

**Kanzlei Kempten**  
Eberhardstraße 2  
87435 Kempten  
Telefon 08 31 / 96 07 86 - 0  
Telefax 08 31 / 96 07 86 - 29  
kempten@lex-tribut.de

**Kanzlei Babenhausen**  
Stadtgasse 9  
87727 Babenhausen  
Telefon 0 83 33 / 92 67 69 - 0  
Telefax 0 83 33 / 92 67 69 - 19  
babenhausen@lex-tribut.de

**Andreas Tronsberg, LL.M.**  
Diplom Wirtschaftsjurist (FH)  
Steuerberater

**Jürgen Wild**  
Diplom Betriebswirt (FH)  
Steuerberater  
Fachberater für  
Internationales Steuerrecht

[www.tronsberg-wild.de](http://www.tronsberg-wild.de)

## DAS WICHTIGSTE

zum Jahreswechsel 2018/2019

### Steuerliche Gesetze und Gesetzesinitiativen der Bundesregierung

1. Baukindergeld jetzt beantragen!
2. Steuerliche Förderung des Mietwohnungsneubaus
3. Neue Regeln bei Beleghalteplichten, Steuererklärungsfristen
4. Neuregelung in der betrieblichen Altersvorsorge
5. Referentenentwurf zum Familienentlastungsgesetz
6. Geplantes Jahressteuergesetz 2018 erhält neuen Namen
7. Beitragsentlastung der Versicherten in der gesetzlichen Krankenversicherung
8. Rentenpaket auf den Weg gebracht

### Für alle Steuerpflichtigen

9. Zweifel an der Verfassungsmäßigkeit von Nachzahlungszinsen
10. Steuerliche Berücksichtigung von Aktienverlusten
11. Endgültiger Ausfall einer privaten Kapitalforderung als steuerlich anzuerkennender Verlust
12. Übergangsregelung für Schönheitsreparaturen
13. Steuerliche Behandlung bei Überlassung möblierter Wohnungen
14. Werbungskostenabzug bei beruflicher Nutzung einer im Miteigentum von Ehegatten stehenden Wohnung
15. Einbauküche und Markisen unterfallen nicht der Grunderwerbsteuer
16. Verluste aus der Veräußerung einer Lebensversicherung
17. Übertragung des Freibetrags für den Betreuungs-/Erziehungs- oder Ausbildungsbedarf eines Kindes
18. Kein Sonderausgabenabzug für selbst getragene Krankheitskosten

### Für Gewerbetreibende/Freiberufler

19. Mindestlohn steigt 2019 und 2020 stufenweise
20. Steuerprüfer verlangen vermehrt Verfahrensdokumentationen
21. Finanzämter kontrollieren verstärkt die Bargeldbranche
22. Aufbewahrung von Organisationsunterlagen zur Kassensprogrammierung
23. Keine Gewinnermittlung auf Papier bei Betriebseinnahmen unter 17.500 €
24. Behandlung des Investitionsabzugsbetrags bei einer GbR und Investition des einzelnen Gesellschafters
25. Neue Regeln für Schuldzinsen bei Überentnahmen

26. Kein Wechsel von degressiver Gebäude-Abschreibung auf Abschreibung nach tatsächlicher Nutzungsdauer
27. 1%-Regelung bei Importfahrzeugen
28. Aufwendungsbezogene Begrenzung der Nutzungsentnahme bei der 1%-Regelung nicht möglich
29. Bundesfinanzhof definiert 44-€-Freigrenze bei Sachbezügen
30. Kostenübernahme für Fort- und Weiterbildung von Mitarbeitern
31. Berechnung der Umsatzgrenze für Kleinunternehmer bei Gebrauchsgüter-Differenzbesteuerung
32. Leistungszeitpunkt einer Rechnung kann sich aus Ausstellungsdatum ergeben
33. Vorsteuerabzug bei Nutzungsänderung eines Investitionsguts nachträglich möglich?
34. Wirksame Rechnungsberichtigung erfordert Rückzahlung der Umsatzsteuer
35. Vorsteuerabzug bei Rechnung an Briefkastenanschrift

### Für die GmbH und deren Geschäftsführer

36. Nachträgliche Herabsetzung des vereinbarten Ruhegehalts
37. Gutschriften auf einem Wertguthabenskonto für den vorzeitigen Ruhestand
38. GmbH-Geschäftsführer sind regelmäßig sozialversicherungspflichtig
39. Verwaltung wendet Sanierungserlass in Altfällen weiter an

### Handlungsempfehlungen und Gestaltungshinweise zum Jahresende

40. Steuerermäßigung für haushaltsnahe Dienstleistungen und Handwerkerleistungen in Anspruch nehmen
41. Weihnachts-/Betriebsfeier: Kostenaufteilung bei Absagen von Mitarbeitern
42. Geschenke an Geschäftsfreunde
43. Geschenke an Arbeitnehmer
44. Abschreibung von geringwertigen Wirtschaftsgütern ab 1.1.2018
45. Sonderabschreibung für kleine und mittlere Unternehmen
46. Investitionsabzugsbetrag in Anspruch nehmen – wenn sinnvoll
47. Belege weiter aufbewahren
48. Aufbewahrungsfristen

---

***Besten Dank für das uns im Jahr 2018 entgegengebrachte Vertrauen,  
frohe Weihnachten sowie ein gesundes und erfolgreiches neues Jahr!***

---

## **Steuerliche Gesetze und Gesetzesinitiativen der Bundesregierung**

### **1. Baukindergeld jetzt beantragen!**

Mit einem Zuschuss – dem sog. Baukindergeld – fördern das Bundesministerium des Innern, für Bau und Heimat und die Kreditanstalt für Wiederaufbau (KfW) den Ersterwerb von selbst genutzten Wohnimmobilien – sowohl Neubau als auch Bestand – für Familien mit Kindern und Alleinerziehende.

Gefördert wird der erstmalige Neubau oder Erwerb von Wohneigentum zur Selbstnutzung in Deutschland für Familien und Alleinerziehende mit mindestens einem im Haushalt lebenden Kind unter 18 Jahren. Ist bereits selbst genutztes oder vermietetes Wohneigentum in Deutschland vorhanden, ist eine Förderung ausgeschlossen.

Das Baukindergeld wird bis zu einer Einkommensgrenze von 75.000 € zu versteuerndem Haushaltseinkommen pro Jahr und zusätzlich 15.000 € pro Kind – bei einem Kind also bis zu 90.000 € im Jahr – gewährt. Die Ermittlung des Einkommens erfolgt anhand des Durchschnittseinkommens des zweiten und dritten Jahres vor dem Antragseingang – für 2018 also der Einkommen 2015 und 2016. Der Nachweis des zu versteuernden Haushaltseinkommens muss anhand der Einkommensteuerbescheide des Finanzamts nachgewiesen werden.

Der Zuschuss in Höhe von 1.200 € je Kind und Jahr wird über 10 Jahre ausgezahlt. Eine Familie mit einem Kind erhält einen Zuschuss über 10 Jahre von insgesamt 12.000 €, bei 2 Kindern 24.000 € usw. Gewährt wird das Baukindergeld rückwirkend ab dem 1.1.2018.

Neubauten sind förderfähig, wenn die Baugenehmigung zwischen dem 1.1.2018 und dem 31.12.2020 erteilt worden ist. Nach dem jeweiligen Landesbaurecht sind nur anzeigepflichtige Vorhaben förderfähig, wenn die zuständige Gemeinde nach Maßgabe der jeweiligen Landesbauordnung durch die Bauanzeige Kenntnis erlangt hat und mit der Ausführung des Vorhabens zwischen dem 1.1.2018 und dem 31.12.2020 begonnen werden durfte. Beim Erwerb von Neu- oder Bestandsbauten muss der notarielle Kaufvertrag zwischen dem 1.1.2018 und dem 31.12.2020 unterzeichnet worden sein.

Bitte beachten Sie! Anträge können seit dem 18.9.2018 über die KfW online unter [www.kfw.de/info-zuschussportal](http://www.kfw.de/info-zuschussportal) gestellt werden. Der Antrag muss mindestens drei Monate nach dem Einzug in das selbst genutzte Wohneigentum gestellt werden. Ist der Einzug im Jahr 2018 vor dem 18.9.2018 erfolgt, kann der Zuschussantrag noch bis zum 31.12.2018 gestellt werden.

Für das Baukindergeld stehen Bundesmittel in festgelegter Höhe zur Verfügung. Der Zuschuss wird demnach nur so lange gewährt, wie Mittel vorhanden sind. Ein Rechtsanspruch auf Baukindergeld besteht nicht. Interessierte Steuerpflichtige sollten daher den Antrag auf Gewährung des Baukindergeldes so schnell wie möglich stellen!

### **2. Steuerliche Förderung des Mietwohnungsneubaus**

Mit dem Gesetz zur steuerlichen Förderung des Mietwohnungsneubaus strebt die Bundesregierung Anreize für den Mietwohnungsneubau im bezahlbaren Mietsegment an. Dies soll durch die Einführung einer Sonderabschreibung umgesetzt werden. Der Gesetzentwurf des Bundesfinanzministeriums vom 29.8.2018 sieht folgende Regelungen vor:

- » Die Sonderabschreibungen sollen im Jahr der Anschaffung oder Herstellung und in den folgenden drei Jahren bis zu jährlich 5 % neben der regulären Abschreibung betragen. Somit können innerhalb des Abschreibungszeitraums insgesamt bis zu 28 % der förderfähigen Anschaffungs- oder Herstellungskosten steuerlich berücksichtigt werden.
- » Sonderabschreibungen kommen nur in Betracht, wenn durch Baumaßnahmen neue Wohnungen – die fremden Wohnzwecken dienen – hergestellt oder diese bis zum Ende des Jahres der Fertigstellung angeschafft werden.
- » Die Regelung soll auf solche Herstellungs- oder Anschaffungsvorgänge beschränkt werden, für die der Bauantrag oder die Bauanzeige nach dem 31.8.2018 und vor dem 1.1.2022 gestellt wird. Die Sonderabschreibungen können damit auch dann in Anspruch genommen werden, wenn die Fertigstellung nach dem 31.12.2021 erfolgt.
- » Von der Inanspruchnahme der Förderung ausgeschlossen ist die Anschaffung und Herstellung von Wohnungen, wenn die abschreibungsfähigen Anschaffungs- oder Herstellungskosten mehr als 3.000 € je m<sup>2</sup> Wohnfläche betragen.
- » Die förderfähigen Wohnungen müssen mindestens in den zehn Jahren nach Anschaffung oder Herstellung der entgeltlichen Überlassung zu fremden Wohnzwecken dienen. Ein Verstoß gegen die Nutzungsvoraussetzung führt zur rückwirkenden Versagung der bereits in Anspruch genommenen Sonderabschreibungen.
- » Die Bemessungsgrundlage für die Sonderabschreibungen wird auf maximal 2.000 € je m<sup>2</sup> Wohnfläche begrenzt. Das wären also bei einer 100 m<sup>2</sup>-Wohnung 200.000 €.

### 3. Neue Regeln bei Beleghalteplichten, Steuererklärungsfristen

Mit dem Gesetz zur Modernisierung des Besteuerungsverfahrens will die Bundesregierung bei der Steuererklärung weitgehend ohne schriftliche Belege auskommen. Des Weiteren wurden neue Regeln bei den Aufbewahrungs- und Steuererklärungsfristen festgelegt.

- » **Beleghalteplichten:** Mit der Steuererklärung des Jahres 2017 müssen dem Finanzamt keine Belege mehr eingereicht werden. Grundsätzlich wird aus der „Belegvorlagepflicht“ eine „Belegvorhaltepflcht“. Demnach sind Belege nur noch auf Nachfrage des Finanzamts vorzulegen. Es muss aber damit gerechnet werden, dass diese von den Finanzbehörden angefordert werden. Sie sind also aufzubewahren.

**Ausnahme Spendenquittungen:** Meldet der Zuwendungsempfänger die erhaltene Zuwendung direkt an die Finanzverwaltung, kann ganz auf die Belegvorhaltepflcht von Spendenquittungen verzichtet werden. Eine besondere Regelung gilt für die Aufbewahrung von Spendenbescheinigungen und Mitgliedsbeiträge an als gemeinnützig anerkannte Vereine und Einrichtungen. Diese müssen bis zu einem Jahr nach Bekanntgabe des Steuerbescheids aufbewahrt werden.

- » **Steuererklärungsfristen:** Während nach den bisherigen „Fristenerlassen“ eine Fristverlängerung über den 31.12. des Folgejahres nur aufgrund begründeter Einzelanträge möglich ist, können die von der Regelung erfassten Steuererklärungen nunmehr für steuerlich Beratene vorbehaltlich einer „Vorabanforderung“ oder einer „Kontingentierung“ bis zum 28. Februar des Zweitfolgejahres abgegeben werden. Für nicht beratene Steuerpflichtige wurde die Frist zur Abgabe der Steuererklärung von Ende Mai auf Ende Juli des Folgejahres verlängert.

**Bitte beachten Sie!** Die neuen Regelungen sind erstmals für Besteuerungszeiträume, die nach dem 31.12.2017 beginnen, und Besteuerungszeitpunkte, die nach dem 31.12.2017 liegen, anzuwenden. Für Besteuerungszeiträume, die vor dem 1.1.2018 beginnen, und Besteuerungszeitpunkte, die vor dem 1.1.2018 liegen, waren Steuererklärungen daher weiterhin bis zum 31.5.2018 bzw. sind bei durch steuerlich beratenen Steuerpflichtigen bis zum 31.12.2018 bei den Finanzämtern abzugeben. Für die Erklärungen 2017 gelten also noch die alten Abgabefristen.

- » **Erhebung von Verspätungszuschlägen:** Die Finanzbehörde muss – mit wenigen Ausnahmen – von Gesetzes wegen bei verspäteter Abgabe der Steuererklärungen einen Verspätungszuschlag erheben. Der Verspätungszuschlag beträgt für jeden angefangenen Monat der eingetretenen Verspätung 0,25 % der festgesetzten Steuer – mindestens jedoch 25 € für jeden angefangenen Monat. Die Neuregelungen sind erstmals für 2019 einzureichende Steuererklärungen anzuwenden.

### 4. Neuregelung in der betrieblichen Altersvorsorge

Mit dem am 1.1.2018 in Kraft getretenen Betriebsrentenstärkungsgesetz wird eine neue, zusätzliche Form der betrieblichen Altersversorgung – die reine Beitragszusage – eingeführt; die Betriebsrente ohne Garantien durch den Arbeitgeber.

Die Besonderheit der reinen Beitragszusage besteht darin, dass der Arbeitgeber lediglich zur Beitragszahlung verpflicht-

tet wird. In diesem Fall ist die Leistungshöhe nicht garantiert und es gibt keine gesetzliche Insolvenzversicherung. Auch im Fall einer negativen Rendite der bei der externen Versorgungseinrichtung angelegten Beiträge besteht keine Nachschussverpflichtung des Arbeitgebers in der Auszahlungsphase.

Für diese neue Zusageform kommen nur die externen Durchführungswege (Pensionskasse, Pensionsfonds oder Direktversicherung) in Frage. Die internen Durchführungswege – Direktzusage und Unterstützungskasse – sind mit der reinen Beitragszusage nicht kompatibel.

Die Versorgungseinrichtung darf keine Garantieleistung versprechen, weder in der Anwartschaft- noch in der Rentenphase (sog. Zielrente). Da Garantien teuer sind, bietet diese Neuerung die Chance auf höhere Betriebsrenten in einem Niedrigzinsumfeld. Allerdings wurde eine zusätzliche Informationspflicht der Versorgungseinrichtung eingeführt. Den Versorgungsanwärtern wird jährlich u. a. die Höhe der erreichten Anwartschaft und die Höhe der voraussichtlichen lebenslangen Rente mitgeteilt, verbunden mit dem ausdrücklichen Hinweis, dass die Beträge nicht garantiert sind.

Die neue Zusageform ist an einen Tarifvertrag gebunden. Mit der Anbindung soll nach den Vorstellungen des Gesetzgebers sichergestellt werden, dass auch dann die Interessen der Beschäftigten ausreichend berücksichtigt werden, wenn der Arbeitgeber nicht mehr für die Betriebsrentenleistungen subsidiär einsteht. Aber auch nicht tarifgebundene Arbeitgeber können die Anwendung der einschlägigen tariflichen Regelungen individualvertraglich vereinbaren.

Der Arbeitgeber kann zur Absicherung der reinen Beitragszusage steuerfreie Zusatzbeiträge an die Versorgungseinrichtung leisten. Die Zusatzbeiträge werden zunächst nicht den einzelnen Arbeitnehmern unmittelbar zugerechnet. Sofern aus den Zusatzbeiträgen später Versorgungsleistungen zufließen, sind diese zu versteuern, genau wie die Leistungen, die auf steuerlich geförderten Beiträgen beruhen.

Seit 2005 konnten für Zusagen zum Aufbau einer kapitalgedeckten betrieblichen Altersversorgung Beiträge von Arbeitgeber und Arbeitnehmer an Pensionsfonds, Pensionskassen oder Direktversicherungen i. H. v. bis zu 4 % der Beitragsbemessungsgrenze (BBG) in der gesetzlichen Rentenversicherung (RV) West steuerfrei eingezahlt werden. Zusätzlich gab es ein weiteres steuerfreies Volumen von 1.800 €.

Ab 1.1.2018 erhöht sich die prozentuale Grenze für die steuerfreie Einzahlung von 4 % auf 8 % der BBG. Der steuerfreie zusätzliche Höchstbetrag von 1.800 € wird im Gegenzug abgeschafft. Gezahlte pauschal versteuerte Beiträge mindern den Höchstbetrag. Die Sozialversicherungsfreiheit bleibt auf höchstens 4 % der BBG RV (West) beschränkt.

Der Arbeitgeber ist seit 1.1.2018 verpflichtet, für die betriebliche Altersversorgung – die in Form der reinen Beitragszusage vereinbart wird – bei einer Entgeltumwandlung die von ihm ersparten Sozialversicherungsbeiträge in pauschalierter Form mit (höchstens) 15 % als Arbeitgeberzuschuss an den Pensionsfonds, die Pensionskasse oder die Direktversicherung zu zahlen, soweit tariflich nichts anderes festgelegt ist.

Für die übrigen Formen der betrieblichen Altersversorgung tritt die Verpflichtung ab 1.1.2019 in Kraft. Für Entgeltumwandlungsvereinbarungen, die vor dem 1.1.2019 geschlossen worden sind, tritt sie erst ab dem 1.1.2022 ein. Der Arbeitgeberzuschuss ist steuerfrei.

Der Aufbau einer kapitalgedeckten betrieblichen Altersversorgung für Geringverdiener wird gesetzlich begünstigt. Unter Geringverdiener werden alle Arbeitnehmer erfasst, deren laufender Arbeitslohn im Zeitpunkt der Beitragsleistung nicht mehr als 2.200 € monatlich, bzw. 73,34 € täglich, 513,34 € wöchentlich und 26.400 € jährlich beträgt. Begünstigt werden nur die Beiträge des Arbeitgebers, die zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn geleistet werden. Gehaltsumwandlungen werden demzufolge steuerlich nicht gefördert.

Der Arbeitgeber bekommt einen Förderbetrag i. H. v. 30 % des von ihm geleisteten Beitrags zur betrieblichen Altersversorgung im Rahmen einer Verrechnung mit seiner Lohnsteuerzahllast. Der förderfähige Beitrag muss mindestens 240 € und darf höchstens 480 € jährlich betragen. Der Förderbetrag beträgt somit höchstens (480 x 30 % =) 144 € im Kalenderjahr. Fällt beim Arbeitgeber keine Lohnsteuer an, wird ihm der Förderbetrag vom Betriebsstättenfinanzamt erstattet. Der Arbeitgeberbeitrag zur betrieblichen Altersversorgung für Geringverdiener ist bis zum förderfähigen Höchstbetrag von 480 € jährlich steuerfrei. Er ist darüber hinaus im Rahmen der 4%-Grenze auch sozialversicherungsbeitragsfrei.

## 5. Referentenentwurf zum Familienentlastungsgesetz

Durch das Familienentlastungsgesetz vom 27.6.2018 will die Bundesregierung Familienleistungen bei der Bemessung der Einkommensteuer angemessen berücksichtigen.

Um dies zu erreichen, soll das Kindergeld pro Kind ab 1.7.2019 um 10 € pro Monat erhöht werden. Es beträgt dann für das erste und zweite Kind je 204 €, für das dritte Kind 210 € und für jedes weitere Kind 235 € im Monat. Entsprechend steigt der steuerliche Kinderfreibetrag (2019: 2.490 € je Elternteil, VZ 2020: 2.586 € je Elternteil). Hinzu kommt noch ein sog. Betreuungsfreibetrag in Höhe von 1.320 € je Elternteil pro Jahr.

Der Grundfreibetrag steigt für die Veranlagungszeiträume 2019 von 9.000 € auf 9.168 € und 2020 auf 9.408 €. Zum Ausgleich der kalten Progression ist eine Verschiebung der Eckwerte des Einkommensteuertarifs vorgesehen.

## 6. Geplantes Jahressteuergesetz 2018 erhält neuen Namen

Das zunächst als Jahressteuergesetz 2018 geplante Gesetzesvorhaben wurde nunmehr vom Bundeskabinett in den „Entwurf eines Gesetzes zur Vermeidung von Umsatzsteuerausfällen beim Handel mit Waren im Internet und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften“ umgetauft.

Mit dem Änderungsgesetz sollen insbesondere Umsatzsteuerausfälle beim Handel mit Waren auf elektronischen Marktplätzen im Internet verhindert werden. Danach sollen Betreiber von elektronischen Marktplätzen zum einen künftig bestimmte Daten ihrer Nutzer, für deren Umsätze in Deutschland eine Steuerpflicht in Betracht kommt, vorhalten sowie zum anderen für die entstandene und nicht abgeführte Umsatzsteuer aus den auf ihrem elektronischen Marktplatz ausgeführten Umsätzen in Haftung genommen werden können. Das gilt insbesondere dann, wenn sie Unternehmer, die im Inland steuerpflichtige Umsätze erzielen und hier steuerlich nicht registriert sind, auf ihrem Marktplatz Waren anbieten lassen.

Im Bereich der Einkommensteuer soll zur Förderung der Elektromobilität für Elektro- und Hybridelektrofahrzeuge bei der Dienstwagenbesteuerung die Bemessungsgrundlage nach der Listenpreismethode halbiert werden. Die Absenkung betrifft sowohl die 1%-Regelung (dann 0,5%-Regelung) als auch die Fahrtenbuchmethode. Die Begünstigung für E-Fahrzeuge soll auf drei Jahre begrenzt werden.

Des Weiteren sind Anpassungen im Bereich der Körperschaftsteuer geplant. Dort soll insbesondere eine verfassungskonforme Regelung des Verlustabzugs bei Kapitalgesellschaften erreicht werden.

Anmerkung: Ob in dieses sog. Omnibus-Gesetz noch weitere Wünsche aus den Ländern einfließen, ist zzt. noch offen.

## 7. Beitragsentlastung der Versicherten in der gesetzlichen Krankenversicherung

In dem Gesetzentwurf zur Beitragsentlastung der Versicherten in der gesetzlichen Krankenversicherung sind u. a. folgende Maßnahmen vorgesehen:

- » Ab dem 1.1.2019 sollen die Beiträge zur gesetzlichen Krankenversicherung wie auch der bisherige Zusatzbeitrag in gleichem Maße – also je zur Hälfte – von Arbeitgebern und Beschäftigten getragen werden.
- » Für hauptberuflich selbstständige Kleinunternehmer soll ab dem 1.1.2019 die Grundlage zur Bemessung des Mindestbeitrags halbiert werden. Das entspricht im Jahr 2018 einer Mindestbeitragsbemessungsgrundlage von monatlich 1.141,88 € (anstatt 2.283,75 €), also einen durchschnittlichen Mindestbeitrag von 171,28 € monatlich.
- » Für die Finanzreserven der Krankenkassen sind gesetzlich definierte Höchstgrenzen vorzusehen und Abbaumechanismen zu schaffen, damit überschüssige Mittel der Gesundheitsversorgung zugeführt und die Zusatzbeiträge stabilisiert beziehungsweise gesenkt werden können.

## 8. Rentenpaket auf den Weg gebracht

Das Bundeskabinett hat am 29.8.2018 den Entwurf eines Gesetzes über Leistungsverbesserungen und Stabilisierung in der gesetzlichen Rentenversicherung (RV-Leistungsverbesserungs- und -Stabilisierungsgesetz) beschlossen.

Mit dem Gesetz soll u. a. geregelt werden, dass der RV-Beitragssatz die Marke von 20 % bis zum Jahr 2025 nicht überschreitet. Zusätzlich wird eine Beitragssatzuntergrenze von 18,6 % eingeführt, um eine bessere Beitragssatzversteigerung zu erreichen. Verbesserungen soll es auch bei Leistungen bei Erwerbsminderungen und bei der Anerkennung von Kindererziehungszeiten geben.

Alle Mütter, deren Kinder vor 1992 geboren wurden, sollen pro Kind zusätzlich einen halben Rentenpunkt gutgeschrieben bekommen. (Ein Rentenpunkt Ost = 30,69 €, in halber 15,35 €; West 32,03 €, in halber rund 16,02 € im Monat.)

Im Fokus stehen Entlastungen von Beschäftigten mit geringem Einkommen bei den Sozialabgaben. Dazu ist eine Anhebung der bisherigen Obergrenze in der Gleitzone (450,01 € bis 850,00 €), in der Beschäftigte verringerte Arbeitnehmerbeiträge zahlen, auf 1.300 € geplant.

## Für alle Steuerpflichtigen

### 9. Zweifel an der Verfassungsmäßigkeit von Nachzahlungszinsen

Führt die Festsetzung der Einkommen-, Körperschaft-, Umsatz- oder Gewerbesteuer zu Steuernachforderungen oder Steuererstattungen, sind diese per Gesetz zu verzinsen. Der Zinslauf beginnt 15 Monate nach Ablauf des Kalenderjahres, in dem die Steuer entstanden ist. Für nachzahlende oder zu erstattende Steuer betragen die Zinsen für jeden vollen Monat 0,5 %, im Jahr also 6 %.

Die Verzinsung ist unabhängig von einem Verschulden des Finanzamts oder des Steuerpflichtigen. Zweck der Regelungen ist es, einen Ausgleich dafür zu schaffen, dass die Steuern bei den einzelnen Steuerpflichtigen zu unterschiedlichen Zeitpunkten festgesetzt und fällig werden. Mithilfe der sog. Vollverzinsung sollen Liquiditätsvorteile, die dem Steuerpflichtigen oder dem Fiskus aus dem verspäteten Erlass eines Steuerbescheides objektiv oder typischerweise entstanden sind, ausgeglichen werden.

Nunmehr zweifelt der Bundesfinanzhof (BFH) an der Verfassungsmäßigkeit von Nachzahlungszinsen für Verzinsungszeiträume ab dem Jahr 2015. Mit Beschluss vom 25.4.2018 gewährte er daher in einem summarischen Verfahren Aussetzung der Vollziehung. Nach seiner Auffassung bestehen im Hinblick auf die Zinshöhe für Verzinsungszeiträume ab dem Jahr 2015 schwerwiegende Zweifel an der Verfassungsmäßigkeit. Der gesetzlich festgelegte Zinssatz überschreitet den angemessenen Rahmen der wirtschaftlichen Realität erheblich, da sich zwischenzeitlich ein niedriges Marktzinsniveau strukturell und nachhaltig verfestigt hat.

Eine sachliche Rechtfertigung für die gesetzliche Zinshöhe besteht bei der gebotenen summarischen Prüfung nicht. Aufgrund der auf moderner Datenverarbeitungstechnik gestützten Automation in der Steuerverwaltung könnten Erwägungen wie Praktikabilität und Verwaltungsvereinfachung einer Anpassung der seit dem Jahr 1961 unveränderten Zinshöhe an den jeweiligen Marktzinssatz oder an den Basiszinssatz des Bürgerlichen Gesetzbuchs nicht mehr entgegenstehen. Die realitätsferne Bemessung der Zinshöhe wirkt in Zeiten eines strukturellen Niedrigzinzniveaus wie ein rechtsgrundloser Zuschlag auf die Steuerfestsetzung.

### 10. Steuerliche Berücksichtigung von Aktienverlusten

Zu den Einkünften aus Kapitalvermögen gehören auch Gewinne bzw. Verluste aus der Veräußerung von Aktien. Eine Veräußerung liegt auch vor, wenn wertlose Anteile zwischen fremden Dritten ohne Gegenleistung oder gegen einen lediglich symbolischen Kaufpreis übertragen werden.

Eine steuerlich wirksame Veräußerung liegt nach Auffassung der Finanzverwaltung dann jedoch nicht vor, wenn der Veräußerungspreis die tatsächlichen Transaktionskosten nicht übersteigt. Ist also der Verkaufspreis niedriger als die Transaktionskosten, erkennt die Finanzverwaltung den Verlust nicht an. Das trifft insbesondere auf diejenigen Aktien zu, die zu

einem hohen Kurs gekauft wurden und heute nur noch einen geringen Wert haben.

**Beispiel:** Kaufpreis eines Aktienpakets in Höhe von 10.000 €, Veräußerungspreis 50 €, Veräußerungskosten 90 €. Nachdem der Veräußerungspreis geringer ist als die Transaktionskosten, ist nach Auffassung der Finanzverwaltung der Verlust in Höhe von  $(10.000 \text{ €} + 90 \text{ €} - 50 \text{ €} =) 10.040 \text{ €}$  steuerlich nicht abzugsfähig.

Nunmehr hat der Bundesfinanzhof (BFH) dieser Auffassung der Finanzverwaltung in seiner Entscheidung vom 12.6.2018 widersprochen. Danach ist die Erfüllung des Tatbestands der Veräußerung weder von der Höhe der Gegenleistung noch von der Höhe der anfallenden Veräußerungskosten abhängig. Auch einen Missbrauch von Gestaltungsmöglichkeiten verneinte der BFH. Durch den Verkauf der (wertlosen) Aktien macht der Steuerpflichtige lediglich von einer ihm durch das Gesetz eingeräumten Möglichkeit Gebrauch, den Verlust steuerlich geltend zu machen. Er kann entscheiden, ob, wann und mit welchem erzielbaren Ertrag er Wertpapiere erwirbt und wieder veräußert.

### 11. Endgültiger Ausfall einer privaten Kapitalforderung als steuerlich anzuerkennender Verlust

In einem vom Bundesfinanzhof (BFH) am 24.10.2017 entschiedenen Fall gewährte ein Steuerpflichtiger einem Dritten ein verzinsliches Darlehen. Über das Vermögen des Darlehensnehmers wurde das Insolvenzverfahren eröffnet, sodass auch keine Rückzahlung der Darlehenssumme mehr erfolgte. Der Steuerpflichtige meldete die noch offene Darlehensforderung zur Insolvenztabelle an und machte den Ausfall der Darlehensforderung als Verlust bei den Einkünften aus Kapitalvermögen geltend. Dem folgten Finanzamt und Finanzgericht (FG) nicht.

Der Bundesfinanzhof hingegen entschied dazu, dass der endgültige Ausfall einer Kapitalforderung nach Einführung der Abgeltungsteuer zu einem steuerlich anzuerkennenden Verlust in der privaten Vermögenssphäre führt.

Ein steuerbarer Verlust aufgrund eines Forderungsausfalls liegt aber erst dann vor, wenn endgültig feststeht, dass keine Rückzahlungen mehr erfolgen. Dafür reicht die Eröffnung eines Insolvenzverfahrens über das Vermögen des Schuldners i. d. R. nicht aus. Etwas anderes gilt, wenn die Eröffnung des Insolvenzverfahrens mangels Masse abgelehnt wird oder aus anderen Gründen feststeht, dass keine Rückzahlung mehr zu erwarten ist.

**Anmerkung:** Diese Entscheidung hat für die Praxis eine erhebliche Bedeutung. Inwieweit die Finanzverwaltung ihre anderweitige Rechtsauffassung nach dieser Entscheidung des BFH damit aufgeben wird, bleibt abzuwarten. Grundsätzlich sollte nunmehr auch in Altfällen überprüft werden, ob bisher nicht anerkannte Forderungsverluste verfahrensrechtlich noch geltend gemacht werden können. Das ist grundsätzlich bei Steuerfestsetzungen unter Vorbehalt der Nachprüfung durch Änderungsantrag möglich.

Inwieweit diese Grundsätze auch für einen Forderungsverzicht oder etwa den Verlust aus der Auflösung einer Kapitalgesellschaft gelten, hatte der BFH nicht zu entscheiden. Auch in diesem Bereich dürfte jedoch die mit der Abgeltungsteuer eingeführte Quellenbesteuerung die traditionelle Beurteilung von Verlusten beeinflussen.

## 12. Übergangsregelung für Schönheitsreparaturen

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat mit drei Urteilen vom 14.6.2016 entschieden, dass zu den anschaffungsnahen Herstellungskosten sämtliche Aufwendungen für bauliche Maßnahmen gehören, die im Rahmen einer Instandsetzung und Modernisierung im Zusammenhang mit der Anschaffung des Gebäudes anfallen. Dazu zählen sowohl Aufwendungen zur Herstellung der Betriebsbereitschaft durch Wiederherstellung funktionsuntüchtiger Gebäudeteile sowie Aufwendungen für eine über den ursprünglichen Zustand hinausgehende wesentliche Verbesserung des Gebäudes und auch die Schönheitsreparaturen. Der BFH bezieht auch diese Aufwendungen – in Änderung seiner bisherigen Rechtsprechung – in die anschaffungsnahen Herstellungskosten ein, sodass insoweit kein sofortiger Werbungskostenabzug möglich ist.

Danach müssen sämtliche Kosten für bauliche Maßnahmen, die im Rahmen einer im Zusammenhang mit der Anschaffung des Gebäudes vorgenommenen Sanierung anfallen, zusammengerechnet werden. Übersteigt die Gesamtsumme der innerhalb von drei Jahren angefallenen Renovierungskosten – netto ohne Umsatzsteuer – sodann 15 % der Anschaffungskosten des Gebäudes, kann der Aufwand nur nach den AfA-Regelungen abgeschrieben werden.

Der BFH stellte zudem klar, dass bei der Prüfung, ob die Aufwendungen für Instandsetzungs- und Modernisierungsmaßnahmen zu anschaffungsnahen Herstellungskosten führen, bei einem aus mehreren Einheiten bestehenden Gebäude nicht auf das gesamte Gebäude, sondern auf den jeweiligen selbstständigen Gebäudeteil abzustellen ist, wenn das Gesamtgebäude unterschiedlich genutzt wird.

Das Bundesfinanzministerium will nunmehr die Grundsätze der BFH-Urteile in allen offenen Fällen anwenden. Es soll jedoch nicht beanstandet werden, wenn auf Antrag des Steuerpflichtigen abweichend hiervon die bisherige BFH-Rechtsprechung zur Behandlung der Schönheitsreparaturen auf Sachverhalte weiter angewendet wird, bei denen der Kaufvertrag bzw. ein ihm gleichstehender Rechtsakt vor dem 1.1.2017 abgeschlossen wurde.

## 13. Steuerliche Behandlung bei Überlassung möblierter Wohnungen

Beträgt das Entgelt für die Überlassung einer Wohnung zu Wohnzwecken weniger als 66 % der ortsüblichen Marktmiete, so ist die Nutzungsüberlassung in einen entgeltlichen und einen unentgeltlichen Teil aufzuteilen. Beträgt das Entgelt mindestens 66 % der ortsüblichen Miete, gilt die Wohnungsvermietung als entgeltlich – die Werbungskosten können in voller Höhe steuerlich angesetzt werden.

Nach einer Entscheidung des Bundesfinanzhofs (BFH) vom 6.2.2018 kann es bei der Vermietung möblierter oder teilmöblierter Wohnungen zur Ermittlung der ortsüblichen Marktmie-

te erforderlich sein, einen Zuschlag für die Möblierung – im entschiedenen Fall eine Einbauküche – zu berücksichtigen. Ein Möblierungszuschlag ist dann zu berücksichtigen, wenn er sich aus einem örtlichen Mietspiegel oder aus am Markt realisierbaren Zuschlägen ermitteln lässt. Sieht der Mietspiegel z. B. für eine überlassene Einbauküche einen prozentualen Zuschlag oder eine Erhöhung des Ausstattungsfaktors über ein Punktesystem vor, ist diese Erhöhung als marktüblich anzusehen. Ist das nicht der Fall, ist ein am örtlichen Mietmarkt realisierbarer Möblierungszuschlag zu berücksichtigen. Ansonsten ist auf die ortsübliche Marktmiete ohne Möblierung abzustellen.

Nach Auffassung des BFH kommt es nicht in Betracht, einen Möblierungszuschlag aus dem Monatsbetrag der linearen Absetzung für Abnutzung für die überlassenen Möbel und Einrichtungsgegenstände abzuleiten. Auch der Ansatz eines prozentualen Mietrenditeaufschlags ist nicht zulässig.

## 14. Werbungskostenabzug bei beruflicher Nutzung einer im Miteigentum von Ehegatten stehenden Wohnung

Damit Werbungskosten im Bereich der nicht selbstständigen Arbeit steuerlich angesetzt werden können, muss ein objektiver Zusammenhang zwischen den Aufwendungen und dem Beruf bestehen und sie müssen subjektiv zur Förderung des Berufs bestimmt sein.

Zu den Werbungskosten können auch Aufwendungen für ein außerhäusliches Arbeitszimmer gehören, die nicht der Abzugsbeschränkung für ein „häusliches“ Arbeitszimmer (höchstens 1.250 € im Jahr) unterfallen.

Nutzt ein Miteigentümer allein eine Wohnung – als außerhäusliches Arbeitszimmer – zu beruflichen Zwecken, kann er Abschreibung und Schuldzinsen nur entsprechend seinem Miteigentumsanteil als Werbungskosten geltend machen, wenn die Darlehen zum Erwerb der Wohnung gemeinsam aufgenommen wurden und Zins und Tilgung von einem gemeinsamen Konto beglichen werden. Das hat der Bundesfinanzhof in seiner Entscheidung vom 6.12.2017 festgelegt.

**Anmerkung:** Grundsätzlich sollte bei solchen Vorhaben vorher steuerlicher Rat eingeholt werden. Hier sind auch andere Lösungen denkbar, die steuerlich wirkungsvoller wären.

## 15. Einbauküche und Markisen unterfallen nicht der Grunderwerbsteuer

Nach einer rechtskräftigen Entscheidung des Finanzgerichts Köln (FG) vom 8.11.2017 dürfen gebrauchte bewegliche Gegenstände, die mit einer Immobilie verkauft wurden, nicht der Grunderwerbsteuer unterworfen werden. Voraussetzung ist, dass für werthaltige Gegenstände keine unrealistischen Kaufpreise festgelegt werden.

Im entschiedenen Fall erwarb ein Steuerpflichtiger ein Einfamilienhaus für 392.500 €. Im notariellen Kaufvertrag wurde vereinbart, dass von dem Kaufpreis 9.500 € auf die mitverkaufte Einbauküche und Markisen entfielen. Das Finanzamt (FA) unterwarf auch diesen Teilbetrag der Grunderwerbsteuer.

Das FG sah dies jedoch anders. In seiner Entscheidung führt es aus, dass die in einem Kaufvertrag gesondert vereinbarten

Kaufpreise grundsätzlich der Besteuerung zugrunde zu legen sind, solange keine Zweifel an deren Angemessenheit besteht.

**Anmerkung:** Nach Auffassung des FG hat das FA den Nachweis zu erbringen, dass für die Gegenstände keine realistischen Verkaufswerte angesetzt wurden. Zur Ermittlung des Werts sind weder die amtlichen Abschreibungstabellen noch die auf Verkaufsplattformen für gebrauchte Gegenstände geforderten Preise als Vergleichsmaßstab geeignet.

## 16. Verluste aus der Veräußerung einer Lebensversicherung

Erträge aus „Alt-Lebensversicherungen“, die vor dem 1.1.2005 abgeschlossen wurden, bleiben steuerfrei, wenn sie nicht vor Ablauf von zwölf Jahren in Anspruch genommen oder veräußert werden; ansonsten werden sie steuerpflichtig.

Diese Erträge gehören seit der Abgeltungsteuer zu den Einkünften aus Kapitalvermögen. Wird eine solche Lebensversicherung nunmehr vor Ablauf von zwölf Jahren mit Verlust verkauft, können die Verluste nach einer Entscheidung des Bundesfinanzhofs (BFH) vom 14.3.2017 mit anderen positiven Kapitaleinkünften verrechnet werden.

In dem vom BFH entschiedenen Fall war ein Steuerpflichtiger Versicherungsnehmer einer vom 1.9.1999 bis zum 1.9.2011 laufenden fondsgebundenen Lebensversicherung. Versicherte Person war seine Ehefrau. Am 1.3.2009 verkaufte er seine Ansprüche aus dem Versicherungsvertrag an die Ehefrau. Der Kaufpreis entsprach dem Wert des Deckungskapitals.

Da er zum Zeitpunkt des Verkaufs die auf 60 Monate beschränkten Beiträge vollständig gezahlt hatte, ergab sich für ihn ein Veräußerungsverlust. Diesen Verlust machte er in seiner Einkommensteuererklärung als negative Einkünfte aus Kapitalvermögen geltend. Zu Recht, wie der BFH bestätigt.

**Anmerkung:** Wie die Finanzverwaltung auf dieses Urteil reagiert, bleibt abzuwarten.

## 17. Übertragung des Freibetrags für den Betreuungs-/Erziehungs- oder Ausbildungsbedarf eines Kindes

Bei der Veranlagung zur Einkommensteuer wird für jedes zu berücksichtigende Kind des Steuerpflichtigen (ab 2018) ein Freibetrag von 2.394 € für das sachliche Existenzminimum des Kindes (Kinderfreibetrag) sowie ein Freibetrag von 1.320 € für den Betreuungs- und Erziehungs- oder Ausbildungsbedarf (BEA-Freibetrag) des Kindes vom Einkommen abgezogen. Bei Ehegatten, die zusammen zur Einkommensteuer veranlagt werden, verdoppeln sich die Beträge, wenn das Kind zu beiden Ehegatten in einem Kindschaftsverhältnis steht.

Im Scheidungsfall wird bei minderjährigen Kindern der dem Elternteil zustehende BEA-Freibetrag, in dessen Wohnung das Kind nicht gemeldet ist, auf Antrag des anderen Elternteils auf diesen übertragen. Eine Übertragung scheidet jedoch aus, wenn dieser widersprochen wird, weil der Elternteil, bei dem

das Kind nicht gemeldet ist, Kinderbetreuungskosten trägt oder das Kind in einem nicht unwesentlichen Umfang betreut.

In seiner Entscheidung vom 8.11.2017 legt der Bundesfinanzhof nunmehr fest, dass der Übertragung des BEA-Freibetrags auf den anderen Elternteil regelmäßig erfolgreich widersprochen werden kann, wenn er das Kind mit einem zeitlichen im Voraus festgelegten Betreuungsanteil von jährlich durchschnittlich 10 % betreut.

**Anmerkung:** Anders als im Schrifttum vorgeschlagen, ist insoweit nicht erst ab einem Betreuungsanteil von ungefähr 25 % oder einer Betreuung an durchschnittlich zwei von sieben Tagen in der Woche von einer Betreuung in einem nicht unwesentlichen Umfang auszugehen. Das Einkommensteuergesetz fordert lediglich, dass das Kind von dem Elternteil, bei dem es nicht gemeldet ist, regelmäßig in einem „nicht unwesentlichen“ Umfang betreut wird.

## 18. Kein Sonderausgabenabzug für selbst getragene Krankheitskosten

Zu den steuerlich ansetzbaren Sonderausgaben gehören u. a. Beiträge zu Krankenversicherungen, soweit diese zur Erlangung eines bestimmten sozialhilfegleichen Versorgungsniveaus erforderlich sind und sofern auf die Leistungen ein Anspruch besteht.

Übernimmt ein privat krankenversicherter Steuerpflichtiger seine Krankheitskosten selbst, um so die Voraussetzungen für eine Beitragserstattung zu schaffen, können diese Aufwendungen nicht als Beiträge zu einer Versicherung steuerlich abgezogen werden.

In einem vom Bundesfinanzhof (BFH) entschiedenen Fall vom 29.11.2017 zahlten Steuerpflichtige Beiträge an ihre privaten Krankenversicherungen zur Erlangung des Basisversicherungsschutzes. Angefallene Krankheitskosten trugen sie selbst und machten sie nicht bei ihrer Krankenversicherung geltend, um in den Genuss von Beitragserstattungen zu kommen. In ihrer Einkommensteuererklärung kürzten die Steuerpflichtigen zwar die Krankenversicherungsbeiträge, die als Sonderausgaben angesetzt werden können, um die erhaltenen Beitragserstattungen, minderten diese Erstattungen aber vorher um die selbst getragenen Krankheitskosten, da sie insoweit wirtschaftlich belastet sind.

Der BFH folgte dieser Auffassung nicht. Danach sind nur die Ausgaben als Beiträge zu Krankenversicherungen abziehbar, die im Zusammenhang mit der Erlangung des Versicherungsschutzes stehen. Daher hatte der BFH bereits entschieden, dass Zahlungen aufgrund von Selbst- bzw. Eigenbeteiligungen an entstehenden Kosten keine Beiträge zu einer Versicherung sind.

**Anmerkung:** Inwieweit die Krankheitskosten als einkommensmindernde außergewöhnliche Belastungen anzuerkennen sind, musste der BFH nicht entscheiden, weil diese die sog. zumutbare Eigenbelastung wegen der Höhe der Einkünfte nicht überstiegen. Mit diesem Urteil bleibt der BFH seiner Rechtsprechung zur insoweit vergleichbaren Kostentragung bei einem sog. Selbstbehalt treu.

## Für Gewerbetreibende/Freiberufler

### 19. Mindestlohn steigt 2019 und 2020 stufenweise

Die Mindestlohn-Kommission entscheidet alle zwei Jahre über die Höhe des Mindestlohns. Sie wägt ab, ob er den Beschäftigten einen angemessenen Mindestschutz bietet, faire Wettbewerbsbedingungen ermöglicht und die Beschäftigung nicht gefährdet.

Die Mindestlohnkommission empfiehlt zum 1.1.2019 den Mindestlohn von 8,84 € auf 9,19 € und zum 1.1.2020 auf 9,35 € brutto je Zeitstunde anzuheben.

Bitte beachten Sie die Aufzeichnungspflichten! Arbeitgeber in bestimmten Branchen sind verpflichtet, Beginn, Ende und Dauer der täglichen Arbeitszeit von bestimmten Arbeitnehmern spätestens bis zum Ablauf des siebten auf den Tag des der Arbeitsleistung folgenden Kalendertages aufzuzeichnen und diese Aufzeichnungen mindestens zwei Jahre aufzubewahren. Das gilt entsprechend für Entleiher, denen ein Verleiher Arbeitnehmer zur Arbeitsleistung überlässt.

Die Aufzeichnungspflicht gilt grundsätzlich für alle Minijobber sowie Arbeitnehmer im Gaststätten-, Beherbergungs- und Baugewerbe, im Personenbeförderungs-, Speditions-, Transport- und damit verbundenen Logistikgewerbe, im Gebäudereinigungs- und Schaustellergewerbe, bei Unternehmen der Forstwirtschaft, bei Unternehmen, die sich am Auf- und Abbau von Messen und Ausstellungen beteiligen, sowie in der Fleischwirtschaft.

Erleichterte Aufzeichnungspflichten gelten für Arbeitnehmer mit ausschließlich mobilen Tätigkeiten, die keinen Vorgaben zu Beginn und Ende der täglichen Arbeitszeit unterliegen und die sich ihre tägliche Arbeitszeit eigenverantwortlich einteilen – wie z. B. Zeitungszusteller und Kurierdienste. Die Dokumentations- und Meldepflichten gelten nicht für Arbeitnehmer, deren regelmäßiges Monatsentgelt brutto mehr als 2.958 € beträgt und bei im Betrieb des Arbeitgebers arbeitenden Ehegatten, eingetragenen Lebenspartnern, Kindern und Eltern des Arbeitgebers.

**Anmerkung:** Der Zoll kontrolliert, ob Arbeitgeber den Mindestlohn einhalten. Nach dem Gesetz kann die Geldbuße bei Nichteinhalten des Mindestlohns bis zu 500.000 € betragen. Wer die Arbeitszeiten als Arbeitgeber nicht ordentlich dokumentiert, kann mit bis zu 30.000 € bestraft werden. Des Weiteren ist ein Ausschluss des Unternehmens von der Vergabe öffentlicher Aufträge möglich. Damit der Mindestlohn nicht unterlaufen wird, soll es mit dem Bundeshaushalt für 2019 deutlich mehr Stellen beim Zoll geben.

### 20. Steuerprüfer verlangen vermehrt Verfahrensdokumentationen

In seinem Schreiben vom 14.11.2014 zu den Grundsätzen ordnungsmäßiger Führung und Aufbewahrung von Büchern, Aufzeichnungen und Unterlagen (GoBD) nimmt das Bundesfinanzministerium auch Stellung zur sog. „Verfahrensdokumen-

tation“. Danach ist für jedes Datenverarbeitungssystem eine übersichtlich gegliederte Verfahrensdokumentation erforderlich, aus der Inhalt, Aufbau, Ablauf und Ergebnisse des Verfahrens vollständig und schlüssig ersichtlich sind.

**Nunmehr verlangen Betriebsprüfer vermehrt eine Verfahrensdokumentation bei Betriebsprüfungen.** Diese beschreibt den organisatorisch und technisch gewollten Prozess, z. B. bei elektronischen Dokumenten von der Entstehung der Informationen über die Indizierung, Verarbeitung und Speicherung, dem eindeutigen Wiederfinden und der maschinellen Auswertbarkeit, der Absicherung gegen Verlust und Verfälschung und der Reproduktion. Sie besteht in der Regel aus einer allgemeinen Beschreibung, einer Anwenderdokumentation, einer technischen Systemdokumentation und einer Betriebsdokumentation.

Aus der Verfahrensdokumentation muss ersichtlich sein, wie die elektronischen Belege erfasst, empfangen, verarbeitet, ausgegeben und aufbewahrt werden. Die Aufbewahrungsfrist für die Verfahrensdokumentation entspricht der Aufbewahrungsfrist für die Unterlagen, zu deren Verständnis sie erforderlich ist.

**Anmerkung:** Ist die Verfahrensdokumentation ungenügend oder fehlerhaft, kann dies zum Verwerfen der Buchführung und entsprechenden Schätzungen führen.

### 21. Finanzämter kontrollieren verstärkt die Bargeldbranche

Mit der Begründung den fairen Wettbewerb von Marktteilnehmern zu unterstützen und den Steuerbetrug zu erschweren, nutzt die Finanzverwaltung seit dem 1.1.2018 die sog. „Kassen-Nachschau“. Danach können Finanzbeamte bei Betrieben der Bargeldbranche prüfen, ob die in einem Kassensystem erfassten Daten den gesetzlichen Formvorschriften entsprechen.

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

Das Augenmerk der Prüfer liegt auf der Prüfung des Kassensystems. Sie können die gespeicherten Daten und die Programmierung einsehen oder Daten für eine spätere Kontrolle auf einem Datenträger mitnehmen.

Das Niedersächsische Landesamt für Steuern teilt in einer Pressemitteilung mit, dass im Interesse der Wettbewerbsgleichheit Unternehmen ohne Kassensystem nicht besser gestellt werden als solche mit einer Registrier- oder PC-Kasse. Deshalb sind auch hier Kassen-Nachschauen möglich. Die Prüfung beschränkt sich zumeist auf eine Zählung des in der Kasse befindlichen Geldes (Kassensturziprüfung) sowie die Tageskassenberichte für die Vortage.

Je nach Branche ist die Kassen-Nachschau auch mit einer unangemeldeten Lohnsteuer-Nachschau koppelbar. Hierbei



wird festgestellt, welche Arbeitnehmer tätig sind und wie die lohnsteuerlichen Aufzeichnungen geführt werden. Hinsichtlich der Ermittlung der Arbeitszeiten können die zu führenden Aufzeichnungen zum Arbeitsbeginn und Arbeitsende auch für steuerliche Zwecke eingesehen werden.

**Anmerkung:** Bestehen Unsicherheiten, ob das Kassensystem alle gesetzlichen Anforderungen erfüllt, sollte der Kassenschlichter für den technischen und der Steuerberater für den rechtlichen Teil hinzugezogen werden.

**Bitte beachten Sie!** Eine Beobachtung der Kassen und ihrer Handhabung in Geschäftsräumen, die der Öffentlichkeit zugänglich sind, ist ohne Pflicht zur Vorlage eines Ausweises des Finanzbeamten zulässig. Dies gilt z. B. auch für Testkäufe bzw. Testessen.

Die Gefahr, dass sich Personen in verbrecherischer Absicht als Finanzbeamte ausgeben, ist nicht von der Hand zu weisen. Lassen Sie sich auf jeden Fall den Ausweis zeigen. Hier sei noch angemerkt, dass eine Prüfung nur während der üblichen Geschäfts- und Arbeitszeiten erlaubt ist.

## 22. Aufbewahrung von Organisationsunterlagen zur Kassenprogrammierung

Die ordnungsgemäße Kassenführung steht zzt. verstärkt auf der Agenda der Betriebsprüfer, können sie doch im Falle einer nicht ordnungsgemäßen Führung Hinzuschätzungen vornehmen, die u. U. zu erheblichen Steuernachzahlungen führen.

Nunmehr hat der Bundesfinanzhof (BFH) in seinem Beschluss vom 23.2.2018 ein Urteil des Finanzgerichts Münster (FG) aufgehoben, bei dem es um die Anforderungen an die Ordnungsmäßigkeit der Kassenführung bei einem PC-gestützten Kassensystem geht. Im entschiedenen Fall erfasste ein Friseursalon seine Bareinnahmen über eine PC-gestützte Kassensoftware. Aufgrund einer Betriebsprüfung, in deren Verlauf der Steuerpflichtige keine Programmierprotokolle für die Kasse vorlegte, nahm das Finanzamt erhebliche Hinzuschätzungen zu den Umsätzen und Gewinnen des Steuerpflichtigen vor.

Auch das FG nahm eine Schätzungsbefugnis an, weil das Fehlen der Programmierprotokolle elektronischer Kassensysteme jedenfalls bei bargeldintensiven Betrieben einen gewichtigen formellen Mangel darstellt. Der Hinweis, dass die Programmierprotokolle in Dateiformat im System gespeichert sind, was durch die Vorlage der Datenbank bewiesen werden kann, reicht nicht. Im Übrigen geht es bei den Programmierprotokollen nicht um die Daten selbst, sondern um die Dokumentation der Programmierung.

Nach Auffassung des BFH wurde kein Beweis darüber erhoben, ob die steuerlich erheblichen Daten zur Programmdokumentation vom verwendeten Kassensystem gespeichert sind. Eine solche Dokumentation kann auch in Dateiform vorgelegt werden. Dieser Beweis kann aber durch Vorlage der Datenbank, Einholung eines Sachverständigengutachtens oder Vernehmung des Kassenherstellers als Zeugen erhoben werden.

## 23. Keine Gewinnermittlung auf Papier bei Betriebseinnahmen unter 17.500 €

Einnahme-Überschuss-Rechner sind dazu verpflichtet, ihre Gewinnermittlung nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz

durch Datenfernübertragung an das Finanzamt zu übermitteln. Das Bundesfinanzministerium hat mit Schreiben vom 9.10.2017 die Vordrucke der Anlage EÜR sowie die Vordrucke für die Sonder- und Ergänzungsrechnungen für Personengesellschaften und die dazugehörigen Anleitungen für das Jahr 2017 bekanntgegeben.

Die Regelung, nach der bei Betriebseinnahmen von weniger als 17.500 € der Steuererklärung anstelle des Vordrucks eine formlose Gewinnermittlung beigefügt werden durfte, besteht nicht mehr fort. **Auf Antrag** kann das Finanzamt in Härtefällen auf die Übermittlung der standardisierten Einnahme-Überschuss-Rechnung nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz durch Datenfernübertragung verzichten. Hierzu muss der Steuerpflichtige nachweisen, dass ihm die Abgabe nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz durch Datenfernübertragung wirtschaftlich oder persönlich unzumutbar ist.

## 24. Behandlung des Investitionsabzugsbetrags bei einer GbR und Investition des einzelnen Gesellschafters

Steuerpflichtige können – unter weiteren Voraussetzungen – für die künftige Anschaffung oder Herstellung eines abnutzbaren beweglichen Wirtschaftsguts des Anlagevermögens bis zu 40 % der voraussichtlichen Anschaffungs- oder Herstellungskosten gewinnmindernd als Investitionsabzugsbetrag abziehen. Zusätzlich können ggf. Sonderabschreibungen nach Anschaffung in Anspruch genommen werden.

Im Wirtschaftsjahr der Anschaffung oder Herstellung des begünstigten Wirtschaftsguts ist der für dieses Wirtschaftsgut in Anspruch genommene Investitionsabzugsbetrag in Höhe von 40 % der Anschaffungs- oder Herstellungskosten gewinnerhöhend hinzuzurechnen. Bei Personengesellschaften ist nach einer Entscheidung des Bundesfinanzhofs vom 15.11.2017 die Regelung mit der Maßgabe anzuwenden, dass an die Stelle des einzelnen Steuerpflichtigen die Gesellschaft tritt.

Eine begünstigte Investition liegt danach auch dann vor, wenn bei einer Personengesellschaft der Investitionsabzugsbetrag vom Gesamthandsgewinn abgezogen wurde und die geplante Investition innerhalb des dreijährigen Investitionszeitraums von einem ihrer Gesellschafter vorgenommen und in dessen Sonderbetriebsvermögen aktiviert wird.

Im Wirtschaftsjahr der Anschaffung ist der in Anspruch genommene Investitionsabzugsbetrag in einem solchen Fall dem Sonderbetriebsgewinn des investierenden Gesellschafters außerbilanziell hinzuzurechnen.

## 25. Neue Regeln für Schuldzinsen bei Überentnahmen

Betrieblich veranlasste Schuldzinsen sind steuerlich dann nicht abziehbar, sondern dem Gewinn wieder hinzuzurechnen, wenn die Entnahmen die Summe aus Gewinn und Einlagen übersteigen und damit sog. Überentnahmen vorliegen. Die Regelung beruht auf der Vorstellung, dass der Betriebsinhaber dem Betrieb bei negativem Eigenkapital nicht mehr Mittel entziehen darf, als er erwirtschaftet und eingelegt hat. Damit kommt es zu einer Einschränkung des Schuldzinsenabzugs für den Fall, dass der Steuerpflichtige mehr entnimmt, als ihm hierfür an Eigenkapital zur Verfügung steht.

Die Beschränkung des Schuldzinsenabzugs ist nach Auffassung des Bundesfinanzhofs in seiner Entscheidung vom 14.3.2018 im Wortlaut zu weit geraten, weil bei ihrer mechanischen Anwendung bereits ein betrieblicher Verlust ohne jede Entnahme zur teilweisen Versagung des Schuldzinsenabzugs führen könnte. Er begrenzt die nach den Überentnahmen ermittelte Bemessungsgrundlage der nicht abziehbaren Schuldzinsen auf den von 1999 (Beginn der Regelung des Schuldzinsenabzugsversagens bei Überentnahmen) bis zum Beurteilungsjahr erzielten Entnahmenüberschuss und damit auf den Überschuss aller Entnahmen über alle Einlagen. So wird sichergestellt, dass ein in der Totalperiode erwirtschafteter Verlust die Bemessungsgrundlage nicht erhöht und damit der Gefahr vorgebeugt wird, dass ein betrieblicher Verlust ohne jede Entnahme zur teilweisen Versagung des Schuldzinsenabzugs führen kann.

**Anmerkung:** Die Entscheidung ist insbesondere für Einzelunternehmer und Personengesellschaften im Bereich des Mittelstands von großer Bedeutung. Da es gleichgültig ist, in welchem Jahr innerhalb der Totalperiode Gewinne oder Verluste erzielt sowie Entnahmen oder Einlagen getätigt wurden, ist der Steuerpflichtige zu einer vorausschauenden Planung seiner Entnahmen auch in Gewinnjahren veranlasst, damit diese sich nicht durch spätere Verluste in steuerschädliche Überentnahmen verwandeln.

## 26. Kein Wechsel von degressiver Gebäude-Abschreibung auf Abschreibung nach tatsächlicher Nutzungsdauer

Bei der degressiven Abschreibung (AfA) handelt es sich um die Abschreibung der Anschaffungs- oder Herstellungskosten bei Gebäuden nach fallenden Staffelsätzen. Sie führt zu einer Steuerstundung.

Aufgrund der degressiven Ausgestaltung wäre es für die Steuerpflichtigen vorteilhaft, zunächst die degressive AfA in Anspruch zu nehmen und später auf die lineare AfA überzugehen. Einen derartigen Wechsel hatte der BFH allerdings bereits in der Vergangenheit ausgeschlossen.

Offen war bislang demgegenüber, ob ein Wechsel von der degressiven AfA zur AfA nach der tatsächlichen Nutzungsdauer möglich ist. Bei Gebäuden mit einer tatsächlichen Nutzungsdauer von weniger als 50 Jahren kann die AfA danach entsprechend dieser verkürzten Nutzungsdauer vorgenommen werden.

Auch die Kombination von degressiver AfA und AfA nach der tatsächlichen Nutzungsdauer hat der BFH jedoch in seiner Entscheidung vom 29.5.2018 verworfen. Er begründet dies damit, dass die Regelung zur Abschreibung die Nutzungsdauer eines Gebäudes typisiert und damit der Rechtsvereinfachung dient. Bei Wahl der degressiven AfA erübrigt sich die Feststellung der tatsächlichen Nutzungsdauer des Gebäudes. Der Steuerpflichtige entscheidet sich bei Wahl der degressiven AfA bewusst dafür, die Herstellungskosten des Gebäudes in 50 der Höhe nach festgelegten Jahresbeträgen geltend zu machen. Die Wahl der degressiven AfA ist deshalb im Grundsatz unabänderlich.

**Anmerkung:** Die Möglichkeit der Inanspruchnahme der degressiven AfA wurde für Mietwohngebäude abgeschafft. Sie ist nur noch für Gebäude möglich, für die vor dem 1.1.2006 der Bauantrag gestellt wurde oder die aufgrund eines vor dem

1.1.2006 rechtswirksam abgeschlossenen obligatorischen Vertrags angeschafft worden sind.

## 27. 1-%-Regelung bei Importfahrzeugen

In seiner Entscheidung vom 9.11.2017 stellt der Bundesfinanzhof (BFH) fest, dass für die Bewertung der privaten Nutzung eines betrieblichen Kfz nach der 1-%-Regelung der inländische Bruttolistenpreis zu schätzen ist, wenn das Fahrzeug ein Importfahrzeug ist und weder ein inländischer Bruttolistenpreis zum Zeitpunkt der Erstzulassung vorhanden ist, noch eine Vergleichbarkeit mit einem bau- und typengleichen inländischen Fahrzeug besteht.

Das Einkommensteuergesetz stellt zur Bewertung der privaten Nutzungsentnahme nicht auf die tatsächlichen Anschaffungskosten des Kraftfahrzeugs, sondern auf den Bruttolistenpreis ab. Der Ansatz des Listenpreises statt der Anschaffungskosten entspricht dem Erfordernis, die Entnahme des Steuerpflichtigen für die private Lebensführung nach dem Nutzungsvorteil zu bemessen, der ihm zukommt.

Dieser Vorteil umfasst mithin nicht nur das Zurverfügungstellen des Fahrzeugs selbst, sondern auch die Übernahme sämtlicher Kosten wie Steuern, Versicherungsprämien, Reparatur- und Wartungskosten sowie insbesondere der Treibstoffkosten. Das alles sind Aufwendungen, die sich weder im Bruttolistenpreis noch in den tatsächlichen Neuanschaffungskosten mit einem festen Prozentsatz unmittelbar abbilden.

Bei einem Importfahrzeug kann nach dieser Entscheidung nicht der ausländische Listenpreis anstelle des inländischen Listenpreises angesetzt werden. Denn dieser spiegelt nicht die Preisempfehlung des Herstellers wider, die für den Endverkauf des tatsächlich genutzten Fahrzeugmodells auf dem inländischen Neuwagenmarkt gilt.

Der inländische Bruttolistenpreis ist nach Auffassung des BFH nicht zu hoch geschätzt, wenn die Schätzung sich an den typischen Bruttoabgabepreisen orientiert, die Importfahrzeughändler, welche das betreffende Fahrzeug selbst importieren, von ihren Endkunden verlangen.

## 28. Aufwendungsbezogene Begrenzung der Nutzungsentnahme bei der 1-%-Regelung nicht möglich

Für die private Nutzung eines zu mehr als 50 % betrieblich genutzten Kfz sind pro Kalendermonat 1 % des inländischen Listenpreises im Zeitpunkt der Erstzulassung zzgl. der Kosten für Sonderausstattung einschließlich Umsatzsteuer anzusetzen, wenn kein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch geführt wird. Die 1-%-Regelung ist eine stark typisierende und pauschalierende Bewertungsregelung. Deshalb bleiben Besonderheiten hinsichtlich der Art und der Nutzung des Kfz ebenso unberücksichtigt wie nachträgliche Änderungen des Fahrzeugwertes.

Nunmehr hat der Bundesfinanzhof (BFH) mit Urteil vom 15.5.2018 dazu entschieden, dass auch wenn die Anwendung der 1-%-Regelung seit 2006 voraussetzt, dass das Kfz zu mehr als 50 % betrieblich genutzt wird, es verfassungsrechtlich nicht geboten ist, die nach der 1-%-Regelung ermittelte Nutzungsentnahme auf 50 % der Gesamtaufwendungen für das Kfz zu begrenzen.

Im entschiedenen Fall berechnete das Finanzamt den Wert für die Nutzungsentnahme nach der 1-%-Regelung mit 7.680 € (1 % x 64.000 € x 12 Monate). Der Steuerpflichtige ermittelte die Gesamtkosten des Pkw hingegen mit 10.998,40 € und setzte ca. 50 % dieser Kosten (5.498,59 €) steuerlich für die private Nutzung des Pkw an. Er verlangte den Wert der Nutzungsentnahme auf maximal 50 % der Gesamtkosten zu begrenzen. Dem folgte der BFH nicht.

## 29. Bundesfinanzhof definiert 44-€-Freigrenze bei Sachbezügen

Zu den Einkünften aus nicht selbstständiger Arbeit gehören neben Gehältern und Löhnen auch andere Bezüge und Vorteile, die für eine Beschäftigung gewährt werden. Darunter fallen auch sog. Sachbezüge.

Sachbezüge sind alle nicht in Geld bestehenden Einnahmen. Ein Sachbezug liegt auch vor, wenn der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer den Anspruch, eine Sach- und Dienstleistung beziehen zu können, einräumt. Solche Sachbezüge bleiben steuerfrei, wenn die sich (nach Anrechnung der vom Steuerpflichtigen gezahlten Entgelte) ergebenden Vorteile insgesamt 44 € im Kalendermonat nicht übersteigen.

Der Wert des vom Arbeitnehmer erlangten Sachvorteils ist mit dem üblichen Endpreis am Abgabeort anzusetzen. Endpreis im Sinne der Vorschrift ist der Preis, der im allgemeinen Geschäftsverkehr von Letztverbrauchern für identische bzw. gleichartige Waren tatsächlich gezahlt wird.

Nunmehr hatte der Bundesfinanzhof zu entscheiden, wie sich eine Versand- und Handlingpauschale auf den Preis des Sachbezugs auswirkt. In seiner Entscheidung vom 6.6.2018 stellt er dazu fest: Liefert der Arbeitgeber die Ware in die Wohnung des Arbeitnehmers, liegt eine zusätzliche Leistung des Arbeitgebers an den Arbeitnehmer vor. Der Vorteil hieraus ist in die Berechnung der Freigrenze von 44 € einzubeziehen. Entsprechendes gilt, wenn der günstigste Einzelhandelspreis des Sachbezugs am Markt im Versand- oder Onlinehandel gefunden wird. Ist der Versand dort als eigenständige Leistung ausgewiesen und nicht bereits im Einzelhandelsverkaufspreis und damit im Endpreis enthalten, kommt der geldwerte Vorteil aus der Lieferung „nach Hause“ bei der Berechnung der Freigrenze von 44 € zum Warenwert hinzu.

## 30. Kostenübernahme für Fort- und Weiterbildung von Mitarbeitern

Werden Fort- oder Weiterbildungsmaßnahmen im ganz überwiegenden betrieblichen Interesse des Arbeitgebers durchgeführt, führt die Kostenübernahme durch den Arbeitgeber nicht zu steuerpflichtigem Arbeitslohn.

Die Oberfinanzdirektion NRW (OFD) nimmt in ihrer Kurzinfo vom 25.10.2017 zu Sachverhalten Stellung, in denen es darum geht, dass der Arbeitgeber die Studiengebühren für ein berufsbegleitendes (Zweit-)Studium bzw. die Kosten für eine Fort-/Weiterbildung der Mitarbeiter grundsätzlich übernimmt, die Kostenerstattung aber vom erfolgreichen Bestehen der Abschlussprüfung abhängig macht.

**Beispiel:** Eine Bankangestellte macht eine Fortbildung zur Bankfachwirtin von 09/2014 bis 07/2016. Die Bank erstattet

die angefallenen Lehrgangs- und Prüfungsgebühren nur bei Bestehen der Prüfung. Für die Jahre 2014 bis 2016 setzt die Arbeitnehmerin die anfallenden Kosten als Werbungskosten in ihrer Steuererklärung an. Die Steuerbescheide für 2014 und 2015 werden bestandskräftig. Im Juli 2016 besteht die Bankfachwirtin ihre Prüfung. Für das Jahr setzt sie ebenfalls Werbungskosten an.

Grundsätzlich bleibt der Werbungskostenabzug für die Jahre 2014 bis 2016 bestehen. Die Berücksichtigung der Werbungskosten im Veranlagungszeitraum des Abflusses bleibt durch die Kostenerstattung unberührt. Nach Auffassung der OFD handelt es sich bei der Kostenübernahme der Lehrgangs- und Prüfungsgebühren durch den Arbeitgeber aber um eine Art „Bonus“. Entsprechend stellen die Arbeitgeberzahlungen im Jahr 2016 steuerpflichtigen Arbeitslohn dar.

## 31. Berechnung der Umsatzgrenze für Kleinunternehmer bei Gebrauchsgüter-Differenzbesteuerung

Bei Kleinunternehmern wird die Umsatzsteuer nicht erhoben, wenn der Umsatz zzgl. Steuer im vorangegangenen Kalenderjahr 17.500 € nicht überstiegen hat und im laufenden Kalenderjahr 50.000 € voraussichtlich nicht übersteigen wird.

In einem vom Bundesfinanzhof (BFH) am 7.2.2018 entschiedenen Fall betrug die Umsätze eines der Differenzbesteuerung unterliegenden Gebrauchsgüterhändlers bei einer Berechnung nach Verkaufspreisen 27.358 € (2009) und 25.115 € (2010).

Der Steuerpflichtige ermittelte die Bemessungsgrundlage demgegenüber nach der Differenz zwischen Verkaufs- und Einkaufspreis (Handelsspanne) mit 17.328 € und 17.470 €. Er nahm deshalb an, dass er Kleinunternehmer im umsatzsteuerlichen Sinne sei und keine Umsatzsteuer schulde. Das Finanzamt folgte dem nicht und versagte die Anwendung der Kleinunternehmerregelung.

Der BFH tendiert in seinem Beschluss zur Ermittlung der betreffenden Umsatzgrößen, auf die Differenzbeträge abzustellen, hält jedoch eine Klärung durch den Europäischen Gerichtshof für erforderlich. Dieser soll jetzt klären, ob für die Kleinunternehmerregelung in Fällen der sog. Differenzbesteuerung auf die Handelsspanne abzustellen ist.

**Anmerkung:** Der Vorlagebeschluss des BFH ist für die Umsatzbesteuerung im Handel mit gebrauchten Gegenständen von großer Bedeutung.

## 32. Leistungszeitpunkt einer Rechnung kann sich aus Ausstellungsdatum ergeben

Damit eine Rechnung zum Vorsteuerabzug berechtigt, verlangt das Umsatzsteuergesetz u. a. die Angabe des Zeitpunktes der Lieferung oder sonstigen Leistung. Als Zeitpunkt der Lieferung oder sonstigen Leistung kann auch der Kalendermonat angegeben werden, in dem die Leistung ausgeführt wird.

Zu diesem Sachverhalt hat der Bundesfinanzhof (BFH) mit Urteil vom 1.3.2018 entschieden, dass sich die erforderliche Angabe des Leistungszeitpunktes aus dem Ausstellungsdatum der

Rechnung ergeben kann, wenn davon auszugehen ist, dass die Leistung im Monat der Rechnungsausstellung bewirkt wurde.

**Anmerkung:** In seinem Urteil legte der BFH die Vorschrift der Umsatzsteuerdurchführungsverordnung zugunsten der zum Vorsteuerabzug berechtigten Unternehmer sehr weitgehend aus. Er begründete seine Entscheidung damit, dass sich die Steuerverwaltung nicht auf die bloße Prüfung der Rechnung beschränken darf, sondern auch die vom Steuerpflichtigen beigebrachten zusätzlichen Informationen berücksichtigen muss. In der Vergangenheit hatte der BFH aufgrund einer eher formalen Betrachtungsweise sehr strenge Anforderungen an die Rechnungsangabe des Leistungszeitpunkts gestellt.

### 33. Vorsteuerabzug bei Nutzungsänderung eines Investitionsguts nachträglich möglich?

Mit seiner Entscheidung vom 25.7.2018 stellt der Europäische Gerichtshof (EuGH) – entgegen seiner bisherigen Sichtweise – klar, dass eine Gemeinde den Vorsteuerabzug aus einem zunächst nur hoheitlich genutzten Investitionsgut (hier ein Grundstück) nachträglich noch geltend machen kann, wenn es zu einem späteren Zeitpunkt durch Nutzungsänderung auch für unternehmerische Zwecke verwendet wird.

Dazu legt der EuGH fest, dass ein Recht auf Berichtigung der auf eine als Investitionsgut erworbenen Immobilie entrichteten Vorsteuer dann besteht, wenn beim Erwerb der Immobilie diese zum einen sowohl für besteuerte als auch für nicht besteuerte Tätigkeiten verwendet werden konnte, und zum anderen die Gemeinde die Absicht, die Immobilie einer besteuerten Tätigkeit zuzuordnen, nicht ausdrücklich bekundet, aber auch nicht ausgeschlossen hat.

**Anmerkung:** Dieses Urteil kann auch für privatwirtschaftliche Unternehmen große Bedeutung erlangen. Obwohl es zur Investitionstätigkeit einer Gemeinde gefällt wurde, dürfte es auch auf alle vergleichbaren Investitionen von Einrichtungen anderer Rechtsformen und natürlicher Personen anwendbar sein. Im Zeitpunkt der Investition muss nicht zwingend die Absicht bekundet werden, das Investitionsgut dem Unternehmen zuzuordnen, wenn nicht ausgeschlossen wurde, dass es auch für eine vorsteuerunschädliche Tätigkeit verwendet werden könnte. So könnte in der Praxis ein Unternehmer einen Pkw, für den er zum Zeitpunkt des Erwerbs keine Zuordnung zum Unternehmen getroffen hat, anders als bisher, z. B. ab dem zweiten Jahr der Pkw-Nutzung, grds. einen anteiligen nachträglichen Vorsteuerabzug im Wege einer Vorsteuerberichtigung geltend machen.

### 34. Wirksame Rechnungsberichtigung erfordert Rückzahlung der Umsatzsteuer

Weist ein Unternehmer in einer Rechnung einen höheren Umsatzsteuerbetrag aus, als er nach dem Gesetz schuldet (unrichtiger Steuerausweis), so schuldet er diesen Betrag auch gegenüber dem Finanzamt. Hiervon erfasst werden auch die Fälle, in denen ein Unternehmer Umsatzsteuer für steuerfreie Umsätze gesondert ausgewiesen hat.

Eine Rechnung kann jedoch berichtigt werden, wenn Angaben in der Rechnung unzutreffend sind. Zur Berichtigung müssen

die fehlenden oder unzutreffenden Angaben durch ein Dokument, das spezifisch und eindeutig auf die Rechnung bezogen ist (Rechnungskorrektur), übermittelt werden.

Die wirksame Berichtigung eines Steuerbetrags erfordert nach Auffassung des Bundesfinanzhofs in seiner Entscheidung vom 16.5.2018 jedoch grundsätzlich, dass der Unternehmer die vereinnahmte Umsatzsteuer an den Leistungsempfänger zurückgezahlt hat.

**Die Rechnungsberichtigung als formaler Akt gegenüber dem Leistungsempfänger allein reicht für die wirksame Berichtigung eines Steuerbetrags nicht aus, mit der Folge, dass dieser dem Rechnungsaussteller zu erstatten ist.**

Da der Leistende den berichtigten Steuerbetrag vom Leistungsempfänger im Regelfall bereits vereinnahmt hat, würde eine Erstattung durch das Finanzamt (FA) allein aufgrund der Rechnungsberichtigung ohne Rückzahlung der Steuer den Leistenden ungerechtfertigt bereichern. Dieser würde doppelt begünstigt; denn einerseits hat er das Entgelt zzgl. Umsatzsteuer regelmäßig bereits vereinnahmt und andererseits könnte er den berichtigten Steuerbetrag vom FA nochmals verlangen. Dies ginge allein zulasten des Leistungsempfängers. Gleichzeitig müsste der Fiskus befürchten, vom Leistungsempfänger auf Erstattung der Umsatzsteuer an ihn in Anspruch genommen zu werden.

### 35. Vorsteuerabzug bei Rechnung an Briefkastenanschrift

Damit eine Rechnung zum Vorsteuerabzug berechtigt, muss sie die im Umsatzsteuergesetz vorgeschriebenen Angaben enthalten. Dazu gehören u. a. der vollständige Name und die vollständige Anschrift des leistenden Unternehmers und des Leistungsempfängers.

Nachdem die Frage der erforderlichen korrekten Angaben der „vollständigen Rechnungsanschrift“ vom deutschen Fiskus teilweise strenger gesehen wird als vom Europäischen Gerichtshof, hat der Bundesfinanzhof (BFH) diesem in einem Vorabentscheidungsersuchen die Frage vorgelegt, ob der Begriff der „Anschrift“ dahin zu verstehen ist, dass der Steuerpflichtige an diesem Ort seine wirtschaftliche Tätigkeit ausübt oder ob es ausreicht, dass er dort lediglich zu erreichen ist.

Nunmehr hat der BFH – als Folgeurteil des Europäischen Gerichtshofs – mit zwei Urteilen vom 21.6.2018 entschieden, dass eine Rechnung für den Vorsteuerabzug eine Anschrift des leistenden Unternehmers enthalten muss, unter der er postalisch erreichbar ist (sog. Briefkastenanschrift).

Danach müsse die wirtschaftliche Tätigkeit des leistenden Unternehmers unter der Anschrift nicht ausgeübt werden, die in der von ihm ausgestellten Rechnung angegeben sind (Änderung der Rechtsprechung).

**Anmerkung:** Die Frage, ob bei der Inanspruchnahme des Vorsteuerabzugs ordnungsgemäße Rechnungen vorliegen, ist regelmäßig Streitpunkt in Außenprüfungen. Die Rechtsprechungsänderung kann für Unternehmer, die nach ihrer Geschäftstätigkeit zum Vorsteuerabzug berechtigt sind, die Inanspruchnahme des Vorsteuerabzugs erleichtern.

Bitte beachten Sie aber auch die weiteren im Gesetz geforderten Angaben einer „ordnungsgemäßen“ Rechnung!

## Für die GmbH und deren Geschäftsführer

### 36. Nachträgliche Herabsetzung des vereinbarten Ruhegehalts

Verzichtet ein Gesellschafter-Geschäftsführer gegenüber seiner Kapitalgesellschaft auf eine bereits erdiente (werthaltige) Pensionsanwartschaft, ist darin nach einer Entscheidung des Bundesfinanzhofs (BFH) vom 23.8.2017 (mit ganz wenigen Ausnahmen) eine verdeckte Einlage zu sehen.

Denn selbst wenn sich die wirtschaftliche Lage der Kapitalgesellschaft nach Zusage des Ruhegehalts wesentlich verschlechtert, wird ein fremder Geschäftsführer regelmäßig nur dann auf eine bereits erdiente Pensionsanwartschaft verzichten, wenn die Versorgungszusage eine Widerrufsmöglichkeit für diesen Fall vorsieht oder die Kapitalgesellschaft aus anderen Gründen einen Anspruch auf Anpassung der Versorgungszusage auch für die Vergangenheit hat. Wurzelt die Zusage der Altersversorgung im Anstellungsvertrag, führt der Verzicht auf die erdiente und werthaltige Anwartschaft zu einem Lohnzufluss in Höhe des Teilwerts.

**Anmerkung:** Der BFH qualifiziert die fiktiv zugeflossene Pensionsanwartschaft – ebenso wie eine im Entscheidungsfall tatsächlich zugeflossene Abfindung – als Vergütung für eine mehrjährige Tätigkeit des Gesellschafter-Geschäftsführers. Dementsprechend kommt die Anwendung der steuerlich günstigeren Fünftelregelung in Betracht.

### 37. Gutschriften auf einem Wertguthabenkonto für den vorzeitigen Ruhestand

Entgegen der Auffassung der Finanzverwaltung sieht der Bundesfinanzhof (BFH) in seiner Entscheidung vom 22.2.2018 in Gutschriften auf einem Wertguthabenkonto zur Finanzierung eines vorzeitigen Ruhestands keinen gegenwärtig zufließenden Arbeitslohn. Diese sind in der Auszahlungsphase zu versteuern. Das gilt auch für Fremd-Geschäftsführer einer GmbH.

Im entschiedenen Fall schloss der Geschäftsführer einer GmbH, an der er nicht beteiligt war, mit seiner Arbeitgeberin eine Wertguthabenvereinbarung zur Finanzierung für den vorzeitigen Ruhestand. Dafür verzichtete er auf die Auszahlung laufender Bezüge in Höhe von monatlich 6.000 €, die ihm erst in der späteren Freistellungsphase ausgezahlt werden sollten. Die GmbH unterwarf die Zuführungen zu dem Wertguthaben nicht dem Lohnsteuerabzug. Die Finanzverwaltung war demgegenüber der Meinung, die Wertgutschriften führten zum sofortigen Zufluss von Arbeitslohn.

Der BFH bestätigte hingegen die Auffassung des Steuerpflichtigen. Dieser hat von der GmbH in Höhe der Gutschriften auf dem Wertguthabenkonto keine Auszahlungen erhalten und auch nach der Wertguthabenvereinbarung über die Gutschriften nicht verfügen können.

**Anmerkung:** Hier wird man die Reaktion der Finanzverwaltung abwarten müssen. Inwieweit sich diese Entscheidung als sinnvolle Gestaltung zur nachgelagerten Besteuerung in einem Zeitraum, in dem meist geringere Einkünfte zu versteuern sind, erweist, bleibt abzuwarten.

### 38. GmbH-Geschäftsführer sind regelmäßig sozialversicherungspflichtig

In zwei Entscheidungen vom 14.3.2018 hat das Bundessozialgericht seine bisherige Festlegung zur Sozialversicherungspflicht von GmbH-Geschäftsführern bekräftigt. Danach sind Geschäftsführer einer GmbH regelmäßig als Beschäftigte der GmbH anzusehen, die der Sozialversicherungspflicht unterliegen. Nur wenn er die Rechtsmacht besitzt, durch Einflussnahme auf die Gesellschafterversammlung die Geschicke der Gesellschaft zu bestimmen, ist ein Geschäftsführer, der zugleich Gesellschafter der GmbH ist, nicht abhängig beschäftigt. Das ist regelmäßig der Fall, wenn er mehr als 50 % der Anteile am Stammkapital hält (sog. Mehrheitsgesellschafter).

Eine nicht sozialversicherungspflichtige Beschäftigung kann bei einem Minderheitsgesellschafter ausnahmsweise nur dann angenommen werden, wenn er exakt 50 % der Anteile hält oder bei einer noch geringeren Kapitalbeteiligung kraft ausdrücklicher Regelungen im Gesellschaftsvertrag (Satzung) über eine umfassende – echte/qualifizierte – Sperrminorität verfügt, sodass es ihm möglich ist, ihm nicht genehme Weisungen der Gesellschafterversammlung zu verhindern.

**Anmerkung:** Ob der Geschäftsführer „im Außenverhältnis“ weitreichende Befugnisse besitzt und ihm häufig Freiheiten hinsichtlich der Tätigkeit, z. B. bei den Arbeitszeiten, eingeräumt werden, spielt für die Versicherungspflicht keine Rolle. Im Zweifel ist ein „Statusfeststellungsverfahren“ einzuleiten.

### 39. Verwaltung wendet Sanierungserlass in Altfällen weiter an

Der sog. Sanierungserlass des Bundesministeriums für Finanzen (BMF), durch den Sanierungsgewinne steuerlich begünstigt werden sollten, darf nach zwei Entscheidungen des Bundesfinanzhofs (BFH) vom 23.8.2017 für die Vergangenheit nicht angewendet werden.

Nunmehr hat das BMF in einem erneuten Schreiben vom 29.3.2018 mitgeteilt, dass es die Entscheidungen des BFH weiterhin nicht über den entschiedenen Fall hinaus anwenden will. Es sieht sich an die mit BMF-Schreiben vom 27.4.2017 veröffentlichte Vertrauensschutzregelung im Umgang mit Altfällen (Schuldenerlass bis einschließlich 8.2.2017) durch den Willen des Gesetzgebers weiterhin gebunden.

In der Begründung zum Gesetzentwurf gegen schädliche Steuerpraktiken wird ausdrücklich auf diese Vertrauensschutzregelung Bezug genommen. Demnach ist für Schuldnerlase bis (einschließlich) zum 8.2.2017 weiterhin nach dem sog. Sanierungserlass zu verfahren.

Der Deutsche Bundestag hat sich diesem Vorschlag angeschlossen und die Verfahrensweise der Verwaltung gebilligt, für Altfälle den Sanierungserlass weiterhin anzuwenden. Der Finanzausschuss des Deutschen Bundestags hat damit im Rahmen seines Berichtes die in der Gesetzesbegründung ausdrücklich genannte Vertrauensschutzregelung der Verwaltung mittels sog. beredten Schweigens des Gesetzgebers akzeptiert.

## Handlungsempfehlungen und Gestaltungshinweise zum Jahresende

### 40. Steuerermäßigung für haushaltsnahe Dienstleistungen und Handwerkerleistungen in Anspruch nehmen

Steuerpflichtige können für die Inanspruchnahme von haushaltsnahen Beschäftigungsverhältnissen und Dienstleistungen sowie Handwerkerleistungen steuerliche Vergünstigungen in Anspruch nehmen. Dazu gehören:

Kosten für:	Gesamtansatz maximal	Ersparnis maximal
Haushaltsnahe Minijobs mit Haushaltsscheckverfahren (20 % von höchstens)	2.550 €	510 €
Sozialversicherungspflichtige Beschäftigungsverhältnisse, haushaltsnahe Dienstleistungen, Pflege- und Betreuungsleistungen, mit einer Hilfe im Haushalt vergleichbare Aufwendungen bei Unterbringung im Heim (20 % von höchstens)	20.000 €	4.000 €
Handwerkerleistungen (20 % der Arbeitsleistung von höchstens)	6.000 €	1.200 €
<b>Gesamt:</b>	<b>28.550 €</b>	<b>5.710 €</b>

Eine allgemeine Anspruchsvoraussetzung für die Gewährung der Steuerermäßigung stellt die Leistungserbringung im Haushalt des Steuerpflichtigen dar.

Der Begriff „im Haushalt“ ist räumlich-funktional auszulegen. Demzufolge wird der räumliche Bereich, in dem sich der Haushalt entfaltet, regelmäßig durch die Grundstücksgrenzen abgesteckt. Ausnahmsweise können auch Leistungen begünstigt sein, die jenseits dieser Grenzen auf fremdem Grund erbracht werden.

Eine weitere Voraussetzung für die Inanspruchnahme der Steuerermäßigung für haushaltsnahe Dienstleistungen oder Handwerkerleistungen ist, dass der Steuerpflichtige für die Aufwendungen eine Rechnung erhalten hat und die Zahlung auf das Konto des Erbringers der Leistung erfolgt ist.

### 41. Weihnachts-/Betriebsfeier: Kostenteilung bei Absagen von Mitarbeitern

Zuwendungen für Betriebsveranstaltungen wie „Weihnachtsfeiern“ bleiben bis zu einem Betrag in Höhe von 110 € steuerfrei, auch wenn der Betrag pro Veranstaltung und Arbeitnehmer überschritten wird. Nur der überschrittene Betrag ist dann steuer- und sozialversicherungspflichtig.

Zu den Zuwendungen gehören alle Aufwendungen des Arbeitgebers einschließlich Umsatzsteuer unabhängig davon, ob sie einzelnen Arbeitnehmern individuell zurechenbar sind oder

ob es sich um den rechnerischen Anteil an den Kosten der Betriebsveranstaltung handelt, die der Arbeitgeber gegenüber Dritten für den äußeren Rahmen der Betriebsveranstaltung aufwendet.

**Beispiel:** Die Aufwendungen für eine Betriebsveranstaltung betragen 10.000 €. Der Teilnehmerkreis setzt sich aus 75 Arbeitnehmern zusammen, von denen 25 von je einer Person begleitet werden. Die Aufwendungen sind auf 100 Personen zu verteilen, sodass auf jede Person ein geldwerter Vorteil von 100 € entfällt.

Sodann ist der auf die Begleitperson entfallende geldwerte Vorteil dem jeweiligen Arbeitnehmer zuzurechnen. 50 Arbeitnehmer haben somit einen geldwerten Vorteil von 100 €, der den Freibetrag von 110 € nicht übersteigt und daher nicht steuerpflichtig ist. Bei 25 Arbeitnehmern beträgt der geldwerte Vorteil 200 €. Nach Abzug des Freibetrags von 110 € ergibt sich für diese Arbeitnehmer ein steuerpflichtiger geldwerter Vorteil von jeweils 90 €. Er bleibt dann sozialversicherungsfrei, wenn ihn der Arbeitgeber mit 25 % pauschal besteuert.

Ungeklärt war in diesem Zusammenhang wie mit Absagen von Kollegen zu verfahren ist, die an der Feier nicht teilnehmen können, für die die Kosten aber dennoch angefallen sind. Dazu äußert sich das Finanzgericht Köln (FG) in seiner Entscheidung vom 27.6.2018 zugunsten der Steuerpflichtigen. Danach gehen Absagen von Kollegen anlässlich einer Betriebsveranstaltung steuerrechtlich nicht zulasten der tatsächlich Feiernden.

Im entschiedenen Fall sagten von den ursprünglich angemeldeten 27 Arbeitnehmern zwei kurzfristig die Feierlichkeiten ab, ohne dass dies zu einer Reduzierung der bereits veranschlagten Kosten durch den Veranstalter führte. Nach der Urteilsbegründung ist es nicht nachvollziehbar, weshalb den Feiernden die vergeblichen Aufwendungen des Arbeitgebers für sog. „No-Shows“ zuzurechnen sind.

**Anmerkung:** Mit seinem Urteil stellte sich das FG ausdrücklich gegen eine bundeseinheitliche Anweisung des Bundesfinanzministeriums. Das FG hat die zugelassene Revision beim Bundesfinanzhof in München eingelegt, die unter dem Aktenzeichen VI R 31/18 geführt wird. Insofern ist dieser Sachverhalt noch nicht endgültig geklärt.

**Bitte beachten Sie:** Eine begünstigte Weihnachts-/Betriebsveranstaltung liegt nur dann vor, wenn sie allen Angehörigen des Betriebs oder eines Betriebsteils grundsätzlich offensteht. Eine Betriebsveranstaltung wird als „üblich“ eingestuft, wenn nicht mehr als zwei Veranstaltungen jährlich durchgeführt werden. Auf die Dauer der einzelnen Veranstaltung kommt es nicht an. Demnach können auch mehrtägige Betriebsveranstaltungen begünstigt sein.

#### » Umsatzsteuerliche Behandlung von Weihnachts-/Betriebsveranstaltungen

Die gesetzlichen Regelungen zu Betriebsveranstaltungen, insbesondere die Ersetzung der ehemaligen lohnsteuerlichen Freigrenze durch einen Freibetrag, haben grundsätzlich keine Auswirkungen auf die umsatzsteuerrechtlichen Regelungen.

Ob eine Betriebsveranstaltung vorliegt und wie die Kosten, die auf den einzelnen Arbeitnehmer entfallen, zu berechnen sind, bestimmt sich nach den lohnsteuerrechtlichen Grundsätzen.

- » Übersteigt der Betrag, der auf den einzelnen Arbeitnehmer entfällt, pro Veranstaltung die Grenze von 110 € einschließlich Umsatzsteuer, ist von einer überwiegend durch den privaten Bedarf des Arbeitnehmers veranlassten unentgeltlichen Zuwendung auszugehen. Ein Vorsteuerabzug ist (insgesamt) nicht möglich.

**Anmerkung:** Das Bundesfinanzministerium stellte bereits in einem Schreiben vom 19.4.2016 fest, dass Zuwendungen im Rahmen von Betriebsveranstaltungen im Ergebnis nicht zum Teil unternehmerisch und zum Teil nicht unternehmerisch veranlasst sein können. Eine Aufteilung der Kosten ist demnach nicht zulässig. Diese negative Sichtweise des Ministeriums ist jedoch gerichtlich noch nicht überprüft.

## 42. Geschenke an Geschäftsfreunde

Steuerpflichtige bedanken sich i. d. R. für die gute Zusammenarbeit am Jahresende bei ihren Geschäftspartnern mit kleinen Geschenken. Solche „Sachzuwendungen“ an Personen, die nicht Arbeitnehmer des Unternehmers sind – also z. B. Kunden, Geschäftsfreunde –, dürfen als Betriebsausgaben abgezogen werden, wenn die Kosten der Gegenstände pro Empfänger und Jahr 35 € ohne Umsatzsteuer (falls der Schenkende zum Vorsteuerabzug berechtigt ist) nicht übersteigen.

Ist der Betrag höher oder werden an einen Empfänger im Wirtschaftsjahr mehrere Geschenke überreicht, deren Gesamtkosten 35 € übersteigen, entfällt die steuerliche Abzugsmöglichkeit in vollem Umfang.

Eine Ausnahme sind Geschenke bis 10 €. Hier geht der Fiskus davon aus, dass es sich um Streuwerbeartikel handelt. Hierfür entfällt auch die Aufzeichnungspflicht der Empfänger.

Der Zuwendende darf aber Aufwendungen von bis zu 10.000 € im Jahr pro Empfänger mit einem Pauschalsteuersatz von 30 % (zzgl. Soli-Zuschlag und pauschaler Kirchensteuer) versteuern. **Der Aufwand stellt jedoch keine Betriebsausgabe dar!** Der Empfänger ist von der Steuerübernahme zu unterrichten.

Geschenke an Geschäftsfreunde aus ganz persönlichem Anlass (Geburtstag, Hochzeit und Hochzeitsjubiläen, Kindergeburt, Geschäftsjubiläum) im Wert bis 60 € müssen nicht pauschal besteuert werden. Das gilt auch für Geschenke an Arbeitnehmer (siehe folgenden Beitrag). Übersteigt der Wert für ein Geschenk an Geschäftsfreunde jedoch 35 €, ist es nicht als Betriebsausgabe absetzbar!

## 43. Geschenke an Arbeitnehmer

Will der Arbeitgeber seinen Arbeitnehmern neben den üblichen Zuwendungen (Blumen o. Ä.) auch ein Geschenk z. B. zum Jahresende überreichen, kann er auch die besondere Pauschalbesteuerung nutzen.

Geschenke an Mitarbeiter können danach bis zu einer Höhe von 10.000 € pro Jahr bzw. pro Arbeitnehmer vom Arbeitgeber mit 30 % (zzgl. Soli-Zuschlag und pauschaler Kirchensteuer) pauschal besteuert werden. Sie sind allerdings sozialversicherungspflichtig. **Der Arbeitgeber kann die Aufwendungen als Betriebsausgaben ansetzen.**

## 44. Abschreibung von geringwertigen Wirtschaftsgütern ab 1.1.2018

Mit dem Gesetz gegen schädliche Steuerpraktiken im Zusammenhang mit Rechteüberlassungen wurden die Grenzen für selbstständig nutzbare bewegliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens, deren Anschaffungs- und Herstellungskosten bestimmte Grenzen nicht überschreiten – sog. geringwertige Wirtschaftsgüter (GWG) –, angehoben. Danach gilt seit 1.1.2018:

**Sofortabschreibung:** GWG, deren Anschaffungs- und Herstellungskosten 800 € (bis 31.12.2017 = 410 €) nicht übersteigen, können im Jahr der Anschaffung oder Herstellung sofort abgeschrieben werden. Wird von dem Recht Gebrauch gemacht, sind GWG, die den Betrag von 250 € (bis 31.12.2017 = 150 €) übersteigen, in einem laufenden Verzeichnis zu erfassen, es sei denn, diese Angaben sind aus der Buchführung ersichtlich. Entscheidet sich der Unternehmer für die Sofortabschreibung der GWG unter 800 €, gelten für Wirtschaftsgüter über 800 € die allgemeinen Abschreibungsregelungen.

**Sammelposten:** Nach wie vor besteht die Möglichkeit, GWG über 250 € (bis 31.12.2017 = 150 €) und unter 1.000 € in einen jahresbezogenen Sammelposten einzustellen und über fünf Jahre abzuschreiben. Sie brauchen dann nicht in ein laufendes Verzeichnis aufgenommen werden. Auch Wirtschaftsgüter unter 250 € (bis 31.12.2017 unter 150 €) können in den Sammelposten aufgenommen werden und müssen nicht zwingend im Jahr der Anschaffung voll abgeschrieben werden.

**Anmerkung:** Es gilt zu beachten, dass das Wahlrecht für die Sofortabschreibung oder den Sammelposten für alle in einem Wirtschaftsjahr angeschafften Wirtschaftsgüter nur einheitlich ausgeübt werden kann.

## 45. Sonderabschreibung für kleine und mittlere Unternehmen

Kleine und mittlere Unternehmen profitieren von der Sonderabschreibung von bis zu 20 %. Werden bewegliche Wirtschaftsgüter wie z. B. Maschinen angeschafft, können – unter weiteren Voraussetzungen – im Jahr der Anschaffung oder Herstellung sowie in den folgenden vier Wirtschaftsjahren zur normalen Abschreibung zusätzlich Sonderabschreibungen in Höhe von insgesamt bis zu 20 % in Anspruch genommen werden. Der Unternehmer kann entscheiden, in welchem Jahr er wie viel Prozent der Sonderabschreibung beanspruchen will, und damit die Höhe des Gewinns steuern.

Die für die Inanspruchnahme der Vergünstigung relevanten Betriebsvermögensgrenzen betragen bei Bilanzierenden 235.000 € bzw. der Wirtschaftswert bei Betrieben der Land- und Forstwirtschaft 125.000 €; die Gewinngrenze bei Einnahme-Überschuss-Rechnern beträgt 100.000 €.

## 46. Investitionsabzugsbetrag in Anspruch nehmen – wenn sinnvoll

Steuerpflichtige können für neue oder gebrauchte bewegliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens, die sie anschaffen oder herstellen wollen – unter weiteren Voraussetzungen wie z. B. der betrieblichen Nutzung zu mindestens 90 % und Einhaltung bestimmter Betriebsgrößenmerkmalen bzw. Gewinngrenzen (wie bei der Sonderabschreibung) –, bis zu 40 %

der voraussichtlichen Anschaffungs- oder Herstellungskosten steuerlich gewinnmindernd abziehen. Der Abzugsbetrag darf im Jahr der Inanspruchnahme und den drei Vorjahren 200.000 € je Betrieb nicht übersteigen.

**Beispiel:** Ein Unternehmer will in den nächsten drei Jahren für seinen Betrieb eine Maschine im Wert von netto 50.000 € anschaffen. Hierfür kann er bereits für 2018 einen Investitionsabzugsbetrag in Höhe von 40 % (= 20.000 €) der Anschaffungskosten in Anspruch nehmen, der sich in diesem Jahr auch gewinnmindernd auswirkt.

Schafft der Unternehmer nunmehr diese Maschine, für die er den Investitionsabzugsbetrag in Anspruch genommen hat, innerhalb der nächsten drei Jahre an, kann er die Bemessungsgrundlage für die weiteren Abschreibungen und Sonderabschreibungen auf 30.000 € im Anschaffungsjahr vermindern, um die erforderliche steuerliche Hinzurechnung auszugleichen. Zusätzlich kann er eine Sonderabschreibung in Höhe von 20 % (= 6.000 €) gewinnmindernd ansetzen.

Durch das Steueränderungsgesetz 2015 wurde eine Flexibilisierung herbeigeführt, sodass ein Investitionsabzugsbetrag auch in Anspruch genommen werden kann, ohne dass dafür ein „bestimmtes“ Wirtschaftsgut angeschafft werden muss. Voraussetzung ist jedoch, dass der Steuerpflichtige die Summen der Abzugsbeträge und der hinzuzurechnenden oder rückgängig zu machenden Beträge nach amtlich vorgeschriebenen Datensätzen durch Datenfernübertragung übermittelt.

**Nach wie vor gilt:** Die Berücksichtigung des Investitionsabzugsbetrags ist in dem Wirtschaftsjahr rückgängig zu machen, in dem der Abzug erfolgt ist, wenn die geplanten Investitionen unterbleiben. Dafür werden bestandskräftige Bescheide korrigiert und es entstehen Zinsaufwendungen!

**Investitionsabzugsbetrag nach Außenprüfung:** Nach einer Entscheidung des Bundesfinanzhofs vom 23.3.2016 darf ein Investitionsabzugsbetrag nicht allein deshalb versagt werden, weil der Antrag erst nach einer Außenprüfung gestellt wird. Die Steuervergünstigung kann danach zur Kompensation eines Steuermeergergebnisses der Außenprüfung eingesetzt werden.

**Investitionsabzugsbetrag auch für einen betrieblichen Pkw:** Die Gewährung eines Investitionsabzugsbetrags setzt u. a. voraus, dass der Steuerpflichtige beabsichtigt, das begünstigte Wirtschaftsgut in einer inländischen Betriebsstätte des Betriebs ausschließlich oder fast ausschließlich betrieblich zu nutzen (= betriebliche Nutzung zu mindestens 90 % im Jahr des Erwerbs und im Folgejahr).

Unter diesen Voraussetzungen kann der Investitionsabzugsbetrag auch für einen Pkw in Anspruch genommen werden. Der Nachweis der über 90%igen betrieblichen Nutzung ist über ein Fahrtenbuch zu führen.

**Anmerkung:** Wird das Fahrzeug ausschließlich seinen Arbeitnehmern zur Verfügung gestellt – dazu zählen auch angestellte GmbH-Geschäftsführer –, handelt es sich um eine 100%ige betriebliche Nutzung.

## 47. Belege weiter aufbewahren

Mit dem Gesetz zur Modernisierung des Besteuerungsverfahrens will die Bundesregierung bei der Steuererklärung weitgehend ohne schriftliche Belege auskommen. Papierbelege – wie beispielsweise Spendenquittungen – müssen nicht mehr eingereicht, sondern nur noch aufbewahrt werden. Der Zuwendungsempfänger, z. B. ein gemeinnütziger Verein, kann die Zuwendungsbestätigung aber auch elektronisch an das Finanzamt übermitteln, wenn ihn der Spender dazu bevollmächtigt.

Die Änderungen gelten für alle Zuwendungen der Steuerpflichtigen, die dem Zuwendungsempfänger nach 2016 zufließen. Für Einkommensteuererklärungen einschließlich des Jahres 2016 sind die Belege nach wie vor einzureichen.

Dazu gehören:

- » Steuerbescheinigungen für Kapitalertragsteuer
- » Steuerbescheinigungen für Kapitalerträge, bei der keine Kirchensteuer einbehalten wurde, obwohl Kirchensteuerpflicht besteht
- » Bescheinigungen über anrechenbare ausländische Steuern
- » Bescheinigungen über vermögenswirksame Leistungen
- » Nachweise der „Unterhaltsbedürftigkeit“
- » Zuwendungsnachweise wie z. B. Spendenbescheinigungen

Die erforderlichen Belege müssen ab dem Veranlagungsjahr 2017 zwar nicht mehr mit der Einkommensteuererklärung mitgesandt, jedoch jederzeit der Finanzverwaltung bei Nachfragen zur Verfügung gestellt werden. Es entfällt nicht die „Aufbewahrungspflicht“!

## 48. Aufbewahrungsfristen

Die Aufbewahrungsfrist beginnt mit dem Schluss des Kalenderjahres, in dem die letzte Eintragung in das Buch gemacht, das Inventar, die Eröffnungsbilanz, der Jahresabschluss oder der Lagebericht aufgestellt, der Handels- oder Geschäftsbrief empfangen oder abgesandt worden oder der Buchungsbeleg entstanden ist.

Im Einzelnen können nachfolgend aufgezeigte Unterlagen nach dem 31.12.2018 vernichtet werden:

- » **Aufbewahrungsfrist 10 Jahre\*:** Bücher, Inventare, Bilanzen, Rechnungen und Buchungsbelege (Offene-Posten-Buchführung) – d. h. Bücher mit Eintragung vor dem 1.1.2009, Bilanzen und Inventare, die vor dem 1.1.2009 aufgestellt sind, sowie Belege mit Buchfunktion.
- » **Aufbewahrungsfrist 6 Jahre\*:** Empfangene Handels- und Geschäftsbriefe sowie Kopien von abgesandten Handels- und Geschäftsbriefen, sonstige Unterlagen – d. h. Unterlagen und Lohnkonten, die vor dem 1.1.2013 entstanden sind.

\* Dies gilt nicht, soweit Bescheide noch nicht endgültig und soweit Rechtsbehelfs- oder Klageverfahren anhängig sind.