

Themen dieser Ausgabe

- Ausfall von Gesellschafterdarlehen
- Erweiterte Gewerbesteuerkürzung bei Grundstücksverwaltung
- Kein Vorsteuerabzug im Umsatzsteuerkarussell
- Spendenabzug nach vorheriger Schenkung unter Ehegatten
- Verluste eines Übungsleiters
- Zinsen werden vorläufig festgesetzt

Ausgabe Nr. 4/2019 (Juli/August)

*Sehr geehrte Mandantin,
sehr geehrter Mandant,*

nachfolgend haben wir in dieser Ausgabe wieder aktuelle Urteile und Neuerungen aus dem Steuer- und Wirtschaftsrecht für Sie zusammengestellt.

STEUERRECHT

Unternehmer

Ausfall von Gesellschafterdarlehen

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

Hintergrund: Ein GmbH-Gesellschafter, der mit mindestens 1 % und damit wesentlich beteiligt ist und dessen Beteiligung zu seinem Privatvermögen gehört, erzielt bei der Veräußerung oder Aufgabe seiner GmbH-Beteiligung einen Gewinn oder Verlust, der nach dem Teileinkünfteverfahren zu 60 % steuerlich berücksichtigt wird. Hierbei werden zu Gunsten des Gesellschafters auch nachträgliche Anschaffungskosten auf seine Beteiligung berücksichtigt.

Hierzu zählten nach der früheren Rechtsprechung auch der Ausfall von Darlehensforderungen und die Inanspruchnahme aus einer Bürgschaft, die für eine Verbindlichkeit der GmbH bzw. AG übernommen worden war. Diese Rechtsprechung hat der BFH allerdings im Jahr 2017 geändert und erkennt nunmehr nur noch offene und verdeckte Einla-

DIE MANDANTEN | INFORMATION

gen des GmbH-Gesellschafters als nachträgliche Anschaffungskosten an. Die bisherigen Grundsätze hatten nämlich an das sog. Eigenkapitalersatzrecht angeknüpft, das zivilrechtlich bereits seit dem 1.11.2008 nicht mehr gilt. Allerdings hat der BFH eine Übergangsfrist für solche Darlehensforderungen eingeräumt, die bis zum 27.9.2017 eigenkapitalersetzend geworden sind (lesen Sie zu der Entscheidung des BFH auch den ersten Beitrag unserer Mandanten-Information 1/2018).

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

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

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

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

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

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

Erweiterte Gewerbesteuerkürzung bei Grundstücksverwaltung

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

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

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

Entscheidung: Der Große Senat entschied zugunsten der Klägerin:

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

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

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

Kein Vorsteuerabzug im Umsatzsteuerkarussell

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

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

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

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

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

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

Der BFH ging von einem Umsatzsteuerkarussell aus, bei dem die Rechnungsaussteller, nämlich die T-GmbH und

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

Alle Steuerzahler

Spendenabzug nach vorheriger Schenkung unter Ehegatten

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

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

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

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

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

DIE MANDANTEN | INFORMATION

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

Verluste eines Übungsleiters

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

Hintergrund: Nebenberuflich tätige Übungsleiter und Ausbilder erhalten einen sog. Übungsleiterfreibetrag von 2.400 € jährlich. Überschreiten die Einnahmen diesen Freibetrag, dürfen die Ausgaben nur insoweit steuerlich abgezogen werden, als sie den Betrag der steuerfreien Einnahmen übersteigen.

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

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

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

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

Kinder in dem Sportverein tätig sind, so dass die Trainertätigkeit privat veranlasst sein kann.

Zinsen werden vorläufig festgesetzt

Die Finanzverwaltung ordnet an, dass Zinsfestsetzungen künftig mit einem Vorläufigkeitsvermerk versehen werden. Damit reagiert sie auf die verfassungsrechtlich umstrittene Frage, ob der Zinssatz von 6 % für Nachzahlungszinsen bei Steuernachforderungen überhöht ist. Bei einer Zinsfestsetzung mit einem Vorläufigkeitsvermerk (vorläufigen Zinsfestsetzung) sind Einsprüche gegen die Zinsfestsetzung nicht mehr erforderlich, soweit die Höhe des Zinssatzes angegriffen wird.

Hintergrund: Der gesetzliche Zinssatz im Steuerrecht beträgt 6 % jährlich. Dies betrifft Zinsen für Steuernachzahlungen, für gestundete oder ausgesetzte Beträge und für hinterzogene Steuern. Die Höhe des Zinssatzes ist verfassungsrechtlich umstritten. Der Bundesfinanzhof (BFH) hält den Zinssatz nach einer vorläufigen Prüfung für den Verzinsungszeitraum ab 2012 für verfassungsrechtlich zweifelhaft. Das Bundesfinanzministerium (BMF) gewährt Aussetzung der Vollziehung für Zinsen für Verzinsungszeiträume ab dem 1.4.2012 (lesen Sie hierzu unsere Mandanten-Information 2/2019).

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

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

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

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

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

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

Themen dieser Ausgabe

- Einschränkung der Sollbesteuerung
- Bundesfinanzministerium zur Realteilung
- Überlassung von Elektrofahrzeugen
- Zinsen: Aussetzung der Vollziehung
- Betrieb eines Blockheizkraftwerks
- Abzug nicht anerkannter Heilmethoden

Ausgabe Nr. 2/2019 (März/April)

Sehr geehrte Mandantin,
sehr geehrter Mandant,

nachfolgend haben wir in dieser Ausgabe wieder aktuelle Urteile und Neuerungen aus dem Steuer- und Wirtschaftsrecht für Sie zusammengestellt.

STEUERRECHT

Unternehmer

Einschränkung der Sollbesteuerung

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

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

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

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

DIE MANDANTEN | INFORMATION

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

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

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

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

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

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

Bundesfinanzministerium zur Realteilung

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

Hintergrund: Bei einer Realteilung wird eine unternehmerisch tätige Personengesellschaft in der Weise aufgelöst, dass jeder der Gesellschafter einen Teil des Gesellschaftsvermögens erhält und damit weiterhin unternehmerisch tätig ist, z. B. als Einzelunternehmer. Eine Realteilung hat

den Vorteil, dass die sog. stillen Reserven der Wirtschaftsgüter, die der einzelne Gesellschafter übernimmt, nicht versteuert werden müssen. Unter den stillen Reserven versteht man die Differenz zwischen dem aktivierten Buchwert und dem höheren Verkehrswert.

Kernaussagen des BMF:

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

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

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

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

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

Arbeitgeber/Arbeitnehmer

Überlassung von Elektrofahrzeugen

Das Bundesfinanzministerium (BMF) hat sich in einem inoffiziellen Schreiben an den Verband der Automobilindustrie e.V. zur Neuregelung der Besteuerung von Elektro-Dienstwagen geäußert (s. hierzu unsere Mandanten-Information 1/2019). Danach wird der neue steuerliche Vorteil nicht gewährt, wenn der Dienstwagen bereits vor dem 1.1.2019 an irgendeinen Arbeitnehmer schon einmal als Dienstwagen überlassen worden ist.

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

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

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

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

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

Alle Steuerpflichtigen

Zinsen: Aussetzung der Vollziehung

Das Bundesfinanzministerium (BMF) folgt im Ergebnis der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH) und gewährt auf Antrag Aussetzung der Vollziehung für Zinsen für Verzinsungszeiträume **ab dem 1.4.2012**. Der BFH hat nämlich

erneut ernstliche Zweifel an der Verfassungsmäßigkeit des gesetzlichen Zinssatzes von 6 % geäußert.

Hintergrund: Der gesetzliche Zinssatz im Steuerrecht beträgt 6 % jährlich. Dies betrifft Zinsen für Steuernachzahlungen, für gestundete oder ausgesetzte Beträge und für hinterzogene Steuern. Die Höhe dieses Zinssatzes wird von Fachleuten für verfassungswidrig gehalten. Der BFH hat in zwei aktuellen Eilverfahren den Zinssatz in einer vorläufigen Prüfung zunächst für den Verzinsungszeitraum ab dem 1.4.2015 als verfassungswidrig angesehen (s. hierzu unsere Mandanten-Information 4/2018) und jüngst auch für den Verzinsungszeitraum ab 2012.

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

Hinweis: Das aktuelle BMF-Schreiben gilt in allen offenen Fällen und ersetzt das bisherige BMF-Schreiben, das eine Aussetzung der Vollziehung nur für den Verzinsungszeitraum ab dem 1.4.2015 vorsah.

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

Betrieb eines Blockheizkraftwerks

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

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

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

DIE MANDANTEN | INFORMATION

einen Bescheid über die einheitliche und gesonderte Feststellung. Hiergegen wehrte sich die WEG.

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

- Eine Mitunternehmerschaft kann nicht nur bei einer Personengesellschaft bestehen, sondern auch bei einem vergleichbaren Gemeinschaftsverhältnis. Ein solches Gemeinschaftsverhältnis liegt bei einer WEG vor. Die einzelnen Wohnungseigentümer haben Mitunternehmerinitiative, weil sie ein Weisungsrecht gegenüber dem Verwalter sowie Stimm- und Kontrollrechte haben. Und die einzelnen Wohnungseigentümer tragen auch ein Mitunternehmerisiko, weil sie am Gewinn und Verlust der WEG beteiligt sind und zudem mit ihrem Vermögen nach außen in Höhe ihrer Miteigentumsquote haften.
- Es bedarf daher keines Zusammenschlusses in Gestalt einer GbR, sondern die WEG ist die Mitunternehmerschaft. Dies gilt jedenfalls dann, wenn sie innerhalb ihres Verbandszwecks tätig wird. Zum Verbandszweck gehört auch die Erzeugung und Vermarktung von Strom, sofern dies ein Nebenprodukt des für die Wohnanlage produzierten Wärmebedarfs ist. Dies war im Streitfall zu bejahen, da das Blockheizkraftwerk zu 3/4 Wärme für die elf Reihenhäuser produzierte und nur zu 1/4 Strom erzeugte, der in das allgemeine Stromnetz eingespeist wurde.
- Für die Abgabe der Feststellungserklärung ist der bestellte Wohnungsverwalter verantwortlich, weil er das Organ der WEG ist. Der Verwalter verstößt mit der Erstellung und Abgabe der Feststellungserklärung nicht gegen das Steuerberatungsgesetz, weil er insoweit in eigenen Angelegenheiten, nämlich als Organ der WEG, tätig wird.
- Das FG muss nun noch die Höhe der Anschaffungskosten des Blockheizkraftwerks ermitteln, da hiervon die Abschreibung abhängt. Zu den Anschaffungskosten gehört auch die nicht abziehbare Vorsteuer. Diese ist nicht abziehbar, soweit die Wärme den Mitgliedern der WEG zur Verfügung gestellt wird. Dabei kommt es nicht darauf an, ob die Wärme den WEG-Mitgliedern verkauft wird – dies wäre steuerfrei, weil Leistungen einer WEG an ihre Mitglieder steuerfrei gestellt sind, und würde deshalb zum Ausschluss des Vorsteuerabzugs führen – oder ob die Wärme unentgeltlich überlassen wird und aus diesem Grund den Vorsteuerabzug ausschließt. Allerdings kann der Aufteilungsmaßstab für den abziehbaren Vorsteueranteil nicht anhand der erzeugten Strom- und Wärmemenge ermittelt werden, sondern muss anhand der unterschiedlich hohen Marktpreise für Strom und Wärme bestimmt werden.

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

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

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

Abzug nicht anerkannter Heilmethoden

Die Vorlage eines knappen amtsärztlichen Attests kann ausreichen, um Aufwendungen für wissenschaftlich nicht anerkannte Heilmethoden als außergewöhnliche Belastung abzuziehen.

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

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

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

Entscheidung: Die hiergegen gerichtete Klage hatte Erfolg:

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

DIE MANDANTEN | INFORMATION

Themen dieser Ausgabe

- Minderung der Umsatzsteuer bei Bauträgern
- E-Dienstwagen und Jobtickets steuerfrei
- Höheres Kindergeld ab Juli 2019
- Verfassungswidrigkeit der Zinsen ab 2012
- Krankenversicherung für das Kind
- Mindestlohn steigt

Ausgabe Nr. 1/2019 (Januar/Februar)

Sehr geehrte Mandantin,
sehr geehrter Mandant,

nachfolgend haben wir in dieser Ausgabe wieder aktuelle Urteile und Neuerungen aus dem Steuer- und Wirtschaftsrecht für Sie zusammengestellt.

STEUERRECHT

Unternehmer

Minderung der USt von Bauträgern beim Reverse Charge-Verfahren

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

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

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

DIE MANDANTEN | INFORMATION

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

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

Entscheidung: Der BFH gab der Klage statt:

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

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

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

E-Dienstwagen und Jobtickets steuerfrei

Der Bundesrat hat am 23.11.2018 dem „Gesetz zur Vermeidung von Umsatzsteuerausfällen beim Handel mit Waren im Internet und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften“ (sog. Jahressteuergesetz 2018) zugestimmt. Das Gesetz enthält unterschiedliche Regelungen zu den

wichtigsten Steuerarten. Während des Gesetzgebungsverfahrens ist es zu mehreren Änderungen gegenüber dem ursprünglichen Gesetzentwurf gekommen.

Die wichtigsten Neuregelungen:

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

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

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

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

Hinweis: Die Fahrtenbuchmethode bleibt weiterhin zulässig. Entsprechend der Halbierung der Bemessungsgrundlage für die Anwendung der Listenpreismethode werden hier in Bezug auf die Ermittlung der insgesamt entstandenen Aufwendungen die Anschaffungskosten für das Elektro- und Hybridelektrofahrzeug oder vergleichbare Aufwendungen bei Anschaffung in der Zeit vom 1.1.2019 bis zum 31.12.2021 lediglich zur Hälfte berücksichtigt.

- Der Vorteil aus der **Überlassung eines (Elektro-)Fahrrads**, das dem Arbeitnehmer zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn überlassen wird, bleibt künftig einkommensteuerfrei. Gleiches gilt für die Privatnutzung eines betrieblichen (Elektro-)Fahrrads durch einen Unternehmer.

- Ab 2019 ist ein **Jobticket** steuerfrei. Dies betrifft Sachbezüge wie Zeitkarten sowie Zuschüsse des Arbeitgebers, die zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn zu den Aufwendungen des Arbeitnehmers zum öffentlichen Personennahverkehr geleistet werden.

Hinweis: Auch die private Nutzung des Jobtickets bleibt steuerfrei. Die Steuerbefreiung gilt jedoch nicht für die Umwandlung von Arbeitslohn in ein Jobticket, sondern

das Jobticket muss **zusätzlich** zum Arbeitslohn gewährt werden. Darüber hinaus wird der steuerliche Vorteil auf die Entfernungspauschale angerechnet.

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

Hinweis: Die Neuregelung gilt in allen noch offenen Fällen.

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

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

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

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

Hinweis: Darüber hinaus enthält das Gesetz weitere Änderungen, die die Umsatzsteuer betreffen (Handel auf elektronischen Marktplätzen sowie neue Regelungen für Gutscheine). Hierüber haben wir bereits in der letzten Ausgabe dieser Mandanten-Information berichtet. Nach der Verkündung des Gesetzes im Bundesgesetzblatt können sämtliche Regelungen nun in Kraft treten.

Alle Steuerpflichtigen

Höheres Kindergeld ab Juli 2019

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

Die wesentlichen Neuregelungen:

- Das **Kindergeld** wird ab dem 1.7.2019 um 10 € pro Monat und Kind erhöht. Es beträgt dann 204 € für das erste und zweite Kind, 210 € für das dritte Kind und 235 € ab dem vierten Kind.
- Derzeit beträgt das Kindergeld 194 € für das erste und zweite Kind, 200 € für das dritte Kind und 225 € für jedes weitere Kind.
- Der steuerliche **Kinderfreibetrag** wird ebenfalls erhöht – und zwar von bislang 2.394 € je Elternteil um 96 € auf 2.490 € je Elternteil ab 2019 und schließlich um weitere 92 € auf 2.586 € je Elternteil ab 2020.

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

- Der **Grundfreibetrag**, bis zu dem das Einkommen nicht besteuert wird, wird von derzeit 9.000 € auf 9.168 € im Jahr 2019 und auf 9.408 € im Jahr 2020 angehoben.
- Außerdem wird die Progression gemindert, indem die Eckwerte der Steuertabelle, bei denen sich der Steuersatz erhöht, entsprechend der Inflationsrate um 1,84 % für 2019 und um 1,95 % für 2020 erhöht werden.
- Diese Verschiebung der Eckwerte dient der **Bekämpfung der sog. kalten Progression**, bei der sich der Steuersatz bereits durch eine inflationsbedingte Gehaltserhöhung erhöht und die Gehaltserhöhung durch den höheren Steuersatz zum Teil aufgeessen wird.
- Der im Rahmen der außergewöhnlichen Belastungen maßgebliche **Höchstbetrag für Unterhaltszahlungen an unterhaltsberechtigte Angehörige** wird von derzeit 9.000 € auf 9.168 € ab dem Jahr 2019 und auf 9.408 € ab 2020 angehoben. Die Höchstbeträge entsprechen den jeweiligen Grundfreibeträgen in den Jahren 2019 und 2020.

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

Zinssatz von 6 % möglicherweise bereits ab 2012 verfassungswidrig

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat ernsthafte Zweifel, ob der steuerliche Zinssatz von 6 % p.a. für Nachzahlungs- und Aussetzungszinsen für Verzinsungszeiträume ab 2012 noch verfassungsgemäß ist. Der BFH gewährt daher die

DIE MANDANTEN | INFORMATION

Aussetzung der Vollziehung von Zinsfestsetzungen für Verzinsungszeiträume ab diesem Zeitpunkt.

Hintergrund: Kommt es zu einer Steuernachzahlung oder zu einer Aussetzung der Vollziehung, ist der Nachzahlungsbetrag mit 0,5 % monatlich, also mit 6 % jährlich, zu verzinsen. Die Höhe dieses Zinssatzes wird von Fachleuten für verfassungswidrig gehalten. Der BFH hat bereits in einem früheren Eilverfahren den Zinssatz für den Verzinsungszeitraum ab dem 1.4.2015 als verfassungswidrig angesehen (s. hierzu unsere Mandanten-Information Juli/August 2018).

Sachverhalt: Die Antragsteller beantragten für die Steuerfestsetzungen der Jahre 2007 bis 2010 erfolgreich die Aussetzung der Vollziehung und legten gegen die Steuerbescheide Einspruch ein. Nachdem das Einspruchsverfahren erfolglos geblieben war, setzte das Finanzamt Aussetzungszinsen auf der Grundlage des gesetzlichen Zinssatzes von 6 % für den Verzinsungszeitraum November 2012 bis September 2016 fest. Gegen die Zinsfestsetzung legten die Antragsteller Einspruch ein und beantragten Aussetzung der Vollziehung.

Entscheidung: Der BFH gab dem Antrag auf Aussetzung der Vollziehung statt:

- Der gesetzliche Zinssatz von 0,5 % monatlich bzw. 6 % jährlich könnte verfassungswidrig sein. Für den Verzinsungszeitraum ab April 2015 gibt es bereits eine entsprechende Entscheidung des BFH.
- Die verfassungsrechtlichen Bedenken bestehen auch hinsichtlich des Verzinsungszeitraums ab 2012. Denn bereits zu diesem Zeitpunkt war das Marktzinsniveau deutlich niedriger als der gesetzliche Zinssatz von 6 %. Außerdem fehlt es an einer Begründung für die gesetzliche Festlegung eines Zinssatzes von 6 %.
- Zwar rechtfertigt nicht jeder verfassungsrechtliche Zweifel eine Aussetzung der Vollziehung. Die verfassungsrechtlichen Zweifel sind hier allerdings schwerwiegend. Außerdem ist nicht ersichtlich, dass durch eine Aussetzung der Vollziehung das öffentliche Interesse an einem geordneten Bundeshaushalt beeinträchtigt werden könnte.

Hinweise: Für Verzinsungszeiträume ab 2012 sowie ab 2010 sind zwei Verfahren vor dem Bundesverfassungsgericht (BVerfG) anhängig. Nur das BVerfG darf eine mögliche Verfassungswidrigkeit des Zinssatzes feststellen. Die aktuelle Entscheidung des BFH ist nur eine vorläufige Entscheidung im Rahmen einer Aussetzung der Vollziehung.

Die Frage der Verfassungswidrigkeit des Zinssatzes betrifft nicht nur Aussetzungs- und Nachzahlungszinsen, sondern beispielsweise auch Stundungszinsen sowie Hinterziehungszinsen, aber auch Erstattungs- oder Prozesszinsen.

Wegen der möglichen Verfassungswidrigkeit sollten Zinsfestsetzungen in jedem Fall mit einem Einspruch angefochten und ein Antrag auf Aussetzung der Vollziehung gestellt werden.

Krankenversicherung für das Kind

Eltern können die Kranken- und Pflegeversicherungsbeiträge ihres in der Ausbildung befindlichen Kindes, die von der Ausbildungsvergütung ihres Kindes einbehalten wer-

den, als Sonderausgaben absetzen, wenn sie ihrem Kind die Beiträge im Wege des **Barunterhalts** erstatten und das Kind trotz seiner Ausbildungsvergütung noch unterhaltsbedürftig ist.

Hintergrund: Eltern können nicht nur ihre eigenen Beiträge zur Kranken- und Pflegeversicherung als Sonderausgaben absetzen, sondern auch die im Rahmen ihrer Unterhaltspflicht getragenen Beiträge ihres Kindes. Für das Kind muss ein Anspruch auf Kindergeld oder auf einen Kinderfreibetrag bestehen.

Sachverhalt: Die Kläger sind Eltern eines Kindes, das bis zum Mai 2010 eine Ausbildung zum Straßenbauer absolvierte und noch bei seinen Eltern wohnte. Der Arbeitgeber des Kindes behielt von Januar bis Mai 2010 insgesamt ca. 260 € Krankenversicherungsbeiträge und ca. 30 € Pflegeversicherungsbeiträge ein. Bei dem Kind wirkten sich die Beiträge aufgrund des geringen Einkommens steuerlich nicht aus. Die Kläger machten daher in ihrer Steuererklärung die Beiträge als Sonderausgaben geltend. Das Finanzamt erkannte den Sonderausgabenabzug nicht an.

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

- Der Sonderausgabenabzug der Eltern ist auch für Beiträge des Kindes für die Kranken- und Pflegeversicherung möglich, in der das Kind Mitglied ist. Die Eltern müssen aber unterhaltspflichtig sein und die Beiträge des Kindes getragen haben.
- Im Streitfall hat zunächst das Kind die Beiträge getragen, weil die Beiträge von seiner Ausbildungsvergütung abgezogen und an die Krankenkasse überwiesen wurden. Die Kläger hätten dennoch die Beiträge selbst tragen können, indem sie ihrem Kind die Beiträge im Rahmen ihrer Unterhaltspflicht erstattet hätten.
- Vorliegend haben die Kläger ihrem Kind die Beiträge zur Kranken- und Pflegeversicherung allerdings nicht erstattet, sondern ihrem Kind lediglich Naturalunterhalt geleistet: Das Kind durfte bei ihnen wohnen und wurde gepflegt. Dies reicht für den Sonderausgabenabzug der Kläger nicht aus.

Hinweis: Verfassungsrechtliche Bedenken hatte der BFH nicht. Es genügt, dass die im Wege eines Barunterhalts getragenen Beiträge steuerlich absetzbar sind.

Der BFH ließ offen, ob das Kind angesichts seiner Ausbildungsvergütung überhaupt noch unterhaltsbedürftig war.

Vom Streitfall zu unterscheiden sind die Fälle, in denen ein Elternteil selbst Versicherungsnehmer ist und das Kind in der privaten Krankenversicherung mitversichert und hierfür einen Beitrag an die private Krankenversicherung leistet; dieser Beitrag ist als Sonderausgabe absetzbar. Im Streitfall war das Kind jedoch selbst Versicherungsnehmer.

Mindestlohn steigt

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