

**Ihre Partner für den Mittelstand**

Dipl.-Kfm. Peter Paul Klotz, Wirtschaftsprüfer, Steuerberater  
Dipl.-Kfm. Ulrich Stratmann, Wirtschaftsprüfer, Steuerberater  
Dipl.-Bw. Beate Ruberg, Steuerberaterin  
Rechtsanwalt Dr. Sandro Kanzlspurger,  
Fachanwalt für Insolvenz- und Steuerrecht  
Rechtsanwalt Georg Wand

**Detmolder Straße 195, 33100 Paderborn**  
**Telefon 0 52 51 / 52 48 0 Telefax 52 48 48**  
**mailto:dialog@wp-team.de**

Paderborn, September 2017

<b>IN DIESER AUSGABE</b>	<b>Seite</b>
<b><u>Fristen und Termine</u></b>	
Steuerzahlungstermine im September	2
Zahlungstermine für Sozialversicherungsbeiträge	2
<b><u>Aktuelle Hinweise</u></b>	
Betriebsrentenstärkungsgesetz beschlossen	2
Entfall der Belegvorlagepflicht in Hessen bereits für 2016	3
<b><u>Unternehmer</u></b>	
Kein Abzug der pauschalen Lohnsteuer für Geschenke	4
Geldeinwurfautomat als Kasse	4
AfA-Befugnis des Nichteigentümer-Ehegatten	5
Vergütungsvorschüsse bei bilanzierenden Insolvenzverwaltern	6
Abzinsung von Rückstellungen für Langzeitkonten	6
<b><u>Arbeitnehmer</u></b>	
Keine AfA nach Beendigung des Arbeitsverhältnisses	7
Überlassung von Fahrrädern an Arbeitnehmer	7
<b><u>Umsatzsteuer</u></b>	
Umsatzsteuerfreiheit für Fahrschulunterricht	8
Umsatzsteuerliche Behandlung von Betriebsveranstaltungen	8
Anschluss an das öffentliche Trinkwassernetz	9
Differenzbesteuerung bei Gebrauchtwagenteilen	9
Regelsteuersatz für Verkauf von Brezen im Oktoberfestzelt	9
<b><u>Erbschaftsteuer</u></b>	
Freibetrag der Kinder bei der Pflege ihrer Eltern	10
Zinsschenkung bei unverzinslicher Darlehensgewährung	11
<b><u>Sonstiges</u></b>	
Kein Splitting für eheähnliche Lebensgemeinschaft	11
Verlust der Gemeinnützigkeit wegen vGA	12

## Fristen und Termine

### Steuerzahlungstermine im September

	Fälligkeit	Zahlungsfrist bei Überwei- sung
Lohn- /Kirchensteuer	11.09.	14.09.
Umsatzsteuer	11.09.	14.09.
Einkommen- /Kirchen- steuer	11.09.	14.09.*
Körperschaftsteuer	11.09.	14.09.

### Zahlungstermine für Sozialversicherungsbeiträge

	Fällig- keit
Für September	27.09.

## Aktuelle Hinweise

### Betriebsrentenstärkungsgesetz beschlossen

Nun ist es auf den Weg gebracht. Der Bundesrat hat am 7. Juli 2017 dem Betriebsrentenstärkungsgesetz zugestimmt. Das Gesetz tritt am 1. Januar 2018 in Kraft. Ziel des Gesetzes ist es, die betriebliche Altersvorsorge, auch in kleinen und mittleren Unternehmen, zu verbreiten. Im Kern zielen die neuen Regelungen darauf ab, die betriebliche Altersvorsorge bei Beschäftigten mit geringem Einkommen zu fördern und so die Versorgungslücke der Beschäftigten im Alter zu schließen. Von dem Gesetz sind somit alle Arbeitgeber und Arbeitnehmer betroffen. Für tarifvertraglich organisierte Arbeitgeber wird zudem das sogenannte Sozialpartnermodell eingeführt. Auch bei der Riesterförderung gibt es Änderungen. Hiermit möchten wir Ihnen einen Überblick über die geplanten Neuerungen geben.

#### Sozialpartnermodell

Mit dem Sozialpartnermodell wird es tarifvertraglich organisierten Arbeitgebern zukünftig möglich sein, reine Beitragszusagen zu erteilen.

Der Arbeitgeber garantiert hierbei, nur noch Beiträge an eine Versorgungseinrichtung zu leisten und haftet nicht mehr für die Höhe der Versorgungszusage. Nicht tarifgebundene Arbeitgeber können das für ihre Branche geltende Sozialpartnermodell anwenden und so von der Haftungsbefreiung profitieren, müssen dann jedoch auch den entsprechenden Tarifvertrag anwenden.

#### Neue steuerfreie Höchstbeiträge

Beiträge des Arbeitgebers aus dem ersten Dienstverhältnis an einen Pensionsfonds, eine Pensionskasse oder für eine Direktversicherung konnten bisher in Höhe von bis zu 4 % der Beitragsbemessungsgrenze in der gesetzlichen Rentenversicherung steuerfrei geleistet werden. Bei Versorgungszusagen, die ab 2005 erteilt wurden, erhöhte sich der Betrag um 1.800 €, sofern nicht für den Arbeitnehmer aufgrund einer Altzusage Beiträge pauschal versteuert wurden.

Zukünftig beträgt der Höchstbetrag 8 % der Beitragsbemessungsgrenze. Pauschalversteuerte Beiträge werden vom Höchstbetrag abgezogen.

#### Zusatzleistung bei Ausscheiden aus dem Dienstverhältnis

Zukünftig kann der Arbeitgeber bei Ausscheiden des Arbeitnehmers aus dem Dienstverhältnis pro Dienstjahr 4 % der Beitragsbemessungsgrenze, höchstens für zehn Jahre, in die betriebliche Altersvorsorge einzahlen.

#### Steuerfreie Nachzahlungen

Ruht das Arbeitsverhältnis in der Elternzeit, aufgrund längerer Krankheit oder eines längeren unbezahlten Urlaubes, können, soweit aufgrund dessen Beitragszahlungen unterblieben sind, diese in Höhe von maximal 8 % der Beitragsbemessungsgrenze pro Dienstjahr, begrenzt auf zehn Jahre, steuerfrei nachgeholt werden.

### **Förderung von Geringverdienern**

Arbeitnehmer mit einem geringen Einkommen von maximal 2.200 € brutto/Monat werden durch das Gesetz zusätzlich gefördert. Arbeitgeber, die ihren geringverdienenden Arbeitnehmern eine (zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn) arbeitgeberfinanzierte Versorgungszusage mit einem Jahresbetrag von mindestens 240 € geben, können 30 % der Beiträge, höchstens 144 € im Jahr, von ihrer Lohnsteuerzahllast absetzen. Somit sind Beiträge zur betrieblichen Altersvorsorge bis zu einem Jahresbetrag von 480 € gefördert.

### **Weitergabe von eingesparten Sozialversicherungsbeiträgen**

Eine Belastung für Arbeitgeber stellt die verpflichtende Weitergabe von eingesparten Sozialversicherungsbeiträgen an die Arbeitnehmer dar. Wurde in der Vergangenheit mit einem Arbeitnehmer eine steuer- und sozialversicherungsfreie Gehaltsumwandlung vereinbart, profitierte auch der Arbeitgeber von der Sozialversicherungsfreiheit, da er so Arbeitgeberbeiträge zur Sozialversicherung einsparte, ohne selbst Beiträge in die betriebliche Altersvorsorge zu zahlen. Zukünftig soll dieses Ersparnis der Vorsorge der Arbeitnehmer zugute kommen.

Dafür wird bei einer Entgeltumwandlung der Arbeitgeber verpflichtet, die ersparten Sozialversicherungsbeiträge in pauschalierter Form (15 %) an die Versorgungseinrichtungen weiterzuleiten. Die Neuregelung gilt ab dem 1. Januar 2019 für neue und ab dem 1. Januar 2022 auch für bereits in der Vergangenheit abgeschlossene Entgeltumwandlungsvereinbarungen. Bei Anwendung des Sozialpartnermodells gilt die Zuschussverpflichtung bereits mit Inkrafttreten des Gesetzes.

#### **Hinweis:**

*Für Arbeitgeber, die ihren Arbeitnehmern in der Vergangenheit verstärkt betriebliche Altersvorsorge in Form von Entgeltumwandlungen angeboten haben, stellt diese Neuregelung einen nicht unerheblichen Kostenfaktor dar. Mit Blick auf das Jahr 2022 müssen sie die zusätzlichen Aufwendungen in ihrer Lohnkostenkalkulation berücksichtigen.*

### **Verbesserung der Riesterförderung**

Auch die Riesterförderung wird aus Arbeitnehmersicht durch das neue Gesetz attraktiver. Zum einen wird die Grundzulage von derzeit 154 € auf 175 € erhöht, zum anderen wird die Doppelbelastung der Riestervorsorge mit Sozialversicherungsbeiträgen beseitigt. Diese resultierte daraus, dass Riesterbeiträge aus dem Nettolohn entrichtet werden, also aus Arbeitseinkommen, für welches Sozialversicherungsbeiträge entrichtet wurden. Gleichzeitig mussten auch in der Leistungsphase aus den Renteneinkünften Sozialversicherungsbeiträge entrichtet werden. Zukünftig entfällt die Beitragspflicht in der Leistungsphase und auf die bezogene Rente müssen keine Beiträge mehr an die Krankenkasse entrichtet werden. Dies gilt auch für bereits bestehende Verträge.

### **Anrechnungsfreibetrag bei Grundsicherung**

Renten aus einer freiwilligen Zusatzversorgung werden zukünftig bis zu einer Höhe von 202 € nicht auf die Grundsicherungsleistungen angerechnet. So soll sich eine betriebliche Altersvorsorge auch bei Geringverdienern lohnen, deren gesetzliche Rente im Alter voraussichtlich nicht ausreichen wird, um ihr Existenzminimum zu bestreiten.

Quelle: Gesetz zur Stärkung der betrieblichen Altersversorgung und zur Änderung anderer Gesetze vom 7. Juli 2017, BR-Drs. Nr. 447/17, [www.bundesrat.de](http://www.bundesrat.de)

## **Entfall der Belegvorlagepflicht in Hessen bereits für 2016**

Mit dem Gesetz zur Modernisierung des Besteuerungsverfahrens wurde aus der Belegvorlagepflicht eine Belegvorhaltpflicht gemacht. Steuerpflichtige müssen dem Finanzamt zukünftig keine Belege mehr zusammen mit der Einkommensteuererklärung einreichen. Hierdurch soll erreicht werden, dass Steuerpflichtige ihre Einkommensteuererklärung elektronisch im ELSTER-Verfahren übermitteln können, ohne dass dem Finanzamt noch Belege zugesendet werden müssen. Obwohl das Gesetz erst für den Veranlagungszeitraum 2017 in Kraft getreten ist, verzichten die hessischen Finanzämter bereits ab dem Veranlagungszeitraum 2016 auf die Vorlage von Belegen.

Die Belege zur Steuererklärung müssen den Finanzämtern jedoch auf Verlangen vorgelegt werden und sind bis zum Abschluss des Besteuerungsverfahrens vorzuhalten. Die Belege sind daher bis zur Bestandskraft des Steuerbescheides aufzubewahren.

#### **Hinweis:**

*Wird im Rahmen der Steuererklärung erstmalig die Berücksichtigung eines Behindertenpauschbetrags beantragt, so ist der Grad der Behinderung nachzuweisen. Dies stellt die noch einzig verbleibende Belegvorlagepflicht dar. Gleiches gilt, wenn sich der Grad der Behinderung geändert hat.*

### **Längere Vorhaltpflicht bei Spendenbescheinigungen**

Spendenbescheinigungen sind bis zum Ablauf eines Jahres nach Bekanntgabe der Steuerfestsetzung aufzubewahren, wenn diese dem Finanzamt nicht auf Verlangen vorgelegt wurden.

Hat der Steuerpflichtige den Zuwendungsempfänger berechtigt, die Zuwendungsbestätigung elektronisch an das Finanzamt zu übermitteln, müssen die Spendenbescheinigungen nicht vorgehalten werden, da diese dem Finanzamt durch die Datenübermittlung des Zuwendungsempfängers vorliegen. Der Steuerpflichtige

hat dem Zuwendungsempfänger zu diesem Zweck seine Identifikationsnummer mitzuteilen. Der Zuwendungsempfänger hat darauf hinzuweisen, dass die Daten an das Finanzamt übermittelt wurden.

**Hinweis:**

*Für die Erstellung der Steuererklärung ist es natürlich erforderlich, dass Sie uns die Belege einreichen, doch auch wir werden zukünftig weitestgehend auf die Übersendung von Belegen an das Finanzamt verzichten.*

*Sollte das Finanzamt Belege anfordern, können diese auch per E-Mail an die Finanzverwaltung gesendet werden.*

## Unternehmer

### **Kein Abzug der pauschalen Lohnsteuer für Geschenke**

Die Übernahme der pauschalen Einkommensteuer für ein Geschenk unterliegt als weiteres Geschenk dem Betriebsausgabenabzugsverbot, soweit bereits der Wert des Geschenks selbst oder zusammen mit der übernommenen pauschalen Einkommensteuer den Betrag von 35 € übersteigt. Dies hat der BFH in einem kürzlich veröffentlichten Urteil entschieden und damit die Auffassung der Finanzverwaltung bestätigt.

Somit ist eine in der Literatur lange Zeit kontrovers diskutierte Frage zuungunsten der Steuerpflichtigen entschieden worden.

Hintergrund ist, dass der Empfänger den Wert eines Geschenkes, das er im Rahmen von Geschäftsbeziehungen erhalten hat, in seiner Einkommensteuererklärung angeben und versteuern muss. Der Zuwendende hat jedoch die Möglichkeit, die Geschenke einer pauschalen Lohnsteuer von 30 % zu unterwerfen. In diesem Fall muss der Empfänger keine Einkommensteuer auf das erhaltene Geschenk entrichten. Das Wahlrecht muss einheitlich für alle Zuwendungen in einem Veranlagungszeitraum ausgeübt werden.

In dem nun vom BFH entschiedenen Fall hatte eine KG geklagt. Gegenstand ihres Unternehmens war die Planung, Organisation und Durchführung von künstlerischen Veranstaltungen aller Art, insbesondere von Konzerten. Ihre gewerblichen Einkünfte erzielte sie im Wesentlichen aus dem Verkauf von Eintrittskarten. Ihren Geschäftspartnern wandte sie Freikarten für Veranstaltungen im Wert von insgesamt 150.000 € zu. Im Rahmen einer Betriebsprüfung wurde festgestellt, dass die KG vom Pauschalierungswahlrecht für Geschenke Gebrauch gemacht, hierbei jedoch die zugewendeten Freikarten unberücksichtigt gelassen hatte. Die KG einigte sich mit dem Finanzamt auf eine Zahlung von pauschaler Lohnsteuer in Höhe von 20.000 €. Diese wollte die KG als Betriebsausgaben abziehen. Das Finanzamt vertrat jedoch die Auffassung, dass auf die Pauschalsteuer, ebenso wie auf die zugewendeten Freikarten, das Betriebsausgabenabzugsverbot anzuwenden war, da der Wert der zugewendeten Freikarten 35 € je Empfänger überschritten hatte.

Der BFH entschied, dass die KG mit der Ausübung des Wahlrechts eine Zuwendung an einen Dritten vorgenommen habe. Denn sie habe den Empfängern der Freikarten einen (weiteren) vermögenswerten Vorteil verschafft. Dieser liege in der Befreiung von der auf die Freikarten entfallenden Einkommensteuerschuld. Liege der Wert des Geschenkes zusammen mit der Pauschalsteuer über 35 €, unterliege sowohl das Geschenk als auch die übernommene Pauschalsteuer dem Betriebsausgabenabzugsverbot für Geschenke.

**Hinweis:**

*Es sind jedoch nur solche Geschenke in die Pauschalierung einzubeziehen, die beim Beschenkten im Inland der Einkommensteuer zu unterwerfen sind. Hierbei scheiden Privatkunden, die nicht selbstständig tätig sind, aber auch im Ausland ansässige Unternehmer aus.*

*Nach Auffassung des Finanzgerichtes Sachsen kann ein Geschenk auch nur dann in die Pauschalierung einbezogen werden, wenn es zusätzlich zur ohnehin vereinbarten Leistung oder Gegenleistung zugewendet wird. Zuwendungen, die etwa zur Anbahnung eines Vertragsverhältnisses erbracht würden, seien nicht in die Pauschalierung einzubeziehen.*

Quelle: BFH-Urteil vom 30. März 2017, IV R 13/14, DStR 2017 S 1255, FG Sachsen, Urteil vom 9. März 2017, 6 K 1201/16, BeckRS 2017, 111095

### **Geldeinwurfautomat als Kasse**

Bilanzierende Unternehmen sind nach der Abgabenordnung dazu verpflichtet, Kasseneinnahmen und Kassenausgaben täglich festzuhalten. Die Einnahmen und Ausgaben sowie der Tagesendbestand der Kasse müssen daher in einem Kassenbuch oder in einem Kassenbericht festgehalten werden. Dies stellt oft eine lästige Pflichtaufgabe für Unternehmen dar insbesondere wenn eine Vielzahl von Kassen an unterschiedlichen Standorten eingesetzt wird. In der Praxis stellt sich daher oft die Frage, wann man überhaupt vom Vorliegen einer Kasse, für die die strenge tägliche Auszeichnungspflicht erfüllt werden muss, ausgehen kann.

Beim BFH ist ein Fall anhängig, der für Aufsteller von Waren- und Dienstleistungsautomaten von erheblicher Bedeutung ist. Dem Revisionsverfahren liegt ein Urteil des Finanzgerichts Thüringen zu Grunde, welches bereits 2015 ergangen ist, jedoch erst kürzlich veröffentlicht wurde. Konkret geht es um die Frage, ob der Geldspeicher eines Geldeinwurfautomaten eine Kasse im Sinne der Abgabenordnung ist, für die der Bargeldbestand täglich festgehalten werden muss. In dem verhandelten Fall ging es um die Geldspeicher von Videokabinen, welche in einem Erotikmarkt aufgestellt waren. Der Betreiber zeichnete die Geldbestände in den Geldspeichern der Kabinen nicht täglich auf, sondern leerte in unregelmäßigen Abständen, ca. einmal wöchentlich, den Geldspeicher und zahlte das Bargeld auf der Bank ein. Anhand der Gutschriften auf dem Bankkonto wurden die Einnahmen aus den Kabinen ermittelt. Bei einer Betriebsprüfung wurde bemängelt, dass die Einnahmen aus den Videokabinen nicht täglich aufgezeichnet wurden. Die Kassenführung sei daher

nicht ordnungsgemäß. Da es sich um einen bargeldintensiven Betrieb handelte, verwarf die Betriebsprüfung die Ergebnisse der vom Unternehmer aufgestellten Buchführung und nahm Hinzuschätzungen zu den Einnahmen vor. Hiergegen wandte der Betreiber ein, dass Geldautomaten wegen des in sich geschlossenen Systems keine "Kassen" seien, weshalb wegen der geringeren Manipulationsfähigkeit nicht sämtliche für Kassengeschäfte geltende Aufzeichnungsregelungen angewendet werden dürften. Eine Schätzung dem Grunde nach könne zudem nicht ausschließlich mit formellen Fehlern begründet werden.

Das Finanzgericht wies die so begründete Klage vollumfänglich zurück. Das Finanzamt sei, entgegen der Auffassung des Steuerpflichtigen, wegen gravierender Mängel bei den Aufzeichnungen der den Geldautomaten entnommenen Bargeldbeträge bereits dem Grunde nach zur Schätzung berechtigt. So sei eine Auszählung des Bargeldbestandes durch den Steuerpflichtigen zu keiner Zeit erfolgt. Auch habe er die Bareinnahmen lediglich maximal einmal wöchentlich ermittelt. Dabei sei die Rechtsprechung zu Mängeln in der Kassenbuchführung (z.B. Erfordernis der Kassensturzfähigkeit) auch auf Geldeinwurfautomaten anwendbar. Hierfür spreche, dass ein bargeldintensiver Bereich betroffen sei. Eine Verprobung der Aufzeichnungen auf Richtigkeit und Schlüssigkeit sei umso weniger möglich bzw. die Aufzeichnung des Automateninhalts umso anfälliger für Manipulationen, je länger eine zeitliche Aufzeichnungslücke bestehe.

**Hinweis:**

*Bestätigt der BFH die Auffassung der Richter aus Thüringen, so hat dies erhebliche Bedeutung für Unternehmen, die Waren- und Dienstleistungsautomaten, wie Zigarettenautomaten, Getränke- und Süßigkeitenautomaten oder Glückspielgeräte aufstellen. Auch Landwirte stellen verstärkt Warenautomaten auf und müssen das Urteil daher beachten. Betroffene Unternehmer sollten bis zur Entscheidung des BFH die Geldspeicher ihrer Automaten daher täglich auszählen und das Ergebnis in einem Kassenbericht festhalten.*

*Zumindest herrscht bereits Klarheit, dass es sich bei einem Verkaufsautomaten nicht um eine elektronische Registrierkasse handelt. Laut der Anfang Juli vom Bundesrat abgenickten Kassensicherungsvorordnung sind Fahrscheinautomaten, Fahrschein drucker, elektronische Buchhaltungsprogramme, Waren- und Dienstleistungsautomaten, Geldautomaten, Taxameter und Wegstreckenzähler sowie Geld- und Warenspielgeräte keine elektronischen Registrierkassen, die die Anforderungen der Verordnung erfüllen müssen. Dies schließt jedoch nicht aus, dass es sich hierbei um Kassen (offene Ladenkassen) handelt. Diese müssen jedoch nicht mit einem manipulationssicheren Sicherheitsmodul ausgerüstet werden, welches eine elektronisch auswertbare, unveränderbare Einzelaufzeichnung der Geschäftsvorfälle gewährleistet.*

Quelle: Thüringer FG, Urteil vom 20. Mai 2015, 3 K 553/14; Revision anhängig (Az. des BFH: X R 11/16), BeckRS 2017, Nr. 94729

## AfA-Befugnis des Nichteigentümer-Ehegatten

Eheleute erwarben gemeinschaftlich ein bebautes Grundstück. Zur Finanzierung schloss die Ehefrau Darlehensverträge, für die der Ehemann bürgte. Zins- und Tilgung erfolgten von einem gemeinsamen Bankkonto der Eheleute (Gemeinschaftskonto mit Einzelverfügungsbefugnis). Dieses Konto wurde überwiegend aus den Einnahmen des Ehemannes aus seiner selbstständigen Arbeit gespeist. Das Grundstück wurde nach dem Erwerb dergestalt in Wohnungseigentum aufgeteilt, dass das Erdgeschoss zu Alleineigentum der Ehefrau wurde. Sie vermietete die Räumlichkeiten anschließend an ihren Mann zur betrieblichen Nutzung. In der Einkommensteuererklärung machte der Ehemann die an seine Frau von dem Oder-Konto gezahlte Miete und Nebenkosten als Betriebsausgaben in der Gewinnermittlung seiner Einkünfte aus selbstständiger Arbeit geltend. Das Finanzamt erkannte den Mietvertrag nicht an, ließ lediglich einen Teil der Grundsteuer und der Schornsteinfegergebühr als Betriebsausgaben des Ehemannes zum Abzug zu. Während die Eheleute zunächst die Anerkennung des Mietvertrages begehrten, nahmen sie hiervon im Klageverfahren wieder Abstand. Stattdessen begehrte der Ehemann nunmehr, die gezahlten Schuldzinsen, die Gebäudeabschreibung und weitere laufende Erhaltungsaufwendungen, soweit sie auf die von ihm betrieblich genutzten Räume entfielen, direkt bei ihm als Betriebsausgaben abzuziehen. Da er diese Aufwendungen im eigenen betrieblichen Interesse getragen habe, sei er nach dem objektiven Nettoprinzip zum Abzug der AfA und der Schuldzinsen berechtigt. Dies gelte auch dann, wenn die Zahlungen von einem Oder-Konto der Ehegatten erfolgt seien, das zugleich das Betriebskonto des Ehemannes gewesen sei.

Während das Finanzgericht Düsseldorf dieser Argumentation folgte, hob der BFH das Urteil nun auf und wies die Klage ab. Dem Ehemann habe an den von ihm genutzten Räumen weder zivilrechtliches noch wirtschaftliches Eigentum zugestanden. Das steuerliche Nettoprinzip gebiete zwar grundsätzlich den Abzug der vom Steuerpflichtigen zur Einkunftserzielung getätigten Aufwendungen - auch dann, wenn und soweit diese Aufwendungen auf in fremdem Eigentum stehende Wirtschaftsgüter erbracht würden. Die Abschreibung könne dem Steuerpflichtigen aber deshalb nicht gewährt werden, da er keine eigenen Aufwendungen im betrieblichen Interesse getragen habe. Die Ehefrau allein sei verpflichtet gewesen.

Bei der Zurechnung von Zahlungen von einem Oder-Konto sei es zwar gleichgültig, aus wessen Mitteln das Guthaben auf dem Konto stamme, sofern keine besonderen Vereinbarungen getroffen wurden. Bei den Zahlungen vom gemeinsamen Oder-Konto handele es sich im vorliegenden Fall aber um Aufwendungen für die Anschaffung des nur im Eigentum der Ehefrau stehenden Gebäudeteils. Sie allein schulde die Rückzahlung ihres (privaten) Darlehens. Der Steuerpflichtige habe somit keine eigenen Aufwendungen hinsichtlich der Anschaffung gehabt und sei daher nicht AfA-berechtigt. Dies gelte auch in den Fällen der Zusammenveranlagung. Auch eine Abschreibung nach den Grundsätzen des sogenannten Drittaufwands sei nicht möglich, denn die Ehefrau habe mit den Tilgungszahlungen vom Oder-Konto ihre eigene Verbindlichkeit getilgt.

Aus den gleichen Gründen scheidet ein Abzug der Schuldzinsen als Betriebsausgabe aus. Auch diese seien vom Oder-Konto auf Rechnung der Ehefrau als Schuldnerin gezahlt worden, so dass der Ehemann die Zinszahlungen nicht selber getragen habe.

**Hinweis:**

*U.E. hätte der BFH auch zu einem anderen Ergebnis kommen können. So hat der BFH in dem Fall, in dem der Steuerpflichtige (Mit-)Schuldner eines Darlehens war, mit dem die Anschaffung oder Herstellung eines Gebäudes finanziert wurde, bei dem er die Tilgungen mittrug, den Abzug anerkannt. Maßgeblich war allein das tatsächliche Tragen der Zins- und Tilgungsleistungen, nicht aber die schuldrechtliche Verpflichtung dazu. Der BFH kam im vorliegenden Fall jedoch zu einem anderen Ergebnis und zeigt mit diesem Urteil dementsprechend auch die Grenzen des sog. objektiven Nettoprinzips auf.*

*In vergleichbaren Fällen empfiehlt es sich daher, einen steuerlich anzuerkennenden Mietvertrag abzuschließen, um den Abzug der Aufwendungen zu gewährleisten, und auf dessen ordnungsgemäße Durchführung zu achten.*

Quelle: BFH-Urteil vom 21. Februar 2017, VIII R 10/14, DStR 2017 S. 1252

## Vergütungsvorschüsse bei bilanzierenden Insolvenzverwaltern

Die Finanzverwaltung in Nordrhein-Westfalen hat zur bilanziellen Behandlung von sog. „Vergütungsvorschüssen“ nach der insolvenzrechtlichen Vergütungsverordnung (InsVV) bei bilanzierenden Insolvenzverwaltern Stellung genommen. Danach sind die Vergütungsvorschüsse erfolgswirksam zu erfassen und nicht als Anzahlungen zu passivieren. Es wird dazu ausgeführt, dass nach der InsVV der Insolvenzverwalter aus der Insolvenzmasse einen Vorschuss unter anderem auf seine Vergütung entnehmen kann, wenn das Insolvenzgericht zustimmt. Die Vergütung und der Auslagenersatz des Insolvenzverwalters knüpfen an die Geschäftsführung an. Damit entstehe der Anspruch bereits mit der Leistungserbringung. Die Festsetzung des Vergütungsvorschusses durch das Gericht habe - in Bezug auf die Entstehung des Anspruchs - lediglich deklaratorische Bedeutung.

Unabhängig davon, dass die Vergütung erst mit der tatsächlichen Beendigung der Tätigkeit fällig werde, erfolge mit der Entnahme des Vorschusses eine Vorwegbefriedigung auf die bereits erbrachte Leistung, so dass der Verwalter die so entnommenen Beträge nicht im Rahmen einer später eintretenden Masseunzulänglichkeit zurückzahlen habe.

Die Finanzverwaltung macht deutlich, dass sich die nach der InsVV entnommenen Vergütungsvorschüsse insofern von bloßen Abschlags- oder Vorschusszahlungen unterscheiden, die in dem Sinne als Vorleistungen eines Vertragsteils auf ein schwebendes Geschäft erbracht werden, als es sich um Vorauszahlungen auf eine noch zu erbringende Lieferung oder Leistung handelt. Dem Vergütungsvorschuss liege eine bereits erbrachte Arbeitsleistung des Insolvenzverwalters zugrunde, so dass mit der Vorschussgewährung lediglich die Fälligkeit des bereits verdienten Anspruchs vorgezogen wird.

**Hinweis:**

*In der Verfügung wird darauf hingewiesen, dass sich das Finanzgericht Düsseldorf dieser Rechtsauffassung angeschlossen habe. Die Revision ist jedoch beim BFH unter dem Aktenzeichen IV R 20/16 anhängig.*

*Einsprüche, die sich auf das anhängige Verfahren beziehen, ruhen.*

Quelle: OFD Nordrhein-Westfalen, Verfügung vom 15. März 2017, S 2133 2016/0008-St 143, DStRE 2017, S. 1389

## Abzinsung von Rückstellungen für Langzeitkonten

Bei einer GmbH bestand eine Betriebsvereinbarung über die Gestaltung der Arbeitszeit. Sie sah die Einrichtung eines Langzeitkontos vor, auf welchem Freizeitanwartschaften erworben werden konnten. Die entsprechenden Anwartschaften waren nicht zu verzinsen. Für die eventuell notwendig werdende Abgeltung bildete die GmbH Rückstellungen. In ihrer Steuerbilanz wies sie eine nicht abgezinste Rückstellung für Langzeitkonten aus. Das Finanzamt ging jedoch davon aus, dass die Rückstellung unter Zugrundelegung einer durchschnittlichen Laufzeit von 10 Jahren abzuzinsen war.

Hiergegen legte die GmbH zunächst erfolglos Einspruch und darauffolgend Klage vor dem Finanzgericht ein. Die Richter entschieden den Fall nun wie folgt: Rückstellungen für Verpflichtungen sind mit einem Zinssatz von 5,5 % abzuzinsen. Ausgenommen davon sind lediglich Verbindlichkeiten, deren Laufzeiten am Bilanzstichtag weniger als 12 Monate betragen und Verbindlichkeiten, die verzinslich sind oder auf einer Anzahlung oder Vorleistung beruhen. Dass die Laufzeit der in das Langzeitkonto eingestellten Verpflichtung mehr als 12 Monate betrug, war zwischen den Beteiligten unstrittig. Es sei zwar richtig, dass die GmbH ihre Mitarbeiter bei Inanspruchnahme der Freizeit auf dem dann geltenden Lohnniveau vergüten müsse. Aber nur weil dieser Lohn dann möglicherweise höher als jener zum Bilanzstichtag sei, könne hier nicht von einem verdeckten Zinsanteil ausgegangen werden. Darüber hinaus widerspreche die Einbeziehung künftiger zu erwartender Gehaltssteigerungen dem Nominalwertprinzip, wonach die Wertverhältnisse am Bilanzstichtag maßgeblich seien. Auch der Zuschlag von 25 % zu jeder in das Langzeitkonto überführten Stunde stelle keine Verzinsung dar. Der Zuschlag entspreche dem im Fall von Überstunden zu zahlenden Zuschlag auf den Stundenlohn und stelle daher einen ohnehin geschuldeten Betrag dar. Die angesparten Stunden stellten auch keine Anzahlung oder Vorleistung der Mitarbeiter dar. Anzahlungen und Vorausleistungen seien Vorleistungen, die in Erfüllung eines zu einem späteren Zeitpunkt noch zu vollziehenden Rechtsgeschäfts erbracht würden. An dieser besonderen Konstellation mangle es jedoch im vorliegenden Fall. Das Finanzgericht Münster folgte daher der Rechtsansicht des Finanzamts, wonach die Rückstellung abzuzinsen war.

Quelle: FG Münster vom 12. Dezember 2016, 9 K 1503/13F vorläufig nicht rechtskräftig, EFG 2017 Nr.7

## Arbeitnehmer

## Keine AfA nach Beendigung des Arbeitsverhältnisses

Eine Steuerpflichtige erzielte Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit und aus Vermietung und Verpachtung. In den Vorjahren schaffte sie verschiedene Gegenstände für die Einrichtung ihres Arbeitszimmers an, das sie teilweise zur Erbringung ihrer Arbeitsleistungen nutzte. Bei den Einkommensteuerveranlagungen wurden erklärungsgemäß Abschreibungen für die Büromöbel bei den Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit abgezogen. Das Arbeitsverhältnis der Steuerpflichtigen mit ihrem bisherigen Arbeitgeber endete schließlich. In ihrer Steuererklärung machte sie bei den Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit für dieses Jahr Abschreibungen für die Büromöbel in Höhe des Restbuchwertes geltend. Das Finanzamt ließ diese Absetzung für außergewöhnliche technische oder wirtschaftliche Abnutzung jedoch nicht zum Abzug zu. Eine solche könne nur bei Diebstahl oder Zerstörung der Möbel gewährt werden.

Das Finanzgericht wies die Klage als unbegründet ab. Die Voraussetzungen für eine solche Abschreibung seien nicht erfüllt, denn diese setze entweder eine Substanzeinbuße eines Wirtschaftsguts (technische Abnutzung) oder eine Einschränkung seiner Nutzungsmöglichkeit (wirtschaftliche Abnutzung) voraus. Ein wirtschaftlicher Verbrauch sei nur anzunehmen, wenn objektiv die Möglichkeit einer wirtschaftlich sinnvollen (anderweitigen) Nutzung oder Verwertung endgültig entfallen sei. Unerheblich sei, ob es sich um eine Nutzung im Rahmen einer steuerlichen Einkünfteerzielung oder aus privater Veranlassung handele. Die wirtschaftliche Nutzungsdauer hänge nicht davon ab, ob der Steuerpflichtige das Wirtschaftsgut zur Erzielung von Einkünften nutze.

Das Ende des Arbeitsverhältnisses habe nur dazu geführt, dass die Steuerpflichtige die Möbel nicht mehr zur Einkünfteerzielung verwandte. Dies allein genüge für eine außergewöhnliche Abschreibung jedoch nicht. Denn die Möbel waren weiterhin für die Steuerpflichtige selbst oder einen Dritten (z.B. ihren Ehemann, einen Verwandten oder einen künftigen Bewohner des Hauses) für Bürotätigkeiten oder auch nur zur dekorativen Ausstattung des Zimmers wirtschaftlich sinnvoll nutzbar.

### Hinweis:

*Das Finanzgericht hielt eine Bemessung der AfA nach einer kürzeren Nutzungsmöglichkeit als fünf Jahre bei Vorhersehbarkeit des vorzeitigen Ausscheidens aus der Firma für sicherlich gerechtfertigt. Eine Nachholung der in der Vergangenheit unterlassenen AfA im Streitjahr scheidet dagegen jedoch aus.*

Quelle: FG München, Urteil vom 21. Januar 2016, 10 K 965/15, rechtskräftig, DStRE 2017 S. 715

## Überlassung von Fahrrädern an Arbeitnehmer

Die OFD Nordrhein-Westfalen hat aufgrund der sich häufenden Anfragen zur lohnsteuerlichen Behandlung der Überlassung von (Elektro-) Fahrrädern an Arbeitnehmer Stellung genommen. Sie geht dabei von folgendem Vertragsmodell aus:

Der Arbeitgeber schließt mit einem Provider, der die gesamte Abwicklung betreut, einen Rahmenvertrag ab. Ferner werden zwischen dem Arbeitgeber und einem Leasinggeber Leasingverträge über die Fahrräder mit einer festen Laufzeit von zumeist 36 Monaten bzw. einer mehrjährigen festen Grundmietzeit mit (im Falle der unterlassenen Kündigung) anschließender automatischer Verlängerung abgeschlossen. Zeitgleich schließt der Arbeitgeber mit dem Arbeitnehmer für eben diese Dauer einen Überlassungsvertrag hinsichtlich des Fahrrads ab, welcher auch eine private Nutzung zulässt. Danach wird das Gehalt für die Dauer der Nutzungsüberlassung um einen festgelegten Betrag heruntergesetzt; der Arbeitnehmer verpflichtet sich zugleich zu einem sorgfältigen Umgang sowie dazu, das Fahrrad auf eigene Kosten zu warten und zu pflegen. Zudem sehen die Verträge häufig vor, dass der Arbeitnehmer das von ihm genutzte Leasingfahrrad bei Beendigung der Überlassung käuflich erwerben kann.

Die OFD weist auf die Ausführungen eines bereits hierzu ergangenen BMF-Schreibens aus dem Jahre 2016 hin. Danach sei die Nutzungsüberlassung zu privaten Zwecken gemäß dem Einkommensteuergesetz zu bewerten, wenn sie bereits Bestandteil der arbeitsvertraglichen Entlohnung ist (z.B. wenn bereits bei Abschluss des Arbeitsvertrags eine solche Vereinbarung getroffen wurde) oder aufgrund einer steuerlich anzuerkennenden Gehaltsumwandlung mit Wirkung für die Zukunft vereinbart wird. Weitere Voraussetzung sei, dass der Arbeitgeber zivilrechtlich Leasingnehmer des Fahrrades ist.

Für die Überlassung des Fahrrades zur privaten Nutzung sei der sich aus der Nutzungsüberlassung ergebende Sachlohn wie folgt zu ermitteln:

- bei (Elektro-)Fahrrädern, die nicht als Kraftfahrzeug einzuordnen sind, mit monatlich 1 % der auf 100 € abgerundeten unverbindlichen Preisempfehlung des Herstellers, Importeurs oder Großhändlers (brutto) bzw.
- bei (Elektro-)Fahrrädern, die verkehrsrechtlich als Kraftfahrzeug einzuordnen sind, entsprechend der ertragssteuerlichen Ermittlung des geldwerten Vorteils für Kraftfahrzeuge (u.a. zusätzlicher geldwerter Vorteil für die Nutzung des Fahrrades für Wege von der Wohnung zur ersten Tätigkeitsstätte).

Die OFD geht davon aus, dass es nur in Ausnahmefällen zu einer vom Arbeitsvertrag unabhängigen Sonderrechtsbeziehung mit der Folge einer abweichenden Bewertung kommt. Der geldwerte Vorteil bestehe dann in Gestalt einer verbilligten Leasingrate. Der Preisunterschied zwischen den für dritte Privatpersonen üblichen und den tatsächlich vom Arbeitnehmer zu zahlenden Leasinggebühren sei dabei maßgeblich.

Des Weiteren stellt die OFD klar, dass die genannten lohnsteuerlichen Konsequenzen auch für jedes (Elektro-)Fahrrad zu ziehen und die geldwerten Vorteile beim Arbeitnehmer zu versteuern sind, wenn eine Ge-

haltsumwandlung und Zurverfügungstellung für (Elektro-)Fahrräder von Familienangehörigen des Arbeitnehmers vereinbart werden.

**Hinweis:**

*Soweit ein Arbeitnehmer bei Beendigung der Überlassung das von ihm genutzte Leasingfahrrad zu einem geringeren Preis als dessen Geldwert erwirbt, ist der Differenzbetrag Arbeitslohn von dritter Seite, so die OFD. Dies sei unabhängig davon, ob der Arbeitgeber oder der Arbeitnehmer (wirtschaftlicher) Leasingnehmer ist oder ob ein Andienungsrecht bzw. eine Kaufoption vereinbart wurde. Ein (eventueller) Preisvorteil stehe im Zusammenhang mit dem Dienstverhältnis.*

*Nach Auffassung der OFD bestehen keine Bedenken, den Endpreis eines (Elektro-)Fahrrades nach 36 Monaten Nutzungsüberlassung aus Vereinfachungsgründen mit 40 % der auf volle 100 € abgerundeten unverbindlichen Preisempfehlung des Herstellers, Importeurs oder Großhändlers im Zeitpunkt der Inbetriebnahme des (Elektro-)Fahrrades einschließlich der Umsatzsteuer anzusetzen. Der pauschale Ansatz eines Restwertes von 10 % des Kaufpreises sei grundsätzlich jedoch nicht zulässig. Dem könne nur gefolgt werden, wenn er im Einzelfall in geeigneter Weise nachgewiesen werde.*

*Die Anwendung der 1 %-Regelung für Diensträder setzt voraus, dass das Fahrrad dem Arbeitgeber zuzurechnen ist. Übernahmeverpflichtungen durch den Arbeitnehmer können dies gefährden. Lassen Sie sich von uns beraten.*

Quelle: OFD NRW, Kurzinfo LSt vom 17. Mai 2017, NWB Dok-ID: HAAAG 48443

## Umsatzsteuer

### Umsatzsteuerfreiheit für Fahrschulunterricht

Die Chancen stehen gut, dass Fahrschulunterricht generell der Umsatzsteuerbefreiung für Unterrichtsleistungen unterliegt. Leistungen einer Fahrschule nach dem Berufskraftfahrer-Qualifikations-Gesetz sind nach deutschem Recht von der Umsatzsteuer befreit, da diese als berufsausbildende Maßnahmen zu sehen sind. Somit sind die Umsätze einer Fahrschule mit den Klassen C, CE, D, DE, T und L von der Umsatzsteuer befreit. Die Befreiung gilt jedoch nicht für Umsätze mit den Führerscheinklassen B und C1. Hiergegen richtet sich die Klage einer Fahrschule in der Rechtsform einer GmbH, die eine generelle Umsatzsteuerfreiheit ihrer Umsätze begehrt.

Der BFH hat nun zwar entschieden, dass eine Umsatzsteuerbefreiung nach deutschem Recht nicht in Betracht kommt. Die GmbH sei keine staatlich anerkannte Ersatzschule und ihr sei auch keine Bescheinigung einer Landesbehörde erteilt worden, dass sie auf einen Beruf oder eine vor einer juristischen Person des öffentlichen Rechts abzulegende Prüfung ordnungsgemäß vorbereite.

Der BFH neigt jedoch dazu, dass eine Steuerbefreiung nach der Mehrwertsteuersystemrichtlinie in Betracht kommt und hat dem EuGH diese Frage zur Beantwortung vorgelegt. Konkret möchte der BFH wissen, ob eine Fahrschule Schulunterricht im Sinne der Mehrwertsteuersystemrichtlinie erbringt, eine Fahrschule eine anerkannte (Schul-)Einrichtung ist, auch wenn diese eine Gewinnerzielungsabsicht hat oder ob eine Fahrschule als Privatlehrer, der Schulunterricht erbringt, anzuerkennen ist und ob die Rechtsform einer GmbH dieser Anerkennung entgegensteht.

Bejaht der EuGH im Wesentlichen die vorgelegten Fragen würde der BFH zu dem Ergebnis kommen, dass Fahrschulunterricht vollständig für alle Führerscheinklassen von der Umsatzsteuer zu befreien ist.

**Hinweis:**

*Die Antwort des EuGH darf von Fahrlehrern und Fahrschulen mit Spannung erwartet werden. Bestätigt der EuGH die Auffassung des BFH, können diese mit erheblichen Umsatzsteuererstattungen rechnen. Bis dahin sind alle noch änderbaren Umsatzsteuerfestsetzungen unbedingt offen zu halten. In Rechnungen darf keine Umsatzsteuer ausgewiesen werden und Rechnungen, die bereits mit Umsatzsteuer ausweis ausgestellt wurden, sind zu berichtigen.*

Quelle: BFH-Beschluss vom 16. März 2017, V R 38/16, DStR 2017 S. 1655

### Umsatzsteuerliche Behandlung von Betriebsveranstaltungen

Die Spitzenverbände der Deutschen Wirtschaft haben beim Bundesfinanzministerium angefragt, ob einem Unternehmer ein Vorsteuerabzug für Aufwendungen zugunsten eines einzelnen Jubilars zustehen, wenn der Betrag, der auf den einzelnen Teilnehmer entfällt, die steuerlich relevante Grenze von 110 € nicht überschreitet, aber über der Aufmerksamkeitsgrenze von 60 € liegt?

Nun liegt die Antwort aus dem Bundesfinanzministerium vor. Danach liegt bei der Ehrung eines einzelnen Jubilars keine Betriebsveranstaltung vor, so dass die dort genannte Freigrenze von 110 € nicht zur Anwendung gelangt. Demzufolge sind sämtliche im Rahmen einer solchen Veranstaltung zugewendeten Leistungen grundsätzlich der Umsatzsteuer als sog. unentgeltliche Wertabgabe zu unterwerfen, wenn die Leistungen zum vollen oder teilweisen Vorsteuerabzug berechtigt haben.

Eine Besteuerung scheidet jedoch aus, wenn der Leistungsbezug zuvor mit der Absicht erfolgt ist, diesen zu einem späteren Zeitpunkt unentgeltlich zuzuwenden. Denn in diesem Fall kann schon ein Vorsteuerabzug aus dem Leistungsbezug nicht geltend gemacht werden. Dies gilt jedoch nicht für die in diesem Zusammenhang zugewendeten Aufmerksamkeiten (z.B. Blumen, Genussmittel), sofern diese unterhalb der Grenze von 60 € bleiben. Für diese Aufmerksamkeiten ist der Vorsteuerabzug entsprechend der wirtschaftlichen Gesamttätigkeit des Arbeitgebers möglich, ohne dass sie die Besteuerung einer unentgeltlichen Wertabgabe auslösen.

**Hinweis:**



Außerdem stellt das Bundesfinanzministerium fest, dass es für die Ermittlung der anteiligen Aufwendungen je teilnehmende Person für die Freigrenze von 110 € nicht auf die angemeldeten Teilnehmer, sondern auf die anwesenden Teilnehmer ankommt - also entsprechend der lohnsteuerlichen Regelungen verfahren wird. Eine anders lautende Billigkeitsregelung gibt es nicht.

Quelle: BMF-Schreiben an die Spitzenverbände der deutschen Wirtschaft vom 18. Mai 2017, NWB Dok-ID: OAAAG 48257

## Anschluss an das öffentliche Trinkwassernetz

Ein Tiefbauunternehmen erzielte u.a. Umsätze aus Leistungen für die Herstellung von Trinkwasseranschlüssen. Dabei wurden die Trinkwasseranschlüsse als Verbindungen vom öffentlichen Trinkwassernetz zum jeweiligen Gebäudebereich errichtet. Diese Umsätze erfasste das Unternehmen mit dem ermäßigten Umsatzsteuersatz. Das Finanzamt vertrat die Auffassung, dass es sich um Leistungen zum vollen Steuersatz handelte, da die steuerpflichtige Firma ein Bauunternehmen sei. Die hiergegen gerichtete Klage hatte Erfolg.

Das Finanzgericht bezog sich in seiner Entscheidung auf ein Urteil des EuGH aus 2008, mit dem dieser entschieden hat, dass die entsprechende EG-Richtlinie so auszulegen ist, dass unter den Begriff „Lieferungen von Wasser“ auch das Legen eines Hausanschlusses fällt. Denn nach dem EuGH-Urteil stehe fest, dass ohne den Hausanschluss dem Eigentümer oder Bewohner des Grundstücks kein Wasser bereitgestellt werden könne; der Anschluss sei also für die Wasserbereitstellung unentbehrlich. Der EuGH habe in seiner Entscheidung das Legen des Hausanschlusses unter den Begriff „Lieferung von Wasser“ subsumiert und nicht die Begriffe wie „Hauptleistung“ oder „unselbständige Nebenleistung“ verwendet. Da sich der nationale Gesetzgeber ebenfalls auf „Lieferung von Wasser“ beziehe und dieser Begriff gemeinschaftsrechtlich ausgelegt werden müsse, falle das Legen eines Hausanschlusses somit unter den Begriff „Lieferungen von Wasser“ im Sinne des Umsatzsteuergesetzes und erfülle damit die Voraussetzungen für die Anwendung des ermäßigten Steuersatzes. Dies gelte unabhängig davon, von wem und an wen diese Lieferung erfolge.

### Hinweis:

*Das Finanzgericht hat verschiedene gleichlautende BFH- und BGH-Urteile angeführt und sah es angesichts dieser höchstrichterlichen Entscheidungen nicht für gerechtfertigt an, die vom EuGH und ihm folgend von BFH und BGH vorgenommene Einordnung der Errichtung eines Trinkwasserhausanschlusses als „Lieferung von Wasser“ im umsatzsteuerlichen Sinne so einzuschränken, dass nur eine Errichtung des Hausanschlusses durch den Trinkwasserversorger selbst zur Steuerermäßigung führt.*

*Das Finanzgericht Berlin-Brandenburg hat die Revision wegen grundsätzlicher Bedeutung zugelassen.*

Quelle: FG Berlin-Brandenburg, Urteil vom 4. April 2017, 2 K 2309/15; Revision eingelegt (Az. des BFH: XI R 17/17), NWB Dok-ID: OAAAG 47729

## Differenzbesteuerung bei Gebrauchtwagenteilen

Ein Steuerpflichtiger kaufte in den Jahren 2009 bis 2011 nicht mehr fahrtüchtige Gebrauchtfahrzeuge von Privatpersonen an, zerlegte sie in ihre Einzelteile und verkaufte diese. Er erklärte u.a. nicht steuerbare Umsätze in Höhe der Einkaufspreise für die Gebrauchtfahrzeuge, die er bei der Ermittlung von Umsätzen nach den Vorschriften zur Differenzbesteuerung abgezogen hatte. Das Finanzamt vertrat die Auffassung, dass der Steuerpflichtige diese Umsätze zu Unrecht der Differenzbesteuerung unterworfen habe. Die Differenzbesteuerung sei nur auf die Fälle anwendbar, in denen erworbener und veräußerter Gegenstand identisch seien. Das sei gerade nicht der Fall. Die als nicht steuerbar erklärten Umsätze seien mit dem Nettobetrag der Umsatzsteuer zu unterwerfen. Auch das Finanzgericht ging bei der Anwendung der Differenzbesteuerung von einem Identitätserfordernis aus.

BFH gab der Klage jedoch statt. Handele ein Unternehmer mit Fahrzeugteilen, die er durch Zerlegung von zu diesem Zweck erworbenen Fahrzeugen gewinne, handele er mit beweglichen körperlichen Gegenständen i.S. des UStG, die an ihn geliefert werden. Nach einer neuen Entscheidung des EuGH handele es sich bei gebrauchten Teilen, die aus von Autoverwertungsunternehmen von einer Privatperson erworbenen Altfahrzeugen stammen und als Ersatzteile verkauft werden sollen, um „Gebrauchtgegenstände“ im Sinne der MwStSystRL mit der Folge, dass die Lieferungen solcher Teile durch einen steuerpflichtigen Wiederverkäufer der Differenzbesteuerung unterliegen.

Dem Finanzgericht hat der BFH aber nun noch die Aufgabe zugewiesen, die Einkaufs- und Verkaufspreisen der gelieferten Gegenstände festzustellen.

### Hinweis:

*Das Verfahren vor dem BFH ruhte zunächst bis zur Entscheidung des EuGH in dem Verfahren Sjelle Autogenbrug, zu dem am 18. Januar 2017 ein Urteil erging. Diesem EuGH-Urteil hat sich der BFH nun angeschlossen und widerspricht damit der Verwaltungsauffassung, nach der die Differenzbesteuerung nicht anwendbar ist, wenn nachfolgend einzelne Teile geliefert werden - wie es hier beim Ausschachten von gebrauchten Autos der Fall ist.*

Quelle: BFH-Urteil vom 23. Februar 2017, V R 37/15, NWB Dok-ID: FAAAG-49258

## Regelsteuersatz für Verkauf von Brezen im Oktoberfestzelt

Das Finanzgericht München hat entschieden, dass der Verkauf von Backwaren in Festzelten durch sog. Brezenläufer als sonstige Leistung dem Regelsteuersatz unterliegt, wenn sich der Verkäufer die Nutzungsmöglichkeit der Festzelte gegen Entgelt einräumen lassen hat und ihm die Verzehrvorrichtungen der Bierzeltbetreiber (Biertische und Bierbänke) zuzurechnen sind.

Eine Steuerpflichtige pachtete für die Dauer des Oktoberfestes Verkaufsstände in verschiedenen Festzelten. In ihrer Umsatzsteuererklärung unterwarf sie die Umsätze aus dem Verkauf von Backwaren (sog. Wiesnbre-

zen) in den Festzelten auf dem Oktoberfest durch sog. Brezenläufer dem ermäßigten Steuersatz. Das Finanzamt wendete hierauf den Regelsteuersatz an, da ihr eine die Bewirtung fördernde, von den Festzeltbetreibern bereitgestellte Infrastruktur (Zelt mit Biertischgarnituren, Musik) zuzurechnen sei.

Das sah das Finanzgericht auch so und wies die Klage ab. Der ermäßigte Steuersatz von 7 % gelte nur für die „Lieferung“ der in der Anlage zum Umsatzsteuergesetz genannten Gegenstände. Nicht begünstigt seien sonstige Leistungen. Die Abgabe von Speisen zusammen mit ausreichenden unterstützenden Dienstleistungen, die deren sofortigen Verzehr ermöglichten, gelten als Restaurant- und Verpflegungsdienstleistungen, wenn der Dienstleistungsanteil überwiege. Zusätzliche Dienstleistungselemente, die zu einer Einordnung des Umsatzes als sonstige Leistung führen könnten, seien u.a. das Abräumen und Endreinigen von Tischen und Geschirr sowie die Zurverfügungstellung von Verzehrvorrichtungen wie Tischen und Stühlen. Bei der Abgrenzung, ob ein bestimmter Umsatz eine Lieferung oder eine sonstige Leistung darstelle, sei auf das Wesen des Umsatzes aus Sicht des Durchschnittsverbrauchers abzustellen und nicht auf die Sicht der unmittelbar am Leistungsaustausch Beteiligten.

Im vorliegenden Fall seien die in den Festzelten von den Festzeltbetreibern bereitgestellten Verzehrvorrichtungen (Biertische und -bänke) der Steuerpflichtigen zuzurechnen, da sie sich mit den Verträgen das Recht zum Verkauf ihrer Backwaren in diesen Festzelten und damit die Nutzungsmöglichkeit der dort von den Festwirten bereitgehaltenen Verzehrmöglichkeiten gegen Entgelt hat einräumen lassen. Des Weiteren seien der Steuerpflichtigen auch das Musikangebot in den Festzelten sowie der eventähnliche Charakter als zusätzliche Dienstleistungen zuzurechnen. Schließlich stelle sich der Brezenverkauf aus Sicht der Verbraucher auch als eine Ergänzung des Getränke- und Speiseangebots der Festzeltbetreiber dar. Aufgrund dieser Dienstleistungen (Verzeihvorrichtungen, Serviceleistung, Musikangebot) trete der Dienstleistungscharakter aus Sicht des Verbrauchers in den Vordergrund. Insofern habe die Steuerpflichtige gegenüber ihren Kunden eine dem Regelsteuersatz unterliegende sonstige Leistung erbracht.

**Hinweis:**

*Der Fall betrifft die Abgrenzung von Lieferung und sonstiger Leistung bei der Abgabe von Speisen. Die Abgrenzung ist wichtig, weil verzehrfertig zubereitete Speisen sowohl im Rahmen einer dem ermäßigten Steuersatz unterliegenden Lieferung als auch im Rahmen einer nicht ermäßigt besteuerten sonstigen Leistung abgegeben werden können.*

Quelle: FG München, Urteil vom 22. Februar 2017, 3 K 2670/14, Revision eingelegt (Az. des BFH: V R 15/17), EFG 2017 S. 873

## Erbschaftsteuer

### **Freibetrag der Kinder bei der Pflege ihrer Eltern**

Der BFH hat mit einem aktuell veröffentlichten Urteil entschieden, dass eine aufgrund des Verwandtschaftsverhältnisses bestehende gesetzliche Unterhaltspflicht die Gewährung des Pflegefreibetrags nach dem Erbschaftsteuergesetz nicht ausschließt.

Eine Steuerpflichtige war Miterbin ihrer Mutter. Zum Nachlass gehörte u.a. ein Bankguthaben von knapp 800.000 €. Die Steuerpflichtige hatte ihre pflegebedürftige Mutter (Pflegestufe III) in ihr Haus aufgenommen und über zehn Jahre bis zu ihrem Tod auf eigene Kosten gepflegt. Das Finanzamt gewährte den Pflegefreibetrag nach dem Erbschaftsteuergesetz in Höhe von 20.000 € nicht. Das Finanzgericht gab der hiergegen erhobenen Klage jedoch statt.

Der BFH hat nun die Vorentscheidung des Finanzgerichtes bestätigt. Der Begriff "Pflege" sei grundsätzlich weit auszulegen und erfasse die regelmäßige und dauerhafte Fürsorge für das körperliche, geistige oder seelische Wohlbefinden einer hilfsbedürftigen Person. Es sei nicht erforderlich, dass der Erblasser pflegebedürftig i.S. des SGB XI und einer Pflegestufe zugeordnet war. Eine gesetzliche Unterhaltspflicht stehe der Gewährung des Pflegefreibetrags nach dem ErbStG nicht entgegen. Dies folge aus Wortlaut, Sinn und Zweck sowie der Historie der Vorschrift. Der Wortlaut der Regelung im ErbStG schließe gesetzlich Unterhaltspflichtete nicht von der Anwendung der Vorschrift aus.

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

Die Höhe des Freibetrags bestimme sich nach den Umständen des Einzelfalls. Vergütungssätze von entsprechenden Berufsträgern könnten als Vergleichsgröße herangezogen werden. Bei Erbringung langjähriger, intensiver und umfassender Pflegeleistungen könne der Freibetrag auch ohne Einzelnachweis gewährt werden.

**Hinweis:**

*Der Entscheidung des BFH kommt im Erbfall wie auch bei Schenkungen große Praxisrelevanz zu. Die Finanzverwaltung hat bislang den Freibetrag nicht gewährt, wenn der Erbe dem Erblasser gegenüber gesetzlich zur Pflege oder zum Unterhalt verpflichtet war. Dem ist der BFH nun entgegengetreten. Von besonderer Bedeutung ist dabei, dass der Erbe den Pflegefreibetrag danach auch dann in Anspruch nehmen kann, wenn der Erblasser zwar pflegebedürftig, aber z.B. aufgrund eigenen Vermögens im Einzel-fall nicht unterhaltsberechtig war.*

Quelle: BFH-Urteil vom 10. Mai 2017 II R 37/15, [www.bundesfinanzhof.de](http://www.bundesfinanzhof.de)

## Zinsschenkung bei unverzinslicher Darlehensgewährung

Eine Steuerpflichtige bewohnte seit Jahren ihr Wohnhaus gemeinsam mit ihrem Lebenspartner. Letzterer hatte sich an der Finanzierung erforderlich gewordener Sanierungs- und Umbaumaßnahmen des Wohnhauses beteiligt, indem er der Steuerpflichtigen ein zinsloses Darlehen gewährt hatte. Das Darlehen war zunächst i.H.v. 150.000 € zur Auszahlung gelangt. Der hierüber zwischen der Steuerpflichtigen und ihrem Lebenspartner abgeschlossene schriftliche Darlehensvertrag sah eine ratenweise Rückzahlung des Kredits ab 2020 in sechs gleichen Jahresraten vor. In 2010 erhielt die Steuerpflichtige von ihrem Lebenspartner darlehensweise einen weiteren Betrag i.H.v. 20.000 €. Das Finanzamt folgte der Fahndungsprüferin, die aufgrund der fehlenden Verzinsung der Kredite von zwei freigiebigen Zuwendungen der unentgeltlichen Kapitalnutzung ausging, und setzte gegen die Steuerpflichtige aufgrund der Darlehensgewährung Schenkungsteuer von rund 18.000 € fest.

Das Finanzgericht wies die Klage als unbegründet zurück. Als eine der Schenkungsteuer unterliegende Schenkung unter Lebenden gelte jede freigebige Zuwendung unter Lebenden, soweit der Bedachte durch sie auf Kosten des Zuwendenden bereichert werde. In der zinslosen Gewährung eines Darlehens liege nach ständiger Rechtsprechung des BFH eine freigebige Zuwendung in diesem Sinne. Dies gelte zumindest dann, wenn das Darlehen nicht nur zinslos gewährt werde, sondern vom Darlehensempfänger auch keine anderweitige Gegenleistung für die Kapitalüberlassung zu entrichten sei. Gegenstand der Zuwendung sei in diesem Falle die Gewährung des Rechts, das als Darlehen überlassene Kapital zu nutzen. Im Falle der Nutzungsüberlassung eines Kapitalbetrages bestimme sich der schenkungsteuerrechtliche Wert durch den Kapitalwert dieser Nutzung. Der Jahreswert der Nutzung einer Geldsumme sei mit einem Anteil von 5,5 % von dem Geldbetrag anzunehmen, soweit kein anderer Wert feststehe. Vergleichsmaßstab für die Feststellung eines anderen Wertes sei der marktübliche Zinssatz, der bei Gewährung oder Aufnahme eines Darlehens zu vergleichbaren Bedingungen zu entrichten gewesen wäre.

Im vorliegenden Fall war die Gewährung des Kredites ausweislich des schriftlichen Darlehensvertrages ausdrücklich zinslos erfolgt. Zwar könne die Einräumung eines Nutzungsrechtes an Gegenständen durchaus eine Gegenleistung darstellen. Dies gelte jedoch nicht für die Nutzungsüberlassung an den Wohnräumen. Vielmehr sei die Tatsache des gemeinsamen Wohnens der Steuerpflichtigen mit ihrem Lebensgefährten in erster Linie Ausdruck ihres lebenspartnerschaftlichen Verhältnisses zueinander. Grundlage des Zusammenlebens in eheähnlichen oder lebenspartnerschaftlichen Beziehungen sei regelmäßig die Entscheidung zugunsten dieser Lebensweise, nicht hingegen die Gewährung eines zinslosen Darlehens. Die Kreditgewährung mag durch das lebenspartnerschaftliche Verhältnis und den Umstand des gemeinsamen Wohnens motiviert gewesen sein; die entsprechende Motivation führe jedoch noch nicht zur Entgeltlichkeit.

### **Hinweis:**

*Problematisch bei der Gewährung eines unverzinslichen Darlehens ist, dass man nicht etwa von einer jährlichen Zinsschenkung ausgeht, sondern der Jahreswert der Zinsschenkung auf die Laufzeit des Darlehens kapitalisiert wird und im Zeitpunkt der Darlehensgewährung voll als Zuwendung zu erfassen ist. Im Streitfall wurde hier ausgehend von einem Jahreswert der Kapitalnutzung von 1.375 € ein auf die Laufzeit des Darlehens kapitalisierter Wert von rund 85.000 € ermittelt. Da die Steuerpflichtige und ihr Lebenspartner nicht verheiratet waren, stand ihr lediglich ein Freibetrag von 20.000 € zu und zudem wurde der Steuersatz anhand der ungünstigen Steuerklasse III ermittelt. Der Fall zeigt, dass das „Leihen“ von Geld aus steuerlicher Sicht teuer werden kann. Es sollte daher im Fall einer Kapitalüberlassung stets ein steuerlich anzuerkennender Darlehensvertrag mit einer, wenn auch niedrigen, Verzinsung vereinbart werden. Sprechen Sie uns daher im Vorfeld einer geplanten Kapitalüberlassung an. Wir beraten Sie hier gerne!*

Quelle: FG München, Urteil vom 25. Februar 2016, 4 K 1984/14, rechtskräftig, DStRE 2017 S. 861

## Sonstiges

### Kein Splitting für eheähnliche Lebensgemeinschaft

Ein Paar lebte in einer nichtehelichen verschiedengeschlechtlichen Lebensgemeinschaft. Sie führten einen gemeinsamen Haushalt und standen sozial und wirtschaftlich füreinander ein. Ihre drei gemeinsamen Kinder lebten ebenfalls in ihrem Haushalt. Darüber hinaus war ein weiteres Kind der Steuerpflichtigen in den Haushalt des Paares aufgenommen. Sie beantragten die Zusammenveranlagung zur Einkommensteuer unter Anwendung des Splittingtarifs. Gegen das ablehnende Urteil des Finanzgerichtes und die Nichtzulassung der Revision legte das Paar Beschwerde ein.

Damit scheiterten sie jedoch auch vor dem BFH. Die aufgeworfene Rechtsfrage, ob der im Einkommensteuergesetz verwendete Begriff "Lebenspartner" auch auf verschiedengeschlechtliche Partner einer nicht eingetragenen Lebensgemeinschaft Anwendung finde, sei nicht klärungsbedürftig, da sie anhand der gesetzlichen Grundlagen und der bereits vorliegenden Rechtsprechung des BVerfG beantwortet werden könne. Die entsprechende Vorschrift im Einkommensteuergesetz sei dahingehend auszulegen, dass sie nur Lebenspartner einer eingetragenen Lebenspartnerschaft i.S. des LPartG erfasse, weil nur derartige Partnerschaften sich hinsichtlich der durch sie erzeugten rechtlichen Bindungen und gegenseitigen Einstandspflichten herkömmlichen Ehen derart angenähert hätten, dass eine steuerliche Ungleichbehandlung nicht mehr zu rechtfertigen sei. Verschiedengeschlechtliche Partner, die keine Ehe geschlossen haben, könnten schon mangels Erfüllung der im LPartG genannten Voraussetzungen auch keine Lebenspartnerschaft i.S. des LPartG be-

gründen. Daraus folge, dass sie insofern auch keine vergleichbaren rechtlichen Bindungen und gegenseitigen Einstandspflichten übernommen hätten und damit nicht unter den beehrten Anwendungsbereich des Einkommensteuergesetzes fallen.

**Hinweis:**

*Nur ein immer mal wieder diskutiertes Familiensplittingmodell unter Berücksichtigung der im Haushalt lebenden Kinder könnte in vergleichbaren Fällen Abhilfe schaffen. Der Gesetzgeber ist gefordert!*

Quelle: BFH-Beschluss vom 26. April 2017, III B 100/16, NWB Dok-ID: BAAAG 48082

## Verlust der Gemeinnützigkeit wegen vGA

Vor dem Finanzgericht München klagte eine gemeinnützige GmbH gegen die Aberkennung der Gemeinnützigkeit. Ihr satzungsmäßiger Gesellschaftszweck war die Förderung des Gesundheitswesens, insbesondere die Förderung von Forschung und Bildung im Gesundheitswesen sowie die Unterstützung von Krankenhäusern und Kliniken. Die Gesellschafter waren zu insgesamt 98 % auch an einer KG beteiligt. Sie spendeten an die GmbH zusammen jeweils 3 Mio. € zur Anlage in den Vermögensstock. Ihnen wurden Spendenquittungen erteilt. Jeweils kurz vor Erhalt der Mittel hatte die GmbH Darlehensverträge mit der KG abgeschlossen. Darin verpflichtete sie sich, der KG 3 Mio. € als Darlehen für die Dauer von zehn Jahren zu gewähren. Der Darlehenszinssatz sollte jährlich neu anhand des 1-Jahres-Euribors festgelegt werden. Im Streitjahr betrug der hiernach ermittelte Zinssatz insgesamt 1,85 %. Die Zinsabrechnung erfolgte nachschüssig, Sicherheiten wurden nicht vereinbart.

In dieser Vereinbarung sah das Finanzamt eine verdeckte Gewinnausschüttung in Form einer verbilligten Zinsgewährung. Die GmbH sei in eigenwirtschaftlichen Interessen der Gesellschafter tätig geworden und habe damit gegen das Gebot der Selbstlosigkeit verstoßen. Als Folge erkannte das Finanzamt die Gemeinnützigkeit und die Berechtigung zum Ausstellen von Spendenquittungen ab.

Die Klage der GmbH vor dem Finanzgericht München blieb ohne Erfolg. Körperschaften, die nach der Satzung und nach der tatsächlichen Geschäftsführung ausschließlich und unmittelbar gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zwecken dienen, seien von der Steuer befreit. Nach der AO verfolge eine Körperschaft gemeinnützige Zwecke, wenn ihre Tätigkeit darauf gerichtet sei, die Allgemeinheit auf materiellem, geistigem oder sittlichem Gebiet selbstlos zu fördern. Selbstlosigkeit setze u.a. voraus, dass die Mittel der Körperschaft nur für die satzungsmäßigen Zwecke verwendet würden. Gesellschafter dürften keine Gewinnanteile und in ihrer Eigenschaft als Mitglieder auch keine sonstigen Zuwendungen aus Mitteln der Körperschaft erhalten. Gewinnanteile seien nicht nur die offen ausgeschütteten Gewinne, sondern auch verdeckte Gewinnausschüttungen (vGA). Unter einer vGA sei bei einer Kapitalgesellschaft eine Vermögensminderung (verhinderte Vermögensmehrung) zu verstehen, die durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst sei. Eine solche Veranlassung sei anzunehmen, wenn die Kapitalgesellschaft ihrem Gesellschafter einen Vermögensvorteil zuwende, den sie bei der Sorgfalt eines ordentlichen und gewissenhaften Geschäftsleiters einem Nichtgesellschafter nicht gewährt hätte. Dies komme auch dann in Betracht, wenn die Zuwendung nicht unmittelbar an den Gesellschafter, sondern an eine ihm nahestehende Person bewirkt werde, in diesem Fall an die von den Gesellschaftern beherrschte KG. Bei der Darlehensgewährung einer Kapitalgesellschaft an ihren Gesellschafter bzw. an diesem nahe stehenden Personen bildeten die banküblichen Habenzinsen die Untergrenze und die banküblichen Sollzinsen die Obergrenze des angemessenen Zinssatzes. Die aus dem Euribor abgeleiteten Zinssätze bewegten sich nicht in diesem Rahmen. Bei Erwerb einer zehnjährigen Bundesanleihe hätte die GmbH einen Zinssatz von ca. 2,8 % erhalten, ein Sparbrief mit zehnjähriger Laufzeit hätte ca. 3,3 % Zinsen gebracht, die Hypothekenzinsen bei zehnjähriger Laufzeit hätten sogar ca. 3,6 % betragen.

**Hinweis:**

*Das Urteil des FG München zeigt, dass gerade bei Verträgen zwischen gemeinnützigen Körperschaften und ihren Gesellschaftern bzw. Mitgliedern diese auf einen Fremdvergleich hin zu prüfen sind. Werden fremdunübliche Vereinbarungen getroffen, durch welche die Gesellschafter bzw. Mitglieder bereichert werden, kann dies zum Verlust der Gemeinnützigkeit führen.*

Quelle: FG München, Urteil vom 25. April 2016, 7 K 1252/14, Revision eingelegt (Az. des BFH: V R 67/16), EFG 2017, S. 753