niedersachsen Sachsen-Anhalt u. a. folgende Aussage: Leistungsempfängern werden **Umsatzsteuer-Erstattungen nur gewährt**, wenn nachgewiesen wird, dass der Umsatzsteuerbetrag an den Subunternehmer bezahlt worden ist oder aber mit der vom Subunternehmer abgetretenen Forderung aufgerechnet werden kann. In anderen Fällen wird der Antrag abgelehnt.

Diese Meinung steht **im Widerspruch zu einer Entscheidung des Finanzgerichts Münster, wonach** die Steuerschuldnerschaft des Baurägers unabhängig davon entfällt, ob der Bauräger die Umsatzsteuer an den leistenden Bauunternehmer erstattet.

Pikant: Die Finanzverwaltung hatte gegen das Urteil **Revision eingelegt** (Az. V R 6/17). Da diese aber nun zurückgenommen worden ist, wird es eine höchstrichterliche Entscheidung zu diesem Verfahren (leider) nicht geben.

Praxishinweis | Positiv ist, dass die Finanzverwaltung zeitnah Stellung bezogen hat und das Urteil des Bundesfinanzhofs im Wesentlichen anwendet. Da allerdings Fragen offengeblieben sind, werden die Bauräger-Altfälle die Gerichte wohl weiterhin beschäftigen.

➔ Vorsicht bei der Vernichtung der Lieferscheine

Nach der Verkündung des Zweiten Bürokratieentlastungsgesetzes im Bundesgesetzblatt sind **Lieferscheine nicht mehr aufbewahrungspflichtig**, wenn sie keine Buchungsbelege sind. Bei empfangenen (abgesandten) Lieferscheinen endet die Aufbewahrungsfrist mit dem Erhalt (mit dem Versand) der Rechnung. Dies gilt erstmals für Lieferscheine, deren Aufbewahrungsfrist in der bis zum 31.12.2016 geltenden Fassung der Abgabenordnung noch nicht abgelaufen ist. Bei dieser Bürokratieabbaumaßnahme muss jedoch auch die **Umsatzsteuer beachtet werden**, wonach sich eine Aufbewahrungspflicht ergeben kann, sofern sich in der Rechnung auf Angaben im Lieferschein bezogen wird.

Handelt es sich um keine Kleinbetragsrechnung (250 EUR-Grenze), muss die Rechnung zahlreiche Angaben enthalten, um zum **Vorsteuerabzug** zu berechtigen. Eine Rechnung kann indes auch **aus mehreren Dokumenten bestehen**. In einem dieser Dokumente sind das Entgelt und der Steuerbetrag jeweils zusammengefasst anzugeben und alle anderen Dokumente zu bezeichnen, aus denen sich die übrigen Angaben ergeben.

Nimmt die Rechnung nun auf den Lieferschein Bezug (z. B. hinsichtlich des Liefer- oder Leistungszeitpunkts), wird **der Lieferschein zum umsatzsteuerlichen Rechnungsbestandteil** und darf demzufolge auch künftig nicht vorzeitig vernichtet werden.

➔ Umsatzsteuerliche Behandlung der unentgeltlichen Wertabgabe von Sachspenden

Die Oberfinanzdirektion Niedersachsen hat jüngst dazu Stellung bezogen, wie die **umsatzsteuerliche Bemessungsgrundlage für Sachspenden** zu ermitteln ist.

Sachspenden unterliegen grundsätzlich der Umsatzsteuer. Die Umsatzbesteuerung dient der **Kompensation des vorangegangenen Vorsteuerabzugs** und verhindert einen systemwidrigen un versteuerten Letztverbrauch.

Beachten Sie | Die Bemessungsgrundlage einer Sachspende bestimmt sich nicht nach den ursprünglichen Anschaffungs- und Herstellungskosten, sondern nach dem **fiktiven Einkaufspreis im Zeitpunkt der Spende**. Das gilt auch für im Unternehmen selbst hergestellte Gegenstände.

Spendet ein Unternehmer Waren, die nicht mehr verkäuflich sind, wird der Wert regelmäßig **gegen 0 EUR tendieren**. Dies gilt z. B. für **Lebensmittel**, die kurz vor Ablauf des Mindesthaltbarkeitsdatums stehen und Frischwaren, wie Obst und Gemüse mit Mängeln.

Beachten Sie | Auch bei **Artikeln im Non-Food-Bereich** kann sich eine Verkaufsunfähigkeit ergeben. Dies kann beispielsweise der Fall sein, wenn die Waren wegen eines **Verpackungsfehlers oder einer Falschetikettierung** vernichtet werden müssten oder bei **erheblichen Materialfehlern** nur schwer zu verkaufen sind. Hier ist ein entsprechend geringer Marktpreis als Bemessungsgrundlage zugrunde zu legen, sodass entweder **keine oder nur eine geringe Umsatzsteuer** entsteht.

➔ Wann sind Unterrichtsleistungen selbstständiger Lehrer umsatzsteuerfrei?

Die **Unterrichtsleistungen selbstständiger Lehrer** sind **unter bestimmten Voraussetzungen** von der **Umsatzsteuer befreit**. Die Steuerbefreiung **gilt für selbstständige Lehrer**, die an **anerkannten Hochschulen**, an **öffentlichen allgemeinbildenden oder berufsbildenden Schulen** oder an bestimmten anderen Bildungseinrichtungen Unterrichtsleistungen erbringen. Wird der **Unterricht an privaten Bildungseinrichtungen** erteilt, ist eine **Bescheinigung der zuständigen Landesbehörde erforderlich**. Es muss **bescheinigt sein**, dass die **Einrichtung auf einen Beruf oder eine vor einer juristischen Person des öffentlichen Rechts abzulegende Prüfung ordnungsgemäß vorbereitet**.

In einem vom Niedersächsischen Finanzgericht entschiedenen Fall hatte die zuständige Landesbehörde weder den Auftraggebern noch dem Lehrer bescheinigt, dass sie auf einen Beruf oder auf eine abzulegende Prüfung ordnungsgemäß vorbereiten. Das Gericht entschied, dass die Unterrichtsleistungen des Lehrers umsatzsteuerpflichtig sind.

Eine Umsatzsteuerfreiheit nach der Mehrwertsteuersystemrichtlinie kommt nach Auffassung des Gerichts ebenfalls nicht in Frage, da der Lehrer seine Unterrichtsleistungen ausschließlich im Rahmen der von seinen Auftraggebern angebotenen Lehrveranstaltungen erbrachte.

Vermieter

➔ Erneuerung der Einbauküche: Sofortabzug der Kosten erst ab 2017 abgeschlossen

Nach der geänderten Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs sind die einzelnen Elemente einer Einbauküche als **ein einheitliches Wirtschaftsgut über zehn Jahre abzuschreiben**. Aufwendungen für die Erneuerung einer Spüle und eines Küchenherds sind somit nicht mehr sofort als Werbungskosten abzugsfähig. Das Bundesfinanzministerium wendet diese neuen Grundsätze zwar in allen noch offenen Fällen an – **verpflichtend aber erst für Veranlagungszeiträume ab 2017**.

Bei **Erstveranlagungen bis einschließlich des Veranlagungszeitraums 2016** können Steuerpflichtige auf Antrag also noch von der günstigeren Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs profitieren. Danach wurden **die Spüle** und der (nach der regionalen Verkehrsauffassung erforderliche) **Herd** als wesentliche Bestandteile des Gebäudes behandelt. Deren Erneuerung/Austausch führte **zu sofort abzugsfähigem Erhaltungsaufwand**.

Weitere Hinweise

➔ Einführung des Transparenzregisters – haben Sie an die notwendigen Meldungen zum 01.10.2017 gedacht?

Die gesetzlichen Änderungen des Geldwäschegesetzes (GwG) sind am 26.06.2017 in Kraft getreten (Gesetz zur Umsetzung der Vierten EU-Geldwäscherichtlinie, zur Ausführung der EU-Geldtransferverordnung und zur Neuorganisation der Zentralstelle für Finanztransaktionsuntersuchungen vom 23.06.2017, BGBl. I 2017, 1822). Hierhin wurde im Abschnitt 4 das sog. **Transparenzregister** eingeführt (§§ 18 bis 26 GwG).

Meldungen zum Transparenzregister waren für wesentlich Beteiligte an Personen und Kapitalgesellschaften **erstmals zum 01.10.2017** zu machen (§ 59 Abs. 1 GwG).

Die **Meldepflicht** zum Transparenzregister **gilt als erfüllt**, wenn die erforderlichen Angaben bereits aus anderen öffentlichen Registern elektronisch zugänglich sind (§ 20 Abs. 2 GwG). Somit sind Eintragungen, die elektronisch z. B. im Handelsregister oder Partnerschaftsregister abrufbar sind, **nicht** gesondert an das Transparenzregister zu melden. Die registerführende Stelle ist der Bundesanzeiger, hier werden entsprechende Formulare bereit gestellt **www.transparenzregister.de**. Das Transparenzregister bietet auch eine kostenlose Servicenummer (0800-1234337), Mo–Fr von 8:00 bis 18:30 Uhr an.

Haben Sie Fragen zu diesem Thema, sprechen Sie uns bitte an.

HAFTUNGSAUSSCHLUSS | Die Texte dieser Ausgabe sind nach bestem Wissen und Kenntnisstand erstellt worden. Die Komplexität und der ständige Wandel der Rechtsmaterie machen es jedoch notwendig, Haftung und Gewähr auszuschließen.