

## MANDANTEN-RUNDSCHREIBEN

AKTUELLE STEUERINFORMATIONEN | APRIL 2018

DAS WICHTIGSTE IN KÜRZE

Jetzt ist es amtlich: Der Gesetzgeber muss die **Grundsteuer** reformieren! Denn das Bundesverfassungsgericht hat die Vorschriften zur Einheitsbewertung für die Bemessung der Grundsteuer als verfassungswidrig eingestuft. Betroffen sind sowohl Grundstückseigentümer als auch Mieter, da Vermieter die Grundsteuer als Betriebskosten umlegen können.

Darüber hinaus ist in dieser Ausgabe auf folgende Aspekte hinzuweisen:

- Fällt eine **private Darlehensforderung** aus, dann muss das Finanzamt den Verlust steuerlich berücksichtigen. Diese frohe Kunde kommt vom Bundesfinanzhof. Denn nach einer aktuellen Entscheidung ist die Rückzahlung der Kapitalforderung, die unter dem Nennwert des Darlehens bleibt, dem Verlust bei der Veräußerung der Forderung gleichzustellen.
- Nur weil ein Unternehmer **keine lückenlos fortlaufenden Rechnungsnummern** verwendet, ist das Finanzamt nicht zu einer Gewinnerhöhung mittels Schätzung berechtigt. Dies hat das Finanzgericht Köln jüngst für den Fall der Gewinnermittlung durch Einnahmen-Überschussrechnung entschieden.
- Verzichtet ein Gesellschafter-Geschäftsführer gegenüber seiner Kapitalgesellschaft auf eine bereits erdiente (werthaltige) **Pensionsanwartschaft**, kann das teuer werden. Wie der Bundesfinanzhof jüngst entschieden hat, stellt der Verzicht regelmäßig eine verdeckte Einlage dar, die zu einem Zufluss von Arbeitslohn führt, ohne dass tatsächlich Geld geflossen ist.
- Ab dem 25.5.2018 gelten **neue Datenschutzbestimmungen** für Unternehmen, die personenbezogene Daten erfassen und verarbeiten. Auslöser ist die Europäische Datenschutz-Grundverordnung, die in bestimmten Bereichen weitreichende Anpassungen erforderlich macht. Wer sich nicht daran hält, muss mit empfindlichen Strafen rechnen.

Diese und weitere interessante Informationen finden Sie in der Ausgabe für den April 2018.

Sofern sich aus der Vielzahl der Sachverhalte für Sie Fragen hinsichtlich der Anwendung oder der steuerlichen Auswirkungen ergeben, stehen wir Ihnen für deren Beantwortung selbstverständlich gerne zur Verfügung.

Bitte sprechen Sie uns an!

## ÜBERBLICK MANDANTEN-RUNDSCHREIBEN APRIL 2018

### **A**lle Steuerpflichtigen

- Doppelte Haushaltsführung: Neues aus der Rechtsprechung auf den Punkt gebracht
- Kryptowährung Bitcoin: So werden Gewinne und Verluste einkommensteuerlich behandelt
- Gesetzgeber muss Grundsteuer reformieren
- Neue Rechtsprechung zur Abzugsfähigkeit von Schulgeld bei Privatschulen
- Renten wegen fehlender elektronischer Mitteilung nicht angesetzt: Spätere Korrektur scheitert
- Heimunterbringung: Haushaltersparnis ist bei Ehepaaren doppelt abzuziehen
- Betreutes Wohnen wegen Demenz als außergewöhnliche Belastung

### **A**rbeitgeber / Arbeitnehmer

- Sachbezugswerte ab 1. Januar 2018
- Neues Verwaltungsschreiben zur Überlassung eines Dienstwagens mit Kostenbeteiligung
- Betreuungsleistungen: Für diese Kinder bleibt ein Arbeitgeber-Zuschuss steuerfrei
- Neben- und Hauptberuf: Bedingungen für den Übungsleiterfreibetrag
- Trockenes Brötchen mit Kaffee ist kein steuerlich relevantes Frühstück
- Geldwerter Vorteil für BahnCard: Entscheidend ist die Prognoserechnung

### **F**reiberufler und Gewerbetreibende

- Buchführung: Keine Pflicht zur Vergabe lückenlos fortlaufender Rechnungsnummern
- Deutscher Steuerberaterverband: Vorsicht bei der Buchung von EC-Kartenumsätzen!
- Unverzinsliche Angehörigendarlehen sind in der Bilanz gewinnerhöhend abzuzinsen

### **G**esellschafter und Geschäftsführern von Kapitalgesellschaften

- Folgen überhöhter Zahlungen einer GmbH an eine dem Gesellschafter nahestehende Person
- Pensionsansprüche: Verzicht als Steuerfalle
- Zur Anerkennung einer Pensionsrückstellung mit Abfindungsklausel
- Besteuerung von Streubesitzdividenden auf dem Prüfstand
- Neue Entwicklungen bei eigenkapitalersetzenden Darlehen

### **K**apitalanleger

- Ausfall einer privaten Darlehensforderung als Verlust steuerlich zu berücksichtigen
- Automatischer Austausch über Finanzkonten gestartet

## **P**ersonengesellschaften und deren Gesellschafter

- Günstige Rechtsprechung zur Schuldenzuordnung bei der Übertragung von Einzelwirtschaftsgütern
- Zur Bildung eines Investitionsabzugsbetrags

## **U**msatzsteuerzahler

- Vorsteuervergünstigungsverfahren: Anträge bis 30.09.2018 zu stellen
- Briefkastensitz ist eine vorsteuerfähige Adresse
- Konsignationslager: Finanzverwaltung folgt der Rechtsprechung
- Sind notärztliche Betreuungsleistungen auf Veranstaltungen umsatzsteuerpflichtig?

## **V**ermieter

- Überschusserzielungsabsicht bei Nutzung einer Immobilie als Ferienwohnung
- Anschaffungsnahe Herstellungskosten: Finanzverwaltung gewährt Übergangsregelungen
- Schuldzinsen bei Ablösung eines der Vermietung dienenden Fremdwährungsdarlehens

## **W**eitere Hinweise

- Europäische Datenschutzgrundverordnung stellt Unternehmen vor neue Herausforderungen
- Verstärkte Kontrollen der Bargeldbranche durch die neue Kassen-Nachschau
- Steuertipps für behinderte Menschen und Ruheständler
- Vereine: Steuererklärungen nur noch elektronisch abzugeben
- Leitfaden: Steuerfreie Einkünfte im Ehrenamt

# A lle Steuerpflichtigen

## ➔ Doppelte Haushaltsführung: Neues aus der Rechtsprechung auf den Punkt gebracht

Pendeln Steuerpflichtige aus beruflichen Gründen zwischen zwei Haushalten, können sie den Fiskus an den Mehraufwendungen beteiligen – allerdings nur dann, wenn die **gesetzlichen Voraussetzungen** erfüllt sind. Und hier gibt es immer wieder Streit mit dem Finanzamt, sodass die Gerichte entscheiden müssen. **Drei interessante Urteile** werden nachfolgend vorgestellt.

**Vorbemerkungen** | Eine doppelte Haushaltsführung liegt nur dann vor, wenn der Steuerpflichtige außerhalb des Orts, an dem er einen eigenen Hausstand unterhält, beruflich tätig ist und auch am Ort der beruflichen Tätigkeit wohnt. Hierbei darf sich **der Lebensmittelpunkt** nicht am Beschäftigungsort befinden.

Ein **eigener Hausstand** setzt voraus, dass der Steuerpflichtige die Wohnung aus eigenem Recht als Mieter/Eigentümer oder aus abgeleitetem Recht als Ehegatte, Mitbewohner oder Lebenspartner nutzt. Zudem muss er sich an den laufenden Kosten der Haushaltsführung finanziell beteiligen.

Als Werbungskosten abzugsfähig sind die notwendigen Mehraufwendungen. Dies sind insbesondere:

- Kosten der **Zweitwohnung** (Miete, Betriebskosten etc. bis maximal 1.000 EUR im Monat),
- Kosten für **Familienheimfahrten** (begünstigt ist eine Fahrt pro Woche vom Beschäftigungsort zur Erstwohnung mit einer Entfernungspauschale von 0,30 EUR),
- **Verpflegungsmehraufwand** (Pauschalen für die ersten drei Monate nach Bezug der Zweitwohnung).

**Beachten Sie** | Ob in die 1.000 EUR-Grenze auch Aufwendungen für die **Wohnungseinrichtung** einzubeziehen sind, ist strittig und liegt dem Bundesfinanzhof zur Entscheidung vor.

Ferner besteht **ein Wahlrecht**, das für Vielfahrer interessant sein kann: Danach kann der Steuerpflichtige zwischen dem Abzug der Kosten der doppelten Haushaltsführung und dem Abzug der Kosten **für sämtliche Familienheimfahrten** (ebenfalls mit 0,30 EUR pro Entfernungskilometer) wählen.

### Hauptwohnung am Beschäftigungsort

Der Bundesfinanzhof musste entscheiden, wann **der Ort des eigenen Hausstands und der Beschäftigungsort auseinanderfallen**. Ergebnis: Eine doppelte Haushaltsführung liegt **nicht** vor, wenn der Arbeitsplatz von der Hauptwohnung aus in **zumutbarer Weise** täglich erreichbar ist. Dabei kommt es (wie so oft) auf den Einzelfall an.

Im entschiedenen Fall betrug die Entfernung zwischen der Hauptwohnung und der Arbeitsstätte 36 km. Die Fahrzeit mit dem Pkw betrug einschließlich eines Zeitzuschlags wegen Staulagen zu den Hauptverkehrszeiten **ca. 1 Stunde**. Diese Konstellation würdigte das Finanzgericht Baden-Württemberg als zumutbar, was der Bundesfinanzhof für möglich hielt und nicht beanstandete.

**Praxishinweis** | Die Verwaltung operiert mit einer Vereinfachungsformel, die auf der Gesetzesbegründung zur Reisekostenreform (ab 2014) beruht: Von einer Zweitunterkunft am Ort der ersten Tätigkeitsstätte kann dann noch ausgegangen werden, wenn der Weg von der Zweitunterkunft zur ersten Tätigkeitsstätte weniger als die Hälfte der Entfernung der kürzesten Straßenverbindung zwischen der Hauptwohnung und der Arbeitsstätte beträgt.

## Vorhalten einer Wohnung

**Sachverhalt** | Eine Ärztin unterhielt eine Mietwohnung in Berlin. Wegen der Geburt der Tochter befand sie sich in Elternzeit und zog zum Lebensgefährten nach Hannover. Während der Elternzeit nahm sie eine Teilzeitstelle an. Geplant war, den Familienwohnsitz in Hannover beizubehalten und die Vollzeitstelle in Berlin nach der Elternzeit wieder aufzunehmen. Die günstige Wohnung kündigte sie wegen des Wohnungsmangels nicht. Die Kosten (unter Abzug der Einnahmen aus einer Untervermietung) setzte sie als Werbungskosten an, was das Finanzamt aber ablehnte.

Das Finanzgericht Berlin-Brandenburg ließ dagegen den Werbungskostenabzug zu. Dieser ist weiter möglich, wenn das Vorhalten der Wohnung **aus ausschließlich beruflichen Gründen** erfolgt ist und denkbare andere, private Gründe allenfalls völlig geringfügig waren.

**Beachten Sie** | Da die **Nichtzulassungsbeschwerde** des Finanzamts erfolgreich war, muss nun der Bundesfinanzhof entscheiden.

## Auslandsstudium

**Sachverhalt** | Eine Steuerpflichtige absolvierte nach einer vorangegangenen Ausbildung ein Studium. Während ihrer Auslandssemester blieb sie an der Fachhochschule eingeschrieben und besuchte einmal pro Monat ihre Eltern. Das Finanzamt erkannte den Abzug der Wohnungskosten sowie den Verpflegungsmehraufwand in Bezug auf die Auslandsaufenthalte nicht an, was das Finanzgericht Münster im Klageverfahren bestätigte.

Eine doppelte Haushaltsführung liegt nicht vor. Die **erste Tätigkeitsstätte** befand sich während der Aufenthalte **im Ausland** und nicht mehr an der inländischen Fachhochschule. Eine Universität ist auch bei einem Auslandssemester als erste Tätigkeitsstätte anzusehen. Im Ausland befand sich auch **der einzige eigene Hausstand**, da die Besuchsaufenthalte in der Wohnung der Eltern keinen eigenen Hausstand begründet haben.

**Beachten Sie** | Die **Revision** wurde zugelassen, da zur ersten Tätigkeitsstätte bei Bildungseinrichtungen seit der Reisekostenreform noch keine höchstrichterliche Rechtsprechung existiert und diese Frage eine Vielzahl von Steuerpflichtigen betrifft.

## ➤ Kryptowährung Bitcoin: So werden Gewinne und Verluste einkommensteuerlich behandelt

Die Kryptowährung Bitcoin ist derzeit „in aller Munde“. Die Finanzbehörde Hamburg hat nun zur **ertragsteuerlichen Behandlung des Handels mit Bitcoins** auf der privaten Vermögensebene Stellung bezogen. Auch die Bundesregierung hat einige Klarstellungen getroffen.

**Hintergrund** | Bitcoins sind keine physisch gedruckte Währung, sondern ein **digitales Zahlungsmittel**, welches elektronisch geschaffen wird (sogenanntes Mining). Die virtuelle Währung Bitcoin unterliegt nicht der Aufsicht der Bundesanstalt für Finanzdienstleistungsaufsicht und ist **kein gesetzliches Zahlungsmittel**, da es an einer Annahmepflicht fehlt.

Bitcoins sind eine hoch spekulative Anlageform, die **starken Kursschwankungen** unterliegt. Der Kurs richtet sich allein nach Angebot und Nachfrage. Daher stellen Bitcoins auch Spekulationsobjekte dar. Bei einem Kurssturz drohen hohe finanzielle Verluste.

## Gewerbliche Einkünfte

Werden Kryptowährungen im Rahmen einer **gewerblichen Tätigkeit mit Gewinnerzielungsabsicht** angeschafft oder hergestellt, sind Gewinne aus der Veräußerung oder dem Tausch als Einkünfte aus Gewerbebetrieb zu erfassen.

**Beachten Sie** | Die Kosten für das Mining sind als **Betriebsausgaben** abzugsfähig.

## Erwerb und Veräußerung im Privatvermögen

Der Gewinn oder Verlust aus der Veräußerung von Bitcoins im Privatvermögen führt zu **sonstigen Einkünften aus privaten Veräußerungsgeschäften**, wenn

- der Erwerb und der Verkauf **innerhalb eines Jahres** stattfanden,
- die Bitcoins **nicht selbst generiert** wurden, weil es dann am „Erwerb“ fehlt.

**Praxishinweise** | **Gewinne** bleiben steuerfrei, wenn der aus den privaten Veräußerungsgeschäften erzielte Gesamtgewinn im Kalenderjahr weniger als 600 EUR betragen hat. **Verluste** sind nur mit Gewinnen aus anderen privaten Veräußerungsgeschäften zu verrechnen. Eine Saldierung mit positiven Einkünften aus anderen Einkunftsarten (z. B. Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung) ist unzulässig.

## Selbst generierte Bitcoins im Privatvermögen

Wie zuvor dargestellt, handelt es sich bei selbst generierten Bitcoins um **kein privates Veräußerungsgeschäft**, weil es an einem Erwerb fehlt.

Die Bundesregierung hat allerdings auf Anfrage klargestellt, dass hier sonstige Einkünfte nach § 22 Nr. 3 Einkommensteuergesetz vorliegen können, wenn Bitcoins **nur gelegentlich generiert** werden. Solche Einkünfte sind bis zu einem Betrag von 255,99 EUR im Jahr steuerfrei (**Freigrenze**).

## Hingabe von Bitcoins als Zahlungsmittel

Sofern erworbene Bitcoins als Zahlungsmittel eingesetzt werden, gilt dieses als Veräußerung der Bitcoins und führt – bei Einhaltung der Jahresfrist – ebenfalls zu sonstigen **Einkünften aus privaten Veräußerungsgeschäften**.

Bei der **Ermittlung des Gewinns** sind die Anschaffungskosten von dem Veräußerungspreis (= Wert der erhaltenen Ware oder Dienstleistung) abzuziehen.

Hinsichtlich der Anschaffungskosten findet die **Fifo-Methode** (first in, first out) Anwendung, wenn Bitcoins in mehreren Tranchen erworben wurden. Dadurch wird unterstellt, dass die zuerst angeschafften Bitcoins zuerst veräußert wurden.

## ➔ Gesetzgeber muss Grundsteuer reformieren

Pläne für eine Reform der Grundsteuer gab es in den vergangenen Jahren viele. Nur einigen konnte man sich nicht. Doch nun ist der Gesetzgeber in der Pflicht. Denn das Bundesverfassungsgericht hat die **Vorschriften zur Einheitsbewertung** für die Bemessung der Grundsteuer **als verfassungswidrig** eingestuft. Betroffen sind sowohl Grundstückseigentümer als auch Mieter, da Vermieter die Grundsteuer als Betriebskosten umlegen können.

**Hintergrund** | **Einheitswerte** sind neben den Steuermesszahlen und den von den Gemeinden festgelegten Hebesätzen Grundlage für die Bemessung der Grundsteuer.

Maßgebend für die Feststellung der Einheitswerte sind in den „alten“ Bundesländern und West-Berlin die Wertverhältnisse **im Hauptfeststellungszeitpunkt 1.1.1964**. In den „neuen“ Bundesländern sind es sogar die Wertverhältnisse zum 1.1.1935

### Entscheidung und Ausblick

Die Regelungen zur Einheitsbewertung von Grundvermögen in den „alten“ Bundesländern sind jedenfalls seit Beginn 2002 **mit dem allgemeinen Gleichheitssatz unvereinbar**. Das Festhalten des Gesetzgebers an dem Hauptfeststellungszeitpunkt von 1964 führt zu gravierenden Ungleichbehandlungen bei der Bewertung von Grundvermögen, die nicht ausreichend gerechtfertigt sind.

**Beachten Sie** | Das Bundesverfassungsgericht musste nur zur Bewertung **in den „alten“ Bundesländern entscheiden**. Die Urteilsgründe gelten aber erst Recht für das Beitrittsgebiet, da hier auf den 1.1.1935 abgestellt wird.

Der Gesetzgeber muss nun spätestens **bis zum 31.12.2019** eine Neuregelung treffen. Bis dahin gelten die Regeln weiter. Nach Verkündung einer Neuregelung dürfen sie für weitere fünf Jahre ab der Verkündung, **längstens aber bis zum 31.12.2024** angewandt werden. Die ungewöhnlich lange Übergangsregelung ist dem enormen administrativen Aufwand geschuldet. Denn es müssen bundesweit mehr als 35 Millionen Grundstücke neu bewertet werden.

**Praxishinweis** | Ob und für wen die Grundsteuer teurer wird, hängt von der neuen Bewertungsmethode ab. Da verschiedenste Modelle im Raum stehen, bleibt die Entwicklung abzuwarten.

### ➔ Neue Rechtsprechung zur Abzugsfähigkeit von Schulgeld bei Privatschulen

Der **Sonderausgabenabzug für Schulgeld beim Besuch von Privatschulen** setzt nicht voraus, dass die zuständige Schulbehörde in einem Grundlagenbescheid bescheinigt, dass die Privatschule ordnungsgemäß auf einen **anerkannten Schul- oder Berufsabschluss vorbereitet**. **Wie** der Bundesfinanzhof entgegen der Verwaltungsmeinung entschieden hat, muss vielmehr die Finanzbehörde die ordnungsgemäße Vorbereitung auf einen anerkannten Abschluss prüfen.

**Sachverhalt** | Im Streitfall besuchte die Tochter eine Privatschule, die auf die Mittlere Reife vorbereitet. Die Prüfung wurde von einer staatlichen Schule abgenommen. Das Finanzamt verweigerte den Sonderausgabenabzug für das Schulgeld, weil die Eltern keinen Anerkennungsbescheid der zuständigen Kultusbehörde für die Privatschule vorgelegt hatten. Das Finanzgericht München war indes der Ansicht, dass ein solcher Anerkennungsbescheid nicht gesetzlich gefordert wird. Der Bundesfinanzhof sah das genauso.

**Hintergrund** | Unter gewissen Voraussetzungen können Eltern **30 % des Entgelts (höchstens aber 5.000 EUR)** für den Schulbesuch ihres Kindes an einer Privatschule als Sonderausgaben absetzen. Führt eine Privatschule nicht zu einem anerkannten Schul- oder Berufsabschluss, sondern bereitet sie nur auf einen solchen vor, muss nachgewiesen werden, dass sie eine **ordnungsgemäße Vorbereitung** gewährleistet. Ansonsten ist das Schulgeld nicht abziehbar.

Wenn der Gesetzgeber auf eine verbindliche Entscheidung durch eine Schulbehörde verzichtet und die **Finanzbehörden mit der Prüfung betraut**, mag das nicht zweckmäßig sein, so der Bundesfinanzhof. Dem Finanzamt bleibt es aber unbenommen, sich mit den Schulbehörden in Verbindung zu setzen und deren Einschätzung zur Erfüllung der schulischen Kriterien zu berücksichtigen.

## ➔ Renten wegen fehlender elektronischer Mitteilung nicht angesetzt: Spätere Korrektur scheitert

Nach einer Entscheidung des Finanzgerichts Münster darf das Finanzamt **keine steuererhöhende Korrektur** wegen einer sogenannten offenbaren Unrichtigkeit nach § 129 der Abgabenordnung (AO) vornehmen, wenn es im ursprünglichen Steuerbescheid **erklärte Renteneinkünfte** deshalb außer Acht gelassen hat, weil der Rentenversicherungsträger sie noch nicht elektronisch mitgeteilt hatte.

**Sachverhalt |** Ein Steuerpflichtiger bezog in den Streitjahren 2011 und 2012 eine gesetzliche und eine private Rente. In seinen Einkommensteuererklärungen gab er jeweils beide Renten sowie Beiträge zur Kranken- und Pflegeversicherung in zutreffender Höhe an. Zum Zeitpunkt der Bearbeitung der Erklärungen lag dem Finanzamt aber nur die elektronische Rentenbezugsmitteilung der privaten Rentenversicherung vor. Der Bearbeiter ließ die gesetzlichen Renteneinkünfte außer Betracht, berücksichtigte aber die erklärten Kranken- und Pflegeversicherungsbeiträge als Sonderausgaben. Diesbezüglich elektronisch generierte Risiko-Hinweise hakte er ab.

Nachdem das Finanzamt die Mitteilungen von der gesetzlichen Rentenversicherung erhalten hatte, änderte es die Steuerbescheide unter Ansatz der nunmehr zutreffenden Renteneinkünfte und berief sich dabei auf § 129 AO. Die ursprüngliche Nichtberücksichtigung beruhe allein auf einem mechanischen Versehen. Der Sachbearbeiter habe die eingetragenen Daten vermutlich gar nicht eingesehen und lediglich die Prüf- und Risiko-Hinweise abgearbeitet. Der Steuerpflichtige berief sich demgegenüber auf die Bestandskraft der ursprünglichen Bescheide.

Das Finanzgericht Münster gab dem Steuerpflichtigen Recht. Dass das Finanzamt die erklärten Renteneinkünfte zunächst außer Acht gelassen hat, stellt **keine einem Schreib- oder Rechenfehler ähnliche offenbare Unrichtigkeit** im Sinne von § 129 AO dar.

Es ist nicht auszuschließen, dass der Sachbearbeiter den Fehler **bewusst in Kauf genommen hat**. Vielmehr ist davon auszugehen, dass er ohne Rücksicht auf die erklärten Werte nur die elektronisch übermittelten Daten übernehmen wollte. Darüber hinaus ist auch **ein Fehler bei der Sachverhaltsermittlung** nicht auszuschließen. Die Renteneinkünfte und die darauf entfallenden Kranken- und Pflegeversicherungsbeiträge standen ihrer Höhe nach in einem krassen Missverhältnis und der Sachbearbeiter hat die entsprechenden Risiko-Hinweise gleichwohl abgehakt.

**Beachten Sie |** Das Finanzgericht Münster hat die **Revision** zugelassen, weil die Rechtssache grundsätzliche Bedeutung hat.

## ➔ Heimunterbringung: Haushaltersparnis ist bei Ehepaaren doppelt abzuziehen

Aufwendungen für die **krankheitsbedingte** Unterbringung in einem Alten- oder Pflegeheim sind grundsätzlich **als außergewöhnliche Belastung** abzugsfähig. Wird der frühere Haushalt aufgelöst, sind die abziehbaren Ausgaben um eine **Haushaltersparnis zu kürzen**. Bei der krankheitsbedingten Heimunterbringung von Eheleuten erfolgt sogar eine doppelte Kürzung, obwohl nur ein Haushalt aufgelöst wird. Dies hat der Bundesfinanzhof zulasten der Steuerzahler entschieden.

**Hintergrund |** Aus Vereinfachungsgründen wird die Haushaltersparnis mit dem sogenannten **Unterhaltshöchstbetrag** (im Veranlagungszeitraum 2018 sind dies 9.000 EUR) angenommen. Liegen die Voraussetzungen nur während eines Teils des Kalenderjahres vor, dann sind die anteiligen Beträge anzusetzen (1/360 pro Tag, 1/12 pro Monat).

Durch die Aufgabe des gemeinsamen Haushalts sind beide Eheleute um dessen Fixkosten, Reinigungs- und Verpflegungsaufwand entlastet. Zudem ist der Ansatz einer Haushaltersparnis **für jeden Ehegatten** geboten, weil die in den personenbezogenen Alten- und Pflegeheimkosten



enthaltenen Aufwendungen (Nahrung, Getränke, übliche Unterkunft etc.) typische, grundsätzlich **nicht zu berücksichtigende Kosten der Lebensführung** sind. Die Kürzung der Aufwendungen lediglich um eine Haushaltsersparnis würde, so der Bundesfinanzhof, **eine ungerechtfertigte Doppelbegünstigung** bewirken. Denn diese Aufwendungen sind für jeden der beiden Ehegatten im Grundsatz bereits durch den Grundfreibetrag steuerfrei gestellt.

**Beachten Sie** | Außergewöhnliche Belastungen wirken sich steuerlich nur aus, soweit die **zumutbare Eigenbelastung überschritten wird**. Deren Höhe hängt vom Gesamtbetrag der Einkünfte, Familienstand und Zahl der Kinder ab.

## ➔ **Betreutes Wohnen wegen Demenz als außergewöhnliche Belastung**

Auch im Alter häufig auftretende Krankheiten wie Demenz können eine **krankheitsbedingte** Unterbringung und damit einen Abzug der Kosten als außergewöhnliche Belastung rechtfertigen. Dies gilt selbst dann, wenn eine **ständige Pflegebedürftigkeit** (noch) nicht gegeben ist. Dies hat das Finanzgericht Niedersachsen entschieden.

**Sachverhalt** | Eine Erbengemeinschaft wollte die Kosten der Unterbringung des an Demenz erkrankten und bei Beginn des Klageverfahrens bereits verstorbenen Erblassers in einer Seniorenanlage als außergewöhnliche Belastung abziehen. Da keine Pflegeleistungen in Anspruch genommen wurden, ging das Finanzamt jedoch von – nicht ausreichenden – altersbedingten Erkrankungen aus. Zudem lasse sich ein adäquater Zusammenhang zwischen der Unterbringung und dem Krankheitsbild nicht feststellen.

**Beachten Sie** | Die Abgrenzung zwischen (**nur**) **altersbedingter und krankheitsbedingter Unterbringung ist** oft schwierig. Dies gilt vor allem dann, wenn es sich nicht um ein klassisches Pflegeheim handelt, sondern um **eine Wohnanlage für betreutes Wohnen**, in der auch noch ein selbstbestimmtes Leben ermöglicht werden soll. Das Finanzgericht Niedersachsen hat nun allerdings klargestellt, dass auch eine solche Unterbringung mit der Heilung oder Linderung bestimmter Krankheiten wie einer Demenz in einem adäquaten Zusammenhang stehen kann.

**Praxishinweis** | Schon vor der Unterbringung sollte ein (fach-)ärztliches Attest eingeholt werden, wonach eine Unterbringung krankheitsbedingt erforderlich ist. Noch nicht abschließend geklärt und vom Bundesfinanzhof in 2010 ausdrücklich offengelassen ist die Frage, wie bei einer bereits erfolgten altersbedingten Unterbringung zu verfahren ist, wenn Krankheiten und Pflegebedürftigkeit später hinzutreten.

# A Arbeitgeber / Arbeitnehmer

## ➔ Sachbezugswerte ab 1. Januar 2018

Freie Verpflegung als Sachbezug ab 1. Januar 2018

Erhalten Arbeitnehmer als Arbeitsentgelt Sachbezüge in Form von Verpflegung, richtet sich der Wert nach der Sachbezugsverordnung. Die sich daraus ergebenden Werte werden in die Berechnung der Lohnsteuer und der Sozialversicherungsbeiträge einbezogen.

Die freie Verpflegung umfasst die Mahlzeiten Frühstück, Mittagessen und Abendessen. Stellt der Arbeitgeber nicht alle Mahlzeiten zur Verfügung, ist der anteilige Sachbezugswert nur für die gewährte Mahlzeit anzusetzen. Für Jugendliche und Auszubildende gibt es keinen Abschlag mehr. Für Familienangehörige sind geringere Werte anzusetzen.

	Monat €	Kalendertag €
<b>Werte für freie Verpflegung</b>		
alle Mahlzeiten	246,00	8,20
<b>Werte für teilweise Gewährung freier Verpflegung</b>		
Frühstück	52,00	1,73
Mittag- u. Abendessen je	97,00	3,23

Bei der Gewährung unentgeltlicher oder verbilligter Mahlzeiten im Betrieb sind für sämtliche Arbeitnehmer einheitlich anzusetzen:

- 1,73 EUR für das Frühstück
- 3,23 EUR für Mittag-/Abendessen

## ➔ Neues Verwaltungsschreiben zur Überlassung eines Dienstwagens mit Kostenbeteiligung

Leistet der Arbeitnehmer Zuzahlungen zu einem auch privat genutzten Firmenwagen, **reduzieren diese den geldwerten Vorteil** bei der Ein-Prozent-Regel unabhängig davon, ob es sich um einzelne Kfz-Kosten oder ein pauschales Nutzungsentgelt handelt. Diese neue Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs wendet die Finanzverwaltung nunmehr an. Somit musste das Verwaltungsschreiben aus 2013 überarbeitet werden.

### Neue Rechtsprechung

Zahlt der Arbeitnehmer für **die außerdienstliche Nutzung** (= private Fahrten, Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte sowie Familienheimfahrten bei doppelter Haushaltsführung) eines Firmenwagens ein Nutzungsentgelt, mindert dieses den geldwerten Vorteil. Nach der neuen Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs gilt dies auch, wenn der Arbeitnehmer **einzelne Kosten (z. B. Kraftstoffkosten)** trägt und der geldwerte Vorteil nach der Ein-Prozent-Regel ermittelt wird.

**Beachten Sie** | Übersteigen die Eigenleistungen den geldwerten Vorteil, führt der übersteigende Betrag weder zu negativem Arbeitslohn noch zu Werbungskosten. Der geldwerte Vorteil kann sich sowohl bei der Ein-Prozent-Regel als auch bei der Fahrtenbuchmethode **maximal auf 0 EUR verringern**.

### Neu gefasstes Verwaltungsschreiben

Das Bundesfinanzministerium wendet die neue Rechtsprechung **in allen offenen Fällen** an. Folgende Aspekte sind hervorzuheben:

Ob das Nutzungsentgelt pauschal oder entsprechend der tatsächlichen Kfz-Nutzung bemessen wird, ist unerheblich. Das Nutzungsentgelt muss **arbeitsvertraglich** oder aufgrund einer anderen arbeits- oder dienstrechtlichen Rechtsgrundlage vereinbart worden sein. Kein Nutzungsentgelt ist vor allem der **Barlohnverzicht** im Rahmen **einer Gehaltsumwandlung**.

Folgende Möglichkeiten bestehen:

- Nutzungs**unabhängige** Pauschalen
  - z. B. pauschaler monatlicher Einbehalt i. H. von 150 EUR
  - Übernahme der Leasingraten
- Nutzungs**abhängige** Pauschalen (z. B. 0,20 EUR je privat gefahrenem km)
- vollständige oder teilweise Übernahme **einzelner Kfz-Kosten** (z. B. Treibstoff-, Wartungs- und Reparaturkosten). **Unberücksichtigt** bleiben indes Kosten, die nicht zu den Gesamtkosten des Pkw gehören (z. B. Parkgebühren, Aufwendungen für Insassen- und Unfallversicherungen, Verwarnungs- und Bußgelder).

### Wahlrecht bei Fahrtenbuchmethode

Grundsätzlich fließen vom Arbeitnehmer getragene individuelle Kosten bei der Fahrtenbuchmethode **nicht in die Kfz-Gesamtkosten ein**. Der individuelle Nutzungswert ist dann anhand der (niedrigeren) Gesamtkosten zu ermitteln.

**Beachten Sie** | Es wird aber nicht beanstandet, wenn vom Arbeitnehmer selbst getragene Kosten **in die Gesamtkosten einbezogen** und wie bei der Ein-Prozent-Regel als Nutzungsentgelt behandelt werden.

### Lohnsteuerabzugsverfahren

Soweit sich aus der arbeitsvertraglichen oder einer anderen arbeits- oder dienstrechtlichen Rechtsgrundlage nichts anderes ergibt, **muss** der Arbeitgeber die individuellen Kfz-Kosten des Arbeitnehmers bei der Nutzungswertermittlung **anrechnen**. Der Arbeitnehmer hat die Höhe der individuellen Kfz-Kosten und die Gesamtfahrleistung jährlich fahrzeugbezogen **schriftlich darzulegen und nachzuweisen**. Die Erklärungen und Belege sind **im Original zum Lohnkonto** zu nehmen.

**Beachten Sie** | Aus Vereinfachungsgründen kann für den Lohnsteuerabzug zunächst vorläufig fahrzeugbezogen die **Erklärung des Vorjahres** zugrunde gelegt werden. Nach dem Kalenderjahr oder nach Beendigung des Dienstverhältnisses ist der tatsächliche Nutzungswert zu ermitteln und **eine etwaige Lohnsteuerdifferenz auszugleichen**.

## Veranlagungsverfahren

Bleiben die Zuzahlungen beim Lohnsteuerabzug unberücksichtigt, kann sie der Arbeitnehmer in seiner Einkommensteuererklärung geltend machen. Dazu muss er die Nutzungsvereinbarung vorlegen und (fahrzeugbezogen) darlegen, wie der Arbeitgeber den Nutzungswert ermittelt und versteuert hat. Dies kann z. B. durch **eine Arbeitgeberbescheinigung** erfolgen. Zudem muss er die Höhe der von ihm getragenen individuellen Kfz-Kosten und die Gesamtfahrleistung im Kalenderjahr nachweisen.

### ➔ **Betreuungsleistungen: Für diese Kinder bleibt ein Arbeitgeber-Zuschuss steuerfrei**

Arbeitgeber können Mitarbeitern unter bestimmten Voraussetzungen die Kosten für eine Kinderbetreuung bis zu einem **Höchstbetrag von 600 EUR im Kalenderjahr** steuerfrei erstatten. Die Oberfinanzdirektion Karlsruhe hat jetzt ausgeführt, für welche Kinder diese Steuerbefreiung überhaupt in Betracht kommt.

**Gesetzliche Voraussetzungen** für die Steuerbefreiung sind folgende:

- Die Zahlung erfolgt zusätzlich zum geschuldeten Arbeitslohn,
- das Kind hat das 14. Lebensjahr noch nicht vollendet und
- die Betreuung ist **aus zwingenden und beruflich veranlassten Gründen notwendig**.

**Anwendungsbeispiele** sind dienstlich veranlasste Fortbildungsmaßnahmen, beruflicher Einsatz zu außergewöhnlichen Dienstzeiten oder die Krankheit des Kindes.

Nach der Verfügung der Oberfinanzdirektion Karlsruhe kann der Arbeitgeber **für folgende Kinder** Betreuungskosten steuerfrei übernehmen:

- Kinder, die im ersten Grad mit dem Arbeitnehmer verwandt sind,
- Pflegekinder,
- im Haushalt des Arbeitnehmers aufgenommene Kinder des Ehegatten bzw. des Lebenspartners (Stiefkinder),
- im Haushalt aufgenommene Enkel.

**Beachten Sie | Nicht begünstigt** sind allerdings Leistungen des Arbeitgebers für Kinder des Partners bzw. der Partnerin einer nichtehelichen Lebensgemeinschaft.

**Praxishinweis |** Zu den erstattungsfähigen Kosten zählen neben den eigentlichen Kosten für die Betreuung auch die Fahrt- und Übernachtungskosten der Betreuungsperson. Das gilt selbst dann, wenn die Betreuung unentgeltlich erfolgt und deshalb ausschließlich Fahrt- oder Übernachtungskosten anfallen.

### ➔ **Neben- und Hauptberuf: Bedingungen für den Übungsleiterfreibetrag**

Wird neben einer Übungsleitertätigkeit **eine gleichartige Haupttätigkeit für denselben Arbeitgeber** ausgeübt, schließt dies den Übungsleiterfreibetrag aus. Das hat der Bundesfinanzhof klargestellt. Es bleiben also nur begrenzte Möglichkeiten, um bei einer Haupt- und Nebentätigkeit beim gleichen Unternehmen den Übungsleiterfreibetrag zu gewähren.

**Hintergrund |** Ein Übungsleiterfreibetrag von bis zu 2.400 EUR jährlich setzt u. a. voraus, dass die Tätigkeit **nebenberuflich** ausgeübt wird. Sie darf – bezogen auf das Kalenderjahr – nicht mehr als ein Drittel der Arbeitszeit eines vergleichbaren Vollzeiterwerbs in Anspruch nehmen.

**Beachten Sie** | Bei einer **maximalen regelmäßigen Wochenarbeitszeit von 14 Stunden** kann pauschalierend von einer nebenberuflichen Tätigkeit ausgegangen werden. Ist im Einzelfall nachweisbar, dass die tarifliche Arbeitszeit höher ist, sind auch mehr als 14 Stunden zulässig.

Eine weitere Beschäftigung für denselben Arbeitgeber wird als Teil einer nichtselbständigen Haupttätigkeit angesehen, wenn zwischen beiden Tätigkeiten **ein unmittelbarer Zusammenhang** besteht. Ein solcher Zusammenhang mit einem bestehenden Dienstverhältnis ist anzunehmen, wenn

- beide Tätigkeiten gleichartig sind,
- der Steuerpflichtige mit der Nebentätigkeit eine ihm aus seinem Dienstverhältnis – faktisch oder rechtlich – obliegende Nebenpflicht erfüllt oder
- auch in der zusätzlichen Tätigkeit der Weisung und der Kontrolle seines Dienstherrn unterliegt.

**Beachten Sie** | Weiterführende Informationen zu steuerfreien Einnahmen aus ehrenamtlicher Tätigkeit erhalten Sie u. a. im **Leitfaden des Bayerischen Landesamts für Steuern**. Der Leitfaden kann unter [www.iww.de/s345](http://www.iww.de/s345) kostenfrei heruntergeladen werden.

## ➔ **Trockenes Brötchen mit Kaffee ist kein steuerlich relevantes Frühstück**

Nach einer Entscheidung des Finanzgerichts Münster sind trockene Brötchen in Kombination mit Heißgetränken **kein lohnsteuerpflichtiger Sachbezug** in Form eines Frühstücks.

**Sachverhalt** | Im Streitfall hatte der Arbeitgeber seinen Angestellten arbeitstäglich verschiedene Brötchensorten (unbelegt) in einem Brötchenkorb sowie Heißgetränke aus einem Getränkeautomat unentgeltlich zur Verfügung gestellt. Aufstrich, Aufschnitt oder sonstiger Belag wurden nicht gestellt, sondern nur die trockenen Brotwaren.

Das Finanzamt sah hierin eine unentgeltliche Zurverfügungstellung einer Mahlzeit in Form eines Frühstücks, das mit dem amtlichen Sachbezugswert je Mitarbeiter und Arbeitstag zu besteuern sei (kalendertäglicher Wert in 2017: 1,70 EUR). Dies sah das Finanzgericht Münster aber anders.

Beurteilt man die unentgeltlich zur Verfügung gestellten Lebensmittel zunächst getrennt, handelt es sich bei den Getränken **um Aufmerksamkeiten**, die nicht zum Arbeitslohn zählen. Trockene Brötchen oder Brotwaren für sich genommen stellen ebenfalls lediglich eine Aufmerksamkeit in diesem Sinne und kein Frühstück dar.

Das Finanzgericht Münster ist der Auffassung, dass es sich **auch bei der Kombination** von Heißgetränk und unbelegtem Brötchen oder Brot **nicht um ein Frühstück** handelt, das mit dem Sachbezugswert zu versteuern ist. Die Verpflegung unterliegt vielmehr dem allgemeinen Begriff der „Kost“ in § 8 Abs. 2 S. 1 des Einkommensteuergesetzes, so das Finanzgericht. Dies hat zur Folge, dass die **monatliche 44 EUR-Freigrenze für Sachbezüge** anzuwenden ist, die im Streitfall nicht überschritten wurde.

**Beachten Sie** | Bis dato hat sich **die höchstrichterliche Rechtsprechung** noch nicht mit der Frage auseinandergesetzt, welche Nahrungsmittel und Getränke bzw. Genussmittel unentgeltlich oder teilentgeltlich zur Verfügung gestellt werden müssen, damit ein Frühstück im obigen Sinne vorliegt. Daher hat das Finanzgericht **die Revision** zugelassen, die inzwischen beim Bundesfinanzhof anhängig ist.

## ➔ Geldwerter Vorteil für BahnCard: Entscheidend ist die Prognoserechnung

Beschaffen Arbeitgeber ihren Arbeitnehmern eine BahnCard 50 oder 100 sowohl zur dienstlichen als auch zur privaten Nutzung, dann hängt es von der **Amortisations-Prognose** ab, ob der Arbeitnehmer für deren private Nutzungsmöglichkeit **einen geldwerten Vorteil** versteuern muss. So lautet eine bundesweit abgestimmte Verfügung der Oberfinanzdirektion Frankfurt am Main.

### Prognose einer Vollamortisation

Die Anschaffung der BahnCard erfolgt im **überwiegend eigenbetrieblichen Interesse**, wenn der Arbeitgeber per Kalkulation prognostiziert, dass ihn die BahnCard weniger kostet, als etwaige Einzelfahrscheine für die beruflichen Fahrten (Auswärtstätigkeiten). Ist dies der Fall, muss für die private Nutzungsmöglichkeit **kein geldwerter Vorteil** versteuert werden.

**Praxishinweis** | Tritt die vom Arbeitgeber prognostizierte Vollamortisation aus unvorhersehbaren Gründen (z. B. Krankheit des Arbeitnehmers) nicht ein, ist keine Nachversteuerung vorzunehmen. Denn das überwiegend eigenbetriebliche Interesse bei Hingabe der BahnCard wird hierdurch nicht berührt.

### Prognose einer Teilamortisation

Wenn die ersparten Fahrtkosten unter dem BahnCard-Preis liegen, stellt die Überlassung der BahnCard zunächst **in voller Höhe steuerpflichtigen Arbeitslohn** dar.

**Beachten Sie** | Die während der Gültigkeitsdauer der BahnCard durch deren Nutzung für dienstliche Fahrten **ersparten Fahrtkosten** können dann gegebenenfalls monatsweise oder auch am Ende des Gültigkeitszeitraums **als Korrekturbetrag** den steuerpflichtigen Arbeitslohn mindern.

## Freiberufler und Gewerbetreibende

### ➔ Buchführung: Keine Pflicht zur Vergabe lückenlos fortlaufender Rechnungsnummern

Nur weil ein Unternehmer **keine lückenlos fortlaufenden Rechnungsnummern** verwendet, ist das Finanzamt nicht zu einer Gewinnerhöhung mittels Schätzung berechtigt. Dies hat das Finanzgericht Köln für den Fall der Gewinnermittlung durch **Einnahmen-Überschussrechnung** entschieden.

**Sachverhalt** | Ein Steuerpflichtiger hatte auf seinen elektronischen Rechnungen Buchungsnummern verwendet, die computergesteuert durch eine Kombination aus Veranstaltungsnummer, Geburtsdatum des Kunden und Rechnungsdatum erzeugt wurden. Damit wurde jede Buchungsnummer zwar nur einmalig vergeben, diese bauten aber nicht numerisch aufeinander auf.

Nach einer Betriebsprüfung vertrat das Finanzamt die Ansicht, dass dies ein schwerwiegender Mangel der Buchführung sei und nahm für jedes Streitjahr eine Gewinnerhöhung durch einen (Un-)Sicherheitszuschlag von jeweils 4.000 EUR vor. Begründung: Auch bei der Einnahmen-Überschussrechnung setze das Gesetz eine Einzelaufzeichnung der Einnahmen voraus. Um die Vollständigkeit kontrollieren zu können, sehe der Einzelaufzeichnungsgrundsatz die Vergabe einer (fortlaufenden) Rechnungsnummer vor. Dies sah das Finanzgericht Köln anders.

Aus den umsatzsteuerlichen Vorschriften und der Abgabenordnung ergibt sich nach Ansicht des Finanzgerichts auch für Einnahmen-Überschussrechner die Pflicht, Aufzeichnungen **einzel**n, **vollständig**, **richtig**, **zeitgerecht** und **geordnet** vorzunehmen. Eine gesetzlich konkretisierte Pflicht zur Vergabe einer (z. B. numerisch) fortlaufenden lückenlosen Rechnungsnummer resultiert daraus aber nicht.

**Beachten Sie** | Zwar verlangt **§ 14 des Umsatzsteuergesetzes** die Angabe einer fortlaufenden Nummer mit einer oder mehreren Zahlenreihen, die zur Identifizierung der Rechnung einmalig vergeben wird. Diese Vorschrift steht nach Überzeugung des Finanzgerichts Köln aber systematisch **im Zusammenhang mit dem Vorsteuerabzug**. Sie dient nur dem Zweck, die Korrespondenz von Umsatzsteuerschuld des Leistenden und Vorsteuerabzug des Leistungsempfängers prüfen zu können.

Wenn die Rechtsprechung bei konkret aufgefundenen Lücken – und Vorliegen weiterer Anhaltspunkte für eine unvollständige Erfassung – Zuschätzungen zulässt, sind **diese Fälle anders gelagert**. Denn es ist ein Unterschied, ob ein System benutzt wird, in dem bei zutreffender Vergabe von Rechnungsnummern eine lückenlose Abfolge von Nummern ersichtlich sein müsste. Wenn jedoch systembedingt gar keine lückenlose Erfassung erfolgt, kann auch **keine Lückenhaftigkeit** festgestellt werden.

**Beachten Sie** | Das Finanzgericht hat **die Revision zugelassen**, da nicht hinreichend geklärt ist, ob (bei Einnahmen-Überschussrechnung) eine Pflicht zur Vergabe numerisch fortlaufender Rechnungsnummern besteht.

## ➤ **Deutscher Steuerberaterverband: Vorsicht bei der Buchung von EC-Kartenumsätzen!**

Es entspricht der gelebten Praxis, dass die **Erst-Erfassung der Gesamtumsätze über das Kassenbuch** erfolgt und die EC-Zahlungen quasi als „Ausgabe“ wieder ausgetragen werden. Zu einem späteren Zeitpunkt wird der Gesamtbetrag entsprechend im Kassenkonto gebucht und die EC-Kartenumsätze über das Geldtransitkonto ausgebucht (**durchlaufender Posten**). Diese Handhabung akzeptiert das Bundesfinanzministerium jedoch nicht. Darauf hat der Deutsche Steuerberaterverband hingewiesen. |

Das Bundesfinanzministerium vertritt in einem Schreiben an den Deutschen Steuerberaterverband folgende Ansicht: In der Regel sind bare und unbare Geschäftsvorfälle getrennt zu verbuchen. Im Kassenbuch sind **nur Bareinnahmen und Barausgaben** zu erfassen. Die Erfassung unbarer Geschäftsvorfälle im Kassenbuch stellt **einen formellen Mangel** dar und widerspricht dem Grundsatz der Wahrheit und Klarheit einer kaufmännischen Buchführung. Die steuerrechtliche Würdigung des Sachverhalts hängt **von den Umständen des Einzelfalls** ab.

### **Deutscher Steuerberaterverband spart nicht mit Kritik**

Nach Ansicht des Deutschen Steuerberaterverbands ist die Erst-Erfassung der Gesamtumsätze über das Kassenbuch praktikabel – vor allem wird die **Umsatzsteuer korrekt erfasst!** Dies ist besonders dann von Bedeutung, wenn die EC-Umsätze im Kassensystem nicht getrennt nach 7%igen und 19%igen Umsätzen ausgewiesen werden, sondern lediglich die Gesamtumsätze.

Diesen Standpunkt hat der Deutsche Steuerberaterverband gegenüber dem Bundesfinanzministerium adressiert und u. a. folgende **weitere Argumente** angeführt:

Das Kassenbuch wird stets **am Ende eines Tages** geführt. Im selben Moment der Erfassung der Gesamtumsätze im Kassenbuch werden die EC-Kartenumsätze bereits wieder ausgetragen. Das Kassenbuch weist folglich unmittelbar im Zeitpunkt der Eintragung der Umsätze nebst Austragung der EC-Kartenumsätze den korrekten Tagesendbestand aus. Damit sind eine **hohe Transparenz** und ein **hoher Informationsgehalt** im Kassenbuch gewährleistet.

**Praxishinweis** | Wird die Erfassung unbarer Geschäftsvorfälle im Kassenbuch von Betriebsprüfern als formeller Mangel beanstandet, dann haben sie zwar das Bundesfinanzministerium „auf ihrer Seite“. Allerdings hat das Bundesfinanzministerium auch deutlich gemacht, dass die steuerrechtliche Würdigung von den Umständen des Einzelfalls abhängt.

Dem Deutschen Steuerberaterverband ist beizupflichten, dass diesem Erfassungs- und Buchungsfomalismus kein entsprechender Mehrwert gegenübersteht. Für die Praxis bleibt zu hoffen, dass das Bundesfinanzministerium seine restriktive Sichtweise überdenken wird.

## ➤ Unverzinsliche Angehörigendarlehen sind in der Bilanz gewinnerhöhend abzuzinsen

Unverzinsliche (betriebliche) Verbindlichkeiten sind **mit einem Zinssatz von 5,5 % gewinnerhöhend abzuzinsen**, sofern die Laufzeit am Bilanzstichtag mindestens 12 Monate beträgt. Dies gilt nach einer Entscheidung des Bundesfinanzhofs auch für Angehörigendarlehen, wenn diese **unter Heranziehung des Fremdvergleichs** steuerrechtlich anzuerkennen sind.

### Großzügige Sichtweise zur Fremdüblichkeit

Die Vorinstanz, das Finanzgericht München, hatte die von der Ehefrau des Betriebsinhabers gewährten unverzinslichen Darlehen **bei einer Gesamtwürdigung aller Indizien** als fremdüblich beurteilt – trotz der **mangelnden Besicherung** und der erst später erfolgten schriftlichen Fixierung der Darlehensmodalitäten. Dass die Darlehensverhältnisse einem Fremdvergleich standhalten, hielt der Bundesfinanzhof zumindest für möglich, sodass er an die Feststellungen der Vorinstanz gebunden war.

**Beachten Sie** | Wäre hier eine andere Beurteilung erfolgt, wären die Darlehen **dem Privatvermögen des Betriebsinhabers** zuzuordnen gewesen. Eine Gutschrift auf dem betrieblichen Konto hätte zwingend **als Einlage** erfasst werden müssen und **eine Abzinsung wäre nicht erfolgt**.

Da die unverzinsten Darlehensverbindlichkeiten aber steuerlich anzuerkennen waren, mussten sie **mit dem gesetzlich festgelegten Zinssatz von 5,5 %** abgezinst werden. Weder lässt sich dem Gesetzeswortlaut eine Einschränkung im Hinblick auf Angehörigendarlehen entnehmen, noch verlangt der Zweck der Vorschrift eine Sonderbehandlung solcher Darlehen, so der Bundesfinanzhof.

### Geringe Verzinsung reicht

Eine Abzinsung unterbleibt, wenn die Laufzeit der Verbindlichkeit am Bilanzstichtag **weniger als 12 Monate beträgt**, die Verbindlichkeit verzinslich ist oder auf einer Anzahlung oder Vorausleistung beruht. Es genügt bereits, wenn **ein niedriger Zinssatz** vereinbart wird, der nicht marktüblich sein muss.

## Gesellschafter und Geschäftsführer von Kapitalgesellschaften

### ➤ Folgen überhöhter Zahlungen einer GmbH an eine dem Gesellschafter nahestehende Person

Zahlt eine GmbH unter Mitwirkung des Gesellschafters einen **überhöhten Mietzins oder Kaufpreis** an eine dem Gesellschafter nahestehende Person, ist dies **keine Schenkung der GmbH** an die nahestehende Person. Dies hat der Bundesfinanzhof in gleich drei Urteilen entschieden.



**Sachverhalte** | In zwei Fällen hatten die Ehegatten der Gesellschafter Grundstücke an die GmbHs zu überhöhten Preisen vermietet. Die Gesellschafter hatten die Verträge mit unterschrieben oder als Gesellschafter-Geschäftsführer abgeschlossen. In einem weiteren Fall veräußerte der Bruder des Gesellschafters, der den überhöhten Kaufpreis bestimmt hatte, Aktien an die GmbH.

Die Finanzämter setzten wegen der überhöhten Entgelte verdeckte Gewinnausschüttungen der GmbHs an ihre Gesellschafter an. Zudem behandelten sie die Zahlungen als gemischte freigebige Zuwendungen der GmbHs an die nahestehenden Personen und besteuerten diese nach Maßgabe des Erbschaft- und Schenkungsteuergesetzes.

Aufgrund seiner geänderten Beurteilung ist der Bundesfinanzhof dieser Handhabung nicht gefolgt: Die Zahlung überhöhter Entgelte durch eine GmbH an eine dem Gesellschafter nahestehende Person **ist keine gemischte freigebige Zuwendung der GmbH an die nahestehende Person**, wenn der Gesellschafter beim Abschluss der Vereinbarung mitgewirkt hat.

**Praxishinweis** | Der Bundesfinanzhof deutete aber an, dass eine Schenkung des Gesellschafters an die ihm nahestehende Person vorliegen kann. Da dies aber nicht zu entscheiden war, bleibt die nähere Konkretisierung der weiteren Rechtsprechung vorbehalten.

## ➔ Pensionsansprüche: Verzicht als Steuerfalle

Verzichtet ein Gesellschafter-Geschäftsführer gegenüber seiner Kapitalgesellschaft auf eine **bereits erdiente (werthaltige) Pensionsanwartschaft**, resultieren daraus unliebsame steuerliche Folgen, wie ein Urteil des Bundesfinanzhofs zeigt.

Der Verzicht auf eine bereits erdiente werthaltige Pensionsanwartschaft ist regelmäßig durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst und stellt eine **verdeckte Einlage** dar, die zu einem **Zufluss von Arbeitslohn** führt, ohne dass tatsächlich Geld geflossen ist! Die Bewertung erfolgt **mit dem Teilwert der Pensionsanwartschaft** des Gesellschafter-Geschäftsführers. Der Auflösungsbeitrag der Rückstellung ist insoweit irrelevant.

Eine andere Wertung kommt nur in seltenen Fällen in Betracht, wenn auch ein **fremder Geschäftsführer** unter sonst gleichen Umständen die Pensionsanwartschaft aufgegeben hätte.

Da es sich um eine Vergütung für eine mehrjährige Tätigkeit handelt, ist zumindest eine **Tarifermäßigung per Fünftelregelung** möglich. Zudem erhöhen sich die Anschaffungskosten des Gesellschafters für die Beteiligung.

**Beachten Sie** | Die Annahme einer verdeckten Einlage ist auch nicht ausgeschlossen, weil die Pensionszusage angepasst wurde, um **eine steuerliche Überversorgung** zu vermeiden. Diese liegt vor, wenn die betrieblichen Versorgungsanwartschaften zuzüglich der Anwartschaft aus der gesetzlichen Rentenversicherung 75 % des Aktivlohns am Bilanzstichtag übersteigen.

**Praxishinweis** | Die Minderung des Aktivgehalts führt zwar regelmäßig zu einer Überversorgung des Geschäftsführers, sofern die Altersversorgung nicht entsprechend gesenkt wird. Dies gilt jedoch nicht für bereits erdiente Anwartschaften, die bis zur Absenkung der Aktivbezüge nicht überversorgend waren.

## ➔ Zur Anerkennung einer Pensionsrückstellung mit Abfindungsklausel

Eine Pensionsrückstellung ist auch dann steuerlich anzuerkennen, wenn **eine enthaltene Abfindungsklausel** nicht die für die Berechnung der Abfindungshöhe anzuwendende Sterbetafel enthält. Dies hat das Finanzgericht Schleswig-Holstein in zwei Entscheidungen herausgestellt.

**Hintergrund** | Nach den gesetzlichen Vorgaben muss eine Pensionszusage **schriftlich** erteilt werden. Außerdem muss sie **eindeutige Angaben** zu Art, Form, Voraussetzungen und Höhe der in Aussicht gestellten künftigen Leistungen enthalten.

### Unterschiedliche Sichtweisen

Nach Meinung der Finanzverwaltung ist es zwingend erforderlich, dass in der Pensionszusage die für die Berechnung der Kapitalabfindung **anzuwendende Sterbetafel explizit benannt wurde**.

Dies sieht das Finanzgericht Schleswig-Holstein anders: Für die **Erfüllung des Eindeutigkeitsgebots** kommt es nicht darauf an, dass die Pensionszusage eindeutige Angaben zur Berechnung der Abfindungshöhe enthält. Somit war es in den beiden Verfahren ausreichend, dass auf die anerkannten Regeln der Versicherungsmathematik bzw. die jeweils gültigen Rechnungsgrundlagen für betriebliche Pensionsverpflichtungen verwiesen wurde.

**Praxishinweis** | Um in der Praxis auf der sicheren Seite zu sein, sollten die Vorgaben der Finanzverwaltung zur Ausgestaltung von Abfindungsregelungen beachtet werden.

Für bereits aufgegriffene Altfälle sollte Einspruch eingelegt werden. Da gegen die Urteile des Finanzgerichts jeweils die Revision anhängig ist, tritt bis zur Entscheidung des Bundesfinanzhofs Verfahrensruhe ein.

## ➔ Besteuerung von Streubesitzdividenden auf dem Prüfstand

Gewinnausschüttungen, die eine Kapitalgesellschaft erhält, sind körperschaftsteuerpflichtig, wenn die Beteiligung an der leistenden Gesellschaft zu Beginn des Jahres weniger als 10 % betragen hat (**sogenannte Streubesitzdividenden**). Das Finanzgericht Hamburg hat zwar Bedenken, ob diese Regelung verfassungskonform ist. So richtig von der Verfassungswidrigkeit überzeugt ist das Gericht aber nicht, sodass es **von einer Vorlage an das Bundesverfassungsgericht abgesehen hat**.

**Beachten Sie** | Das Finanzgericht Hamburg hat aber **die Revision** wegen grundsätzlicher Bedeutung im Hinblick auf die Klärung der Verfassungsmäßigkeit zugelassen. Da diese inzwischen beim Bundesfinanzhof anhängig ist, können geeignete Fälle durch einen Einspruch offengehalten werden.

## ➔ Neue Entwicklungen bei eigenkapitalersetzenden Darlehn

Der Bundesfinanzhof hat seine langjährige Rechtsprechung zu eigenkapitalersetzenden Finanzierungshilfen geändert.

**Hintergrund** | Mit Aufhebung des Eigenkapitalersatzrechts ist die gesetzliche Grundlage entfallen, bei Aufwendungen eines Gesellschafters aus eigenkapitalersetzenden Finanzierungshilfen nachträgliche Anschaffungskosten annehmen zu können. Wird ein Gesellschafter im Insolvenzverfahren als Bürge für Verbindlichkeiten der Gesellschaft in Anspruch genommen, führt das nicht mehr zu nachträglichen Anschaffungskosten auf seine Beteiligung.

Diese Entscheidung kann große Auswirkungen auf die Gesellschafterfremdfinanzierung von Kapitalgesellschaften haben. Im entschiedenen Fall hatte ein Alleingesellschafter im Jahr 2010 Bürgschaften für die Bankverbindlichkeiten seiner GmbH übernommen. Nachdem die GmbH Insolvenz anmeldete, wurde er von der Bank aus den Bürgschaften in Anspruch genommen. Sein Regressanspruch gegen die insolvente GmbH führte nicht zum Erfolg. Daher beantragte er die steuerliche Berücksichtigung seiner in diesem Zusammenhang geleisteten Zahlungen als nachträgliche Anschaffungskosten, die seinen Auflösungsverlust entsprechend erhöhten. Das Finanzamt lehnte die Berücksichtigung der Aufwendungen aus der Inanspruchnahme der geleisteten Bürgschaften ab.

Nach Auffassung des Bundesfinanzhofs sind mit Aufhebung des Eigenkapitalersatzrechts neue Maßstäbe für die steuerliche Berücksichtigung von Aufwendungen des Gesellschafters aus bisher eigenkapitalersetzenden Finanzierungshilfen zu entwickeln. Nachträgliche Anschaffungskosten sind demnach nur noch sehr eingeschränkt entsprechend der handelsrechtlichen Definition anzuerkennen.

Der Bundesfinanzhof hat jedoch einen Vertrauensschutz geschaffen. Demnach gilt seine bisherige Rechtsprechung weiter, wenn ein Gesellschafter seine eigenkapitalersetzenden Finanzierungshilfen bis zum Tag der Veröffentlichung des Urteils am 27. September 2017 geleistet hat oder wenn seine Finanzierungshilfe bis zu diesem Tag eigenkapitalersetzend geworden ist.

## Kapitalanleger

### ➔ Ausfall einer privaten Darlehensforderung als Verlust steuerlich zu berücksichtigen

Entgegen der bisherigen Verwaltungspraxis führt der endgültige Ausfall einer privaten verzinslichen Darlehensforderung zu einem **steuerlich anzuerkennenden Verlust bei den Einkünften aus Kapitalvermögen**. Dies hat der Bundesfinanzhof entschieden.

**Sachverhalt** | Im Streitfall gewährte ein Steuerpflichtiger einem Dritten in 2010 ein mit 5 % zu verzinsendes Darlehen. Seit August 2011 erfolgten keine Rückzahlungen mehr. Über das Vermögen des Darlehensnehmers wurde das Insolvenzverfahren eröffnet. Der Steuerpflichtige meldete die noch offene Darlehensforderung zur Insolvenztabelle an und machte den Ausfall der Darlehensforderung als Verlust bei den Einkünften aus Kapitalvermögen geltend. Dem folgten jedoch weder das Finanzamt noch das Finanzgericht Düsseldorf. Die hiergegen gerichtete Revision war jedoch erfolgreich.

Mit **Einführung der Abgeltungsteuer** seit 2009 soll eine vollständige steuerrechtliche Erfassung aller Wertveränderungen im Zusammenhang mit Kapitalanlagen erreicht werden. Nach der Entscheidung des Bundesfinanzhofs wird damit die traditionelle Trennung von Vermögens- und Ertragsebene für Einkünfte aus Kapitalvermögen aufgegeben. In der Folge dieses **Paradigmenwechsels** führt der endgültige Ausfall einer Kapitalforderung zu einem steuerlich zu berücksichtigenden Verlust. Insoweit ist nunmehr eine Rückzahlung der Kapitalforderung, die – ohne Berücksichtigung der gesondert erfassten Zinszahlungen – unter dem Nennwert des Darlehens bleibt, **dem Verlust bei der Veräußerung der Forderung gleichzustellen**.

### Zeitpunkt der Berücksichtigung

Wie die Veräußerung ist auch die Rückzahlung **ein Tatbestand der Endbesteuerung**. Ein steuerbarer Verlust wegen eines Forderungsausfalls liegt erst dann vor, wenn **endgültig feststeht**, dass über bereits gezahlte Beträge hinaus keine weiteren Rückzahlungen mehr erfolgen werden. Die **Eröffnung eines Insolvenzverfahrens** über das Vermögen des Schuldners reicht hierfür grundsätzlich nicht aus. Etwas anderes gilt jedoch, wenn die Eröffnung des Insolvenzverfahrens

mangels Masse abgelehnt wird oder aus anderen Gründen feststeht, dass keine Rückzahlung mehr zu erwarten ist.

### Analoge Anwendung auf Forderungsverzichte?

Inwieweit diese Grundsätze auch für einen Forderungsverzicht oder den Verlust aus der Auflösung einer Kapitalgesellschaft gelten, musste der Bundesfinanzhof nicht entscheiden. In seiner Pressemitteilung zu dem aktuellen Urteil wies der Bundesfinanzhof jedoch darauf hin, dass die mit der Abgeltungsteuer eingeführte Quellenbesteuerung auch in diesem Bereich **die traditionelle Beurteilung von Verlusten beeinflussen dürfte**.

### ➔ Automatischer Austausch über Finanzkonten gestartet

Am 30.9.2017 ist der **erste automatische Informationsaustausch über Finanzkonten** zwischen Deutschland und 49 Staaten und Gebieten nach dem gemeinsamen Meldestandard der OECD gestartet. Weitere Staaten und Gebiete werden ab dem 30.9.2018 hinzukommen. Darüber hat das Bundesfinanzministerium berichtet.

**Hintergrund** | Auf der Berliner Steuerkonferenz im Oktober 2014 haben zahlreiche Staaten den „Common Reporting Standard“ (CRS) unterschrieben. Auf Grundlage des CRS werden **Informationen über Konten bzw. Vermögensanlagen** zwischen den an diesem Informationsaustausch teilnehmenden Staaten und Gebieten automatisch ausgetauscht.

**Beachten Sie** | Weitere Informationen zum automatischen Informationsaustausch über Finanzkonten erhalten Sie unter [www.iww.de/s308](http://www.iww.de/s308).

## P Personengesellschaften und deren Gesellschafter

### ➔ Günstige Rechtsprechung zur Schuldenuordnung bei der Übertragung von Einzelwirtschaftsgütern

Bei der **unentgeltlichen Übertragung von Einzelwirtschaftsgütern** dürfen Verbindlichkeiten, die im Zusammenhang mit der Finanzierung des Wirtschaftsguts stehen, nicht mit übertragen werden, da sonst die Unentgeltlichkeit gefährdet wird. Der Bundesfinanzhof hat nun den Weg dafür geebnet, **Verbindlichkeiten** bei der Übertragung von Wirtschaftsgütern im betrieblichen Bereich zurück zu behalten.

**Beispiel** | Der alleinige Kommanditist L überließ ein Grundstück unentgeltlich an die GmbH & Co. KG 1 (KG 1). Das Grundstück wurde durch ein Bankdarlehen fremdfinanziert. Grundstück und Darlehensverbindlichkeit ordnete L seinem Sonderbetriebsvermögen bei der KG 1 zu. Den Zinsaufwand machte er als Sonderbetriebsausgaben geltend.

Mit Wirkung zum 1.11.17 übertrug L das Grundstück unentgeltlich in das Gesamthandsvermögen der GmbH & Co. KG 2 (KG 2) unter Zurückbehaltung der Verbindlichkeit. An der KG 2 war L zu 70 % beteiligt.

**Frage** | Ist die Verbindlichkeit weiter in vollem Umfang betrieblich veranlasst und im Sonderbetriebsvermögen des L bei der KG 2 zu erfassen oder liegt nur in Höhe der Beteiligungsquote von 70 % eine betriebliche Veranlassung vor?

**Hintergrund** | Zum Betriebsvermögen einer Personengesellschaft gehört in steuerlicher Hinsicht auch das **Sonderbetriebsvermögen der Gesellschafter**. Das Sonderbetriebsvermögen umfasst Wirtschaftsgüter, die dem Mitunternehmer zuzurechnen sind, aber dem Betrieb der Personengesellschaft dienen.

Die Darlehensverbindlichkeit ist wegen der Zurückbehaltung der Verbindlichkeit **in vollem Umfang** dem Sonderbetriebsvermögen des L bei der KG 2 zuzuordnen. Der Zinsaufwand ist dementsprechend **in voller Höhe** als Sonderbetriebsaufwand zu berücksichtigen.

Ein **betrieblicher Zurechnungs- bzw. Veranlassungszusammenhang** des Darlehens liegt auch nach der Übertragung des Grundstücks vor. L hat das Grundstück aus dem Sonderbetriebsvermögen der KG 1 entnommen und in das Gesamthandsvermögen der KG 2 eingelegt. Der betriebliche Zusammenhang der Darlehensverbindlichkeit wird hierdurch nicht gelöst.

### Übernahme der Verbindlichkeit in das Gesamthandsvermögen

Hätte die KG 2 die Verbindlichkeit demgegenüber in das Gesamthandsvermögen übernommen, wäre von einem – für die Buchwertfortführung – **schädlichen Entgelt** auszugehen gewesen. Nach der Verwaltungsauffassung käme es dann zur anteiligen Aufdeckung der im Grundstück enthaltenen **stillen Reserven** anhand des Verhältnisses der Schuldübernahme zum gemeinen Wert des Grundstücks (**strenge Trennungstheorie**).

**Beachten Sie** | Die Frage der Anwendung **der strengen oder der modifizierten** (= Gewinnrealisierung nur, soweit die Gegenleistung über dem Buchwert liegt) Trennungstheorie liegt derzeit dem Großen Senat des Bundesfinanzhofs zur Entscheidung vor.

### ➔ Zur Bildung eines Investitionsabzugsbetrags

Die Finanzverwaltung vertritt zu **Investitionsabzugsbeträgen bei Personengesellschaften** folgende Meinung: Erfolgt die Inanspruchnahme **im Gesamthandsvermögen**, muss auch die Investition im Gesamthandsvermögen erfolgen. Ansonsten ist der Investitionsabzugsbetrag **zinswirksam** rückgängig zu machen. Diese restriktive Handhabung hat der Bundesfinanzhof nun aber abgelehnt.

**Hintergrund** | Für die künftige (Investitionszeitraum von drei Jahren) Anschaffung oder Herstellung eines abnutzbaren beweglichen Wirtschaftsguts des Anlagevermögens können Steuerpflichtige **bis zu 40 % der voraussichtlichen Anschaffungs- oder Herstellungskosten** gewinnmindernd abziehen. Der so erzielbare **Steuerstundungseffekt** soll insbesondere Investitionen von kleinen und mittelständischen Betrieben erleichtern.

### Entscheidung

Da zum Betriebsvermögen einer Personengesellschaft auch **das Sonderbetriebsvermögen der Gesellschafter** gehört, ist es ohne Bedeutung, ob im Bereich des Gesamthandsvermögens oder des Sonderbetriebsvermögens investiert wurde. Dies gilt für die Bildung des Investitionsabzugsbetrags und die Hinzurechnung gleichermaßen.

Der Bundesfinanzhof hat auch kein Problem damit, dass der **Liquiditätsvorteil** bei Abzug des Investitionsabzugsbetrags vom Gesamthandsgewinn **zunächst allen Gesellschaftern** entsprechend ihrer Beteiligungsquote und damit auch denen zugutekommt, die keine Anschaffungskosten getragen haben. Zumindest anteilig wird aber auch der Gesellschafter, der später in seinem Sonderbetriebsvermögen tatsächlich investiert, begünstigt.

## Neue Rechtslage

Im Streitfall galt noch die Rechtslage für Investitionsabzugsbeträge, die in vor dem 31.12.2015 endenden Wirtschaftsjahren beansprucht wurden. Gleichwohl stellt sich die Problematik des Streitfalls **auch ab 2016**.

**Nach altem Recht** war im Wirtschaftsjahr der Anschaffung oder Herstellung des begünstigten Wirtschaftsguts **der für dieses Wirtschaftsgut** beanspruchte Investitionsabzugsbetrag in Höhe von 40 % der Anschaffungs- oder Herstellungskosten (höchstens aber der abgezogene Betrag) gewinnerhöhend hinzuzurechnen.

**Beachten Sie** | Zum Ausgleich der Gewinnerhöhung können die **Anschaffungs- oder Herstellungskosten** im Wirtschaftsjahr der Anschaffung oder Herstellung um bis zu 40 % gewinnmindernd herabgesetzt werden.

Im Kern haben sich **zwei wesentliche Änderungen** ergeben. So kommt es auf eine **Investitionsabsicht** nicht mehr an und die **Funktion des Wirtschaftsguts** ist nicht mehr zu benennen.

Die Hinzurechnung ist nicht mehr zwingend, sondern – bis zum Ablauf der Investitionsfrist – als **Wahlrecht** ausgestaltet. Bei der Hinzurechnung ist anzugeben, welche Abzugsbeträge verwendet werden (Abzugsjahr und Höhe). Der Unternehmer entscheidet, ob und in welchem Umfang in Anspruch genommene Investitionsabzugsbeträge getätigten Investitionen zugeordnet werden. **Teilhinzurechnungen** sind möglich.

Werden bis zum Ende des **dreijährigen Investitionszeitraums** keine (ausreichenden) Investitionen getätigt, die zu Hinzurechnungen geführt haben, sind insoweit noch vorhandene Investitionsabzugsbeträge in der Veranlagung **(zinswirksam) rückgängig** zu machen, in der der Abzug erfolgte.

## Umsatzsteuerzahler

### ➔ Vorsteuervergütungsverfahren: Anträge bis 30.9.2018 zu stellen

Wurden Unternehmer in 2017 im EU-Ausland **mit ausländischer Umsatzsteuer** belastet und möchten sie diese erstattet haben, muss der Antrag bis zum 30.9.2018 **in elektronischer Form** beim Bundeszentralamt für Steuern (BZSt) eingehen.

Die **EU-Mitgliedstaaten** erstatten inländischen Unternehmern unter bestimmten Voraussetzungen die dort gezahlte Umsatzsteuer. Ist der Unternehmer im Ausland für umsatzsteuerliche Zwecke nicht registriert, kann er die Vorsteuerbeträge durch das **Vorsteuervergütungsverfahren** geltend machen. Die Anträge sind elektronisch über das **Online-Portal des BZSt** einzureichen. Das BZSt prüft, ob der Antragsteller zum Vorsteuerabzug berechtigt ist und entscheidet dann über die Weiterleitung des Antrags an den Erstattungsstaat.

**Praxishinweis** | Ob sich der administrative Aufwand lohnt, hängt sicherlich primär von der Höhe der gezahlten Vorsteuern ab. Weitere Einzelheiten erfahren Sie unter [www.iww.de/sl1642](http://www.iww.de/sl1642).

### ➔ Briefkastensitz ist eine vorsteuerfähige Adresse

Der Vorsteuerabzug setzt u. a. voraus, dass die Rechnung die vollständige Anschrift des leistenden Unternehmers enthält. Zwei Revisionsverfahren hatten den Bundesfinanzhof veranlasst, beim Europäischen Gerichtshof nachzufragen, ob die **Angabe einer Briefkastenadresse mit nur postalischer Erreichbarkeit** des leistenden Unternehmers ausreicht. Die Antwort lautet ja.

Es ist nicht erforderlich, dass die **wirtschaftlichen Tätigkeiten** des Leistungserbringers unter der Anschrift ausgeübt werden, die in der Rechnung angegeben ist. Der Europäische Gerichtshof befand, dass **Name, Adresse und die Umsatzsteuer-Identifikationsnummer (USt-ID)** ausreichende Hinweise sind, um die Verbindung zwischen der wirtschaftlichen Transaktion und dem konkreten Wirtschaftsteilnehmer herzustellen. Dabei ist **die USt-ID die wesentliche Informationsquelle**.

## ➔ **Konsignationslager: Finanzverwaltung folgt der Rechtsprechung**

Im Zuge der Globalisierung wird die „just-in-time-Anlieferung“ immer öfter durch – am Produktionsgelände des Herstellers befindliche – **Konsignationslager** abgelöst, aus denen der Abnehmer die benötigten Komponenten je nach Produktionsbedarf entnehmen kann. Durch ein aktuelles Schreiben hat die Finanzverwaltung nun ihre **restriktive umsatzsteuerliche Sichtweise entschärft**.

**Hintergrund** | Beim Konsignationslager handelt es sich um ein **Warenlager**, das vom Zulieferer in unmittelbarer Nähe zum Abnehmer (häufig auf dessen Werksgelände) errichtet und mit den vom Abnehmer turnusmäßig benötigten Komponenten befüllt wird. Dabei bleibt der **Zulieferer** bis zur Warenentnahme durch den Abnehmer **Eigentümer**.

### **Bisherige Sichtweise der Verwaltung**

Wird die Ware aus einem anderen EU-Mitgliedstaat nach Deutschland in das Lager verbracht, handelt es sich um **ein innerschweizerisches Verbringen** durch den liefernden Unternehmer, in dessen Folge der Unternehmer im Inland einen innerschweizerischen Erwerb bewirkt. Daneben erbringt der Unternehmer eine **im Inland steuerbare und steuerpflichtige Lieferung an** den Abnehmer, sobald die Ware dem Lager entnommen wird.

**Beachten Sie** | Der im übrigen Gemeinschaftsgebiet ansässige Unternehmer muss sich in Deutschland **umsatzsteuerlich registrieren**.

### **Neue Rechtsprechung und neue Verwaltungsauffassung**

In seiner Rechtsprechung aus 2016 differenziert der Bundesfinanzhof danach, ob der Abnehmer zu **Beginn der Versendung** feststeht oder nicht.

Steht der Abnehmer bereits **bei Beginn der Versendung** fest, wird

- die Lieferung grundsätzlich bereits bei Beginn der Versendung im übrigen Gemeinschaftsgebiet ausgeführt (= **steuerfreie innerschweizerische Lieferung**) und
- unterliegt beim inländischen Abnehmer ggf. der **Erwerbsbesteuerung mit korrespondierendem Vorsteuerabzug**.

Die Finanzverwaltung hat hierauf nun reagiert und ihre kompromisslose Haltung aufgegeben:

- Bei Einlagerungstransporten aus einem anderen EU-Land in ein inländisches Lager liegt mit Transportbeginn im Ausland bereits dann eine innerschweizerische Lieferung vor, wenn der Abnehmer der Ware bei Transportbeginn feststeht, **d. h. verbindlich bestellt oder bezahlt hat**.
- In diesen Fällen steht es der Annahme einer innerschweizerischen Lieferung nicht entgegen, dass sich durch **Zwischenlagerung** in einem (auf Initiative des Abnehmers eingerichteten) Konsignationslager eine kurzfristige Transportunterbrechung (**von einigen Tagen oder Wochen**) ergibt, wenn der Abnehmer bereits vertraglich ein uneingeschränktes Zugriffsrecht auf die Ware im Lager hat.

- Eine bei Transportbeginn **nur wahrscheinliche Abnehmerstellung** ist den Fällen des „feststehenden Abnehmers“ nicht gleichzusetzen. Daher stellt der Einlagerungstransport in das inländische Konsignationslager in diesen Fällen **weiterhin ein innergemeinschaftliches Verbringen** dar. Bei späterer Warenentnahme erfolgt dann eine Inlandslieferung des Zulieferers an den Abnehmer, was die Registrierung des ausländischen Zulieferers in Deutschland erforderlich macht.

**Praxishinweise** | Die Finanzverwaltung hat den Konsignationslager-Beteiligten nun erstmals die Möglichkeit eröffnet, eine innergemeinschaftliche Lieferung zu gestalten, sodass sich der ausländische Zulieferer nicht mehr im Inland registrieren lassen muss. Entsprechende Gestaltungen sollten auch mit Blick auf die Übergangsregelung sorgfältig geplant werden. Nach der Übergangsregelung wird es nicht beanstandet, wenn der leistende Unternehmer für vor dem 1.1.2019 ausgeführte Lieferungen und innergemeinschaftliche Erwerbe nach den bisherigen Grundsätzen verfährt.

Diese „Direktlieferungs-Annahme“ haben viele EU-Länder bereits seit vielen Jahren per nationaler Vereinfachungsregelung geschaffen. Die EU-Kommission hat allerdings jüngst angekündigt, diesen „nationalen Wildwuchs“ zeitnah durch eine EU-einheitliche Regelung zu ersetzen. Die weitere Entwicklung sollte also aufmerksam verfolgt werden.

## ➔ Sind notärztliche Betreuungsleistungen auf Veranstaltungen umsatzsteuerfrei?

Umsätze aus der **notärztlichen Betreuung** verschiedener Veranstaltungen sind nicht umsatzsteuerfrei. Denn gegenüber dem Veranstalter als Leistungsempfänger leistet der Arzt nur seine Anwesenheit und Einsatzbereitschaft. Eine **ärztliche Heilbehandlung** und damit eine Umsatzsteuerfreiheit kann aber dann vorliegen, wenn es dem Arzt obliegt, herzkrankte Teilnehmer einer Sportveranstaltung und deren Blutwerte und Vitalwerte permanent medizinisch zu überwachen. So lautet der Tenor einer Entscheidung des Finanzgerichts Köln.

**Hintergrund** | Heilbehandlungen im Bereich der Humanmedizin, die im Rahmen der Ausübung der Tätigkeit als Arzt, Zahnarzt, Heilpraktiker, Physiotherapeut, Hebamme oder einer ähnlichen heilberuflichen Tätigkeit durchgeführt werden, sind **umsatzsteuerfrei**.

Die Frage der Umsatzsteuerfreiheit von ärztlichen bzw. notärztlichen Betreuungsleistungen bzw. Einsatzbereitschaft bei Veranstaltungen hat erhebliche praktische Bedeutung, da bei nahezu jeder Sport-, Konzert- oder sonstigen Großveranstaltung ordnungsrechtlich eine ärztliche Anwesenheit vorgeschrieben ist. Entscheidend für die Umsatzsteuerfreiheit ist die Frage, ob **Heilbehandlungen** vorliegen. In diesem Zusammenhang kommt es darauf an, ob die Maßnahmen **einem therapeutischen Zweck** dienen, d. h., die Leistungen müssen der medizinischen Behandlung einer Krankheit oder einer anderen Gesundheitsstörung dienen.

**Beachten Sie** | Ob die **reine Anwesenheit** während einer Veranstaltung als quasi Vorstufe oder Nebenleistung einer Heilbehandlung anzusehen ist, wird nun der Bundesfinanzhof klären müssen. Denn gegen die Entscheidung des Finanzgerichts Köln ist die **Revision anhängig**.



# Vermieter

## ➔ Überschusserzielungsabsicht bei Nutzung einer Immobilie als Ferienwohnung

Bei einer **auf Dauer angelegten** Vermietungstätigkeit ist grundsätzlich typisierend davon auszugehen, dass der Steuerpflichtige beabsichtigt, letztlich einen Einnahmenüberschuss zu erzielen, auch wenn sich über längere Zeiträume Verluste ergeben. Nach Ansicht des Finanzgerichts Sachsen kann eine **Überschusserzielungsabsicht** aber nicht unterstellt werden, wenn eine Immobilie in einem Feriengebiet zeitweise für einen oder mehrere Tage als Ferienwohnung und zeitweise durch mehrmonatige Zeitmietverträge an feste Mieter vermietet wird. Hier ist **eine konkrete Überschussprognose** zu erstellen.

**Hintergrund** | Bei einer **Ferienwohnung** ist eine Überschusserzielungsabsicht nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs zu bejahen, wenn sie

- ausschließlich an Feriengäste vermietet,
- in der übrigen Zeit hierfür bereitgehalten wird und
- das Vermieten die ortsübliche Vermietungszeit von Ferienwohnungen – abgesehen von Vermietungshindernissen – nicht erheblich (das heißt um mindestens 25 %) unterschreitet.

Liegen die Voraussetzungen bei einer Ferienimmobilie nicht vor, ist die Vermietung mit einer auf Dauer ausgerichteten Vermietungstätigkeit nicht vergleichbar; die Einkünfteerzielungsabsicht muss durch eine Prognose überprüft werden.

**Anmerkungen** | Gegen die Entscheidung des Finanzgerichts Sachsen ist nach erfolgreicher Nichtzulassungsbeschwerde **die Revision anhängig**. Hier wird der Bundesfinanzhof klären müssen, ob bei einer Vermietung, die sich **aus tageweiser und mehrmonatiger Gebrauchsüberlassung** zusammensetzt, typisierend von einer Einkünfteerzielungsabsicht auszugehen ist.

Der Steuerpflichtige vertritt hier zumindest folgende Position: Aus dem Umstand, dass ein Mietvertrag für eine bestimmte Zeit abgeschlossen ist, folgt **keine steuerlich bedeutsame Befristung**. Eine Vermietung kann auch auf Dauer angelegt sein, wenn mehrere Zeitmietverträge hintereinander abgeschlossen werden oder der ursprüngliche Vertrag verlängert werden soll.

Ob der Bundesfinanzhof die Besonderheiten des Sachverhalts nutzt, um **seine bisherigen Rechtsgrundsätze** zur Überschusserzielungsabsicht weiterzuentwickeln, bleibt vorerst abzuwarten.

## ➔ Anschaffungsnahe Herstellungskosten: Finanzverwaltung gewährt Übergangsregelungen

In 2016 hat der Bundesfinanzhof **den Begriff „anschaffungsnahe Herstellungskosten“** zulasten der Steuerpflichtigen näher definiert und sich für eine typisierende Betrachtungsweise ausgesprochen. Das Bundesfinanzministerium wendet die Rechtsprechung an, hat aber **für zwei Fälle eine zeitliche Übergangsregelung bzw. ein Wahlrecht** eingeräumt.

**Hintergrund** | Für steuerliche Zwecke werden Aufwendungen in Herstellungskosten umqualifiziert, wenn innerhalb von drei Jahren nach Anschaffung des Gebäudes **Instandsetzungs- und Modernisierungsmaßnahmen** durchgeführt werden, deren Nettoaufwendungen (ohne Umsatzsteuer) 15 % der Gebäude-Anschaffungskosten übersteigen. Die Aufwendungen sind dann nicht sofort, sondern nur über die **Gebäude-Abschreibung** steuerlich abzugsfähig.

## Schönheitsreparaturen

**Alte Sichtweise:** Schönheitsreparaturen (beispielsweise das Tapezieren und Streichen von Wänden) sind grundsätzlich sofort abzugsfähig. Fallen Schönheitsreparaturen aber im Rahmen einer einheitlich zu würdigenden Baumaßnahme an, sind sie in die Berechnung der 15 %-Grenze einzubeziehen.

**Neue Sichtweise:** Auch Schönheitsreparaturen sind einzubeziehen. Soweit der Bundesfinanzhof bisher einen engen räumlichen, zeitlichen und sachlichen Zusammenhang mit den Modernisierungs- und Instandsetzungsmaßnahmen gefordert hatte, hält er daran nicht mehr fest.

## Selbstständige Gebäudeteile

Bislang vertrat die Finanzverwaltung die Auffassung, dass **eine gebäudebezogene Prüfung** der Aufwendungen vorzunehmen ist.

Dies sieht der Bundesfinanzhof allerdings anders: Die 15 %-Grenze ist **auf die einzelnen selbstständigen Gebäudeteile** und nicht auf das Gebäude insgesamt zu beziehen, wenn das Gebäude unterschiedlich genutzt wird (z. B. Wohnhaus mit einer vermieteten und einer selbstgenutzten Wohnung). Maßgeblich ist insoweit, ob die einzelnen Gebäudeteile **in verschiedenen Nutzungs- und Funktionszusammenhängen** stehen.

## Übergangsregelung

Bei den vorgestellten Sachverhalten können Steuerpflichtige die bisherige Sichtweise auf Antrag weiter anwenden. Dies gilt in den Fällen, bei denen der **Kaufvertrag vor dem 1.1.2017** abgeschlossen wurde.

## ➤ Schuldzinsen bei Ablösung eines der Vermietung dienenden Fremdwährungsdarlehens

Erleidet ein Steuerpflichtiger bei der Umschuldung eines zum Erwerb einer selbstgenutzten Wohnung aufgenommenen **Fremdwährungsdarlehens** einen Verlust, sind Schuldzinsen bei einer späteren Vermietung nur für den Darlehensteil abziehbar, der **den ursprünglichen Anschaffungskosten** der Wohnung entspricht. So lautet eine wenig erfreuliche Entscheidung des Finanzgerichts Münster.

**Sachverhalt** | Ein Steuerpflichtiger hatte zwei Eigentumswohnungen erworben, diese zunächst selbstgenutzt und später vermietet. Die Anschaffungskosten finanzierte er ab dem Erwerb der zweiten Wohnung über ein Fremdwährungsdarlehen (Gegenwert ca. 105.000 EUR). Wegen negativer Wechselkursentwicklung schuldete er das Darlehen in ein EUR-Darlehen (139.000 EUR) um.

Das Finanzgericht entschied, dass die auf den Differenzbetrag von 34.000 EUR entfallenden Schuldzinsen nicht als Werbungskosten abziehbar sind. Denn insoweit besteht kein wirtschaftlicher Zusammenhang mit der Einkunftsart Vermietung und Verpachtung.

Bereits im Jahr 2016 hatte der Bundesfinanzhof entschieden, dass sich die Verschlechterung der Vermögenssituation infolge der Realisierung eines Währungsverlusts als **Vermögensverlust im Privatbereich** darstellt. Dass der Bundesfinanzhof im jetzt gegen die Entscheidung des Finanzgerichts Münster anhängigen **Revisionsverfahren** von seiner Linie abrückt, Kursverluste bei Fremdwährungsdarlehen bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung grundsätzlich nicht zum Abzug zuzulassen, muss bezweifelt werden.

## W weitere Hinweise

### ➔ Europäische Datenschutzverordnung stellt Unternehmen vor neue Herausforderungen

Ab dem 25.5.2018 gelten **neue Datenschutzbestimmungen**, die grundsätzlich alle Unternehmen betreffen und in bestimmten Bereichen **weitreichende Anpassungen** erforderlich machen. Auslöser dafür ist die Europäische Datenschutz-Grundverordnung (DS-GVO).

Bereits am 25.5.2016 ist die DS-GVO in Kraft getreten. Nach einer Übergangszeit von zwei Jahren **gilt sie ab dem 25.5.2018**. Betroffen sind alle europäischen Unternehmen, die **personenbezogene Daten** erfassen und verarbeiten.

Die DS-GVO enthält Vorschriften **zum Schutz natürlicher Personen** bei der Verarbeitung personenbezogener Daten und schützt die Grundrechte und Grundfreiheiten natürlicher Personen, insbesondere deren Recht auf Schutz personenbezogener Daten.

Unternehmen müssen **ein abgestimmtes, transparentes und nachvollziehbares System** zur datenschutzrechtlichen Bewertung der Verarbeitung personenbezogener Daten aufbauen. Das bedeutet im Kern Folgendes:

- Grundlegende Anforderungen an die **Sicherheit der Verarbeitung von personenbezogenen Daten** sind einzuhalten.
- Geeignete **technische und organisatorische Maßnahmen** sind umzusetzen, um ein dem Risiko angemessenes Schutzniveau zu gewährleisten.
- Die Wirksamkeit der Maßnahmen ist **regelmäßig zu prüfen** und zu bewerten.
- **Beweislastumkehr**: Die Unternehmen müssen beweisen, dass sie die Vorschriften einhalten.

Bei einem Verstoß **drohen hohe Strafen**. Die maximale Geldbuße beträgt bis zu 20 Mio. EUR oder bis zu 4 % des gesamten weltweit erzielten Jahresumsatzes im vorangegangenen Geschäftsjahr. Es gilt der Wert, der höher ist.

**Praxishinweis** | Weitere Hinweise zur DS-GVO finden Sie u. a. im Internetauftritt der Bundesbeauftragten für den Datenschutz und die Informationsfreiheit (unter: [www.iww.de/s400](http://www.iww.de/s400)).

### ➔ Verstärkte Kontrollen der Bargeldbranche durch die neue Kassen-Nachscha

Seit 2018 besteht für die Finanzverwaltung die **Möglichkeit einer Kassen-Nachscha**. Dies ist ein eigenständiges Verfahren zur zeitnahen Aufklärung steuererheblicher Sachverhalte, u. a. im Zusammenhang mit der ordnungsgemäßen Erfassung von Geschäftsvorfällen. Das Landesamt für Steuern Niedersachsen hat nun in einer aktuellen Mitteilung auf **verstärkte Kontrollen der Bargeldbranche** durch die Kassen-Nachscha hingewiesen und praxisrelevante Punkte in einem Fragen-Antworten-Katalog dargestellt.

*Welche Rahmenbedingungen gelten für die Kassen-Nachscha?*

Die Prüfung erfolgt grundsätzlich **ohne Voranmeldung** und wird von ein bis zwei Bediensteten durchgeführt. Die Prüfer weisen sich als Angehörige des Finanzamts aus und händigen ein Merkblatt zur Kassen-Nachscha aus.

### Was wird überprüft?

Der Fokus liegt auf der **Prüfung des Kassensystems**. Der Prüfer kann die gespeicherten Daten und die Programmierung einsehen oder Daten für eine spätere Kontrolle auf einem Datenträger mitnehmen.

### Ist eine Kassen-Nachschau auch bei Betrieben ohne Kassensystem zulässig?

Auch bei Betrieben ohne Kassensystem sind Kassen-Nachschauen möglich. Die Prüfung beschränkt sich zumeist auf eine Zählung des in der Kasse befindlichen Geldes (**Kassensturzbprüfung**) sowie die **Tageskassenberichte** für die Vortage.

### Können auch andere Unternehmensbereiche geprüft werden?

Je nach Branche kann die Kassen-Nachschau auch mit einer **unangemeldeten Lohnsteuer-Nachschau** gekoppelt werden. Hierbei wird festgestellt, welche Arbeitnehmer tätig sind und wie die lohnsteuerlichen Aufzeichnungen geführt werden. Hinsichtlich der Ermittlung der Arbeitszeiten können die nach dem **Mindestlohngesetz** zu führenden Aufzeichnungen zum Arbeitsbeginn und Arbeitsende auch für steuerliche Zwecke eingesehen werden.

## ➔ **Steuertipps für behinderte Menschen und Ruheständler**

Welche Pflegeleistungen können steuerlich geltend gemacht werden? Unterliegt die Rente der schrittweisen Anpassung an die Besteuerung? Diese und weitere Fragen beantwortet das Finanzministerium Nordrhein-Westfalen in seiner aktualisierten **Broschüre** „Steuertipps für Menschen mit besonderen Bedürfnissen aufgrund einer Behinderung und für Menschen im Ruhestand“ (Stand Februar 2018). Die 28 Seiten umfassende Broschüre kann unter [www.iww.de/s505](http://www.iww.de/s505) kostenfrei heruntergeladen werden.

## ➔ **Vereine: Steuererklärungen nur noch elektronisch abzugeben**

Vereine, also steuerbefreite Körperschaften, haben ihre Steuererklärungen ab dem Veranlagungszeitraum 2017 grundsätzlich nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz **durch Datenfernübertragung elektronisch** abzugeben. Die Abgabe von Steuererklärungen auf Papiervordrucken ist nur noch in bestimmten Härtefällen zulässig.

Auch die **einzureichenden Erklärungen** haben sich geändert. Es ist je nach Rechtsform eine „Körperschaftsteuererklärung (Vordruck KSt 1)“ in Verbindung mit einer „Anlage Gem“ und gegebenenfalls weiteren Anlagen einzureichen.

## ➔ **Leitfaden: Steuerfreie Einkünfte im Ehrenamt**

Das Bayerische Landesamt für Steuern hat seinen Leitfaden zu steuerfreien Einnahmen aus ehrenamtlicher Tätigkeit aktualisiert. In der ausführlichen Broschüre wird dargestellt, unter welchen Voraussetzungen **der Übungsleiterfreibetrag** (2.400 EUR p. a.) und **die Ehrenamtspauschale** (720 EUR p. a.) beansprucht werden können. Der Leitfaden umfasst 24 Seiten und hat den Rechtsstand November 2017. Er kann unter [www.iww.de/s345](http://www.iww.de/s345) kostenfrei heruntergeladen werden.